

# Vergide Gündem

Tax Agenda

Aralık / December 2021

## Vergi usulde neler değişiyor?

M. Fatih Köprü

## Toplu ve anonim ÷lke bazlı raporlama istatistiklerinde sınırlamalar

M. Akif Tunç - Özge Kamci

## 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



Building a better  
working world

### Vergi usulde neler değişiyor?

Ekim başında Meclis Başkanlığına sunulan yasa teklifi aynı ayın 26'sında Resmî Gazete'de yayımlanmıştı. 7338 numaralı bu yasayla gelir ve kurumlar vergisinde gerçekleştirilen değişikliklere daha önceki yazımızda değinmiştik. Bu yazımızda ise söz konusu yasanın Vergi Usul Kanunu'ndaki (VUK) değişiklikleri içeren önemli bazı hükümleri üzerinde duracağız.

#### Gider pusulası

VUK'ta, vergiden muaf esnafa yaptırılan işler veya onlardan satın alınan emtia için gider pusulası düzenlenmesi gerektiğine ilişkin hüküm bulunuyordu. Yeni yasayla bu hükümden 1 Kasım'dan itibaren geçerli olmak üzere bazı değişiklikler yapıldı ve gider pusulasının kullanım alanı genişletilerek, mevzuat fiili duruma yaklaştırılmış oldu. Artık sadece vergiden muaf esnaftan değil, VUK kapsamındaki belgeleri düzenleme zorunluluğu bulunmayanlardan alınan mal ve hizmetler için de gider pusulası düzenlenebilecek.

İkinci olarak gider pusulasının düzenlenmesine ilişkin hükümden bahsedebiliriz. Eskiden yasada bu belgenin düzenlenmesine ilişkin bir süre sınırı yoktu. Artık malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami 7 gün içinde düzenlenmesi gerektiği yasaya eklenmiş oldu. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen gider pusulası hiç düzenlenmemiş sayılacak ve tespiti halinde özel usulsüzlük cezası kesilecek.

Üçüncü olarak da gider pusulası yerine kabul edilen belgelere ilişkin düzenlemeden söz edebiliriz. Buna göre, gider pusulasında bulunması gereken bilgileri ihtiva etmek şartıyla, satıcıya yapılan ödemenin banka, ödeme kuruluşu ve PTT tarafından düzenlenen belgeler (dekont, alındı vb.) ile belgelendirilmesi durumunda, bu belgeler gider pusulası yerine kabul edilecek.

Aynı şekilde belge düzenleme yükümlülüğü bulunmayan kamu kurum ve kuruluşlarının tabi oldukları diğer ilgili mevzuat dahilinde düzenledikleri belgeler de yine gider pusulasında bulunması gereken bilgileri içermek şartıyla gider pusulası yerine geçecek. Bu hallerde mükellefler tarafından ayrıca gider pusulası düzenlenmeyecek.

#### şüpheli alacaklar

VUK'ta, ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyla;

- ▶ Dava veya icra safhasında bulunan alacaklar ile
- ▶ Yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacaklar,

şüpheli alacak sayılmaktaydı.

Yeni yasayla yukarıdaki hükümden yer alan dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacaklar için üst sınır belirleniyor. Buna göre yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan 3.000 TL'yi aşmayan alacaklar, dava ve icra yoluna gidilmeksizin şüpheli alacak olarak kabul edilebilecek.

Aynı madde ile ayrıca işletme hesabına göre defter tutan mükelleflerin de bu uygulamadan yararlanması sağlanıyor. Buna göre söz konusu mükellefler şüpheli alacaklarını defterlerinin gider kısmına ve bunlardan sonradan tahsil edilen miktarları ise tahsil edildikleri dönemde defterlerinin gelir kısmına, hangi alacaklara ait olduğunu gösterecek şekilde kaydedecekler.

## Günlük amortisman

Kıst amortismanına tabi binek otomobiller hariç olmak üzere, işletme aktifine yeni kaydedilecek amortismanına tabi iktisadi kıymetler için mükelleflere, günlük esasa göre amortisman ayrılabilirliği tanınıyor. Bu durumda gün olarak faydalı ömür süresi, Hazine ve Maliye Bakanlığınca yıl olarak tespit ve ilan edilen faydalı ömür sürelerinin 365 ile çarpılması suretiyle hesaplanacak.

## Amortisman süresi uzatılabilir

Amortisman süreleri Hazine ve Maliye Bakanlığının 333 sıra numaralı VUK Tebliği ile belirlenmiş durumda. Yeni yasayla mükelleflere bu tebliğdeki faydalı ömür süresinin 2 katını ve 50 yılı aşmamak, her yıl için aynı nispet uygulanması şartıyla, daha uzun faydalı ömürler dikkate alınarak amortisman sürelerini uzatabilme hakkı tanınıyor.

Mükellefler bu tercihlerini iktisadi kıymetin envantere alındığı geçici vergi dönemi sonu itibarıyla kullanacaklar. Bu şekilde belirlenen amortisman süresi ve oranı izleyen dönemlerde değiştirilemeyecek.

## Pişmanlık

Pişmanlık uygulamasını kısaca, vergi ziyai cezasını gerektiren fiilleri işleyen mükelleflerin kanuna aykırı hareketlerini ilgili makamlara kendiliğinden dilekçe ile haber vermesi olarak tanımlayabiliriz. Bu konudaki talebin kabul edilmesi durumunda pişmanlık talebinde bulunan mükellefe vergi ziyai cezası kesilmiyor.

Şartlardan en önemlisi de dilekçe verilmeden önce mükellef nezdinde herhangi bir vergi incelemesine başlanmamış olması veya olayın takdir komisyonuna intikal ettirilmemiş olmasıydı. Bu hüküm kapsamında herhangi bir vergi türünden incelemeye alınmış olan mükellef, diğer vergi türleri için de pişmanlık hükümlerinden yararlanamıyordu.

Yeni yasayla devam etmekte olan vergi incelemesinin ilgili olduğu vergi türünden farklı vergi türü için pişmanlıkla beyanname verilebilmesine olanak sağlanıyor. Buna göre örneğin; özel tüketim vergisi yönünden incelenmekte olan bir mükellef, kurumlar vergisi ile ilgili pişmanlık talepli beyanname verebilecek. Başka bir deyişle mükellefin özel tüketim vergisi açısından incelemede olması kurumlar vergisi açısından pişmanlık hükümlerinden yararlanmasını engellemeyecek.

## Usulsüzlük cezaları

Usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları uzlaşma kapsamına girmiyordu. Yeni yasayla 5 bin lirayı aşan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları uzlaşma kapsamına alındı. Ceza tutarının tespitinde cezayı gerektiren fiil bazında kesilmiş olan toplam ceza tutarı dikkate alınacak.

5 bin lirayı aşmayan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları içinse VUK 376. maddede yer alan yüzde 50'lik indirim oranı yüzde 75'e çıkarıldı. Yani kesilen 5 bin liradan az usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarını 30 gün içinde VUK 376'dan yararlanarak ödemek isteyen mükellefler cezanın sadece yüzde 25'ini ödeyecekler.

## Vergi incelemeleri

Vergi incelemelerinin mükellefin işyerinde yapılması esası vardı. İş yerinin inceleme yapmaya müsait olmaması durumunda incelemenin dairede de yapılabileceği belirtiliyordu. Yeni yasayla, genel kural olarak incelemenin dairede yapılması esasına geçildi. Ancak mükellef ve vergi sorumlusunun talep etmesi ve iş yerinin müsait olması halinde inceleme iş yerinde de yapılabilecek.

Vergi incelemeleriyle ilgili bir başka düzenleme de incelemeye başlama tutanağının kaldırılmasıdır. Önceki uygulamada incelemeye başlanmadan önce inceleme elemanı tarafından hazırlanan incelemeye başlama tutanağı karşılıklı olarak imza altına alınıyordu. Onun yerine, incelemenin konusunu içeren bir yazının mükellefe tebliğ edilmesiyle vergi incelemesinin başladığı kabul edilecek. Bu düzenlemeler 2022'nin Temmuz başından itibaren uygulanacak.

## YMM rapor ibrazında ek süre ve ceza uygulaması

Yararlanılması yeminli mali müşavirlerce düzenlenmiş tasdik raporu ibrazı şartına bağlanmış bazı konular var. Örneğin kurumlarca gayrimenkul satış kazancına ilişkin istisnadan yararlanabilmesi için (tam tasdik sözleşmesi yoksa) konuya ilişkin yeminli mali müşavir (YMM) tasdik raporunun ibraz edilmesi gerekiyor. Süresinde bu raporun ibraz edilmemesi durumunda tasdiğe konu haktan yararlanılamıyordu.

Bu konuyla ilgili iki değişiklik söz konusu. İlki, zamanında söz konusu raporların ibraz edilmemesi durumunda mükellef adına özel usulsüzlük cezası kesilmesi. Bu ceza, 50 bin liradan az ve 500 bin liradan fazla olmamak üzere, yararlanılması tasdik raporunun ibrazı şartına bağlanan tutarın yüzde 5'i nispetinde kesilecek.

Ayrıca tasdik raporunun zamanında ibraz edilmemesi durumunda mükellefe ek süre verilmesi de yeni yasayla getirilen bir diğer düzenleme. Ek süre 60 gün olacak ve tasdik raporu bu süre içinde de ibraz edilmezse mükellefler tasdiğe konu haktan yararlanamayacaklar.

***Bu yazı Ekonomist dergisinin 28 Kasım 2021 tarihli 2021/24. sayısında yayınlanmıştır.***

---

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

### Toplu ve anonim ülke bazlı raporlama istatistiklerinde sınırlamalar

Ülke bazlı raporlama (CbCR), OECD/G20'nin Matrah Aşındırma ve Kâr Aktarımı (BEPS) Projesi'nin 13. Eylem Planı ile transfer fiyatlandırması alanında yeni bir raporlama sistemi olarak ortaya çıkmıştır. 13. Eylem Planı kapsamında, gelirleri 750 milyon Euro'nun üzerinde olan çok uluslu işletme (ÇUİ) gruplarının, yıllık olarak vergi otoritelerine CbCR'ı teslim etmesi gerekmektedir.

CbCR'ın temel amacı, transfer fiyatlandırması ve diğer BEPS ile ilgili risklerin üst düzey tespiti ve değerlendirilmesinde vergi idarelerini desteklemektir. Üst düzey risk değerlendirmesine yardımcı olmanın yanı sıra, toplanan veriler, BEPS davranışının ekonomik ve istatistiksel analizini desteklemede de önemli bir rol oynayabilir.

2015 yılında, üyeler arasında CbCR'ın halka açık hale getirilmesi konusunda bir fikir birliği sağlanamamıştır. CbCR'lar hassas bilgilerin gizliliğini korumak için kamuya açık şekilde paylaşılmamaktadır. Bunun yerine, ÇUİ'ler CbCR'ı ilgili ülkelerde teslim etmektedir. Birçok hassas veriye de bu şekilde yaklaşıldığı düşünüldüğünde bu yaklaşım tutarlıdır.

BEPS Projesi'nin 11. Eylem Planı kapsamında, yetkililer, ÇUİ'lerin ve BEPS'in devam eden ekonomik ve istatistiksel analizini desteklemek için anonim ve toplu CbCR istatistiklerini düzenli olarak yayınlamayı kabul etmiştir. OECD'nin hazırladığı Kurumlar Vergisi İstatistikleri'nin 2021 yılı baskısı<sup>1</sup>, 2017 yılında yaklaşık 6.000 ÇUİ grubu tarafından 38 ülkede teslim edilen CbCR'ları içeren toplu CbCR istatistiklerini yayınlamıştır.

Anonim ve toplu CbCR verileri, mevcut veri kaynaklarına kıyasla ÇUİ'ler ve faaliyetleri hakkında önemli yeni bilgiler sağlamaktadır:

- ▶ CbCR verileri, konsolide finansal tablolar gibi diğer veri kaynaklarında mevcut olandan daha ayrıntılı bilgilerle, ÇUİ'lerin faaliyetleri hakkında küresel bilgi sağlamaktadır.
- ▶ CbCR verileri, ÇUİ'lerin çalışan sayıları, ilişkili ve ilişkisiz kişi gelirleri, vergi öncesi kar/zararları, tahakkuk eden ve ödenen vergiler, sermaye, geçmiş yıl kar/zararları ve maddi duran varlıkları hakkında bilgileri içermektedir.
- ▶ Veriler, ilgili ÇUİ'lerin tüm küresel faaliyetlerini içerdiğinden yurt içi ve yurt dışı faaliyetlerinin ayrı ayrı tanımlanmasına olanak tanır.
- ▶ Ayrıntılı bir coğrafi ayrıştırma sayesinde ÇUİ'lerin yatırım merkezlerindeki ve gelişmekte olan ülkelerdeki faaliyetlerinin analizine olanak tanır.
- ▶ Bilgiler, işletmenin kurulduğu ülke bazında değil, vergisel açıdan mukim olunan ülke bazında rapor edilmektedir.
- ▶ CbCR verileri, ÇUİ'lerin farklı yetki alanlarındaki ana ticari faaliyetleri (örn. üretim, satış vb.) hakkında ülkeler arası bilgi sağlamaktadır.

OECD, anonim ve toplu CbCR bilgilerini yayınlarken CbCR istatistiklerinin verilerin

<sup>1</sup> OECD (2021), Corporate Tax Statistics: Third Edition, OECD, Paris, <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/corporate-tax-statistics-database.htm>.

kalitesini etkileyen birtakım sınırlamaları olduğunu da vurgulamaktadır. CbCR istatistiklerinin tüm kullanıcılarının, tanımlanan sınırlamalar ve veri kalitesi sorunlarının ve bunların CbCR'lar kullanılarak yürütülen analizleri etkileme potansiyellerinin farkında olması önemlidir. Bu sınırlamalardan bazıları aşağıda başlıklar altında özetlenmiştir<sup>2</sup>:

## Sınırlı bilgi

CbCR istatistikleri, BEPS analizi için faydalı olabilecek bazı bilgileri içermemektedir. Örneğin, CbCR ÇÜİ'lerin ortaklık yapısını veya şirket içi işlemlerin ayrıntılarını göstermemektedir. Ayrıca veriler maddi olmayan duran varlıklar (örn. patentler, ticari markalar), borçlar, şirket içi faiz ve royalti ödemeleri veya vergi matrahı gibi öğeler hakkında bilgi içermemektedir.

## Kapsanan mali yıllar

Kurumlar Vergisi İstatistikleri'nin ikinci baskısında yayınlanan 2016 yılının anonim ve toplu CbCR verileri, 1 Ocak 2016 ile 1 Temmuz 2016 arasında başlayan mali yıllar için derlenmiştir. 2017 yılı anonim ve toplu CbCR verileri ise 1 Ocak 2017 ile 31 Aralık 2017 arasında sona eren mali yıla aittir. Sonuç olarak, 2016 ve 2017 verileri arasındaki karşılaştırılabilirlik sınırlıdır ve bazı CbCR'lar her iki döneme de dahil edilebilir.

## Toplu veriler

CbCR istatistiklerinin derlenmesinde, vergi mükelleflerinin anonimliğinin korunması büyük önem taşımaktadır. Gizliliğin sağlanması önemli olmakla birlikte, verilerin ayrıntılarını azalttığı ve olası aykırı değerlerin etkilerini gizlediği için istatistiklerin toplu olarak sunulması da bir sınırlamadır.

## Vergiden muaf olan gruplar

Vergiden muaf ÇÜİ grupları ve vergiden muaf olan bir ÇÜİ grubu içindeki kuruluşlar, ilgili ülke tarafından özellikle istatistiklerden hariç tutulmadıkları durumlar dışında, genellikle CbCR istatistiklerine dahil edilir. Vergiden muaf kuruluşların ve ÇÜİ gruplarının dahil edilmesi, toplu verilerin analizini etkiler çünkü genellikle gelirleri, kârları ve çalışan sayıları bulunurken ödenen veya tahakkuk eden vergileri yoktur. Örneğin, fiili vergi oranlarının hesaplanmasını içeren herhangi bir analiz, ihtiyatla yorumlanmalıdır çünkü vergiden muaf kuruluşların dahil edilmesi yapay olarak düşük fiili vergi oranlarının hesaplanmasına neden olabilir.

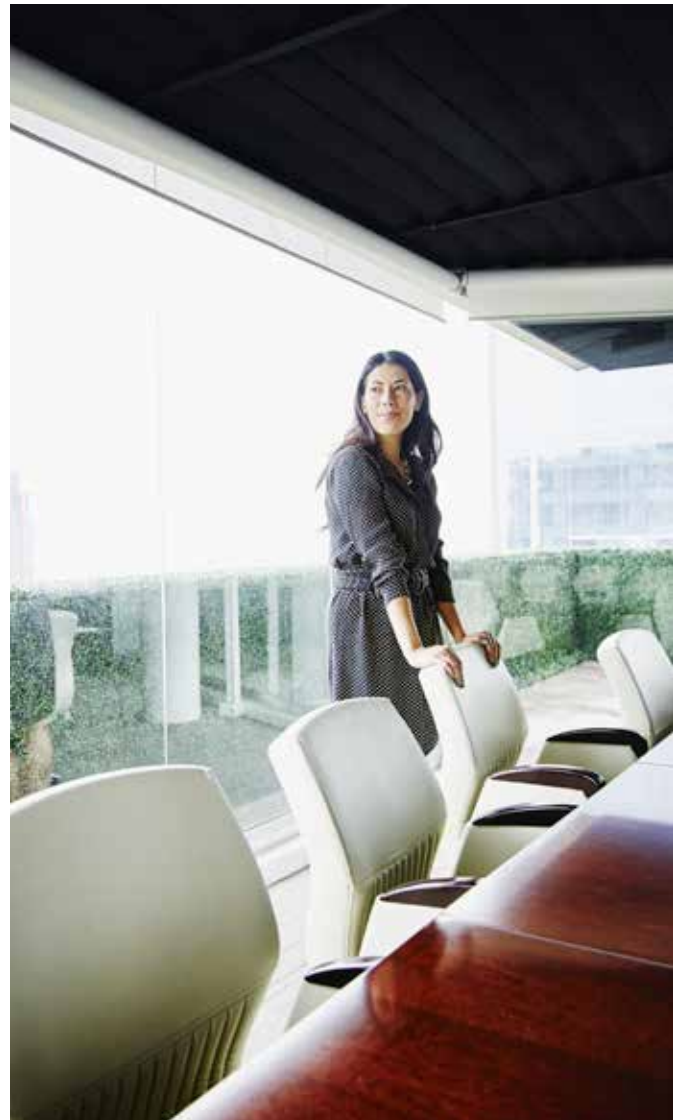
Bu sınırlamalardan bazıları yayınlanan kılavuzda tekrar ele alınmıştır ve sıklıkla karşılaşılan hataların minimize edilmesi amacıyla çözüm yolları sunulmuştur. Yukarıda belirtilen sınırlamalara ek olarak, OECD'nin yayınladığı toplu ve anonim verilerden sonuç çıkarmaya çalışırken dikkatli olunmalıdır:

- ▶ BEPS davranışındaki değişiklikler ve potansiyel eğilimler sadece bir yıllık veri ile tespit edilemez.

- ▶ Kısa vadede, 2016 ve 2017 örnekleri arasındaki karşılaştırılabilirlik sınırlıdır (örn. gönüllülüğünden zorunlu dosyalamaya geçiş ve mali yıl kapsamındaki farklılıklar nedeniyle). Daha uzun vadede kılavuzda yapılan değişiklikler, kârlar gibi bazı değişkenlerin ele alınma şeklinin değişmesine yol açacak ve bu değişkenlerin farklı yıllar için karşılaştırılmasını da sınırlayacaktır.
- ▶ Daha fazla yılı içeren verilerle bile, verileri etkileyen bir dizi başka olay BEPS ile ilgili politikaların etkisinin belirlenmesini zorlaştırabilir (örn. COVID-19 pandemisi ve ABD'nin 2017 Vergi Kesintileri ve İş Kanunu).
- ▶ BEPS kriterlerinin uygulanması zaman alır ve bunların etkileri uygulamadan birkaç yıl sonrasına kadar ortaya çıkmayabilir.

Anonim ve toplu CbCR verilerinin yayınlanması, ÇÜİ'ler ve küresel faaliyetleri hakkında önemli ve yeni veri kaynağı sağlamaktadır. ÇÜİ'ler raporlamalarının tutarlılığını, ülkeler ise veri toplama uygulamalarının tutarlılığını iyileştirdikçe, daha fazla ülke veri sağladıkça ve veri toplamanın ilk yıllarıyla ilgili sorunlar ele alındıkça bu yeni veri kümesinin kapsamının ve kalitesinin gelecekteki dönemlerde artması beklenmektedir.

Ayrıca, bu veriler BEPS'i ölçmeye ve izlemeye devam etmede ve uluslararası vergi gündemini ilerletmede uluslararası topluluğa daha fazla yardımcı olmak için gelecek yıllarda CbCR verilerini güçlendirme ihtiyacını da vurgulamaktadır.



<sup>2</sup> OECD (2021), Important disclaimer regarding the limitations of the Country-by-Country report statistics, OECD, Paris, <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/anonymised-and-aggregated-cbcr-statistics-disclaimer.pdf>

## What is changing in terms of tax procedure?

Law numbered 7338 has been published on Official Gazette dated October 26, 2021. We are focusing in this article on certain amendments made regarding Tax Procedure Law (TPL) with the abovementioned law.

### Expense note

Utilization field of expense note has been expanded according to new Law as of November 1. From now on, expense note may be issued for not only tax-exempt tradesman but also for goods and services obtained from those which do not have the obligation to issue documents in scope of TPL.

Previously, there was not time limitation with respect to issuing of such document in the law. From now on, issuance of such documents within a maximum period of 7 days as of the date on which the delivery of good or service is made has been added to the law. Expense note, which is not issued within above period shall be deemed as never been issued and special irregularity fine shall be imposed upon determination.

In accordance with another amendment, on the condition that including information required on expense note, in case payment made to seller is documented with papers issued by the bank, payment entity and PTT (Post Office Directorate), such documents shall be deemed in place of an expense note.

### Doubtful receivables

A cap (upper limit) has been established for minor receivables which may not worth litigation and execution proceedings according to the newly introduced law. Accordingly, receivables that do not exceed TRY 3,000 that have not been paid by the debtor despite the protest or written request more than once, may be deemed as doubtful receivables without resorting to lawsuits and enforcement.

### Daily depreciation

Except for passenger cars subject to pro-rata depreciation, taxpayers have been given the opportunity to depreciate on a daily basis for depreciable economic assets that will be newly recorded in operating assets. In this case, useful life period on basis of days shall be calculated through the multiplying of useful life periods established and announced on the basis of years by the Ministry of Treasury and Finance with 365.

### Depreciation period can be extended

Depreciation periods are already established according to Serial No.333 Communique of TPL of Ministry of Treasury and Finance. With the new law, taxpayers are given the right to extend their depreciation periods by considering longer useful lives, provided that they do not exceed 50 years and twice the useful life in this communique, and the same ratio is applied for each year.

Taxpayers will use these preferences as of the end of the provisional tax period when the economic asset is recorded into the inventory. The depreciation period and rate determined in this way cannot be changed in the following periods.

## Penitence

One of the conditions for benefiting from the penitence provisions was that no tax inspection had been initiated for the taxpayer before the penitence application. Within the scope of this provision, the taxpayer, which was inspected for any tax type, could not benefit from the penitence provisions for other tax types. With the new law, it is possible to file a tax return with penitence for a tax type different from the tax type related to the ongoing tax inspection.

## Irregularity fines

Irregularity fines and special irregularity fines was not in scope of conciliation. According to new law, irregularity fines and special irregularity fines exceeding TRY 5 thousand have been covered. On the other hand, 50% of discount rate mentioned under article 376 of TPL in terms of irregularity fines and special irregularity fines not exceeding TRY 5 thousand has been increased to 75%.

## Tax inspections

Tax inspection commencement minute is abrogated according to new law. In former practice, such tax inspection commencement minute, issued by the tax inspector, had been signed mutually before starting an inspection. Instead, tax inspection shall be deemed to be commenced upon the notification of a letter, including the subject of inspection, to the taxpayer. This regulation shall be applicable as of the beginning of July 2022.

## Additional time for CPA report submission and penalty

A special irregularity fine shall be imposed for the taxpayer in case of untimely submission of the report for cases to be benefited upon the submission of certification report issued by certified public accountants (CPA). Such penalty shall be imposed as 5% of amount, not less than TRY 50 thousand and more than TRY 500 thousand, to be benefited upon the submission of certification report.

In addition, another regulation has been introduced with the new law in terms of granting additional period to the taxpayer in case certification report cannot be submitted on a timely manner. Additional period shall be 60 days and if certification report cannot be submitted within such period, taxpayers shall not benefit from the right associated with certification.

***This is the summary of the article published in the Ekonomist magazine's issue 2021/24, dated 28.11.2021.***

## Limitations on aggregated and anonymized CbCR statistics

The Country-by-Country Report (CbCR) was implemented as part of Action 13 of the OECD / G20 Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) project and the main objective of CbCR is to help tax authorities identify and assess transfer pricing and other high levels of risks associated with BEPS.

In 2015, there was no consensus among members regarding making the CBCRs public to protect the privacy of sensitive information. Instead, MNEs submit CbCR in their respective countries. Such an approach seems to be consistent given that sensitive data is treated this way in many other instances.

As a part of the BEPS 11<sup>th</sup> Action Plan, the authorities have agreed to publish anonymous and aggregated CbCR statistics on a regular basis to support the ongoing economic and statistical analysis of MNEs and BEPS. The 2021 edition of the OECD Corporate Tax Statistics<sup>1</sup> published aggregated CbCR statistics, including CbCRs that are submitted in 38 countries by approximately 6,000 multinational corporations in 2017.

Anonymized and aggregated CbCR statistics provide crucial information, such as:

- ▶ CbCR data provides information on the global activities of MNEs, with more detailed information than is available in other data sources such as consolidated financial statements.
- ▶ CbCR data includes information on the number of employees, income generated from related and unrelated parties, profit/loss before tax, accrued and paid taxes, capital, retained earnings and tangible assets of MNEs.
- ▶ Since the data includes all the global activities of the relevant MNEs, it allows for the separate identification of domestic and international activities.
- ▶ Information is reported by jurisdiction of tax residence and not jurisdiction of incorporation.
- ▶ CbCR data provides cross-country information on the main business activities of MNEs in different jurisdictions (e.g., production, sales, etc.).

Despite the advantages listed above, anonymized and aggregated CbCR information also introduces some limitations that affect the quality of the data of CbCR statistics. Some of these limitations are summarized under the headings below.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> OECD (2021), Corporate Tax Statistics: Third Edition, OECD, Paris, <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/corporate-tax-statistics-database.htm>.

<sup>2</sup> OECD (2021), Important disclaimer regarding the limitations of the Country-by-Country report statistics, OECD, Paris, <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/anonymised-and-aggregated-cbcr-statistics-disclaimer.pdf>

## Limited information

CbCR statistics do not contain information about items such as intangible assets (e.g., patents, trademarks), liabilities, intragroup interest and royalty payments, or tax bases that might be useful for BEPS analysis.

## Financial years covered

Anonymous and aggregated CbCR data for 2016, published in the second edition of Corporate Tax Statistics, have been compiled for fiscal years beginning January 1, 2016 to July 1, 2016. Thus, comparability between 2016 and 2017 (which covers CbCRs with fiscal years ending between 1 January 2017 and 31 December 2017) data is limited and some CbCR data may be included in both periods.

## Aggregated data

Aggregated data has a limiting effect as it reduces the detail of the data and hides the effects of possible outliers.

## Tax-exempt groups

Tax-exempt MNE groups and entities within a tax-exempt MNE group are generally included in the CbCR statistics in countries where they are not specifically excluded from the statistics. The inclusion of tax-exempt organizations and MNE groups affects the analysis of aggregated data because they usually have revenue, profit/loss amounts, and employees but no taxes paid or accrued.

The publication of anonymous and aggregated CbCR data provides an important new source of data on MNEs and their global activities. The scope and quality of this new dataset is expected to increase in future periods as MNEs improve the consistency of their reporting and countries improve the consistency of their data collection practices, as more countries provide data, and as issues related to the early years of data collection are addressed.

While implementation of measures designed to combat BEPS has advanced strongly since 2017, these data provide motivation for the need to continue to address remaining BEPS issues through multilateral action. Furthermore, these data highlight the need to strengthen CbCR data in the years to come to further assist the international community in continuing to measure and monitor BEPS and in advancing the international tax agenda.

---

*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.*





Kasım ayı "Gümrükte Gündem"i belirleyen başlıca gelişmeler, Gümrük Yönetmeliği'nin geçici 16/3. maddesinde değişiklik yapılması ve aynı maddeye eklenen 4. fıkra ile eşyanın menşeiini tevsik eden belgelerin sonradan ibrazına ve ABD EMY'ye yönelik düzenleme yapılması olmuştur. İlaveten, Kasım ayında, bazı dumping düzenlemeleri yapılmış, İzinli Gönderici Yetkisi Usul ve Esaslarına İlişkin Tebliğ yayımlanmış, Covid-19 nedeniyle Dahilde İşleme Rejiminde ilave süreler verilmiştir.

Yukarıda bahsi geçen konulara ilişkin detaylar ile öne çıkan gümrük ve uluslararası ticaret konularını aşağıda bulabilirsiniz.

## **1. Fermuarlar, cam elyafları ve deri taklidi mensucatlarda dumping düzenlemeleri yapıldı.**

30.10.2021 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 2021/48, 2021/49 ve 2021/50 sayılı İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğler ile bazı ürünlerde dumping düzenlemeleri yapılmıştır.

- ▶ 2021/48 sayılı Tebliğ ile, Çin Halk Cumhuriyeti menşeli 5903.20.10.10.00, 5903.20.10.90.00, 5903.20.90.10.00 ve 5903.20.90.90.00 GTİP'li "mensucat, poliüretanla emdirilmiş, sıvanmış, kaplanmış veya lamine edilmiş - deri taklidi/ diğerleri" ürünü ithalatına yönelik yürürlükte bulunan dumpinge karşı kesin önleme ilişkin nihai gözden geçirme soruşturması açılmıştır.
- ▶ 2021/49 sayılı Tebliğ ile; Çin Halk Cumhuriyeti menşeli 7019.11.00.00.00, 7019.12.00.00.00, 7019.19.10.00.00, 7019.19.90.00.00, 7019.31.00.00.00, 7019.90.00.10.00 ve 7019.90.00.30.00 GTİP'li "cam elyafı takviye malzemeleri (boru ve tüplerin izolasyonuna mahsus kokiller ve mahfazalar hariç; taşlama ve kesici disklerde kullanılan delikli disk şeklindeki cam dokuma hariç)" ürünü ithalatına yönelik yürürlükte bulunan dumpinge karşı kesin önleme ilişkin nihai gözden geçirme soruşturması açılmıştır.
- ▶ 2021/50 sayılı Tebliğ ile, Çin Halk Cumhuriyeti menşeli 9607.11 tarife pozisyonu altında kayıtlı "Dişleri adi metallere olanlar" ve 9607.19 tarife pozisyonu altına "Diğerleri" olarak kayıtlı "kayarak işleyen fermuarlar" ürünlerine yönelik yürürlükte bulunan dumpinge karşı kesin önleme ilişkin olarak nihai gözden geçirme soruşturması açılmıştır.

Yukarıdaki eşyaya yönelik meri önlemler soruşturma sonuçlanıncaya kadar yürürlükte kalmaya devam edecektir. Söz konusu Tebliğler yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

## **2. Eşyanın menşeiini tevsik eden belgelerin sonradan ibrazına ve ABD EMY'ye yönelik düzenleme yapıldı.**

05.11.2021 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan Yönetmelik ile Gümrük Yönetmeliği'nin geçici 16. maddesinde bazı değişiklikler yapılmıştır:

Buna göre;

- 1- Yönetmelik'in geçici 16/3'üncü maddesindeki sonradan uygun menşe ispat belgesi ibrazına ilişkin süre 31/12/2021 olarak değiştirilmiştir.

2- 21/6/2018 ila 23/5/2019 tarihleri (bu tarihler dahil) arasında beyannamesi tescil edilmiş olan ve ekinde menşeyini tevsik eden menşe ispat belgesi bulunmadığı halde 2018/11973 sayılı BKK kapsamında ABD menşeli bazı eşyaya uygulanan EMY'nin ödenmediği, eksik ödendiği veya teminata bağlanmadığı tespit edilen eşyanın;

► Eki belgelerinde menşe ülkesinin yazılı olması

veya

► 31/5/2022 tarihine kadar eşyanın ihracatçısı tarafından düzenlenmiş aşağıdaki ifadeyi içeren belgenin ibraz edilmesi

hallerinde ayrıca bir menşe tevsiki aranmayacaktır.

*"Aşağıda imzası bulunan ben, ..... tarihli ..... sayılı faturada belirtilen ..... tanımlı eşyanın ..... menşeli olduğunu ve üreticisinin ..... ülkede yerleşik ..... firması olduğunu beyan ederim. İstenildiğinde, ilgili kamu otoritesine bu beyanı destekleyecek tüm kanıtları sağlamayı taahhüt ederim. / I, the undersigned, declare that the goods named as ..... listed in this invoice ..... (date and number) originate in ..... and produced by ..... (name of the firm) in ..... (name of country). I undertake to make available to the related public authorities any further supporting documents they require."*

Söz konusu Yönetmelik yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

### **3. İzinli Gönderici Yetkisi Usul ve Esaslarına İlişkin Tebliğ yayımlandı.**

Bilindiği üzere 24.09.2021 tarihli Resmî Gazete yayımlanan değişiklik ile Gümrük Yönetmeliği'ne 238/A maddesi eklenerek, İzinli Gönderici yetkisi transit rejimi hükümlerine dahil edilmişti.

Bu defa, 06.11.2021 tarihinde yayımlanan Tebliğ ile transit işlemleri kapsamında izinli gönderici yetkisi başvurusunda aranacak koşullar, başvurunun yapılması, başvurunun incelenmesi, yetkinin verilmesi, askıya alınması, iptali, gümrük işlemleri ve diğer hususlara ilişkin uygulanacak usul ve esasları belirlenmiştir.

Bu tebliğe göre;

► Ön Başvuru Ek-1/A'da yer alan ön başvuru formuyla bölge müdürlüğüne, başvuru ise Ek-1/B'de yer alan başvuru formuyla Genel Müdürlüğe yapılır.

► İzinli gönderici yetkisi alabilmek için gerekli koşullar ilgili tebliğin 4. maddesinde sıralanmıştır:

a) Sahip olunan kapsamlı teminat izni ile ilişkili teminat mektubunun, Türkiye'de yerleşik bir kefil kuruluştan alınmış olması şartıyla kapsamlı teminat kullanma veya teminattan vazgeçme iznine sahip olması,

b) Yönetim kurulu üyeleri ile şirket sermayesinin %10 veya daha fazlasına sahip gerçek kişiler hakkında başvuru formunda belirtilen suçlarla ilgili kesinleşmiş mahkûmiyet kararı bulunmaması,

c) Başvurunun yapıldığı takvim yılından geriye dönük üç takvim yılı boyunca her yıl ayrı ayrı değerlendirilmek üzere ihracat beyannamesi kapsamı eşyanın taşınmasına yönelik olarak TIR karnesi dahil en az 5.500 transit beyanında rejim hak sahibi olması veya en az 500 transit beyanında taşıyıcı sıfatını taşıyor olması, (YYs sahibi firmalar için dörtte biri nispetinde)

d) Başvurunun yapıldığı takvim yılından geriye dönük üç takvim yılı boyunca her yıl ayrı ayrı değerlendirilmek üzere işlem gören tüm beyanname sayısının %0,5'ini aşan sayıda vergi kaybına neden olan gümrük mevzuatı ihlali nedeniyle ceza uygulanmamış olması ve gümrük mevzuatının ihlali nedeniyle %2'sini aşan sayıda birinci fıkrası hariç Gümrük Kanunu'nun 241'inci maddesi uyarınca usulsüzlük cezası uygulanmamış olması,

e) Başvuru formunda belirtilen asgari şartlara haiz en az bir tesise sahip olması,

f) Avrupa Akreditasyon Birliğinin karşılıklı tanıma anlaşmalarına imza atmış akreditasyon kurumları tarafından akredite edilmiş uygunluk değerlendirme kuruluşlarınınca düzenlenecek ve akreditasyon kurumunun markasını taşıyan geçerli ISO 9001 ve ISO 27001 sertifikalarına sahip olunması,

g) Gümrük idaresinin etkin kontroller gerçekleştirebilmesi için asgari olarak başvuru formunda belirtilen niteliklere uygun kayıtların güvenilir ve izlenebilir şekilde tutulduğu bir lojistik programını kullanıyor olması,

h) Başvuru sahibinin mali yapısının başvuru yılından önceki üç yıl esas alınmak suretiyle, yeminli mali müşavir tarafından incelenerek, başvuru formunda belirtilen şekilde olumlu görüşle rapora bağlanmış olması (YYs sahibi firmalar hariç),

i) Gümrük mevzuatı uyarınca kesinleşmiş ancak ödenmemiş herhangi bir vergi ve ceza borcu bulunmaması (YYs sahibi firmalar hariç),

j) Rejimin gözetim altında tutulabilmek ve kontrollerin gerçekleştirilebilmesi ilgili tesiste gümrük hizmeti verilmesinin gümrük idaresi üzerinde büyük bir idari yük getirmeyecek olması.

► İzinli gönderici yetkisi askıya alınmadığı veya iptal edilmediği sürece geçerli olacaktır.

► Yenileme başvurusu yetkilendirmenin yapıldığı takvim yılını izleyen her üç yılın son ayında veya Genel Müdürlükçe talep edilmesi halinde yapılır.

► Yenileme başvurusunun yapıldığı tarihte yetki kapsamında bulunan tesislere ilişkin yapılan yerinde incelemenin üzerinden bir yıldan daha az bir süre geçmiş olması durumunda yenileme başvuru kapsamında bu tesislerde yerinde inceleme yapılmayabilir.

► Yerinde inceleme sonucunda Ek-1/C'de yer alan yerinde inceleme değerlendirme formu düzenlenir, gerekli şartların sağlandığının anlaşılması halinde başvuru sahibi adına Ek-2/A'da yer alan izinli gönderici yetki numarası ve Ek-2/B'de yer alan izinli gönderici yetki belgesi düzenlenir.

Söz konusu Tebliğ 1 Ocak 2022'de yürürlüğe girecektir.

#### 4. Covid-19 nedeniyle Dahilde İşleme Rejiminde ilave süre verilecek.

05.11.2021 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan Tebliğ ile Dahilde İşleme Rejimi Tebliği’nin (İhracat: 2006/12) geçici 36’ncı maddesine fıkra eklenmiştir.

Yapılan değişiklik uyarınca;

05.11.2021 tarihinden önce düzenlenmiş ihracat taahhüt hesabı henüz kapatılmamış DİİB/Dİİ ile ihracat taahhüt hesabı müeyyideli olarak kapatılmış ancak müeyyidesi kısmen de olsa tahsil edilmemiş olan DİİB/Dİİ ne, 31/12/2021 tarihine kadar (bu tarih dahil) Bakanlığa müracaatta bulunulması kaydıyla, bu müracaatın uygun görüldüğü tarihten itibaren iki ayı geçmemek üzere ilave süre verilecektir.

Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

#### 5. Gümrük Yönetmeliği’nin geçici 16/3. ve 16/4. maddelerinin uygulanması hakkında yazı yayımlandı.

5 Kasım 2021 tarihli Resmî Gazetede yayımlanan Yönetmelik ile Gümrük Yönetmeliği’nin (“Yönetmelik”) geçici 16/3. maddesinde değişiklik yapılmış ve aynı maddeye 4. fıkra eklenmiş idi. Söz konusu düzenleme detaylarına 05/11/2021 tarih ve 59 sayılı Sirkülerimizde yer verilmişti.

Bu defa, Gümrükler Genel Müdürlüğü’nün (“GGM”) 69007821 sayılı yazısında, söz konusu değişikliklerin uygulanmasına yönelik açıklamalarda bulunulmuştur:

- ▶ Yönetmeliğin geçici 16/3’üncü maddesi kapsamında 05.11.2021 tarihinden önce beyannamesi tescil edilmiş olan eşya için işlemlerin GGM’nin 22.03.2021 tarih ve 62420403 sayılı yazısı çerçevesinde 31.12.2021 tarihine kadar tamamlanması gerekmektedir. Söz konusu yazı detaylarına 31/03/2021 ve 15 sayılı Sirkülerimizde yer verilmiştir.
- ▶ 21.06.2018 ila 23.05.2019 tarihleri (bu tarihler dahil) arasında tescil edilmiş olan beyannameler için Yönetmelik’in geçici 16/4’üncü maddesi kapsamında değerlendirilmek üzere mezkûr maddede bahsi geçen bilgi ve belgeler ile gümrük idaresine yazılı olarak başvuruda bulunulması halinde;
  1. Ek tahakkuk ve ceza kararı henüz düzenlenmemişse, EMY için ek tahakkuk ve ceza kararı düzenlenmemesi,
  2. Ek tahakkuk ve ceza kararı düzenlenmiş ve;
    - a) Henüz tebliğ edilmemişse,
    - b) Tebliğ edilmiş ancak itiraz süresi henüz dolmamışsa,
    - c) Uzlaşma başvurusu yapılmışsa,
    - d) İdari itiraz yoluna başvurulmuş ancak henüz bir cevap verilmemişse,
    - e) İdari itiraz yoluna başvurulmuş, itiraz reddedilmiş ancak dava açma süresi henüz dolmamışsa,
    - f) İdari itiraz yolu kullanılmış ve süresi içinde dava açılmış olmakla birlikte davası derdest ise, kesinleşmemiş söz konusu alacaklar için ek tahakkuk ve ceza kararının iptal edilmesi şeklinde işlem yapılacak olup yukarıda belirtilmiş

olan durumlar haricinde kesinleşmiş olan kararlara ilişkin olarak Yönetmelik’in geçici 16/4’üncü maddesi kapsamındaki yükümlü başvuruları kabul edilmeyecektir.

#### 6. Distribütörler Haricindeki İthalatçılar Tarafından Gerçekleştirilen Araç İthalatında Kıymet Tespiti Hakkında Genelge yayımlandı.

Distribütörler haricindeki ithalatçılar tarafından gerçekleştirilen araç ithalatında kıymet tespiti konusunda güçlükler yaşanması ve tereddütlerin oluşması nedeniyle 4458 sayılı Gümrük Kanunu’nun 11’inci maddesi amir hükmü muvacehesinde, distribütörler haricindeki ithalatçılar tarafından gerçekleştirilen araç ithalatlarında aşağıdaki hususlar çerçevesinde işlem yapılması gerektiği bildirilmiştir:

1. İthale konu aracın distribütör sıfatıyla ithal edilip edilmediği, ithalatçıdan temin edilecek sözleşmeler incelenerek tespit edilecektir.
2. Beyan edilen gümrük kıymetinin gerçeklik veya doğruluğu konusunda makul şüphe oluşması halinde, kıymet tespit yöntemleri ile kıymet araştırması ve incelemesine ilişkin olarak Gümrük Kanunu ve Ticaret Bakanlığınca yapılan ikincil düzenlemeler uyarınca, beyan sahibinden, gümrük idaresince belirlenecek ilave ispatlayıcı bilgi ve belgeler istenilerek işlem yapılacaktır.
3. İthale konu aracın distribütörünün bulunması halinde, gümrük kıymetinin tespitinde, distribütörden temin edilen kıymet bilgisi, gümrük kıymeti ile ilgili mevzuat hükümleri çerçevesinde veri olarak dikkate alınacaktır.
4. İthale konu araca ait, ihraç ülkesi gümrük idaresi tarafından düzenlenen ihracat beyannamesinin ve aracın ilk satışında üreticisi tarafından düzenlenen faturanın onaylı örneği beyannameye eklenecek ve gümrük idarelerince bu husus kontrol edilecek, söz konusu belgelerin eklenmediği beyannamelerin muayene ve/veya kontrol işlemleri tamamlanmayacaktır.
5. Data Kartı (Teknik Evsaf Kartı) olan markalar için bu kart beyannameye eklenecektir.
6. Beyannameye eklenen faturaların, Gümrük Yönetmeliği’nin “Fatura” başlıklı 115’inci maddesinde belirtilen hususlara uygun olup olmadığı ile söz konusu faturalarda, araç üstünde bulunan ilave donanım ve aksesuar bilgileri ile bunların kıymetlerinin yer alıp almadığı kontrol edilecektir.
7. Eşyanın muayene ve/veya kontrolü yapılırken, araç üzerinde standart ve/veya ilave hangi donanım ve aksesuarların bulunduğu, bunların kıymetleri, standart donanım kapsamında bulunup bulunmadığı, bulunmakta ise faturada ayrıca belirtilip belirtilmediği özellikle incelenecektir.
8. Beyan edilen gümrük kıymeti ve/veya araçta bulunan donanım ve aksesuarların tespiti için her hâlükârda, ilgili markanın Türkiye distribütöründen aracın şasi numarası esas alınarak, taşıdığı donanım ve aksesuarlar ile kıymeti konusunda bilgi istenilecek; distribütörün bulunmaması halinde üniversitelerin ilgili bölümlerinden aracın aksesuar ve donanımları ile ilgili teknik rapor istenilecektir.
9. Yurt dışı araştırmasına gidilmesine ihtiyaç duyulması durumunda, ihracatçı ülkeden cevap alınabilmesini teminen, talep yazısında, yurt dışı araştırmasına ihtiyaç duyulma nedenleri maddeler halinde açık ve anlaşılır şekilde belirtilecektir.

## 7. Üçüncü bir ülkede düzenlenen fatura ve GTS kapsamında tercihli tarifeden faydalanabilecektir.

Gümrükler Genel Müdürlüğü tarafından yayımlanan bir yazıda, Form A Menşe Belgelerinin 1 no.lu kutusunda belirtilen ihracatçı ile gümrük beyannamesinde kayıtlı ihracatçının farklı ülkelerde mukim firmalar olduğu durumlarda, mezkûr belgelere istinaden tercihli tarifeden yararlanılmasının mümkün bulunmadığı belirtilmişti.

Bununla birlikte, konuya ilişkin tereddüdün devam etmesi üzerine, anılan Müdürlük tarafından yeni bir yazı yayımlanmış olup yazıda özetle;

- ▶ Konuya ilişkin Avrupa Komisyonun nezdinde girişimlerde bulunulduğu,
- ▶ Komisyondan alınan yanıtta, gümrük idaresine ibraz edilen faturanın üçüncü bir ülkede düzenlenmiş olmasının, bu fatura ile eşya arasında bir ilinti kurulabilmesiyle sorun teşkil etmeyeceğinin bildirildiği,
- ▶ Bu çerçevede, GTS kapsamında geçerli bir menşe ispat belgesi ibraz edilen eşya için faturanın üçüncü ülkede bir firma tarafından düzenlendiği durumda, idarece her bir işlem esas alınarak değerlendirme sonucunda, mezkûr fatura ile eşya arasında ilinti kurulabilmesi şartıyla eşyanın tercihli tarifeden yararlandırılması gerektiği

ifade edilmiştir.



## A. Yargıtay Hukuk Genel Kurulu Kararı

**Esas Numarası: 2018/757,**

**Karar Numarası: 2021/488**

**Karar Tarihi: 15.04.2021**

**“Bildirim öneli işvereni iş arama iznini kullandırmak zorundadır”.**

Özet: Gerçekten de İş Kanunu'ndaki amir hükme göre iş arama izninden yararlanma işçinin isteği koşuluna bağlı tutulmamıştır. Talep bulunmasa da işçiye iş arama izni verilmesi zorunlu olup işveren bu konuda bir taktir hakkına sahip değildir. Somut olayda olduğu gibi davalı işveren tarafından iş arama izninin kullanılması için yapılan bildirimler de işvereni bu yükümlülükten kurtarmaz. İşverenin izin verildiğini belirttiği gün ve saatlerde çalışılmak istenmesi durumunda işçiye iş verilmemesi gerekir. Ayrıca davacı işçi bildirimlere yaptığı itirazında feshin yasaya ve işyeri uygulamasına aykırı olduğunu belirtmiş olup iş arama iznini kullanmak istemediği yönünde bir beyan veya bir itiraz ileri sürmemiştir. Bu nedenle izni kullandırılması gerekirken çalıştırılan davacıya izin kullanmaksızın alacağı ücrete ilaveten çalıştırıldığı sürenin ücreti de yüzde yüz zamlı ödenmelidir. Bu nedenle emredici düzenleme gereği izni kullandırılmasının zorunlu olduğunun kabulü ile alacağın hüküm altına alınması gerektiğini karara bağlayan direnme kararında bir isabetsizlik bulunmamaktadır.

1. Taraflar arasındaki “işçilik alacağı” davasından dolayı yapılan yargılama sonunda, Diyarbakır 1. İş Mahkemesi tarafından verilen davanın kabulüne ilişkin kararın davalı vekili tarafından temyiz edilmesi üzerine Yargıtay (Kapatılan) 22. Hukuk Dairesi tarafından yapılan inceleme sonunda bozulmuş, Mahkemece Özel Daire bozma kararına karşı direnilmiştir.
2. Direnme kararı davalı vekili tarafından temyiz edilmiştir.
3. Hukuk Genel Kurulunca dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüldü:

### I. Yargılama süreci

#### Davacı istemi

4. Davacı vekili dava dilekçesinde; müvekkilinin uzun süreden beri davalı şirket bünyesinde çalıştığını, işveren tarafından tebliğ edilen 25.08.2012 tarihli bildirimde müvekkilinin 55 yaşını doldurması nedeniyle Toplu İş Sözleşmesi'nin (TİS) 13/A-1. maddesi gereğince 25.01.2013 tarihi itibarıyla emekliye ayrılmasının kararlaştırıldığını, 22 haftalık ihbar öneli kullanabileceğinin bildirildiğini ve iş sözleşmesinin de 26.01.2013 tarihinde feshedildiğini, TİS'nin 12/C maddesi uyarınca kıdemi 5 yıldan fazla olan işçinin ihbar önelinin 22 hafta olduğu ve ihbar öneli içerisinde işverenin her gün günde 4 saat iş arama izni vermek mecburiyetinde olduğunun düzenlendiği, iş arama izni kullandırılmayıp çalıştırılan ve fiilen işine son verilen müvekkiline iş arama izinlerine ilişkin ücretin %100 zamlı olarak ödenmesi gerektiğini ileri sürerek iş arama izni alacağının faiziyle davalıdan tahsilini talep etmiştir.

#### Davalı cevabı

5. Davalı vekili cevap dilekçesinde; müvekkili şirket tarafından 29.06.2012 tarihli yazı ile davacının 2012 yılı içinde 55 yaşını doldurmuş olduğundan TİS'nin 13/A-1. maddesi gereğince ve objektif olarak uygulanan işyeri uygulaması kapsamında ayrıca emekliliğe hak kazanılmadığına ilişkin resmî bir yazı getirilmediği taktirde 25.01.2013 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere emekliye ayrılmasının kararlaştırıldığının davacıya 05.07.2012

tarihinde tebliğ edildiğini, ayrıca davacının yazılı bir bildirimde bulunmaması durumunda 25.08.2012 tarihine kadar yıllık iznini, 25.08.2012-25.01.2013 tarihleri arasında 22 haftalık ihbar önelini kullanacağı, TİS'nin 12/C fıkrası gereğince ihbar süresini toplu olarak kullanmayı yazılı olarak bildirmediği takdirde ihbar öneli müddetince günde 4 saat çalışacağı, toplu olarak kullanmayı bildirdiği durumda 25.08.2012-09.11.2012 tarihleri arasında 1. ihbar süresini (tam gün çalışarak), 10.11.2012-25.01.2013 tarihleri arasında 2. ihbar süresini (iş arama iznini) kullanacağını davacıya bildirildiği, davacının bu bildirimde istinaden 05.07.2012 tarihli yazılı beyanında 55 yaşın Kanunda belirtilen iş sözleşmesinin feshi için geçerli ya da haklı sebeplerden olmadığını, bildirimde belirtilen toplu iş arama izni ile ilgili bir talebi bulunmadığını belirttiği, davacının fesih bildirimine itirazı üzerine müvekkili tarafından 01.11.2012 tarihli yazı ile davacıya haklarının tekrardan hatırlatıldığını ve halen iznini toplu olarak kullanabilme olanağının bulunduğu belirtilendiğini, yazıda TİS'nin 13/A-1. maddesi gereğince ve objektif bir şekilde ve genel olarak gerçekleştirilen uygulamaya göre 25.01.2013 tarihinde emekliye ayrılmasının kararlaştırıldığını, ihbar sürelerindeki iş arama izni kullanımı konusunda tercihi sürelerin tarafına bildirildiği, bugüne kadar iş arama izni konusunda herhangi bir yazılı talepte bulunmadığını, ihbar süresindeki iş arama izinlerinin davacı tarafından kullanılması gerektiği, yazının 3. maddesinin (b) bendinde yer alan 2. ihbar süresinin 10.11.2012 tarihinde başlayacağını, 10.11.2012-25.01.2013 tarihleri arasında iş arama iznini toplu olarak kullanabileceğinin ihtar edildiğini, bu bildirimde de davacının fesih işleminin hukuki olarak geçerli olmadığını daha önceki yazılı itirazını tekrar ettiğini beyanla 06.11.2012 tarihinde itiraz ettiğini, müvekkili işveren tarafından usulüne uygun bir fesih gerçekleştirildiği gibi iş arama izni kullanması konusunda işçiye bildirimde bulunduğu ve izin verme yükümlülüğünü yerine getirdiğini, davacıya bu konuda seçimlik hakların sunulduğu ve kendisine iki kez bildirimde bulunduğu ancak davacının bu konuda beyanının bulunmadığını, talebi bulunmadığı hâlde kendisine günde 4 saat çalışacağını belirtildiğini, bu noktada müvekkilinin kanuni yükümlülüklerini yerine getirerek işçiye yeni iş arama iznini TİS'ye uygun olarak sağladığını, iş arama iznini kullanıp kullanmama hakkına işçinin sahip olduğu işverenin sorumluluğunun bu izni sağlamakla sınırlı olduğu, bununla birlikte işçinin bu hakkını kötüye kullanarak işverenin yazılı bildirimlerini yanıtız bıraktığını, bu durumun işverence iş arama izninin verilmediğini değil, işçinin iş arama iznini kendi iradesiyle kullanmadığını gösterdiğini, davacının 2. bildirimde karşı itirazında izninin kullandırılmadığına ilişkin beyanda bulunmadığını ayrıca talep edilen alacağın zamanaşımına uğradığını belirterek davanın reddini savunmuştur.

#### **Mahkeme kararı**

6. Diyarbakır 1. İş Mahkemesinin 20.11.2015 tarihli ve 2015/428 E., 2015/1499 K. sayılı kararı ile; iş sözleşmesinin feshedileceğinin bildirildiği tarih itibarıyla 22 haftalık ihbar süresinin 28.08.2012 tarihinden başlatılması gerektiği, raporun dosya kapsamına uygun denetime açık olduğu, delillerin değerlendirilmesi sonucunda mahkemenin emsal nitelikteki dosyaları da dikkate alındığında davacının bilirkişi tarafından hesaplanan iş arama izni alacağına hak kazandığı gerekçesiyle davanın kabulüne karar verilmiştir.

#### **Özel daire bozma kararı**

7. Diyarbakır 1. İş Mahkemesinin yukarıda belirtilen kararına karşı süresi içinde davalı vekili temyiz isteminde bulunmuştur.

8. Yargıtay (Kapatılan) 22. Hukuk Dairesinin 25.04.2017 tarihli ve 2017/18642 E., 2017/9418 K. sayılı kararı ile; "... Davacının uyuşmazlık konusu olan ihbar süresince, davacıya kullanması yönünde ihtarlar yapılmış ise de; davacının bu süre zarfında davalı işyerinde tam gün mesai ile çalıştığı uyuşmazlık dışındadır.

4857 sayılı Kanun'un 27. maddesinde; işçiyi fesihten sonraki hayata hazırlamak için, işverenin işçiye, yeni iş arama izni vermesi zorunlu tutulmuştur. Bildirim süresi sonunda işten ayrılacağını bilen işçi, iş arama izni ile çeşitli girişimlerde bulunabilecektir. Bunun yanında davacının bu iznini sadece toplu kullanmak isteği için talep etme şartı getirmişken, her gün için ayrı ayrı kullanılması halinde davalıya sorumluluk yüklenmiştir. Davalı işverenin bu madde kapsamında davacıya işten çıkarılacağına dair ihtar ve ayrıca yapılan izne dair hatırlatma içerikli ihtar ile iş arama iznini seçeneği olarak kullanabileceğini, ihbar süreleri ile açık tarihleri de içerecek şekilde bildirmiştir.

Yasal düzenlemenin tümüne bakıldığında; maddede geçtiği şekli ile açık amacı işten ayrılacak olan işçiye "yeni iş bulması için" iş aramasını sağlamaktır. İş arama izni dinlenme hakkı değildir. İşveren bu doğrultuda yükümlülüğünü yerine getirmişken; davacı işçi ise bu hakkını izni kullanmayacağını bildirerek, eylemi olarak da çalışarak, kendi serbest iradesiyle bu hakkını kullanmama yönünde tercihte bulunmuştur. Söz konusu izin kullanma hakkı davacının kendisinin, üzerinde serbestçe tasarruf edebileceği bir haktır. Kendisine işveren tarafından verilen ihtar ve ayrıca hatırlatmalara rağmen bu hakkını kullanmayıp daha sonra, bu yöndeki talebi, iş akdi artık fiili olarak da sonlandıktan sonra iş arama izninin amacına göre artık iyi niyetli bir talep olmayacaktır. Bu doğrultuda işverenin iş arama iznini kullandırmadığının kabulü doğru olmamıştır. Davanın reddine karar vermek gerekirken kabulüne karar verilmesi hatalı olup bozmayı gerektirir..." gerekçesiyle hükmün bozulmasına oy çokluğu ile karar verilmiştir.

#### **Direnme kararı**

9. Diyarbakır 1. İş Mahkemesinin 21.12.2017 tarihli ve 2017/596 E., 2017/680 K. sayılı kararı ile; yasal düzenleme gereğince bildirim süreleri içinde işveren işçiye iş arama iznini vermek zorunda olup, işçinin bu süre içerisinde çalışmadığı hâlde ücrete hak kazanacağı, davacıya iş arama izninin kullandırılmadığının ispatlandığı, davacı tarafından yapılan feshe itiraz edilmiş ise de bu itirazdan iş arama iznini kullanmak istemediği sonucunun çıkarılamayacağı, bu sonuca varılsa dahi 4857 sayılı İş Kanunu'nun 27. maddesine göre iş arama izninde işçi çalıştırılır ise çalıştığı sürenin ücretinin zamlı ödeneceğinin düzenlendiği, zamlı ücret ödendiğinin ise davalı işveren tarafından ispatlanmadığı gerekçesiyle direnme kararı verilmiştir.

#### **Direnme kararının temyizi**

10. Direnme kararı süresi içinde davalı vekili tarafından temyiz edilmiştir.

## II. Uyuşmazlık

11. Direnme yolu ile Hukuk Genel Kurulu önüne gelen uyuşmazlık; ihbar öneli verilerek iş sözleşmesi feshedilen davacıya işveren tarafından iş arama izni kullanmasının önerildiği ve davacının da iş arama iznini kullanmayarak çalışmaya devam ettiği dikkate alındığında iş arama izni alacağına hak kazanıp kazanamayacağı noktasında toplanmaktadır.

## III. Gerekçe

12. 4857 sayılı İş Kanunu'nun (4857 s. Kanun/İK) işçiye bildirim süresi içinde iş arama imkânının tanındığı 27. maddesine göre; "Bildirim süreleri içinde işveren, işçiye yeni bir iş bulması için gerekli olan iş arama iznini iş saatleri içinde ve ücret kesintisi yapmadan vermeye mecburdur. İş arama izninin süresi günde iki saatten az olamaz ve işçi isterse iş arama izin saatlerini birleştirerek toplu kullanabilir. Ancak iş arama iznini toplu kullanmak isteyen işçi, bunu işten ayrılacağı gündün evvelki günlere rastlatmak ve bu durumu işverene bildirmek zorundadır.

İşveren yeni iş arama iznini vermez veya eksik kullanırsa o süreye ilişkin ücret işçiye ödenir.

İşveren, iş arama izni esnasında işçiyi çalıştırır ise işçinin izin kullanarak bir çalışma karşılığı olmaksızın alacağı ücretle ilaveten, çalıştırdığı sürenin ücretini yüzde yüz zamlı öder."

13. 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nun (TBK) 421. maddesinde de iş arama iznine ilişkin İş Kanunu ile paralel bir şekilde düzenleme yapılmıştır. İşverenin belirsiz süreli hizmet sözleşmesinin feshi hâlinde bildirim süresi içinde işçiye ücretinde bir kesinti olmaksızın günde iki saat iş arama izni vermekle yükümlü olduğu izin saatleri ve günlerinin belirlenmesinde işyerinin ve işçinin haklı menfaatlerinin göz önünde tutulacağı hükme bağlanmıştır.

14. Süreli fesih yoluyla yapılan fesihte bildirim süresi öngörülmesinin nedeni; işçinin bir anda işsiz ve ücretsiz kalmasını engellemek ve bu süre zarfında yeni bir iş aramasına fırsat vermek amacına yöneliktir. Bu amacın bir gereği olarak da İş Kanunu ve Borçlar Kanunu'nda işçiye yeni iş arama izni hakkı tanınmıştır. İş arama izni, sözleşmenin kim tarafından feshedildiğine bakılmaksızın belirsiz süreli iş sözleşmelerinde bildirim öneli içinde kullanılmak üzere işçiye tanınan bir hak olarak tanımlanabilir. Belirli süreli iş sözleşmelerinde veya belirsiz olmakla beraber peşin ücret ödenmek suretiyle fesih durumunda ya da sözleşmenin işçi tarafından haklı nedenle feshinde iş arama izni uygulanmaz zira bu hak süreli fesih beyanının bildirim süresine özgü bir hükmü olarak ancak bildirim süresinin uygulanmaya başlaması şartıyla doğar (Mollamahmutoğlu, H./ Astarlı, M. / Baysal, U.: İş Hukuku, 4. Baskı, Ankara 2020, s. 289).

15. Bildirim öneli içinde işveren iş arama iznini kullanılmak zorundadır, işverenin bu yükümlülüğünü azaltacak ya da ortadan kaldıracak sözleşme hükümleri geçersizdir. İş Kanunu'nda belirlenen iki saatlik süre de asgari nitelik arz etmekte olup işveren tarafından arttırılabileceği gibi sözleşme ile iş arama süresinin daha uzun bir süre olarak kararlaştırılabilmesi mümkündür.

16. İş arama izni işçinin talebi ile toplu olarak kullanılabilir. İşçi toplu izin kullanımını işten ayrılacağı gündün önceki günlere rastlatmak ve işverene bildirmekle yükümlüdür. Aksi hâlde işveren iş arama iznini her iş günü itibarıyla kullanma imkânına sahip olur. İşveren iş süresinin hangi zamanında iş arama iznini kullanacağını yönetim hakkına dayanarak takdir eder.

17. Hemen belirtilmelidir ki, işveren tarafından iş arama izninin kullanılmaması ya da eksik kullanılması hâlinde işçinin iş sözleşmesini derhal fesih hakkı mevcuttur.

18. Ayrıca yeni iş arama izni ihbar öneli içindeki çalışılan günler için söz konusu olur. Dolayısıyla hafta tatili, ulusal bayram, genel tatil günleri gibi çalışılmayan günler için işverenin yeni iş arama izni vermesi ya da bu sürelerde dahil olacak şekilde iş arama izni alacağı hesaplaması söz konusu olmaz (Mollamahmutoğlu/ Astarlı /Baysal; s.290).

19. Nitekim çalışılmayan tatil günleri için iş arama izin ücreti hesaplanmaması gerektiği HGK'nin 27.01.2010 tarihli ve 2009/9-593 E.,2010/20 K. sayılı kararında da kabul edilmiştir.

20. İşçinin talebi olmaksızın işveren iş arama izni vermek ve kullanılmak zorundadır. İş arama iznine ilişkin düzenlemede işverenin talep koşulundan bahsetmeksizin işçiye iş arama izninin verilmesi gerektiği belirtilerek bu zorunluluk hükme bağlanmıştır. Aksi hâlde işçinin talebi bulunmadığında işverenin iş arama izni verme yükümlülüğünün bulunmadığı sonucuna varılır ki bu sonuç Kanun hükmüyle bağdaşmaz. Dolayısıyla bu borç bizzat Kanundan kaynaklanmakta olup işçinin işverenden iş arama izin isteğinde bulunması gerekmediği gibi izin istenmesi hâlinde de işverenin kabul edip etmeme yetkisi bulunmamaktadır. Maddenin ikinci ve üçüncü fıkralarında düzenlendiği gibi işçinin talebi sadece iznin kullanılma şekli ve zamanı yönünden dikkate alınması gereken bir şarttır.

21. Yukarıda yapılan anlatımlar ışığında somut olay değerlendirildiğinde; davalı işveren tarafından 29.06.2012 tarihli bildirim ile davacıya 55 yaşını doldurduğundan TİS hükümlerine göre 25.01.2013 tarihi itibarıyla emekliye ayrılmasının kararlaştırıldığı, 22 haftalık ihbar önelinin bulunduğu, iş arama iznini toplu ya da kısmi olarak hangi tarihler arasında kullanabileceği de belirtilerek seçeneği şekilde kullanmasının mümkün olduğunun bildirildiği, bildirimde ayrıca toplu kullanmadığı taktirde günde 4 saat çalışacağı belirtilen, davacının da iş sözleşmesinin feshinin yasaya, işyeri uygulamasına aykırı olduğu ve toplu izinle ilgili yazılı ya da sözlü bir talebinin bulunmadığını belirterek itirazda bulunduğu, iş arama izninin kullanılması gerektiğine ilişkin hatırlatma amaçlı yapılan ikinci ihtara yönelik olarak da daha önceki yazılı itirazını tekrarladığını, fesih işleminin hukuki olarak geçerli olmadığını ileri sürdüğü anlaşılmıştır.

22. Davacının iş arama iznini kullanmadığı ihbar süresince davalı işyerinde tam gün mesai ile çalıştığı ise sabittir.

23. Gerçekten de İş Kanunu'ndaki amir hükme göre iş arama izninden yararlanma işçinin isteği koşuluna bağlı tutulmamıştır. Talep bulunmasa da işçiye iş arama izni verilmesi zorunlu olup işveren bu konuda bir taktir hakkına sahip değildir. Somut olayda olduğu gibi davalı işveren tarafından iş arama izninin kullanılması için yapılan bildirimler de işvereni bu yükümlülüğünden

kurtarmaz. İşverenin izin verildiğini belirttiği gün ve saatlerde çalışılmak istenmesi durumunda işçiye iş verilmemesi gerekir. Ayrıca davacı işçi bildirimlerine yaptığı itirazında feshin yasaya ve işyeri uygulamasına aykırı olduğunu belirtmiş olup iş arama iznini kullanmak istemediği yönünde bir beyan veya bir itiraz ileri sürmemiştir. Bu nedenle iznin kullanılması gerekirken çalıştırılan davacıya izin kullanmaksızın alacağı ücrete ilaveten çalıştırıldığı sürenin ücreti de yüzde yüz zamlı ödenmelidir.

24. Bu nedenle emredici düzenleme gereği iznin kullanılması zorunlu olduğunun kabulü ile alacağın hüküm altına alınması gerektiğini karara bağlayan direnme kararında bir isabetsizlik bulunmamaktadır.

25. Hukuk Genel Kurulunda yapılan görüşmeler sırasında, davalı işverenin yaptığı hatırlatmalarla yükümlülüğünü yerine getirdiği, davacının serbest iradesiyle izin hakkını kullanmama yönünde tercihte bulunduğu bu nedenle bozma kararının yerinde olduğu görüşü ileri sürülmüş ise de, bu görüş Kurul çoğunluğunca kabul edilmemiştir.

26. O hâlde mahkemece yukarıda açıklanan hususlara değinilerek verilen direnme kararı usul ve yasaya uygun olup, yerindedir.

27. Ne var ki Özel Dairece bozma nedenine göre, hüküm altına alınan alacak miktarına ilişkin temyiz incelemesi yapılmadığından dosyanın Özel Daireye gönderilmesi gerekir.

#### IV. Sonuç

Açıklanan nedenlerle;

Direnme uygun bulunduğundan hüküm altına alınan alacağın miktarına ilişkin davalı vekilinin temyiz itirazlarının incelenmesi için dosyanın 9. Hukuk Dairesine gönderilmesine,

Karar düzeltme yolu kapalı olmak üzere 15.04.2021 tarihinde yapılan ikinci görüşmede oy çokluğu ile kesin olarak karar verildi.

#### B. Yargıtay Kararı

##### **“Yıllık ücretli izin hakkının ücrete dönüşmesi için iş sözleşmesinin sona ermesi gereklidir”**

Geçen hafta içinde bazı basın yayın organlarında aşağıdaki şekilde hatalı bir haber başlığı yayınlanmış, bu husus işverenlerde de kaygıya yol açmıştır. “Yıllık iznini biriktiren işçiye izinlerin parası ödenecek”. Aslında habere konu Yargıtay kararı incelendiğinde “Yıllık ücretli izin hakkının ücrete dönüşmesi için iş sözleşmesinin sona ermesi gereklidir” sonucu anlaşılmaktadır. Söz konusu karar aşağıda sunulmuştur.

Kararı incelediğimizde Yargıtay’ın özellikle iki hususa dikkat çektiğini görmekteyiz.

- ▶ Bunlardan ilki iş sözleşmesi her ne sebeple sona ererse ersin (istifa, emeklilik, 24. madde, 25. madde) sona erme nedeninin bir önemi olmaksızın eğer işçinin içeride yıllık izin bakiyesi var ise mutlaka işten ayrılışlarda yıllık izin ücretinin ödenmesi gerektiği,
- ▶ İkincisi ise yıllık izne ilişkin açılacak davalarda 5 yıllık bir zamanaşımının mevcut olduğudur.

Bu anlamda işveren açısından uygulamada herhangi bir değişiklik olmamakla beraber, yıllık ücretli izin hakkının ücrete dönüşmesi için iş sözleşmesinin sona ermesi gereklidir. Sona erme şekli ve nedeni önemli değildir. İş sözleşmesi sona ermediği takdirde yıllık izin ücreti alacağı talep edilemez. İş sözleşmesinin sona erdiği tarihteki çıplak ücret üzerinden hesaplanır. Gelir vergisi ve SGK kesintisine tabidir.

7036 s.k. md.15- 4857 sayılı Kanuna aşağıdaki ek madde eklenmiştir.

“Zamanaşımı süresi

EK MADDE 3- İş sözleşmesinden kaynaklanmak kaydıyla hangi kanuna tabi olursa olsun, yıllık izin ücreti ve aşağıda belirtilen tazminatların zamanaşımı süresi beş yıldır. Zamanaşımı, iş sözleşmesinin sona ermesinden itibaren işlemeye başlar ve 5 yıldır. Ek olarak, İş Sözleşmesinin Devamı Sırasında Yapılan İzin Ücreti Ödemesi hususunda ise, Yargıtay’ da görüş birliği bulunmakta olup, ortak görüş ; iş akdinin devamı sırasında hak edilen yıllık ücretli izinlerin karşılığının bu izinler kullanılmadan ücret olarak ödenmesinin mümkün bulunmadığı ve izin hakkının akdin feshi ile birlikte ücret alacağına dönüştüğü dikkate alınarak; ödeme tarihine göre, ödenen tutarın karşılığı yıllık izin süresinin belirlenerek bu sürenin kullanılmayan yıllık izin süresinden düşülmesi şeklinde bir yöntemin benimsenemeyeceği yönündedir. Şayet ödeme yapılmış ise, bordroda yazılı tutarın ancak ve ancak fesih tarihindeki son ücrete göre hesaplanan alacak miktarından mahsup edilmesi gerekecektir.

#### C. Yargıtay 9. Hukuk Dairesi

**Esas Numarası: 2021/6120,**  
**Karar Numarası: 2021/10348,**  
**Karar Tarihi: 16.06.2021**

İşçinin yıllık izin ücreti isteminde yıllık izin ücreti beş yıllık zamanaşımına tabi olup davaya karşı yasal süresi içinde açıkça zamanaşımı def’inde bulunduğundan yıllık izin ücreti alacağının zamanaşımına uğradığı işçinin davada kıdem ihbar tazminatları ile fazla mesai ücreti hafta tatili ücreti ulusal bayram ve genel tatil ücreti ve yıllık izin ücreti alacaklarının davalıdan tahsilini istediği - Yıllık izin ücretinin beş yıllık zamanaşımına tabi olduğu - Davalı vekilinin davaya karşı yasal süresi içinde açıkça zamanaşımı def’inde bulunduğu - Davacı işçinin davalıya ait işyerinde kesintili olarak görev yaptığı - 14.01.2003 tarihinde çalışmasının sona ermesinden sonra davalı işyerindeki bir sonraki çalışmasının 19.10.2008 tarihinde başladığı dosyadaki bilgi ve belgelerden anlaşıldığı - Hal böyle olunca davacının 19.10.2008 dönemi öncesindeki çalışmalarına ilişkin yıllık izin ücreti alacağı iş sözleşmesinin 14.01.2003 tarihinde feshedildiği - Dava tarihi itibarıyla zamanaşımına uğradığı -Davacının 19.10.2008 tarihi öncesindeki çalışmalarının sonraki çalışmaları ile birleştirilmek suretiyle yıllık izin ücreti alacağının hüküm altına alınmasının hatalı olduğu - Davacının yıllık izin ücreti alacağında dosyada mevcut imzalı yıllık izin talep formları ile bordrolarda yer alan yıllık ücretli izin tahakkukları dikkate alınmaksızın hüküm kurulmasının da isabetsiz olduğu

Brüt ücret hesaplanırken işçinin Türkiye ile uluslararası sosyal güvenlik sözleşmesi bulunmayan bir ülkede çalıştığı dikkate alınarak ücreti brütleştirilirken dosya kapsamından tespit



edilen net ücretine %5 genel sağlık primi eklenmek sureti ile sonuca gidilmesi gerektiği - Davada izin ücreti ile davacının bilinen net ücretinden bilinmeyen brüt ücreti hesaplanırken eklenecek kesintilerin ne olduğu konusunda uyumsuzluk bulunduğu davacının bilinen net ücretinden bilinmeyen brüt ücreti hesaplanırken davacı işçinin yurt içinde çalışan işçiler gibi brüt ücretinin tespit edilmesinin hatalı olduğu - O halde mahkemece davacının ülkemiz ile uluslararası sosyal güvenlik sözleşmesi bulunmayan bir ülkede çalıştığı dikkate alınarak ücreti brütleştirilirken yalnızca dosya kapsamından tespit edilen net ücretine %5 genel sağlık primi eklenmek sureti ile sonuca gidilmesi gerektiği.

**Özet:** İşçi davada kıdem, ihbar tazminatları ile fazla mesai ücreti, hafta tatili ücreti, ulusal bayram ve genel tatil ücreti ve yıllık izin ücreti alacaklarının davalıdan tahsilini istemiştir. İzin ücreti ile davacının bilinen net ücretinden bilinmeyen brüt ücreti hesaplanırken eklenecek kesintilerin ne olduğu konusunda uyumsuzluk bulunmaktadır. Yıllık izin ücreti beş yıllık zamanaşımına tabi olup davalı vekili, davaya karşı yasal süresi içinde açıkça zamanaşımı def'inde bulunmuştur. Davacı işçinin davalıya ait işyerinde kesintili olarak görev yaptığı, 14.01.2003 tarihinde çalışmasının sona ermesinden sonra davalı işyerindeki bir sonraki çalışmasının 19.10.2008 tarihinde başladığı dosyadaki bilgi ve belgelerden anlaşılmaktadır. Hal böyle olunca davacının 19.10.2008 dönemi öncesindeki çalışmalarına ilişkin yıllık izin ücreti alacağı, iş sözleşmesinin 14.01.2003 tarihinde feshedildiği dikkate alındığında, dava tarihi itibarıyla zamanaşımına uğramıştır. Davacının 19.10.2008 tarihi öncesindeki çalışmalarının sonraki çalışmaları ile birleştirilmek suretiyle yıllık izin ücreti alacağının hüküm altına alınması hatalıdır. Davacının yıllık izin ücreti alacağına dosyada mevcut imzalı yıllık izin talep formları ile bordrolarda yer alan yıllık ücretli izin tahakkukları dikkate alınmaksızın hüküm kurulması da isabetsizdir. Davacının bilinen net ücretinden bilinmeyen brüt ücreti hesaplanırken davacı işçinin yurt içinde çalışan işçiler gibi brüt ücretinin tespit edilmesi hatalı olmuştur. O halde, Mahkemece davacının Ülkemiz ile uluslararası sosyal güvenlik sözleşmesi bulunmayan bir ülkede çalıştığı dikkate alınarak ücreti brütleştirilirken yalnızca dosya kapsamından tespit edilen net ücretine %5 genel sağlık primi eklenmek sureti ile sonuca gidilmesi gerekmektedir.

### **Bölge Adliye-İlk Derece**

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

### **Davacı isteminin özeti**

Davacı vekili, müvekkilinin davalı işverenliğin yurtdışı projelerinde 01.01.1984-30.12.2014 tarihleri arasında demirci formeni olarak çalıştığını, son aylık ücretinin net 1.900 USD olduğunu, iş sözleşmesine haksız olarak son verildiğini, davalının işçileri ücretli/ücretsiz izne çıkardığını, daha sonra işe başlatmadığını, bu sürede işçilere bir takım belgeler imzalatıldığını ileri sürerek, kıdem, ihbar tazminatları ile fazla mesai ücreti, hafta tatili ücreti, ulusal bayram ve genel tatil ücreti ve yıllık izin ücreti alacaklarının davalıdan tahsilini istemiştir.

### **Davalı cevabının özeti**

Davalı vekili, davacının demirci olarak yurt dışındaki şantiyelerde 02.06.1990 - 01.01.1993, 10.04.1993 - 22.03.1994, 27.08.2002 - 14.01.2003, 19.10.2008 - 11.09.2012, 12.09.2012 - 14.12.2012, 11.04.2013 - 30.04.2014 tarihleri arasında çalıştığını, iş sözleşmesinin davacının görevine giren işlerin bitmesi ve davacının talebiyle sona erdiğini, davacının ihbar ve kıdem tazminatı talep hakkının bulunmadığını, davacının çalışmasının proje bazlı ve dönemsel çalışmalar olması nedeniyle belirli süreli iş sözleşmesi esaslarına göre olduğunu savunarak, davanın reddini istemiştir.

### **İlk Derece Mahkemesi kararının özeti**

İlk Derece Mahkemesince, toplanan deliller ve bilirkişi raporuna dayanılarak, iş sözleşmesinin haksız olarak davalı tarafından feshedildiği gerekçesi ile davanın kısmen kabulüne karar verilmiştir.

### **İstinaf başvurusu**

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

### **Bölge Adliye Mahkemesi kararının özeti**

Bölge Adliye Mahkemesince, İlk Derece Mahkemesi kararının usul ve esas yönünden hukuka uygun olduğu gerekçesiyle, 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun 353/1-b.1 maddesi gereğince istinaf başvurusunun esastan reddine karar verilmiştir.

### **Temyiz başvurusu**

Bölge Adliye Mahkemesinin kararına karşı davalı vekili temyiz başvurusunda bulunmuştur.

### **Gerekçe**

1-Dosyadaki yazılara toplanan delillerle kararın dayandığı kanuni gerektirici sebeplere göre, davalı vekilinin aşağıdaki bentlerin kapsamı dışında kalan temyiz itirazları yerinde değildir.

2-4857 sayılı İş Kanunu'nun "Sözleşmenin sona ermesinde izin ücreti" başlığını taşıyan 59. maddesine göre, "iş sözleşmesinin, herhangi bir nedenle sona ermesi halinde işçinin hak kazanıp da kullanmadığı yıllık izin sürelerine ait ücreti, sözleşmenin sona erdiği tarihteki ücreti üzerinden kendisine veya hak sahiplerine ödenir. Bu ücrete ilişkin zamanaşımı iş sözleşmesinin sona erdiği tarihten itibaren başlar." Belirtilen düzenlemede iş sözleşmesinin sona ermesi halinde kullandırılmamış olan yıllık izin sürelerine ait ücretin "ücret" niteliği özellikle vurgulanmıştır.

İş Kanunu'nun 32. maddesinin 6. fıkrasına göre iş sözleşmelerinin sona ermesinde, işçinin ücreti ile sözleşme ve Kanundan doğan para ile ölçülmesi mümkün menfaatlerinin tam olarak ödenmesi zorunludur. Aynı maddenin 8. fıkrasına göre ise, ücret alacaklarında zamanaşımı süresi beş yıldır.

Mülga 818 sayılı Borçlar Kanunu'nun 126.maddesinin 3.bendine göre, başkalarının maiyetinde çalışan veya müstahdemi olan kimselerin, hizmetçilerin, yevmiyecilerin ve

işçilerin ücretleri hakkındaki davaların beş yıllık zamanaşımına tabi olduğu belirtilmişti. Yargıtay da anılan düzenleme uyarınca yıllık izin ücretinin beş yıllık zamanaşımına tabi olduğunu kabul etmekteydi. 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nun yürürlüğe girdiği 01.07.2012 tarihinden sonra anılan Kanunda 818 sayılı Borçlar Kanunu'nun 126/3 hükmüne yer verilmediği gerekçesiyle yıllık izin ücretinin Türk Borçlar Kanunu'nun 146. maddesinde düzenlenen on yıllık genel zamanaşımına tabi olacağı ileri sürülmüştür. Ancak Türk Borçlar Kanunu'nun 147. maddesinin gerekçesinde hizmet sözleşmesi hükümlerine göre çalışanların "dönemsel edimler" niteliğindeki ücret alacaklarının aynı maddenin 1. bendi kapsamına girmesi nedeniyle 818 sayılı Borçlar Kanunu'nun 126. maddesinin 3. bendindeki hükmün ayrıca düzenlenmesine gerek görülmediği belirtilmiştir. 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nun 147. maddesinin 1. bendine göre, "Kira bedelleri, anapara faizleri ve ücret gibi diğer dönemsel edimler" beş yıllık zamanaşımına tabidir. Yıllık ücretli izin dönemsel edim niteliğinde olup, buna ait ücret hakkında da anılan hüküm uygulanmalıdır. Nitekim 12.10.2017 tarih ve 7036 sayılı İş Mahkemeleri Kanunu'nun 15. maddesi ile İş Kanunu'na eklenen ek 3. maddede de yıllık izin ücretinin beş yıllık zamanaşımına tabi olduğu açıkça düzenlenmiştir. Buna göre yıllık ücretli izin alacakları fesihden itibaren 5 yıllık süre içerisinde talep edilebilir, Türk Borçlar Kanunu'nun yürürlüğe girdiği tarih ile İş Mahkemeleri Kanunu'nun yürürlüğe girdiği tarih arasındaki dönemde de yıllık izin ücretinin tabi olduğu zamanaşımı süresi beş yıldır. Somut uyuşmazlıkta, davalı vekili, davaya karşı yasal süresi içinde açıkça zamanaşımı def'inde bulunmuştur. Davacı işçinin davalıya ait işyerinde kesintili olarak görev yaptığı, 14.01.2003 tarihinde çalışmasının sona ermesinden sonra davalı işyerindeki bir sonraki çalışmasının 19.10.2008 tarihinde başladığı dosyadaki bilgi ve belgelerden anlaşılmaktadır. Hal böyle olunca davacının 19.10.2008 dönemi öncesindeki çalışmalarına ilişkin yıllık izin ücreti alacağı, iş sözleşmesinin 14.01.2003 tarihinde feshedildiği dikkate alındığında, dava tarihi itibarıyla zamanaşımına uğramıştır. Davacının 19.10.2008 tarihi öncesindeki çalışmalarının sonraki çalışmaları ile birleştirilmek suretiyle yıllık izin ücreti alacağını hüküm altına alınması hatalıdır.

Öte yandan, davacının yıllık izin ücreti alacağına dosyada mevcut imzalı yıllık izin talep formları ile bordrolarda yer alan yıllık ücretli izin tahakkukları dikkate alınmaksızın hüküm kurulması da isabetsizdir.

Mahkemece 19.10.2008-30.04.2014 tarihleri arasındaki çalışmalar yönünden, çalışma dönemi içine rastlamakla birlikte izinlerin kullanıldığını gösteren imzalı yıllık izin talep formlarındaki izin günleri hesaplamadan düşülmeli, yıllık ücretli izin ödemesi adı altında bordroda yer alan tahakkukların işçinin farklı şantiyelerdeki çalışmalarının iş bitimi sebebiyle sona erdiği dönemlere rastlayıp rastlamadığı araştırılarak iş bitimi sebebiyle çıkışların verildiği dönemde yapılan izin tahakkukları işçinin banka hesabına ödenmiş ise hesaplamadan mahsup edilmelidir. Bu konuda eksik incelemeyle karar verilmesi hatalıdır.

3- Davacının bilinen net ücretinden bilinmeyen brüt ücreti hesaplanırken eklenecek kesintilerin ne olduğu konusunda da uyuşmazlık bulunmaktadır.

5510 sayılı Kanun'un 5/g. maddesinde 5754 sayılı Kanun'la yapılan değişiklikle; "Ülkemiz ile sosyal güvenlik sözleşmesi

olmayan ülkelerde iş üstlenen işverenlerce yurt dışındaki işyerlerinde çalıştırılmak üzere götürülen Türk işçileri 4. maddenin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında sigortalı sayılır ve bunlar hakkında kısa vadeli sigorta kolları ile genel sağlık sigortası hükümleri uygulanır. Bu sigortalıların uzun vadeli sigorta kollarına tabi olmak istemeleri halinde, 50. maddenin ikinci fıkrasındaki Türkiye'de yasal olarak ikamet etme şartı ile aynı fıkranın (a) bendinde belirtilen şartlar aranmaksızın haklarında isteğe bağlı sigorta hükümleri uygulanır. Bu kapsamda, isteğe bağlı sigorta hükümlerinden yararlananlardan ayrıca genel sağlık sigortası primi alınmaz." hükmü getirilmiştir. Ülkemiz ile uluslararası sosyal güvenlik sözleşmesi imzalanmamış ülkelerde iş üstlenen işverenlerce yurt dışındaki işyerlerinde çalıştırılmak üzere götürülen Türk işçilerinden isteğe bağlı sigortalılık talebinde bulunanlardan Türkiye'de ikamet şartı aranmamaktadır. 5754 sayılı Kanun'la yapılan değişiklikle, 5510 sayılı Kanun'un 5. maddesinin (g) bendi gereğince 2008 yılı Ekim ayı başından itibaren ülkemiz ile uluslararası sosyal güvenlik sözleşmesi bulunmayan ülkelerde iş üstlenen işverenlerce yurt dışındaki işyerlerinde çalıştırılmak üzere götürülen Türk işçileri hakkında kısa vadeli sigorta kolları ile genel sağlık sigortası hükümleri uygulanacaktır. Mahkemece bu hususlar gözetilmeden davacı işçinin yurt içinde çalışan işçiler gibi brüt ücretinin tespit edilmesi hatalı olmuştur. O halde, Mahkemece davacının Ülkemiz ile uluslararası sosyal güvenlik sözleşmesi bulunmayan bir ülkede çalıştığı dikkate alınarak ücreti brütleştirilirken yalnızca dosya kapsamından tespit edilen net ücretine 5510 sayılı Kanun'un 5-g maddesi gereğince %5 genel sağlık primi eklenmek sureti ile sonuca gidilmesi gerekmektedir. Bu husus gözetilmeden yazılı şekilde karar verilmesi hatalı olup bozmayı gerektirmiştir.

## Sonuç

Temyiz olunan İlk Derece Mahkemesi kararının ve bu karara karşı istinaf başvurusunu esastan reddeden Bölge Adliye Mahkemesi kararının, yukarıda yazılı sebeplerden dolayı bozularak ortadan kaldırılmasına, dosyanın kararı veren İlk Derece Mahkemesine, bozma kararının bir örneğinin ise kararı veren Bölge Adliye Mahkemesine gönderilmesine, peşin alınan temyiz karar harcının istek halinde ilgilie iadesine, 16.06.2021 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.



### 16.06.2021 tarihli 2021/3155 sayılı yargı kararı

**Konu:** Davacının 2010 yılının Ocak ila Aralık dönemlerinde indirimli orana tabi işlemleri nedeniyle iadesi gerçekleştirilen katma değer vergisinin ciro primi, kur farkı, vade farkı gibi giderlere isabet eden kısmının, indirimli orana tabi işlemlerin gerçekleştiği vergilendirme döneminden sonra ortaya çıktığından iade hesabına dahil edilmemesi gerektiği yolunda düzenlenen vergi inceleme raporuna dayanılarak anılan kısma ilişkin tutarların geri alınması amacıyla 2010 yılının Şubat ila Haziran, Ağustos ve Eylül dönemleri için re'sen salınan katma değer vergisi ile tekerrür nedeniyle artırılarak kesilen bir kat vergi ziyası cezasının kaldırılması ve 730.000,00 TL ve 932.085,44 TL tutarındaki iki adet teminat mektubu ile indirimli orana tabi işlemlerden doğan 209.714,14 TL tutarındaki iade alacağının talep tarihinden itibaren işleyecek yasal faiziyle birlikte iadesi istemine ilişkindir.

**Özet:** 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 29. maddesinde, bir vergilendirme döneminde indirilecek katma değer vergisi toplamının, mükellefin vergiye tabi işlemleri dolayısıyla hesaplanan katma değer vergisi toplamından fazla olduğu takdirde, aradaki farkın sonraki dönemlere devrolunacağı ve iade edilmeyeceği, şu kadar ki, 28. madde uyarınca Bakanlar Kurulu tarafından vergi nispeti indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olup teslim ve hizmetin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirilemeyen ve tutarı Bakanlar Kurulunca tespit edilecek sınırı aşan verginin mahsuben ödeneceğinin hüküm altına alındığı, diğer taraftan, 31/12/1987 tarih ve 19681 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 26 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin L/2 bölümünde de, fatura ve benzeri belgelerde ayrıca gösterilmeyip, yıl sonlarında belli bir dönem sonunda ya da belli bir ciro aşıldığında (satış primi, hasılat primi, yıl sonu iskontosu gibi adlarla) yapılan ödemelerin katma değer vergisine tabi olacağının kurala bağlandığı, dolayısıyla mahiyeti ne olursa olsun, indirimli orana tabi işlemin gerçekleştiği dönemde indirim yoluyla giderilmesi mümkün olmayan giderlerin iade hesabına dahil edilebileceği, nitekim Gelir İdaresi Başkanlığının yayımlamış olduğu ... tarih ve Seri ... Sıra No ... sayılı Tamimde de indirimli orana tabi işlemin gerçekleştiği vergilendirme döneminden sonra ortaya çıkan giderler nedeniyle yüklenilen vergiler haricinde, mahiyeti ne olursa olsun, indirimli orana tabi işlemin gerçekleştiği dönemde indirim yoluyla giderilmesi mümkün olmayan giderlerin iade hesabına dahil edilebileceği belirtildiğinden, vergi inceleme raporunun indirimli orana tabi işlemlerden doğan 209.714,14 TL tutarındaki iade alacağı ve teminat mektuplarının davacıya iade edilmemesi yolundaki önerilere ilişkin kısmı ile yapılan tarhiyatta hukuka uygunluk bulunmadığı, iade talebi haksız ve hukuka aykırı olarak reddedilen davacıya iadeye konu edilen tutar için 3095 sayılı Kanuni Faiz ve Temerrüt Faizine ilişkin Kanun uyarınca faiz ödenmesi gerektiği gerekçesiyle tarhiyat kaldırılmış, 730.000,00 TL ve 932.085,44 TL tutarındaki teminat mektupları ile 247.829,71 TL tutarındaki iade alacağının talep tarihinden itibaren işleyecek yasal faiziyle birlikte davacıya iadesine karar verilmiştir.

Bölge İdare Mahkemelerinin nihai kararlarının temyizen bozulması, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 49. maddesinde yer alan sebeplerden birinin varlığı hâlinde mümkündür. Temyizen incelenen karar usul ve hukuka uygun olup, dilekçede ileri sürülen temyiz nedenleri kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle; temyiz isteminin reddine, Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararının onanmasına, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 50. maddesi uyarınca, kararın taraflara tebliğini ve bir örneğinin de belirtilen Vergi Dava Dairesine gönderilmesini teminen dosyanın kararı veren ilk derece mahkemesine gönderilmesine, 16/06/2021 tarihinde oyçokluğuyla kesin olarak karar verildi.

## **01.07.2021 tarihli 2021/3518 sayılı yargı kararı**

Konu: Davacı adına, tecil-terkin kapsamında şartlara uygun üretim gerçekleştirmediği yönünde saptamalar içeren vergi inceleme raporuna dayanılarak, önceki yıldan devreden indirilebilecek katma değer vergisinin olmadığı da gözetilerek yeniden oluşturulan beyan tablosuna göre 2012 yılının Ocak ila Ekim dönemleri için re'sen salınan katma değer vergisi ile tekerrür hükümleri uyarınca artırılarak kesilen üç kat vergi ziyai cezasının kaldırılması istemine ilişkindir.

Özet: Dava konusu tarhiyatın; matrahı yönünden bağlı bulunduğu 2012 yılının Ocak ila Aralık dönemleri için yapılan özel tüketim vergisi tarhiyatının, ... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararıyla kaldırdığı, öte yandan önceki yıldan devreden indirilebilecek katma değer vergisi yönünden bağlı olduğu 2011 yılının Şubat ila Eylül, Aralık dönemleri için re'sen salınan üç kat vergi ziyai cezalı katma değer vergisinin Mahkemelerinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararıyla kaldırdığı gerekçesiyle cezalı vergi kaldırılmıştır.

Dava konusu üç kat vergi ziyai cezalı katma değer vergisinin; matrahı yönünden bağlı bulunduğu 2012 yılının Ocak ila Ekim dönemleri için yapılan özel tüketim vergisi tarhiyatının kaldırılmasına ilişkin ... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararına yöneltilen istinaf başvurusunu reddeden ...Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararı, Danıştay Yedinci Dairesinin 09/02/2021 tarih ve E:2019/2583, K:2021/857 sayılı kararıyla önceki yıldan devreden indirilebilecek katma değer vergisi yönünden bağlı olduğu 2011 yılının Şubat ila Eylül, Aralık dönemleri için re'sen salınan üç kat vergi ziyai cezalı katma değer vergisine ilişkin ... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararına yöneltilen istinaf başvurusuna ilişkin ...Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararı ise Danıştay Üçüncü Dairesinin 01/07/2021 tarih ve E:2019/3209, K:2021/3517 sayılı kararıyla bozulduğundan ve bu bozma kararları uyarınca verilecek kararın sonucu dava konusu tarhiyatı etkileyeceğinden, temyize konu kararın, söz konusu kararlarda yer alan esaslar doğrultusunda yeniden karar verilme üzere bozulması gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle; temyiz isteminin kabulüne, .... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararının bozulmasına, yeniden bir karar verilme üzere dosyanın ilgili Vergi Dava Dairesine gönderilmesine, 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun 13. maddesinin (j) bendi parantez içi hükmü uyarınca alınması gereken harç dahil olmak üzere yargılama giderlerinin yeniden verilecek kararda karşılanması gerektiğine 01/07/2021 tarihinde oybirliğiyle kesin olarak karar verildi.

## **30/10/2020 tarihli 97726449-130[3260079945]-E.95763 sayılı özelge (Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü)**

**Konu:** Atıktan üretilen ürün tesliminde KDV tevkifatı

**Özet:** Şirketinizin ana faaliyet konusunun atık toplama hizmeti olduğu, ayrıca Şirketiniz tarafından alternatif atıklardan türetilmiş yakıtların (ATY) üretiminin yapıldığı, müşterilerden toplanan endüstriyel atıkların bir havuzda gerekli ayrıştırılması

yapıldıktan sonra makinelerde işlenmek suretiyle bir takım katkı malzemeleri eklenerek kalorifik değerinin yükseltildiği ve elde edilen söz konusu ürünlerin yakıt kaynağı olarak sadece çimento fabrikalarına tesliminin yapıldığından bahisle, bu ürünlerin katma değer vergisi (KDV) tevkifatına tabi olup olmadığı hususunda tereddüt hasıl olduğundan Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmaktadır.

3065 sayılı KDV Kanunu'nun; 17/4-g maddesinde, metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt, cam hurda ve atıkları ile konfeksiyon kırpıntılarının tesliminin KDV'den istisna olduğu,

"Hurda ve Atık Teslimi" başlıklı (1/C-2.1.3.3.3.) bölümünde yer alan "Kapsam" başlıklı (1/C-2.1.3.3.3.2.) alt bölümünde, "Hurda kavramı; her türlü metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam hurdasını, bunların hurda halindeki karışımlarını, aynen veya onarılmak suretiyle üretim amaçlarına uygun olarak kullanılmayacak haldeki metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam karakterli her türlü ham, yarı mamul ile mamul maddeyi ifade etmektedir."

"Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı" başlıklı (1/C-2.1.3.3.4.1.) bölümünde; "KDV mükellefleri tarafından Tebliğin (1/C-2.1.3.3.4.2.) bölümünde belirtilen ürünlerin, Tebliğin (1/C-2.1.3.1/a ve b) bölümünde sayılanlara tesliminde, (9/10) oranında KDV tevkifatı uygulanır.

Buna göre, Şirketinizce müşterilerden toplanan endüstriyel atıkların bir takım katkı malzemeleri eklenerek işlenmesi sonucu oluşturulan kalorifik değeri yükseltilmiş yakıtların teslimi, KDV Kanunu'nun 17/4-g maddesi kapsamında değerlendirilmeyeceğinden genel esaslar çerçevesinde KDV'ye tabidir.

Diğer taraftan, Şirketiniz tarafından imal edilen ve yakıt kaynağı olarak kullanılmak üzere çimento fabrikalarına teslim edilen söz konusu yakıtlar, KDV Genel Uygulama Tebliği'nin (1/C-2.1.3.3.4.2.) bölümünde sayılan tevkifat kapsamındaki mallar arasında yer almadığından, bu ürünlerin tesliminde KDV tevkifatı uygulanmayacaktır.

## **09/10/2020 tarihli 85550353-130[2019]-E.20611 sayılı özelge (T.C. Rize Valiliği Defterdarlık Gelir Müdürlüğü)**

**Konu:** Değersiz alacaklara ilişkin KDV indirimi hk.

**Özet:** Değersiz hale gelen alacaklara ilişkin katma değer vergisinin (KDV), 3065 sayılı KDV Kanunu'nun 29/4'üncü maddesinde yapılan düzenleme kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmaktadır.

KDV Kanunu'nun, 1/1/2019 tarihinde yürürlüğe giren 29/4'üncü maddesinde, Vergi Usul Kanunu'nun 322'nci maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen KDV'nin, alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde indirim konusu yapılabileceği (Şu kadar ki Vergi Usul Kanunu'nun 323'üncü maddesine göre karşılık ayrılmak suretiyle gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınan katma değer vergisinin bu fıkra kapsamında indirim konusu yapılabilmesi için gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gelir olarak dikkate alınması şarttır.) hüküm altına alınmıştır.

Bu kapsamda, KDV Kanunu'nun 29/4'üncü maddesi uyarınca, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 322'nci maddesine göre 1/1/2019 tarihinden itibaren değersiz hale gelen alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen KDV'nin indirim konusu yapılması mümkün olup, bu tarihten önce değersiz hale gelen alacaklar bakımından herhangi bir KDV indiriminin yapılması mümkün değildir. Ayrıca, şüpheli hale gelen ve 213 sayılı Kanun hükümlerine göre karşılık ayrılan alacaklar ile ilgili tahsil edilemeyen KDV'nin, tarihten bağımsız olarak, KDV Kanunu'nun 29/4'üncü maddesi kapsamında indirilecek KDV olarak dikkate alınması söz konusu değildir.

### **14/04/2021 tarihli E-21152195-130[9-2021.3467]-146184 sayılı özelge (İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Gelir Kanunları KDV ve ÖTV Grup Müdürlüğü)**

**Konu:** Satışı yapılan ürünün nakliyesinin yük taşımacılığı hizmeti kapsamında tevkifata tabi olup olmadığı hk.

**Özet:** Kömür üretim ve satışı yaptığınız ve satılan ürünlerin nakliyesinin kendi araçlarınızla yapıldığı, satış faturasında ürün satış bedeli ile nakliye bedelinin ayrı ayrı gösterildiği belirtilerek 35 Seri No.lu KDV Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ ile Tebliğ'in (I/C-2.1.3.1/a ve b) bölümünde sayılanların, Tebliğ'in (I/C-2.1.3.2.11.2.) bölümü kapsamındaki yük taşımacılığı hizmeti alımlarının (2/10) oranında tevkifat kapsamına alınması nedeniyle satış faturası içinde yer alan nakliye bedeli için tevkifat uygulanıp uygulanmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

35 Seri No.lu Tebliğ ile değişik KDV Genel Uygulama Tebliği'nin;

"Taşımacılık Hizmetleri" başlıklı (I/C-2.1.3.2.11.) bölümünde, "2.1.3.2.11.1. Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı Tebliğ'in (I/C-2.1.3.1/a ve b) bölümünde sayılanların, Tebliğ'in (I/C-2.1.3.2.11.2.) bölümü kapsamındaki yük taşımacılığı hizmeti alımlarında (2/10), servis taşımacılığı hizmeti alımlarında ise (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanır.

Bu bölüm kapsamına, personel, öğrenci, müşteri ve benzerlerinin belirli bir güzergah dahilinde taşınması amacıyla ihdas ettikleri servis hizmetlerine ilişkin olarak yaptıkları taşımacılık hizmeti alımları ile karayoluyla yapılan yük taşımacılığı hizmeti alımları (kargo işletmeciliği yetki belgesi sahibi mükellefler tarafından yapılan kargo taşıma işleri hariç) girmektedir.

Taşımacılık hizmetini yüklenen bir firmanın, bu işi bizzat ifa etmeyip bir başka firmaya devretmesi durumunda, taşımacılık hizmetini alan tarafından bu kapsamda tevkifat yapılmaz. Ancak taşımacılık hizmetini yüklenen firma tarafından, taşımacılık hizmetini fiilen ifa eden firmadan alınan hizmet için KDV tevkifatı uygulanır."

Buna göre, üretim ve satışını yaptığınız kömürün nakliyesi hizmetinin, kömür satışından ayrı bir iş olarak firmanızca sunulması ve her bir işlem bedelinin KDV dahil 1.000 TL'yi aşması halinde, verilen hizmete ilişkin KDV'nin (2/10) oranında tevkifata tabi tutulması gerekmektedir.



## Sirküler İndeks

No	Tarih	Konu
104	29.11.2021	Adli yardım kapsamında verilen avukatlık hizmetlerinde KDV oranı %8 olarak belirlendi.
103	29.11.2021	Türkiye ve ABD'nin, yeni vergileme kuralları ile mevcut dijital hizmet vergisinde geçiş süreci kapsamında uzlaşmasına ilişkin ortak beyan.
102	29.11.2021	2021 yılına ilişkin yeniden değerlendirme oranı %36,20 olarak açıklandı.
101	24.11.2021	2020 takvim yılı indirimli orana tabi işlemlerden kaynaklanan iade alacaklarının talep süresi 31.12.2021 tarihinde doluyor.
100	15.11.2021	2019 takvim yılı tam istisna kapsamındaki işlemler ile kısmi tevkfiata tabi işlemlerden kaynaklanan iade alacaklarının talep süresi 31.12.2021 tarihi itibarıyla doluyor.
99	08.11.2021	G20 zirvesinde liderler küresel vergi anlaşmasını onayladı.
98	08.11.2021	7341 sayılı Kanun'la, ihracat kredileri için kefalet vermek amacıyla kurulan kurumlar ile yeni kurulan serbest bölgelerdeki işleticiler için çeşitli muafiyet ve istisnalar getirildi.
97	27.10.2021	İhracat bedellerinin Türkiye'ye getirilmesi zorunluluğu kapsamı dışında bulunan ülkeler yeniden belirlendi.
96	26.10.2021	7338 sayılı Kanun'un diğer vergi kanunlarında değişiklikler içeren düzenlemeleri.
95	26.10.2021	7338 sayılı Kanun'un Vergi Usul Kanunu'nda değişiklikler içeren düzenlemeleri.
94	26.10.2021	7338 sayılı Kanun'un Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarında değişiklikler içeren düzenlemeleri.
93	19.10.2021	"Defter-Beyan Sistemi" uygulamasında bazı değişiklikler yapıldı.
92	18.10.2021	Ar-Ge/tasarım merkezleri ve teknoloji geliştirme bölgeleri için bölge ve merkez dışında geçirilen sürelerin oranı 31.12.2022 tarihine kadar %50'ye yükseltildi.
91	15.10.2021	OECD/G20 ülkeleri (dört ülke hariç) tarafından asgari %15 oranında küresel kurumlar vergisi uygulanması kararı alındı.
90	07.10.2021	1 Ekim'de TBMM'ye sunulan Kanun Teklifi'nin, diğer vergi kanunlarındaki değişiklikleri içeren düzenlemeleri.
89	06.10.2021	Kesinti yoluyla ödenen vergiler ile geçici vergilerin iade esaslarını belirleyen 252 seri numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliği'nde değişiklikler yapıldı.
88	05.10.2021	Türkiye-Venezuela Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması Cumhurbaşkanı tarafından onaylandı.
87	05.10.2021	1 Ekim'de TBMM'ye sunulan Kanun Teklifi'nin, Vergi Usul Kanunu'nda değişiklikler içeren düzenlemeleri.
86	04.10.2021	1 Ekim'de TBMM'ye sunulan Kanun Teklifi'nin, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarında değişiklikler içeren düzenlemeleri.
85	01.10.2021	Vergi kanunlarında değişiklikler içeren Kanun Teklifi TBMM Başkanlığına sunuldu.
84	01.10.2021	Dövizli fonlar dışındaki yatırım fon gelirleri ile bankalarca ihraç edilen tahvil gelirlerinde uygulanan düşük oranlı tevkifatın uygulanma süresi 31 Aralık 2021 tarihine kadar uzatıldı.
83	01.10.2021	Mevduat faizleri ile katılım bankalarınca ödenen kâr paylarına uygulanan düşük oranlı tevkifatın süresi 31 Aralık 2021 tarihine kadar uzatıldı.
82	30.09.2021	Kullanılmış cep telefonlarının yenilenmiş ürün garantisi verilerek teslimlerinde KDV oranı %1'e düşürüldü.
81	06.09.2021	İki yıldan fazla elde tutulan girişim sermayesi yatırım fonu ve gayrimenkul yatırım fonu katılma paylarından sağlanan kazançlarda stopaj oranı %0 olarak belirlendi.
80	02.09.2021	Teslim anında fatura düzenlenecek olan işlemler ile teminat uygulaması kapsamına alınan sektörler belirlendi.
79	31.08.2021	Çeşitli yerleşim yerlerinde meydana gelen afetler nedeniyle oluşan mücbir sebep haline istinaden 7256 ve 7326 sayılı yapılandırma yasalarındaki taksit süreleri yeniden belirlendi.
78	27.08.2021	7326 sayılı Kanun kapsamında; borçların yapılandırılması, matrah artırımı ve işletme kayıtlarının düzeltilmesine ilişkin başvuru ve ilk taksit ödeme süreleri birer ay uzatıldı.
77	20.08.2021	Özel esaslara tabi olup KDV yönünden vergi artırımında bulunan mükelleflerin genel esaslara geçiş esasları açıklandı.
76	16.08.2021	Selden etkilenen ilçelerde 11 Ağustos 2021 ile 31 Aralık 2021 tarihleri arasında mücbir sebep hali ilan edildi.
75	13.08.2021	AFAD aracılığıyla gerçekleştirilen yangın ve sel başlıklarının gelir ve kurumlar vergisi matrahlarından indirimi.

## Vergi Takvimi

### 2021 Aralık ayı mali yükümlülükler takvimi

10 Aralık 2021 Cuma	16-30 Kasım 2021 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğalgaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
15 Aralık 2021 Çarşamba	Kasım 2021 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Alkollü ve alkolsüz içecekler ile tütün mamulleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Kasım 2021 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Dayanıklı tüketim malları ve diğer mallar) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Kasım 2021 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Tescile tabi olmayan motorlu taşıtlar) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Kasım 2021 dönemi banka ve sigorta muameleleri vergisi (BSMV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
	Kasım 2021 dönemi özel iletişim vergisi (ÖİV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
	Kasım 2021 dönemi kaynak kullanımı destekleme fonu (KKDF) kesintilerinin bildirim ve ödenmesi
20 Aralık 2021 Pazartesi	Kasım 2021 dönemi şans oyunları vergisi (ŞOV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
27 Aralık 2021 Pazartesi	1-15 Aralık 2021 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğalgaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Kasım 2021 dönemi muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin (MPHB) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Kasım 2021 dönemi damga vergisinin (DV) beyanı ve ödenmesi
	Kasım 2021 dönemi katma değer vergisinin (KDV) beyanı ve ödenmesi
31 Aralık 2021 Cuma	Kasım 2021 dönemi haberleşme vergisinin beyanı ve ödenmesi
	2022 yılında kullanılacak olan yasal defterlere ilişkin açılış tasdiki
	Kasım 2021 dönemi mal ve hizmet alım/satımlarına ilişkin bildirim formlarının (Form Ba-Bs) verilmesi
	Kasım 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	-----

**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)
01.01.2021 - 30.06.2021	7.638,96
01.07.2021 - 31.12.2021	8.284,51

**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 (%)
06.09.2018 - 24.10.2019	22
25.10.2019 - 29.12.2019	19
30.12.2019 tarihinden itibaren	15

## Yeniden değerlendirme oranları

Yıl	Oran (%)
2019	22,58
2020	9,11
2021	36,20

## 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
<b>Net asgari ücret</b>	<b>2.825,90</b>

## 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 <sup>st</sup> degree disabled	1,500
For 2 <sup>nd</sup> degree disabled	860
For 3 <sup>rd</sup> 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	----

**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)
01.01.2021 - 30.06.2021	7,638.96
01.07.2021 - 31.12.2021	8,284.51

**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 (%)
06.09.2018 - 24.10.2019	22
25.10.2019 - 29.12.2019	19
Since 30.12.2019	15

**Revaluation rates**

Year	Rate (%)
2019	22.58
2020	9.11
2021	36.20

**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
<b>Net minimum wage</b>	<b>2,825.90</b>

**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 çalışma dünyası 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 kişiiliğe sahip olan, bir veya daha çok, ye firmasını temsil edebilir. Sınırlı sorumlu bir Birleşik Krallık şirketi olan Ernst & Young Global Limited müşteri hizmeti sunmamaktadır. Kişiisel Verileri Koruma Kanunu (KVKK) kapsamında; EY'in kişiisel verileri nasıl topladığı, kullandığı ve bireylerin sahip olduğu haklara dair bilgilere [ey.com/tr\\_tr/privacy-statement](http://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](http://ey.com) adresini ziyaret edin.

© 2021 EY Türkiye.  
Tüm Hakları Saklıdır.

[ey.com/tr](http://ey.com/tr)  
[vergidegundem.com](http://vergidegundem.com)  
[facebook.com/ErnstYoungTurkiye](https://facebook.com/ErnstYoungTurkiye)  
[instagram.com/eyturkiye](https://instagram.com/eyturkiye)  
[twitter.com/EY\\_Turkiye](https://twitter.com/EY_Turkiye)

ISSN: 2148-4686

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