

# Vergide Gündem

Tax Agenda

Temmuz / July 2021

## Önemli Transfer Fiyatlandırması Uyuşmazlıkları-II Philips France SAS - Fransa Yüksek Mahkeme Kararı

M. Akif Tunç - Borga Cem Ünal

## Kaynak kullanımı destekleme fonunda zamanaşımı uygulaması

Av. Ege Ertutar

## 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

# Önemli Transfer Fiyatlandırması Uyuşmazlıkları-II

## Philips France SAS - Fransa Yüksek Mahkeme Kararı

Fransız Yüksek İdare Mahkemesi, Philips France SAS'ın grup şirketine sağladığı sözleşmeli Ar-Ge hizmetleri ile ilgili bir transfer fiyatlandırması uyuşmazlığında, transfer fiyatlandırması yoluyla kâr transferi gerçekleştirilmediğine hükmetmiş ve mükellef lehine karar vermiştir.

Temyiz edilemeyen ve dolayısıyla nihai mahiyetteki söz konusu karar, Ar-Ge hizmetlerinin fiyatlandırması ve maliyet artı yönteminin uygulanmasına ilişkin önemli yorumlar içermekte olup transfer fiyatlandırması alanında ispat külfetine ilişkin hususlara açıklık getirmektedir.

### Uyuşmazlık konusu ve dava süreci

Fransa vergi mükellefi olan Philips France SAS (Philips Fransa), Hollandalı ana şirketi Koninklijke Philips Electronics NV (KPE NV) adına araştırma ve geliştirme (Ar-Ge) faaliyetlerinde bulunmaktadır. İki şirket arasında yürürlükte olan genel hizmet sözleşmesi uyarınca, Ar-Ge faaliyetlerinden elde edilen fikri mülkiyet hakları KPE NV'ye devredilirken, Philips Fransa, söz konusu hizmetlerin sağlanması karşılığında yaptığı harcamaları %10 kâr marjı ekleyerek yansıtmaktadır.

Fransız Vergi İdaresi / La Direction Générale Des Finances Publiques ("İdare") vergi denetimi kapsamında yansıtılacak toplam tutarın hesaplanmasında kullanılan maliyet tabanını belirlerken, (i) yatırım projeleri için Fransız hükümetinden alınan sübvansiyonların ve (ii) Ar-Ge indirim ve iadelerinin toplam maliyetten düşüldüğünü tespit etmiştir.

İdare, iki şirket arasında imzalanmış olan genel hizmet sözleşmesinde, maliyet tabanının Philips Fransa'nın fiilen üstlendiği maliyetleri içereceğini ve alınan sübvansiyonlar ve Ar-Ge indirim/iadelerinin düşüleceğine dair bir ibarenin bulunmadığını öne sürmüştür.

İdare, bu iki unsurun maliyet tabanından düşülmesine itiraz etmiştir ve bu tür bir kesintinin, Fransız Vergi Kanunları uyarınca (Code Général des Impôts) emsallere uygun olmayan ve transfer fiyatlandırması yoluyla kâr transferini karakterize eden bir "fiyat manipülasyonu" oluşturduğunu değerlendirmiştir.

Bu doğrultuda, İdare maliyet tabanından düşülen sübvansiyonların, Ar-Ge vergi indirimi iadeleri tutarlarının ve bunlara ilişkin tutarlara %10'luk kâr marjı eklenerek hesaplanan miktarların Philips Fransa'nın matrahına eklenmesine karar vermiştir.

## Montreuil Vergi Mahkemesi

Ortaya çıkan vergi uyumsuzluğu sonucunda Philips Fransa Montreuil Vergi Mahkemesi'ne başvurmuştur. Mahkeme 1 Temmuz 2014 tarihinde, aşağıdaki gerekçelerle transfer fiyatlandırması yoluyla kâr transferi gerçekleştiği sonucuna vararak İdare lehinde karar vermiştir.

KPE NV'ye %10'luk kâr marjı esas alınarak yansıtılan araştırma faaliyetlerinin maliyeti, sözleşme hükümleri olmaksızın devlet tarafından yatırım projeleri için verilen sübvansiyon miktarı kadar düşürülmüştür. Vergi Mahkemesi, bu şekilde elde edilen gelirin emsallere uygunluk esasına göre Philips Fransa'ya ödenecek olan fiyattan daha düşük olduğunu savunmuştur ve ispat külfetinin Philips Fransa'da olduğunu belirtmiştir. Dolayısıyla, Fransız Vergi Kanunu'nun 57. maddesi kapsamında Philips Fransa'nın KPE NV'ye transfer fiyatlandırması yoluyla kâr aktardığı sonucuna ulaşılmıştır. Sonuç olarak, söz konusu transfer karşılığında KPE NV'ye sağlanan avantaja eşit bir kazanç olduğuna ilişkin ispat külfetinin Philips Fransa'da olduğuna hükmedilmiştir.

Mahkeme ayrıca, Philips Fransa'nın bu tür varsayılan kâr transferi karşılığında ticari bir menfaatin varlığını kanıtlamadığı sonucuna varmıştır.

## Versailles İdari Temyiz Mahkemesi

Philips Fransa, İdare'nin piyasada yer alan diğer ilişkisiz şirketlerin maliyet tabanından devlet sübvansiyonlarını düşmeyeceğine dair kanıt sunmadığını ve İdare tarafından sunulan emsallerin bağımsız ve karşılaştırılabilir olmadığını savunarak Versailles İdari Temyiz Mahkemesi'ne başvurmuş ve Montreuil Vergi Mahkemesi'nin kararını temyiz etmiştir.

Versailles İdari Temyiz Mahkemesi, İdare tarafından sağlanan emsallerin sektör ve bağımsızlık kriterine uymayan şirketler içermesi nedeniyle karşılaştırılabilir olmadığına karar vermiştir. Dolayısıyla İdari Temyiz Mahkemesi, İdare'nin Fransa'dan Hollanda'ya transfer fiyatlandırması yoluyla kâr transferi gerçekleştirildiğine dair ispat yükümlülüğünü yerine getirmeyeceğine hükmetmiş ve Philips Fransa lehine karar vermiştir. İdari Temyiz Mahkemesi'nin kararı aşağıdaki gerekçeleri içermektedir.

Philips Fransa'nın araştırma hizmetleri için devletten aldığı sübvansiyonları indirerek maliyet fiyatları belirlemesi ve daha sonra %10 kâr marjı ekleyerek hizmet faturası düzenlemesi sonucunda dolaylı olarak transfer fiyatlandırması yoluyla kâr transferi gerçekleştirdiğine yönelik olarak ispat külfeti İdare'dedir. İdare emsallere uygun fiyatı tespit etmek için ilişkisiz şirketler arasında gerçekleştirilen karşılaştırılabilir işlemler olarak beş Fransız şirketini referans almıştır.

Ancak Mahkeme incelemesinden, emsal şirketlerden sadece bir şirketin Philips Fransa'nın faaliyet gösterdiği sektörlerde faaliyet gösterdiği ortaya çıkmıştır. Ayrıca daha önemlisi, Philips Fransa 4 Ağustos 2016 tarihli yazılı sunumlarda "Serma Technologies", "Avogadro", "Icare" ve "Center for Biological

and Pharmaceutical Studies" şirketlerinin sermayelerinin %50'sinden fazlasının doğrudan veya dolaylı olarak üçüncü şahıs bir şirkete "Biological Research Centre" ait olduğunu tevsik etmiştir. İdare bu bilgilerle çelişen bilgiler sağlayamamıştır. İdare'nin şirketlerin bağımsız olduğunu doğrulamış olması gerekmektedir, söz konusu beş şirket bağımsız olmadığı için karşılaştırılabilir olarak kabul edilememiştir.

İlaveten, İdare ikame edilebilecek herhangi bir alternatif yöntem sunmamıştır. Bu nedenlerle, Fransız Vergi Kanunu'nun 57. maddesi çerçevesinde Philips Fransa'nın haksız olarak yurtdışına transfer fiyatlandırması yoluyla kâr transferi gerçekleştirdiği değerlendirilerek vergilendirilebilir sonuçlarına ilave edilen tutarların İdare tarafından meşru dayanaklardan yoksun olarak değerlendirilmesi gerektiğine karar verilmiştir.

## Fransız Yüksek İdare Mahkemesi (Conseil d'Etat)

İdare, davayı Fransız Yüksek İdare Mahkemesi'ne taşımıştır. Ancak, Versailles İdari Temyiz Mahkemesi'nin emsaller hakkındaki savlarına itiraz etmemiştir. Bunun yerine (i) sübvansiyonların maliyet tabanından indirilmesinin, Fransız Vergi Kanunu'nun 57. maddesi kapsamında "fiyat düşürmeyi" karakterize etmek için yeterli olduğunu, bu durumun transfer fiyatlandırması yoluyla dolaylı kâr transferine yol açtığını ve dolayısıyla karşılaştırılabilirlik analizine ihtiyaç duyulmadığını iddia etmiştir ve (ii) bu davada kullanılan emsallerin genel hizmet sözleşmesi kapsamında sağlanan %10'luk kâr marjının emsallere uygun olduğunu doğrulamak için sunulduğunu ileri sürmüştür. Sonuç olarak İdare, İdari Temyiz Mahkemesi'nin emsallerin güvenilirliğine odaklanmakta hatalı olduğunu, çünkü emsallerin kullanılmasının gerekli olmadığını savunmuştur.

Fransız Yüksek İdare Mahkemesi konuyu incelemesinin ardından, İdare'nin transfer fiyatlandırması yoluyla kâr transferini kanıtlamadığı sonucuna vararak, aşağıdaki gerekçeyle vergi mükellefinin lehine karar vermiştir.

Bir Fransız şirketi tarafından, "Genel Hizmetler Sözleşmesi"nde öngörülen türde bir fiyatlandırma kapsamında ilişkili yabancı şirkete ödenecek araştırma ücreti belirlenirken yapılan kesintiye ilişkin olarak, devletten ilgili projelerin finansmanı için alınan sübvansiyonların Fransız Vergi Kanunu'nun 57. maddesi kapsamında yurt dışına transfer fiyatlandırması yoluyla kâr transferi olarak varsayılamayacağı belirtilmiştir. İki şirket arasındaki anlaşmada, satış fiyatı hesaplanırken esas alınan maliyet fiyatı, sübvansiyon tutarının netleştirilmesiyle fiilen katlanılan maliyet olarak açıkça belirlenmemiş olmasına rağmen, İdare bu hükümlerin uygulanmasında İdari Temyiz Mahkemesi'nin kanunen hatalı olduğunu ileri sürmekte haklı değildir. Philips Fransa'nın Hollanda'daki ana şirketine uyguladığı fiyatların, piyasada ilişkisiz şirketler arasında uygulanan fiyatlarla karşılaştırılabilir emsaller sunulmamıştır.

Bu karşılaştırmaya alternatif bir yöntem de önermeyen İdare, vergi mükelleflerinin vergilendirilebilir sonuçlarına eklenen tutarların haksız yere yurt dışına aktarılan kârları oluşturduğuna dair kanıt sunmamıştır.

## Sonuç

Fransız Yüksek İdare Mahkemesi'nin temyiz edilemeyecek mahiyette olan bu kararı en az iki açıdan dikkat çekicidir.

Fransız Yüksek İdare Mahkemesi, İdare'nin piyasa koşullarını gerektiği gibi hesaba katmayan maliyet artı yönteminin mekanik uygulamasını reddetmiştir. Diğer taraftan, Fransız transfer fiyatlandırması hükümleri uygulanırken ispat külfetinin uygulanması hakkında faydalı açıklamalar sağlamaktadır.

Fransız İdari Yüksek Mahkemesi bu kararında, transfer fiyatlandırması kurallarını uygularken esas amacın fiyatların emsallere uygunluk ilkesi ile uyumlu olmasını sağlamak olduğunu ve maliyet artı yönteminin mekanik uygulamasının her zaman bu hedefle uyumlu olmadığını ifade etmiştir. Bu karar, sözleşmeli Ar-Ge hizmetlerine yönelik maliyet artı uygulaması ile ilgili olsa da özellikle fason üretim durumunda, herhangi bir maliyete dayalı anlaşmayı ilgilendirmektedir.

Bu kararda, vergi mükellefi için faydaların fiilen varlığına odaklanmak yeterli olduğundan, "mahiyeti gereği avantaj" içeren durumlarda karşılaştırılabilirlik analizi yapmaya gerek olmadığı, ancak fiyat belirlerken karşılaştırılabilirlik analizinin gerekli olduğuna dair bir yargıya varılmıştır.

İtiraz edilen Ar-Ge vergi indirimi iadelerinin maliyet tabanından düşülmesi ve "sübvansiyonlar" açıklamasının hem hibeleri hem de Ar-Ge vergi indirimlerini kapsadığı şeklinde yorumlanıp yorumlanmaması gerektiği kararda açıkça belirtilmemiştir. Ancak, Mahkeme'nin emsallere uygunluk ilkesi ve karşılaştırılabilirlik analizi gerekliliğine ilişkin verdiği karar, Ar-Ge vergi indirimleri ve devlet sübvansiyonlarını içeren bir anlaşmazlık için de geçerli olacaktır.

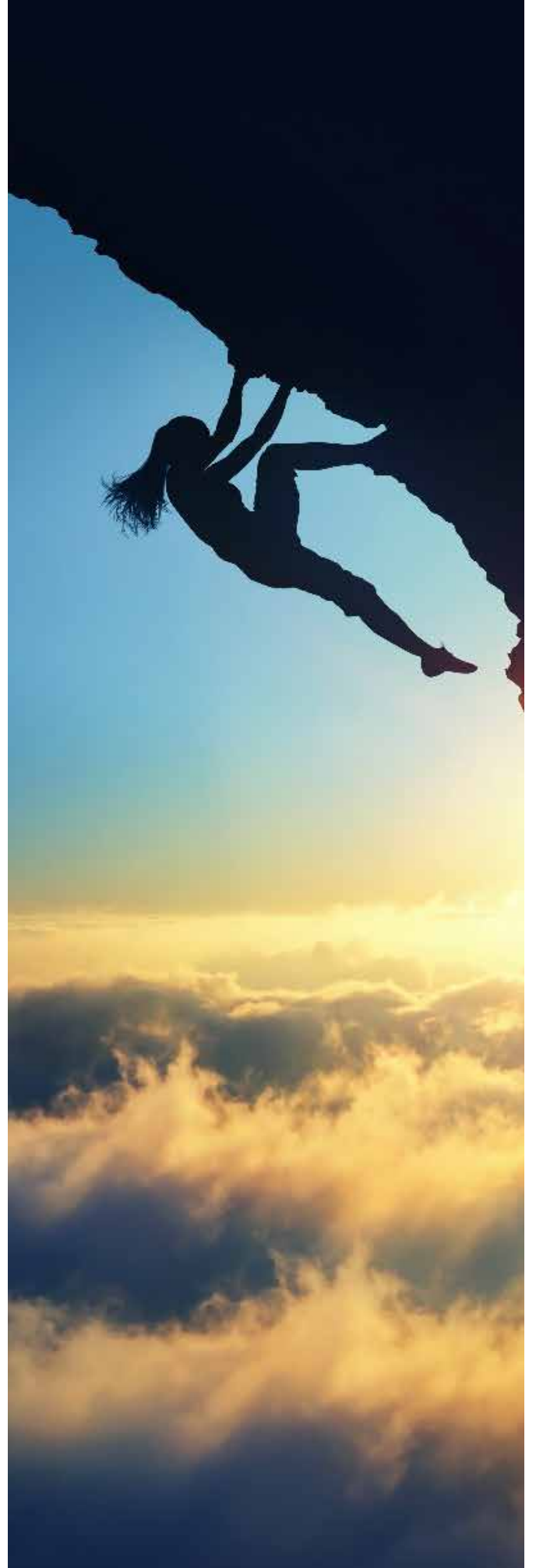
Sonuç olarak bu dava, maliyete dayalı yöntemleri içeren durumlarda;

- 1) Grup içi anlaşmalarda fiyatlandırma maddesi hazırlamanın,
- 2) Hizmet sağlayan şirketin elde edeceği fiyatı oluşturan kâr marjı ve maliyet tabanını sözleşmede belirlemenin,
- 3) Sözleşmede belirlenen satış fiyatını desteklemek için karşılaştırılabilirlik analizi hazırlanmasının,

önemini vurgulamaktadır.

**Kaynak:** [https://www.ibfd.org/IBFD-Products/Journal-Articles/International-Transfer-Pricing-Journal/collections/itpj/html/itpj\\_2019\\_01\\_fr\\_1.html](https://www.ibfd.org/IBFD-Products/Journal-Articles/International-Transfer-Pricing-Journal/collections/itpj/html/itpj_2019_01_fr_1.html)

*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.*





## Kaynak kullanımı destekleme fonunda zamanaşımı uygulaması

### Giriş

Finansal işlemler sonucu doğan vergi benzeri bir mali bir yükümlülük olarak nitelendirilebileceğimiz Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu ("KKDF"), 07.06.1988 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 12.05.1988 tarih ve 88/12944 sayılı KKDF Hakkında Bakanlar Kurulu Kararı ("BKK") ile ihdas edilmiştir.

12.05.1988 tarih ve 88/12944 sayılı Kararnameye ilişkin Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu Hakkında 6 Sıra No.lu Tebliğ uyarınca, KKDF'nin konusunu yurt içi bankalar ve finansman şirketlerinden kullanılan tüketici kredileri, bankalar ve finansman şirketlerinin yurt dışından sağladıkları krediler, Türkiye'de yerleşik kişilerin yurt dışından sağladıkları krediler ve vadeli ithalat işlemleri oluşturmaktadır.

KKDF'nin hukuki dayanağını oluşturan BKK eki olan Karar'ın pek çok kez değişikliğe uğraması, KKDF uygulamalarında hukuki bir boşluk yaratmakta ve bu boşluk en çok zamanaşımı konusunda kendisini göstermektedir.

İşbu makalede KKDF uygulamalarında dikkate alınacak zamanaşımı süresini, mevzuatımız ve konuya ilişkin yargı kararları ışığında değerlendirdik.

### 1- Genel anlamda kaynak kullanımını destekleme fonu

KKDF uygulamasında dikkate alınacak zamanaşımı süresinin tespit edilebilmesi için öncelikle kavramsal çerçevenin ve bundan hareketle hukuki niteliğin ortaya konması gerekmektedir.

Kalkınma planı ve yıllık programlarda öngörülen hedeflere uygun olarak yatırımların yönlendirilebilmesi ve ihtisas kredilerinde kredi maliyetlerinin düşürülmesini sağlamak amacıyla Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası nezdinde kurulan KKDF, yukarıda anılan BKK ile getirilmiş olup, söz konusu BKK günümüze dek pek çok değişikliğe uğramıştır.<sup>1</sup>

Son olarak, 1988 tarihli ve 88/12944 sayılı KKDF Hakkında BKK ile getirilen KKDF'ye ilişkin hukuki düzenlemelerin kronolojik sırası kapsamında yeni bir düzenleme yapıncaya dek, 4684 sayılı Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un geçici 3. maddesi uyarınca yürürlükten kaldırılan hükümlere göre KKDF kesintisine devam olunacağı öngörülmüştür.

<sup>1</sup> Konuya ilişkin mevzuatın şu şekilde sıralanması mümkündür: 07.06.1988 tarih ve 19835 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 12.05.1988 tarih ve 88/12944 sayılı KKDF Hakkındaki BKK; 26.08.1989 tarih ve 20264 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 12.05.1988 tarih ve 88/12944 sayılı Kararnameye ilişkin KKDF Hakkında 6 Sıra No.lu Tebliğ; 12.01.1997 tarih ve 22875 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 96/9006 sayılı KKDF Hakkında Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Karar; 03.07.2001 tarih ve 24451 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 4684 sayılı Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun; 12.07.2001 tarih ve 24460 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 2001/2698 sayılı BKK; 14.02.2002 tarihli T.C. Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü Uygulama İç Genelgesi (Seri No.2002/4).

KKDF'nin konusu en genel ifadesiyle kredili işlemlerdir. Daha somut bir ifadeyle, KKDF'nin konusu banka ve finans kuruluşlarınca yurt içi ve yurt dışında kullanılan krediler ile ödemesi kredili olarak değerlendirilen (vadeli) ithalat işlemlerinden ibarettir. Dolayısıyla KKDF'nin matrahını faiz tutarı, işlem tutarı veya kur farkı teşkil etmektedir.

KKDF kesintisi yapmak ve ödemekle yükümlü olanlar, bir başka ifadeyle KKDF mükellefleri, kredi kullanan, krediyi kullandıran, yurt dışından sağlanan kredilerde kredinin kullanılmasına aracılık eden veya vadeli ithalatta tahsilatı yapan bankalar ile finansman şirketleri olarak sayılabilecektir. Ayrıca kimi hallere istinaden kesinti yapacağı ve bu kesintileri haftalık olarak fona aktaracağı öngörülen gümrük idaresinin de KKDF mükellefleri arasında sayılması mümkündür.

Tüm bu açıklamalar ışığında, KKDF'nin ağırlıklı olarak finansal işlemler üzerinden ve işlem bazında alınan bir mali yük olarak, BSMV'nin yanı sıra finansal işlem üzerinden alınan vergi benzeri bir mali yükümlülük olduğu söylenebilecektir.

Bu noktada, ithalatta alınan KKDF'nin hukuki niteliği konusunda çeşitli tereddütler hasıl olmaktadır. İthalattan alınan KKDF'nin niteliği konusunda farklı görüşler olmakla beraber;

- ▶ 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 3. maddesindeki ithalat vergileri deyiminin eşyanın ithalinde ödenecek gümrük vergisi ile diğer eş etkili vergiler ve mali yükleri ifade ettiğine ilişkin hüküm,
- ▶ Gümrükler Genel Müdürlüğü tarafından yayımlanan 02.12.2012 tarih ve 20401 sayılı yazısında yer alan KKDF'ye ilişkin gümrük idarelerince yapılacak işlemlerde Gümrük Kanunu'nun zamanaşımı hükümleri çerçevesinde işlem tesis edilmesi gerektiği ifadesi,
- ▶ İstanbul Yedinci Vergi Mahkemesinin 31.10.2013 gün ve E:2013/2125; K:2013/2656 sayılı kararının gerekçesinde yer alan; *"...ödeme emrinin, kaynak kullanımını destekleme fonu payına ilişkin kısmında ise, gümrük idaresince takip edilmekle birlikte, Gümrük Kanunu kapsamında bir vergi ve resim niteliğinde değil, ek mali yükümlülük niteliğinde olan fonlar hakkında idari itiraz prosedürünün uygulanmasının mümkün bulunmadığı..."* ifadesi,

doğrultusunda KKDF'nin bir ek mali yükümlülük olarak değerlendirilebileceğini ve zamanaşımı konusunda gümrük mevzuatında yer alan düzenlemelerin uygulanacağını söylemek mümkündür.

## **2- Kaynak kullanımını destekleme fonu uygulamalarında zamanaşımı**

Bilindiği üzere, vergi hukukunda tarhiyat zamanaşımı ve tahsil zamanaşımı olmak üzere iki tür zamanaşımı mevcuttur. Bunlardan ilki olan ve verginin tarhına yönelik süre sınırını ifade eden tarhiyat zamanaşımı süresi, Vergi Usul Kanunu'nun ("VUK") 114. maddesi uyarınca vergi alacağının doğumunu takip eden takvim yılından başlamak üzere beş yıldır.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'da

("AATUHK") düzenlenen tahsil zamanaşımı ise ödeme vadesine ulaşılmış bulunan verginin tahsil edilebilirlik süresini ifade etmektedir.

## **A. KKDF'de tarh zamanaşımı**

Genel olarak kredili işlemler üzerinden alınan KKDF'nin kaynağını oluşturan mevzuat kapsamında tarh zamanaşımına ilişkin açık bir düzenleme bulunmamakta ve KKDF'de tarh zamanaşımı konusu belirsizlik taşımaktadır.

Bununla birlikte vadeli ithalatta fon kesintilerinde uygulanmak üzere 16.10.2014 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 2014/6852 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 23.10.2014 tarihinden itibaren ithal edilen eşya ile ilgili olarak hiç ödenmeyen veya eksik ödenen fon kesintileri ile ithal eşyasından yanlılıkla veya fazla alındığı anlaşılan fon kesintiler hakkında Gümrük Kanunu hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir. Bu kapsamda KKDF'ye ilişkin gümrük idarelerince yapılacak işlemlerde Gümrük Kanunu'nun zamanaşımı hükümlerinin uygulanacağı anlaşılmakla birlikte zamanaşımın düzenlendiği Gümrük Kanunu'nun 197. maddenin ikinci fıkrası;

*"Yapılan denetlemeler sonucunda hiç alınmadığı veya noksan alındığı belirlenen veya 1'inci fıkrada belirtilen şekilde tebliğ edilemeyen gümrük vergilerine ilişkin tebligat gümrük yükümlülüğünün doğduğu tarihten itibaren üç yıl içinde yapılır. Şu kadar ki, gümrük yükümlülüğünün doğduğu olayla ilgili olarak dava açılması zaman aşımını durdurur."*

hükümünü haizdir. Dolayısıyla uygulamada KKDF kesintilerinin, Vergi Usul Kanunu ("VUK") hükümlerine göre değil, Gümrük Kanunu'ndaki usullere göre tahsil edilmesi, KKDF kesintilerinde vadeli ithalatta eskiden beş yıl olan zamanaşımının üç yıl olarak uygulanması sonucunu doğurmaktadır.<sup>2</sup>

Konuya ilişkin tesis edilen yargı kararları, nicelik ve nitelik itibarıyla bir içtihattan bahsedilecek düzeyde değildir. Bununla birlikte, davacı adına tescilli serbest dolaşıma giriş beyannameleriyle ithal edilen eşyanın ödeme şeklinin peşin olmadığından bahisle yapılan KKDF tahakkukuna ilişkin itirazların zımnen reddine dair işlemin 3 yıllık zamanaşımı geçtikten sonra tebliğ edilmesi nedeniyle iptaline hükmeden ilk derece mahkeme kararının bozulması yönündeki temyiz istemine ilişkin olarak Danıştay 7. Dairesi'nin kararında<sup>3</sup>;

*"Savunma Sanayii Destekleme Fonu kurulmasını öngören 3238 sayılı Kanun'un 15'inci maddesinde, mükellefler ile vergi sorumluları tarafından, bu Kanuna göre hesaplanarak ödenmesi gereken fon payına ait meblağ hakkında Vergi Usul Kanunu ile Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmış olup; bu hüküm karşısında, söz konusu fon payı ile ilgili olarak, Vergi Usul Kanunu'nun 114'üncü maddesinde öngörülen beş yıllık zamanaşımı süresinin uygulanacağına kuşku yoktur. Her ne kadar, davacı hakkındaki tahakkuka konu fon payı, savunma sanayii destekleme fonu payı değil, kaynak kullanımını destekleme fonu payı ise de fon payları arasında, tabii olacakları zamanaşımı süresi bakımından fark yaratılmasını haklı kılacak hukuki bir neden bulunmadığından, kaynak kullanımını destekleme fonu payı kesintilerinin de anılan*

<sup>2</sup> AKDOĞAN, Hasan, KKDF Kesintilerinde Ceza ve Değişen Zamanaşımı, Dünya Gazetesi, 22.01.2015.

<sup>3</sup> Danıştay 7.Daire'sinin 26.02.2016 tarihli, E.2012/7741 ve K.2016/1970 kararı.

114'üncü maddede öngörülen süreye eşit bir zamanaşımı süresine tabi olduklarının kabulünün yerinde olacağı sonucuna ulaşılmıştır.”

gerekçelerine yer verilmiştir. Görüleceği üzere, ilk derece mahkemesi gümrük işlemlerinden alınan KKDF için gümrük mevzuatında öngörülen üç yıllık zamanaşımının uygulanacağı görüşündeyken, 3238 sayılı Kanun'un 15. maddesinden hareketle, Danıştay 7. Dairesi diğer fonlar gibi KKDF'nin de VUK'un 114'üncü maddesinde yer alan beş yıllık zamanaşımına tabi olduğu sonucuna ulaşmıştır.

## B. KKDF'de tahsil zamanaşımı

Öte yandan KKDF'de tahsil zamanaşımı açısından ise tarh zamanaşımındaki gibi bir boşluk söz konusu değildir. Zira, KKDF bir kamu alacağı olduğu için tahsilat sürecinde, 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un ("AATUHK") hükümlerinin uygulanacağı hususunda bir tartışma bulunmamaktadır.<sup>4</sup>

Bu kapsamda kamu alacağı olan KKDF için tahsil zamanaşımı açısından AATUHK'nin "Devlete, vilayet hususi idarelerine ve belediyelere ait vergi, resim, harç, ceza tahkik ve takiplerine ait muhakeme masrafı, vergi cezası, para cezası gibi asli, gecikme zammı, faiz gibi fer'i amme alacakları ve aynı idarelerin akitten, haksız fiil ve haksız iktisaptan doğanlar dışında kalan ve amme hizmetleri tatbikatından mütevellit olan diğer alacakları ile; bunların takip masrafları hakkında bu kanun hükümleri tatbik olunur" hükmünü haiz 1. maddesi uyarınca, yine anılan Kanun'un tahsil zamanaşımını düzenleyen 102. maddesinde öngörülen, 5 yıllık tahsil zamanaşımı süresinin dikkate alınması gerekmektedir.

## Sonuç

Mevzuatımız kapsamında KKDF'de tarh zamanaşımı uygulaması konusunda hukuki boşluğun devam ettiğini ve bu konuda henüz bir görüş birliği oluşmamıştır. Öyle ki, kimi yazarlar ve Gümrükler Genel Müdürlüğü 2014/6852 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın gümrük mevzuatında düzenlenen üç yıllık zamanaşımının uygulanacağını ileri sürmektedir. Buna karşılık, yukarıda işaret edilen kararın ışığında Danıştay 7. Dairesi'nin konuya ilişkin VUK hükümlerinin uygulanmasına devam edileceği görüşünde olduğunun söylenmesi mümkündür.

Diğer yandan, KKDF'de uygulamasında tahsil zamanaşımı yönünden zaten AATUHK'de öngörülen 5 yıllık sürenin dikkate alınacağı noktasında bir tereddüt söz konusu değildir.

Sonuç olarak, KKDF'de tarh zamanaşımı uygulaması ile ilgili farklı görüşlerin varlığı, bu konudaki hukuki boşluğun ortadan kaldırılması ve hukuk devleti ilkesinin bir gereği olan hukuki belirliliğin sağlanması amacıyla bir yasal düzenleme yapılması gerekliliğini ortaya koymaktadır.

<sup>4</sup> Cevdet Bozkurt, "İthalde Tahsil Edilen Kaynak Kullanımını Destekleme Fonunda (KKDF) Zamanaşımı Sorunu", Mali Çözüm, Sayı: 100, (Temmuz Ağustos 2010), s. 127-138.).



*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.*

## Significant Transfer Pricing Disputes - II Philips France SAS - Administrative Supreme Court Decision

In a decision dated 19 September 2018, the French Supreme Administrative Court ruled that, in the context of contract R&D services provided by Philips France SAS and charged at cost-plus to a foreign associated enterprise does not by itself suffice to characterize a transfer of profits abroad through transfer pricing.

This decision puts an end to the Philips France SAS litigation case that started in 2014 with a contrary decision by a French Administrative Tribunal. It provides useful clarifications on the application of the cost-plus method and clarifies the rules concerning the burden of proof in transfer pricing matters.

Philips France SAS provided research and development services to its Dutch parent company, Koninklijke Philips Electronics NV. Pursuant to a general services agreement in force between the two companies, the ownership of the intellectual property results derived from these R&D activities was transferred to KPE NV, while Philips France earned a remuneration determined based on the amount of its costs incurred in relation to the provision of these services plus a 10% mark-up.

In the context of a tax audit, the French Tax Administration noted that, in determining the cost base used for computing its remuneration, Philips France deducted the amount of (i) subsidies it received from the French government for business investment projects; and (ii) R&D tax credit refunds.

### 1. Administrative Tribunal of Montreuil

The resulting tax dispute was brought by Philips France before the Administrative Tribunal of Montreuil. On 1 July 2014, the Tribunal ruled in favour of the FTA, concluding that a transfer of profits had taken place because the deduction was not justified by a master agreement, and that the burden of proof was on Philips SAS but the company did not demonstrate that there was a return at least equal to this advantage provided to Dutch parent company.

### 2. Administrative Court of Appeals of Versailles

Philips France appealed the decision of the Administrative Tribunal before the Administrative Court of Appeals of Versailles. The Administrative Court of Appeals decided in favour of Philips France, considering that the FTA had not met its burden of proof of an alleged transfer of profits from France to the Netherlands, given that the comparables provided by the FTA were not valid terms of comparison, since they were not from the same industry and/or were not independent enterprises.

### 3. French Supreme Administrative Court (Conseil d'Etat)

The FTA brought the case before the French Supreme Administrative Court. The FTA did not challenge the comparables, but rather claimed that (i) the deduction of the subsidies from the cost base was sufficient to characterize a "price lowering" leading to an indirect transfer of profits within the meaning of article 57 of the



French tax code so that no comparability analysis was needed; and (ii) the sole purpose of the comparables in this case was to corroborate the finding that the 10% mark-up rate provided under the general service agreement was at arm's length.

#### 4. Conclusion

The Philips decision rendered by the French Supreme Administrative Court, which is final and cannot be appealed by the FTA, is interesting due to the reasons below:

- ▶ The aim of transfer pricing regulations is to ensure that prices are compliant with the arm's length principle.
- ▶ Mechanical application of the cost-plus method does not necessarily conform with the arm's length principle.
- ▶ During tax audits, the burden of proof does not necessarily lie with the tax payer, Tax Authority may be required to demonstrate that a price lowering or a price augmenting had taken place.
- ▶ For transactions involving cost-based methods it is important to;
  - ▶ Determining a pricing clause in the intercompany agreements,
  - ▶ Determining mark-up and cost base which constitute the price of a service in the pricing clause of an intercompany agreement,
  - ▶ Preparing a comparability analysis to support the price determined in the intercompany agreement.

**Source:** [https://www.ibfd.org/IBFD-Products/Journal-Articles/International-Transfer-Pricing-Journal/collections/itpj/html/itpj\\_2019\\_01\\_fr\\_1.html](https://www.ibfd.org/IBFD-Products/Journal-Articles/International-Transfer-Pricing-Journal/collections/itpj/html/itpj_2019_01_fr_1.html)

## Statute of limitation application in terms of resource utilization support fund

### Introduction

Resource Utilization Support Fund ("RUSF"), which can be characterized as a tax alike financial obligation arising due to financial transactions, has been generated according to Cabinet Decree on RUSF ("CD") dated 12.05.1988 and numbered 88/12944 and entered into force through being published on Official Gazette dated 07.06.1988 and numbered 19835.

A legal gap arises in terms of RUSF implementations since the decree, attached to CD, constituting legal basis for RUSF, has been subject to amendments many times and such gap significantly impacts issues regarding statute of limitation.

### A. Resource utilization support fund in general terms

The subject of RUSF is credit transactions in the most general terms. In more concrete terms, the subject of RUSF consists of loans extended by banks and financial institutions in Turkey and abroad, and (future-forward) import transactions, the payment of which is evaluated as credit. Therefore, the base of RUSF consists of interest amount, transaction amount or exchange rate difference. It can be said that RUSF is a tax-like financial obligation levied on financial transactions, in addition to BITT, as a financial burden mainly on financial transactions and on a transaction basis.

### B. Statute of limitation in resource utilization support fund applications

As it is known, there are two types of statute of limitations in tax law: the statute of limitations for assessment and statute of limitations for collection. The first of these, the statute of limitations, which expresses the time limit for the assessment of tax, is five years starting from the calendar year following the generation of the tax claim, pursuant to Article 114 of the Tax Procedure Law No. 213 ("TPL"). The collection statute of limitation, regulated in the Law No. 6183 on Collection Procedure of Public Receivables ("LCPPR"), refers to the collection period of the tax that has reached the payment due date.

#### 1. Statute of limitation for assessment in terms of RUSF

In general, there is no clear regulation on statute of limitation for assessment in the framework of legislation constituting basis of RUSF levied on credit transactions and statute of limitation for assessment issue has an uncertainty. In addition, according to Cabinet Decree numbered 2014/6852, to be applied in terms of surcharge in forward import, published on Official Gazette dated 16.10.2014 and numbered 29147, it is stipulated that provisions of Customs Law shall be applicable on surcharges which are never paid or the full of amount is not paid related to imported commodity and surcharges which are inadvertently or overpaid for imported commodity as of 23.10.2014. In this scope, it is understood that statute of limitation provisions of Customs Law shall be applied for transactions to be made by customs administrations regarding RUSF and RUSF deductions shall be collected according to procedures included in Customs Law instead of provisions of TPL and statute of limitation, which was previously five years for forward import, is applied as three years in terms of RUSF deductions according to second paragraph of article 197 of Customs Law numbered 4458.<sup>1</sup>

Adjudgments established regarding the case are not adequate to mention a precedent in terms of quality and quantity. In addition, it is concluded according to decision of 7<sup>th</sup> Department of State Council<sup>2</sup> regarding appeal request towards reversal of decision of first instance court adjudged

<sup>1</sup> AKDOĞAN, Hasan, Penalties and Amended Statute of Limitation for RUSF Deductions, Dünya Gazetesi, 22.01.2015.

<sup>2</sup> Decision, dated 26.02.2016 and numbered E.2012/7741 and K.2016/1970, of 7<sup>th</sup> Department of State Council.

the cancellation of the transaction regarding tacit rejection of appeals with respect to RUSF accrual made since the payment type of commodity imported through declaration of release for free circulation registered on behalf of claimant because it is notified upon the expiration of 3 years of statute of limitation that RUSF is subject to five year statute of limitation mentioned under article 114 of TPL as well as other funds.

## 2. Collection statute of limitation in terms of RUSF

On the other hand, there is no gap such as the gap in assessment statute of limitation in terms of collection statute of limitation in terms of RUSF. Yet, there is not dispute regarding the implementation of provisions of Law numbered 6183 on Collection Procedures of Public Receivables ("LCPPR") during collection process since RUSF is a public receivable<sup>3</sup>. In this context, it is required to take into account 5 years statute of limitation foreseen under article 102 regulating collection of collection statute of limitation of the above Law according to article 1 of LCPPR in terms of collection statute of limitation with respect to RUSF which is a public receivable.

### Conclusion

Legal gap continues in terms of assessment statute of limitation in RUSF in scope of our legislation and a consensus has not been reached yet in this framework. In fact, certain authors and General Directorate of Customs claim that three years of statute of limitation, regulated under customs legislation of Cabinet Decree numbered 2014/6852, shall be applied. In return, it is possible to mention that TPL provisions shall be applicable regarding the case in the light of above adjudgment of 7<sup>th</sup> Department of State Council. On the other hand, there is no hesitation regarding the implementation of 5 years statute of limitation foreseen under LCPPR in terms of collection statute of limitation with respect to RUSF application.

As a consequence, existence of different opinions regarding assessment statute of limitation application in terms of RUSF set forth the requirement to make a legal regulation in order to ensure legal certainty and eliminate the legal gap regarding the case as a necessity of rule of law principle.

<sup>3</sup> Cevdet Bozkurt, "Statute of Limitation Problem in Resource Utilization Support Fund (RUSF) Collected in Import", Mali Çözüm, No: 100, (July-August 2010), p. 127-138.).

*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.*



Haziran ayı "Gümrükte Gündem"i belirleyen başlıca gelişme, gümrük vergilerini de içeren bazı alacakların yeniden yapılandırılmasını içeren 7326 sayılı Kanun'un yayımlanması olmuştur. Söz konusu Kanuna ilişkin olarak yayımlanan tebliğ ile de, gümrük vergileri, idari para cezaları, faizler, gecikme faizleri ve gecikme zammı alacaklarının yapılandırılarak tahsiline ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir.

Bunların yanı sıra, bazı işlemlerde imza sirküleri ibrazı kaldırılmış; Filistin STA, Pan Avrupa Akdeniz Tercihli Menşe Kurallarına Dair Bölgesel Konvansiyon kapsamına alınmıştır. Geri Kazanım Katılım Payına İlişkin Yönetmelikte de bazı değişiklikler yapılmıştır.

Haziran ayı gelişmelerine aşağıda detaylı olarak yer verilmiştir.

## **1. Geri Kazanım Katılım Payına İlişkin Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik yayımlanmıştır.**

Çevre ve Şehircilik Bakanlığı'nca 02.06.2021 tarihinde Geri Kazanım Katılım Payına İlişkin Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik yayımlandı. Yapılan değişiklikler aşağıdaki gibidir:

1. Geri Kazanım Katılım Payına İlişkin Yönetmeliğin 5'inci maddesinin 16. fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"(16) Kanun'un ek-1 sayılı listesinde yer alan ürünlerden bitkisel yağların, madeni yağların ve pillerin aynı ürünlerin üretiminde hammadde olarak kullanılması durumunda hammadde olarak tedarik edilen bu ürünlerin ithalatçıları/üreticileri tarafından beyan yapılır ancak hammadde olarak kullanılan bu ürünlerden geri kazanım katılım payı tahsil edilmez."

2. Yönetmeliğin 13'üncü maddesinin 1. fıkrasından sonra gelmek üzere aşağıdaki fıkra eklenmiş ve diğer fıkralar buna göre teselsül ettirilmiştir.

"(2) Depozito uygulamasına yönelik iş ve işlemler, 24/12/2020 tarihli ve 7261 sayılı Türkiye Çevre Ajansının Kurulması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile kurulan ve Bakanlıkça belirlenen çevre strateji ve politikaları doğrultusunda faaliyet gösteren Türkiye Çevre Ajansı tarafından belirlenen usul ve esaslar kapsamında gerçekleştirilir."

Yapılan değişiklik neticesinde, madeni yağ ve bitkisel yağın yanı sıra, hammadde olarak kullanılmak üzere tedarik edilen piller için de GEKAP ödeme istisnası getirilmiştir.

Bu Yönetmelik yayımı tarihinde (02.06.2021) yürürlüğe girmiştir.

## **2. 4 Seri No'lu Gümrük Genel Tebliği'nde (Geçici İthalat) bazı değişiklikler yapılmıştır.**

02.06.2021 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 7 Seri No'lu Tebliğ ile Gümrük Genel Tebliği (Geçici İthalat) Seri No: 4'te bazı değişiklikler yapılmıştır. Yapılan değişiklikler aşağıdaki şekilde özetlenmiştir:

- ▶ ATA Karnesi kapsamında geçici ithal edilecek eşya, giriş gümrük idaresine varışından önce elektronik olarak beyan edilebilecektir.
- ▶ ATA Karnesi işlemleri karne hamili veya temsilcisi tarafından yapılacaktır. ATA Karnesinin "B. Temsilcisi" bölümüne temsilcinin adının açık olarak yazılmadığı durumlarda Tebliğ EK 2/A'da yer alan vekâletnamenin; karne hamiline doldurularak imzalanmış/kaşelenmiş ve karneyi düzenleyen Oda, Elçilikler/Konsolosluklar veya

Noterler tarafından imzalanıp mühürlenmiş olarak ATA Karnesi ile birlikte ibraz edilmesi gerekmektedir.

### **3. Kore ve Vietnam menşeli 5402.47 pozisyonu altında sınıflandırılan "Diğerleri, poliesterlerden" ürününe yönelik bir dumping soruşturması açıldı.**

02.06.2021 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2021/28) ile Kore Cumhuriyeti ve Vietnam Sosyalist Cumhuriyeti menşeli **5402.47** gümrük tarife pozisyonu altında sınıflandırılan "**Diğerleri, poliesterlerden**" ürününe yönelik dumping soruşturması açılmıştır.

Soruşturma konusu malın ihracatçısı, yabancı üreticisi, ithalatçısı, üye çoğunluğu bunlardan oluşan meslek kuruluşları, ihracatçı ülke hükümeti, benzer malın Türkiye'deki üreticisi, üye çoğunluğu benzer malın Türkiye'deki üreticilerinden oluşan meslek kuruluşları ilgili taraflar olarak kabul edilecektir. Ancak, Tebliğ'de belirtilen süreler içinde soru formlarını cevaplamak veya görüşlerini sunmak suretiyle kendilerini yetkili mercie bildirenler soruşturmada ilgili taraf olarak dikkate alınacaktır.

Soruşturma süresince geçici önlem uygulanması kararlaştırılabilir ve kesin önlem geriye dönük olarak uygulanabilir. Soruşturma, bu Tebliğin yayımı tarihinde başlamış kabul edilir.

Bu Tebliğ, yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

### **4. Gümrük vergilerinin de dahil olduğu bazı alacakların yeniden yapılandırılmasını içeren Kanun yayımlandı.**

09.06.2021 tarihli Resmî Gazetede 7326 sayılı "Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun" yayımlanmıştır.

Söz konusu Kanun;

- ▶ Kesinleşmiş alacaklar,
- ▶ Kesinleşmemiş ve dava aşamasında bulunan alacaklar,
- ▶ İnceleme ve tarhiyat safhasında bulunan işlemlere,

ilişkin hükümler içermektedir.

Kapsam olarak 30 Nisan 2021 tarihinden (bu tarih dahil) önce 4458 sayılı Gümrük Kanunu ve ilgili diğer kanunlar uyarınca gümrük yükümlülüğü doğan ve söz konusu tarih itibarıyla 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre gümrük idarelerince takip edilen, gümrük vergileri, idari para cezaları, faizler, gecikme faizleri ve gecikme zammı alacaklarına yer verilmiştir.

Söz konusu Kanun, yayımı tarihinde (9 Haziran 2021) yürürlüğe girmiştir.

### **5. Filistin STA, Pan Avrupa Akdeniz Tercihli Menşe Kurallarına Dair Bölgesel Konvansiyon kapsamına alınmıştır.**

11 Haziran 2021 tarihi Resmî Gazete İki Taraflı Menşe Kümülasyon Sistemi Kapsamı Ticarete Eşyanın Tercihli Menşenin Tespiti Hakkında Yönetmelik ve Pan Avrupa Akdeniz Tercihli Menşe Kurallarına Dair Bölgesel Konvansiyon Kapsamı Ticarete Eşyanın Tercihli Menşenin Tespiti Hakkında Yönetmelik'te bazı değişiklikler yapılmıştır.

Bu kapsamda, Türkiye ile Filistin Yönetimi Adına Filistin Kurtuluş Örgütü Arasındaki Geçici Serbest Ticaret Anlaşmasının ekinde yer alan Menşeli Ürünler Kavramının Tanımı ve İdari İş Birliği Yöntemlerine İlişkin Protokol II, Pan Avrupa Akdeniz Tercihli Menşe Kurallarına Dair Bölgesel Konvansiyon Kapsamı Ticarete Eşyanın Tercihli Menşenin Tespiti Hakkında Yönetmelik kapsamına alınmıştır.

Söz konusu Yönetmelikler, 26.03.2021 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

### **6. Mısır'ın Nafeza (Pencere) Sistemi ve Gönderi Ön Bilgilendirme (Advanced Cargo Information) (ACI-ACID) uygulamasına ilişkin yazı yayımlandı.**

Ticaret Bakanlığı Dış Temsilcilikler ve Uluslararası Etkinlikler Genel Müdürlüğü tarafından 22 Nisan 2021 tarihinde web sitesinde yayımlanan yazıda, Mısır Arap Cumhuriyeti'nin 1 Nisan 2021 tarihinden itibaren Mısır'a yapılacak ihracat gönderileri için "Gönderi Ön Bilgilendirme Advanced Cargo Information (ACI-ACID)" numarası uygulamasına başlamış olduğu, 1 Temmuz 2021 tarihiyle birlikte uygulamanın mecburi olacağı, mezkur numarayı barındırmayan gönderilerin boşaltma limanında işlem görmeden mahrecine iade edileceği belirtilmektedir.

Uygulamaya ilişkin olarak, Kahire Ticaret Müşavirliğince hazırlanan bilgi notunda;

207/2020 Sayılı Gümrük Kanunu'nun yayımlanması akabinde ilgili Kanun'un 39. maddesi kapsamında ihracat gönderisi yapılmadan önce (Gönderi Ön Bilgilendirme-Advanced Cargo Information (ACI-ACID) numarasının ithalatçı tarafından alınıp ihracatçıya ihracat belgelerinin üzerine işlemesi maksadıyla göndermesi gerekmektedir.

İhracatçı veya yetkisine sahip vekili ise, ACI numarasını ihracat belgelerinin üzerine işleyerek Cargo X (<https://cargox.digital>) platformu vasıtasıyla ithalatçıya göndermekle mükelleftir.

İthalatçının, ihracat gönderisinin limandan hareketi öncesinde, gümrük işlemlerinin tamamlanması adına, ihracatçının Cargo X üzerinden göndereceği, ACI numarası işlenmiş olan ihracat belgelerini ve kendisinin girişini gerçekleştireceği bilgilerle talebini oluşturup Nafeza (<https://www.nafeza.gov.eg/>) sistemi üzerinden gümrük otoritesine takdim etmesi gerekmektedir.

Mısırlı makamlardan alınan bilgiler doğrultusunda Nafeza sistemi, ACI numarasının oluşturulması ve tüm belgelere kayıt edilmesi için, sevkiyat ihracat ülkesinden hareket etmeden en az 48 saat, en çok da 3 ay önce, sevkiyat bilgi ve belgelerini talep etmektedir.

Buna ek olarak, ithalatçının elektronik imza ile Nafeza sistemi üzerinden belgelerin uygunluğunu ve ithalat işleminin gerçekleştirmek istediğini bildirmesi ve 46 numaralı gümrük kabul kararını almak için talepte bulunması gerekmektedir.

**Kahire Ticaret Müşavirliğince hazırlanan bilgi notunda aşağıdaki duruma dikkat çekilmiştir:**

**1 Temmuz ve sonrasında ACI numarası olmayan eşyanın Mısır'a ithalatına izin verilmeyeceği**, bu sebeple 1 Nisan'dan başlayan deneme süresinin iyi şekilde değerlendirilmesinin sistemin öğrenilmesi açısından önemli olduğu ve bu aşamada oluşabilecek sorunların daha kolay bir şekilde çözüleceği



belirtilmektedir. İhracatçıların sistem oturana kadar bütün süreci ithalatçılarıyla birlikte yürütmeleri ve çapraz kontrol halinde hareket etmeleri, sorun oluşması akabinde ithalatçıdan destek istemeleri önemle tavsiye edilmektedir.

## 7. 7326 sayılı Kanun Kapsamında Gümrük Alacaklarının Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Tebliğ yayımlandı.

21.06.2021 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan tebliğ ile, 03.06.2021 tarihli 7326 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin kanun kapsamında yapılacak olan gümrük vergileri, idari para cezaları, faizler, gecikme faizleri ve gecikme zammı alacaklarının yapılandırılarak tahsiline ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir.

Tebliğ de öne çıkan bazı hususlara aşağıda yer verilmiştir:

- ▶ İnceleme ve tahakkuk safhasında olan işlemlerde incelemeye başlama tarihi olarak görevlendirmeye ilişkin Bakanlık Makamı Onay tarihi, Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlüğü Kontrol Şubelerince yapılan incelemeler ile diğer incelemeler için görevlendirme tarihi esas alınacaktır.
- ▶ 9/6/2021 tarihi itibarıyla; uzlaşma hükümlerinden yararlanılmak üzere başvuruda bulunulmuş, uzlaşma günü verilmemiş veya uzlaşma günü gelmemiş ya da uzlaşma sağlanamamış, ancak dava açma süresi geçmemiş alacakların kesinleşmemiş alacak olarak yapılandırmadan yararlanabilecektir.
- ▶ Yapılandırma hükmünden yararlanılması için 9/6/2021 tarihinden sonra dava açılmaması, açılmış davalardan vazgeçilmesi ve kanun yollarına başvurulmaması şartı vardır.
- ▶ Yapılandırma hükmünden yararlananların, Gümrük Kanunu'nun uzlaşma ve Kabahatler Kanunu'nun peşin ödeme indirimi hükümlerinden yararlanamayacaktır.
- ▶ 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu hükümleri uyarınca verilen idari para cezaları yapılandırma kapsamında bulunmamaktadır.

## 8. Bazı işlemlerde imza sirküleri ibraz zorunluluğu kaldırılmıştır.

19 Haziran 2021 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan Tebliğler ile, söz konusu Tebliğler kapsamındaki müracaatlarda imza sirküleri ibraz zorunluluğu kaldırılmıştır.

İmza sirküleri ibraz zorunluluğu kaldırılan mevzuat aşağıdaki gibidir:

- ▶ Gümrük Genel Tebliği (Tahsilat İşlemleri) (Seri No: 2)
- ▶ Gümrük Genel Tebliği (Tır İşlemleri) (Seri No: 1)
- ▶ Gümrük Genel Tebliği (Transit Rejimi) (Seri No: 4)
- ▶ Gümrük Genel Tebliği (Transit Rejimi) (Seri No: 3)
- ▶ Gümrük Genel Tebliği (Transit Rejimi) (Seri No: 5)
- ▶ Gümrük Genel Tebliği (Transit Rejimi) (Seri No: 6)
- ▶ Onaylanmış Kişi Statüsüne İlişkin Gümrük Genel Tebliği (Sıra No: 1)

Söz konusu değişiklikler, yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

## 9. Çin menşeli 7009.91 pozisyonu altında sınıflandırılan "çerçevesiz cam aynalar" ürününe yönelik nihai gözden geçirme soruşturması açıldı.

19.06.2021 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2021/31) ile, Çin Halk Cumhuriyeti menşeli 7009.91 tarife pozisyonunda yer alan "çerçevesiz cam aynalar" ürününe yönelik yürürlükte bulunan dampinge karşı kesin önleme ilişkin olarak nihai gözden geçirme soruşturması açılmıştır.

Çin menşeli "çerçevesiz cam aynalar" için ilişkin mevcut dampinge karşı kesin önlem, CIF bedelin %27'si oranındadır.

Soruşturma konusu malın ihracatçısı, yabancı üreticisi, ithalatçısı, üye çoğunluğu bunlardan oluşan meslek kuruluşları, ihracatçı ülke hükümeti, benzer malın Türkiye'deki üreticisi, üye çoğunluğu benzer malın Türkiye'deki üreticilerinden oluşan meslek kuruluşları ilgili taraflar olarak kabul edilecektir. Ancak, Tebliğ'de belirtilen süreler içinde soru formlarını cevaplamak veya görüşlerini sunmak suretiyle kendilerini yetkili mercie bildirenler soruşturmada ilgili taraf olarak dikkate alınacaktır.

Ürüne ilişkin meri önlem soruşturma sonuçlanıncaya kadar yürürlükte kalmaya devam edecektir. Soruşturma, bu Tebliğin yayımı tarihinde başlamış kabul edilir.

Bu Tebliğ, yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

## 10. Mısır Gönderi Ön Bilgilendirme (Advanced Cargo Information) (ACI-ACID) uygulamasının başlangıç tarihi ertelenmiştir.

Mısır Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan 23 Haziran 2021 tarihli karar ile sektör temsilcileri ve uluslararası firmalar tarafından yapılan talepler doğrultusunda, ACI sisteminin ilk aşaması olan deneme süresinin 30 Eylül 2021 tarihine uzatıldığı, uygulamanın fiili başlangıç tarihinin ise 1 Temmuz 2021'den 1 Ekim 2021 tarihine ertelendiği ifade edilmiştir.



Değerli okurlarımız, geçtiğimiz haziran ayı içerisinde iş ve sosyal güvenlik alanında yaşanan gelişmelere baktığımızda; hızlanan aşı ve düşen vaka sayıları ile birlikte 1 Temmuz itibarıyla kısıtlamaların kaldırıldığı, pandemi yasaklarının sona erdiği bir aya girmiş oluyoruz. Bu yazının yazıldığı tarih itibarıyla, 30 Haziran'da sona erecek olan kısa çalışma, pandemi ücretsiz izin ödeneği ve fesih yasakları hakkında yeni bir uzatma gelişmesi olmamıştır. Yeni bir uzatma gelmediği takdirde pandemi döneminde getirilen desteklerin çok önemli bir bölümü devreden çıkmış olacaktır. Haziran ayı içerisinde en önemli dört önemli gelişme geniş olarak bu sayımızda işlenecektir. Bunlar 7326 sayılı yeni yapılandırma yasasının SGK düzenlemeleri, artık zorunlu hale gelen uzaktan çalışmaya ilişkin prim gün sayılarının beyanı, meslek kodu değişiklikleri ve 7256 sayılı istihdam teşvikinde yer alan sigortalı çalıştırma yükümlülüğüne ilişkin İş-Kur uygulaması. Yargı köşemizde bu ay yine iki güncel yargı kararına değineceğiz.

## A. SGK-İş Hukuku Köşesi

### A.1. SGK alacaklarını da ilgilendiren 7326 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun, 9 Haziran 2021 tarihli Resmî Gazete'de yayımlandı.

#### 1. Yapılandırmanın kapsamı

2021/Nisan ayı ve öncesi dönemlere ait, kesinleşmiş;

- ▶ Sigorta primleri,
- ▶ Genel sağlık sigortası primleri,
- ▶ İşsizlik sigorta primleri,
- ▶ 30.04.2021'den önce (bu tarih dahil) işlenen fiillere ilişkin idari para cezaları,
- ▶ İş kazası, meslek hastalığı veya malullük sonucunda doğan rücu alacakları,
- ▶ Yersiz ödenen gelir ve aylıklardan doğan alacaklar,
- ▶ Bağ-Kur sigortalılarının daha önce durdurulan hizmet sürelerinin ihyası halinde doğan alacaklar,
- ▶ İsteğe bağlı ve topluluk sigortası primleri,
- ▶ Kanun'un yayımı tarihinden önce asılları ödenmiş alacakların; henüz ödenmemiş fer'ileri,
- ▶ 5510/Ek-5, Ek-6'ncı maddeleri ile 2925 sayılı Kanun kapsamındaki sigortalılıklardan doğan primler,
- ▶ 6183/48. madde kapsamında taksitlendirilen alacaklar,

yapılandırma kapsamındadır.

## 2. Hesaplama yöntemi

- ▶ Yapılandırma kapsamındaki alacaklar, gecikme cezası ve gecikme zammı yerine Yİ-ÜFE (Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksi Değişim Oranı) ile güncellenecektir.
- ▶ Peşin ödemelerde hesaplanan Yİ-ÜFE'nin %90'ı, 2 taksitle ödemede ise %50'si silinecektir.
- ▶ Yapılandırmadan yararlanmak için 31.08.2021 tarihine kadar başvuruda bulunmak ve ilk taksiti en son 01.11.2021'e kadar ödemek gerekmektedir.
- ▶ 2021 Nisan ayı ve öncesine ait 60/g kapsamındaki genel sağlık sigortası prim borcu aslının, 31.12.2021'e kadar ödenmesi halinde gecikme cezası ve zammının tamamının tahsilinden vazgeçilecektir.
- ▶ Daha önce hiç gelir testi yaptırmamış GSS sigortalılarının, 30.11.2021 tarihine kadar gelir testine başvurmaları ve hane içindeki gelirlerinin asgari ücretin brüt tutarının üçte birinden az olduğunun tespiti halinde GSS prim borçları silinecek ve primleri devlet tarafından ödenecektir.

## 3. Başvurular nasıl ve nereye yapılır?

- ▶ İşverenlerce, e-sigorta kanalıyla, şahsen veya posta yoluyla ilgili SGİM / SGM'ye,
- ▶ 4/b (Bağ-Kur) sigortalıları tarafından, e-devlet üzerinden, şahsen veya posta yoluyla herhangi bir SGİM / SGM'ye,
- ▶ Primlerini kendi ödeyenlerce, e-devlet üzerinden, şahsen veya posta yoluyla dosyalarının olduğu yerdeki SGİM / SGM'ye,
- ▶ Kamu idarelerinin (4/c) borçları için, e-sigorta kanalıyla, elden veya posta yoluyla Sigorta Primleri Genel Müdürlüğü Primler Daire Başkanlığı'na,
- ▶ Kamu idarelerinin idari para cezaları için ise, e-sigorta kanalıyla veya elden ya da posta yoluyla işyerinin bağlı bulunduğu SGİM / SGM'ye,
- ▶ 31.08.2021 Tarihine Kadar Başvuru Yapılabilecektir.
- ▶ 4/b (Bağ-Kur) sigortalıları, ihya borçları için sigorta dosyalarının olduğu yerdeki SGİM / SGM'ye 31.08.2021 tarihine kadar başvuru yapabileceklerdir.
- ▶ GSS prim borçlarının yapılandırılması için başvuru şartı aranmaz.

## 4. Yapılandırmanın avantajları

- ▶ Yapılandırma Kanunu'na göre süresinde ödenen alacaklara, Kanun'un yayımlanma tarihinden sonra gecikme cezası ve gecikme zammı uygulanmayacaktır.
- ▶ Yapılandırmadan yararlanmak için herhangi bir teminat istenmeyecektir.
- ▶ Yapılandırmadan önce tatbik edilen hacizler, yapılacak ödemeler nispetinde kaldırılacaktır.
- ▶ Yapılandırılan borçlardan dolayı icra takibi ve haciz işlemleri yapılmayacaktır.

- ▶ Yapılandırmada ilk iki taksitin süresinde ve tam olarak ödenmesi halinde borcu yoktur yazısı alınabilecektir.
- ▶ Belediyeler ve bunlara bağlı müstakil bütçeli ve kamu tüzel kişiliğini haiz kuruluşlarca yapılandırılan borçlar aylık dönemler halinde azami 120 eşit taksitte ödenebilecektir.
- ▶ İl özel idareleri ve spor kulüplerince yapılandırılan borçlar ikişer aylık dönemler halinde azami 36 eşit taksitte ödenebilecektir.
- ▶ Yapılandırma devam ettiği sürece yapılandırma taksitlerinin ve yapılandırma dışındaki borçların süresinde ödenmesi kaydıyla sigorta primi teşvik uygulamalarından yararlanılacaktır.
- ▶ Borcunu yapılandıranlar, ilk taksiti ödemeleri ve cari dönemde 60 günden fazla borçlarının olmaması şartı ile kendileri ve bakmakla yükümlü oldukları kişiler sağlık hizmetlerinden yararlanabilecektir. Ayrıca 30 Nisan sonrasındaki döneme ait 60 günden fazla prim borcu bulunan sigortalılar ile bakmakla yükümlü olduğu kişiler 23.1.2021 tarihli Resmî Gazetede yayımlanan 3432 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı gereğince Sağlık Bakanlığına bağlı sağlık tesisleri ile Devlet üniversite hastanelerinde sağlık hizmetlerinden ücret ödmeden faydalandırılmaları devam edecektir.

İhale ve inşaat iş yerleri için;

- ▶ Borçlarının peşin veya taksitle tamamının ödenmesi kaydıyla ilişiksizlik belgesi/teminat iadesi yazısı verilecektir.
- ▶ Borç teminat karşılığı yapılandırılırsa, yapılandırılmış olan borçların ödenmesi beklenilmeden ilişiksizlik belgesi/teminat iade yazısı verilebilecektir.

## 5. Yapılandırmanın bozulması

- ▶ Yapılandırma taksitlerinden ilk iki taksitin süresinde ödenmemesi,
- ▶ İlk iki taksit süresinde ve tam olarak ödenmekle birlikte, bir takvim yılı içerisinde ikiden fazla taksitin ödenmemesi veya eksik ödenmesi durumunda yapılandırma bozulacaktır.

Ayrıca;

Taksitli ödemelerde (taksitin %10'unu geçmemek üzere) 10 TL'ye kadar eksik ödemeler yapılandırmayı bozmayacaktır. Yapılandırmanın bozulması halinde, borçlular ödedikleri taksit tutarı kadar yapılandırma hükümlerinden yararlanabileceklerdir.

## 6. Ödeme ve taksitlendirme

Peşin veya iki taksitte ödeme avantajları;

- ▶ Prim aslının ve prim aslına uygulanan Yİ-ÜFE'nin %10'nun, en son 01.11.2021 tarihine kadar veya geç ödeme zammıyla birlikte 30.11.2021 tarihinde peşin ödenmesi halinde Yİ-ÜFE tutarının %90'ı silinecektir.

- ▶ İlk taksitin süresinde ve tam ödenmesi şartıyla kalan prim aslının ve prim aslına uygulanan Yİ-ÜFE'nin %50'sinin 31.12.2021 tarihine kadar tamamının ödenmesi halinde, Yİ-ÜFE tutarının %50'si silinecektir.
- ▶ Taksitle ödemelerde;
- ▶ Taksitli ödemeyi tercih edenler ikişer aylık dönemlerde 6,9,12 ve 18 eşit taksitle ödeme yapabileceklerdir.
- ▶ Tercih edilen taksit sayısına göre güncellenecek tutar aşağıdaki katsayılara göre belirlenecektir.

- I. 6 eşit taksit için (1,09),
- II. 9 eşit taksit için (1,135),
- III. 12 eşit taksit için (1,18),
- IV. 18 eşit taksit için (1,27).

Diğer ödeme avantajları;

Prim borcu bulunan Bağ-Kur sigortalılarının borçlarını 30.09.2021 tarihine kadar ödeyememeleri veya yapılandırma kanunu kapsamında yapılandırmamaları halinde;

- ▶ 30.04.2021 (Nisan ayı dahil) tarihinden önceki prim borcu bulunan hizmetleri durdurularak, prim borçları silinecektir.
- ▶ Faaliyetlerine devam edenlerin ise sigortalılıkları 01.05.2021 itibarıyla yeniden başlatılacaktır.

## 7. SGK borç yapılandırma uygulaması için bir öneri

Kanun ve Genelge'de 2021 yılı Nisan ayı ve önceki aylara ilişkin olup bu Kanun'un yayımı tarihinden önce tahakkuk ettiği hâlde (09.06.2021 öncesi) bu Kanun'un yayımı tarihi itibarıyla ödenmemiş olan borçlar ifadesi kullanıldığı için, henüz tahakkuk etmemiş, doğmamış borçlar için de bu Kanun'dan faydalanabilir miyiz?

**Örneğin; 2021/Nisan ayı ve öncesine ilişkin olmakla birlikte henüz hiçbir işlem yapılmamış olmasına rağmen, 2021/Haziran, Temmuz, Ağustos, Eylül, Ekim aylarında bu düzenlemeden faydalanabilir miyim? Nasıl faydalanabilirim?**

**Cevabımız; EVET, faydalanabilirsiniz.** (Bir önceki düzenlemede bu imkân bulunmamaktaydı).

Kanun'un m.8/3 bendinde *"Bu Kanun'un 9'uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen tarihe kadar başvuruda bulunmak kaydıyla bu Kanun'un 1'inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamındaki alacaklar ile 10'uncu maddesinin ikinci ve üçüncü fıkralarında belirtilen alacaklardan bu Kanun'un 9'uncu maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde belirtilen ilk taksit ödeme süresinin sonuna kadar tahakkuk edenler de bu Kanun'un 7'nci maddesine göre yapılandırılır"* hükmü vardır.

Dolayısıyla;

31/8/2021 tarihine kadar (bu tarih dâhil) ilgili daireye başvuruda bulunmak kaydıyla 30 NİSAN 2021 günü ve önceki dönemlere ait sigorta primi, idari para cezası, isteğe bağlı sigorta primi, özel bina/ihaleli iş dolayısıyla hesaplanan eksik işçilik tutarları, yersiz veya fazla ödenen gelir/aylıklar ile kendi nam ve hesabına tarımsal faaliyette bulunanların ödemesi gereken prim tutarlarından, ilk taksit ödeme süresi sonuna kadar (01.11.2021) tahakkuk eden alacaklar da yapılandırılabilir.

Bu anlamda örneğin 2020/Mart ayı için ilave sigorta primine esas kazanç bildirimini 2021/Temmuz ayında yaptığımızda da, 31.08.2021 tarihine kadar başvurmak ve ilk taksiti 1/11/2021 (bu tarih dâhil) (31/10/2021 tarihi hafta sonuna denk geldiğinden) ödeyerek yapılandırma şansından faydalanabiliriz.

Burada dikkat edilmesi gereken bir nokta da 31.08.2021 tarihine kadar dilekçe verilmesi halinde, 31.08.2021-01.11.2021 arasında, 2021/Nisan ayı öncesi döneme ilişkin tahakkuk edecek borçlar için de yapılandırma düzenlemesinden faydalanılacak olunmasıdır.

**Öneri:** Mevcut durumda borcunuz yoksa bile 31.08.2021 tarihine kadar SGK'ya işyeri numaranızı belirterek borç yapılandırma dilekçesi vermeniz tavsiye edilir.

**Yararı:** 2021/Nisan öncesi olmakla birlikte 01.11.2021 tarihine kadar maruz kalınabilecek (asgari işçilik, sigortalılık, inceleme, sonradan verilen prim belgesi vb.) prim ve idari para cezalarında çok avantajlı yapılandırma düzenlemesinden faydalanılabilecektir.

## A.2. Uzaktan çalışma gün sayısı ve hafta sonu/UBGT günlerinin beyannamede gösterimi?

1-Bilindiği üzere uzaktan çalışma 4857 sayılı İş Kanunu'nun 14'üncü maddesinde düzenlenmiş, uzaktan çalışmaya ilişkin usul ve esaslar ise 10.03.2021 tarih ve 31419 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Uzaktan Çalışma Yönetmeliği ile açıklanmıştır. SGK İşverenler Daire Başkanlığı tarafından 02.06.2021 tarih ve 25647141 sayı ile yayımlanan Genel Yazı ile uzaktan çalışılan günlerin ayrıca beyan edilmesine ilişkin yeni esaslar belirlenmiş, ilgili açıklamalar 45 nolu Sirkülerimiz ile sizlerle paylaşılmıştır.

Uzaktan çalışma gün sayılarının 2021/Mayıs ayı itibarıyla beyannamede ayrıca beyan edilme zorunluluğu karşısında, hafta sonu, bayram, Resmî tatil, genel tatil gibi günlerin dikkate alınıp alınmayacağı konusunda ortaya çıkan tereddütlerin giderilmesi amacıyla İşbu Sirküler tanzim edilmiştir.

**Not:** Uzaktan çalışmaya geçiş, ek protokol ve/veya yeni sözleşme hazırlanması hususlarında bizlerden destek alabilirsiniz.



## 2. Beyanname/aylık bildirmede uzaktan çalışma beyan örnekleri

No	Örnek soru	Uygulama önerisi	Prim ödeme gün	Uzaktan çalışma gün
1	Ayda 4 gün hafta tatili olan ve tüm iş günlerinde uzaktan çalışan bir işçinin, kullandığı hafta tatili günleri de uzaktan çalışma günleri içinde bildirilecek midir?	<b>Evet.</b> Çalışma süresinin tamamında uzaktan çalışan bir işçinin hafta tatili günleri de uzaktan çalışma günleri arasında bildirilmelidir.	30	30
2	Ayda 4 gün hafta tatili olan ve tüm iş günlerinde uzaktan çalışan bir işçinin, çalışmayarak geçirdiği ulusal bayram ve genel tatil günleri de uzaktan çalışma günleri içinde bildirilecek midir?	<b>Evet.</b> Çalışma süresinin tamamında uzaktan çalışan bir işçinin çalışmayarak geçirdiği ulusal bayram ve genel tatil günleri de uzaktan çalışma günleri arasında bildirilmelidir.	30	30
3	Ayda 4 gün hafta tatili olan bir işçi her ay 5 iş günü işyerinde çalışmakta, kalan iş günlerinde ise uzaktan çalışma yapmaktadır. İşyerinde çalıştığı günler veya hafta tatili günleri ya da ulusal, resmî, dini bayram günleri ile genel tatil günleri uzaktan çalışma gün sayısına dâhil edilmeli midir?	<b>Hayır.</b> İşyerinde çalışma ve uzaktan çalışma şeklinde karma sözleşme ile çalıştırılan işçinin yalnızca fiilen uzaktan çalıştığı günler uzaktan çalışma gün sayısına dâhil edilmelidir. Buna göre; örnekteki işçinin 4 gün hafta tatili, 5 gün de işyerinde çalışma günü bulunduğu bildirilecek.	30	21
4	Ayda 8 gün hafta tatili olan bir işçinin çalışma süresinin yarısını uzaktan çalışarak, yarısını işyerinde çalışarak geçirmesi halinde hafta tatili günleri uzaktan çalışma günlerine dâhil edilecek midir?	<b>Hayır.</b> İşyerinde çalışma ve uzaktan çalışma şeklinde karma sözleşmeyle çalışan bir işçinin yalnızca fiilen uzaktan çalıştığı günler uzaktan çalışma gün sayısına dâhil edilmelidir. Bu örnekte, 8 gün hafta tatili olan işçinin iş günü sayısı 22 gün olmakta yarısı işyerinde çalışıldığı için de uzaktan çalışma gün sayısının 11 gün olarak bildirilmesi gerekmektedir.	30	11
5	Çalışma süresinin tamamında uzaktan çalışan bir işçi çalışma saatleri içerisinde birkaç saatliğine geçici bir durum nedeniyle işyerine gitmesi durumunda uzaktan çalışma gün sayısı ve iş sözleşmesi değiştirilmeli midir?	<b>Hayır.</b> Süreklilik arz etmeyen arızı (örneğin, araç-gereç/ belge teslimi için işyerine uğrama gibi) durumlar işçinin esas çalışma biçimini değiştirmeyen nitelikte olduğunda yazılı sözleşmede değişikliğe gerek bulunmamaktadır. Uzaktan çalışma gün sayısı bildiriminde yazılı sözleşmede belirtilen süreye göre hesaplanan gün sayısı esas alınmalıdır.	30	30

### A.3. Meslek adı ve kodu değişiklikleri hakkında yapılacak işlemler

SGK Sigorta Primleri Genel Müdürlüğü tarafından İl Müdürlüklerine en son gönderilen 17.06.2021 tarih 26478601 sayılı talimat ile meslek adı ve kodu değişiklikleri ile ilgili olarak 5510/102-n fıkrasından kaynaklı farklı uygulamaların önlenmesi bakımından yapılacak işlemler talimatlandırılmıştır.

Bu kapsamda özetle;

- ▶ 5510 sayılı Kanun'un idari para cezalarını düzenleyen 102 (n) maddesinde; Muhtasar ve prim hizmet beyannameinde, sigortalıların işyerlerinde fiilen yaptıkları işe uygun meslek adı ve kodunu, gerçeğe aykırı bildiren her bir işyeri için aylık asgari ücreti geçmemek üzere meslek adı ve kodu gerçeğe aykırı bildirilen sigortalı başına asgari ücretin onda biri tutarında idari para cezası uygulanacağı,

İller	MPHB geçiş tarihi	İPC uygulanmaya başlanacak tarih
Kırşehir	01.06.2017	01.01.2018
Amasya, Bartın, Çankırı	01.01.2018	01.01.2018
Bursa, Eskişehir, Konya	01.01.2020	01.01.2020
Türkiye Geneli	01.07.2020	01.07.2020

- ▶ Söz konusu idari para cezalarının işyeri bazında ve her bir beyanname dönemi için tatbik edileceği,
- ▶ Kanun hükmünün 01.01.2018 tarihinde yürürlüğe girdiği, idari para cezası uygulamasında Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannameine geçişin yapıldığı tarih ve iller dikkate alınarak işlem yapılacağı, İşverenin, sigortalı ile ilgili geçmişe dönük olarak meslek adı ve kodu değişikliğine dair talepte bulunması halinde, işverenin talebi denetime sevk edilmeksizin işleme alınacak ve 5510 sayılı Kanun'un 102'nci maddesinin birinci fıkrasının (n) bendi kapsamında herhangi bir idari para cezası uygulanmayacaktır.
- ▶ Sigortalıların meslek adı ve kodu değişikliğine dair yaptıkları talepler, SGK'ya bu konuda gelen ihbar ve şikâyetler ise önce denetime aktarılacak, yapılacak inceleme neticesinde meslek adı ve kodunun gerçeğe aykırı bildirildiğinin tespiti halinde, işyeri bazında ve her bir beyanname dönemi için 5510 sayılı Kanun'un 102'nci maddesinin birinci fıkrasının (n) bendi kapsamında idari para cezası uygulanacaktır.
- ▶ Meslek adı ve kodunun gerçeğe aykırı bildirildiğinin; mahkeme kararı, kamu idarelerinin denetim elemanlarınca kendi mevzuatı gereğince yapacakları soruşturma, denetim ve incelemeler neticesinde veya kamu kurum ve kuruluşları ile bankalar tarafından düzenlenen belge veya alınan bilgilerden anlaşılması halinde, söz konusu tespitlere göre işlem yapılarak işyeri bazında ve her bir beyanname dönemi için, 5510 sayılı Kanun'un 102'nci maddesinin birinci fıkrasının (n) bendi kapsamında idari para cezası uygulanacaktır.

#### **A.4. 7256 sayılı istihdam teşvikinde yer alan sigortalı çalıştırma yükümlülüğüne ilişkin İş-Kur uygulaması**

Bilindiği üzere;

4447 sayılı Kanun'un geçici 27 ve 28'inci maddeleri (7256 nolu teşvikler) kapsamında sağlanan prim desteklerinden yararlanan işverenler, destekten yararlandıkları sigortalıların yarısından her birini, ilgili maddelerin uygulama süresinin sona ermesinden itibaren, destek kapsamına girenlerin destekten yararlandığı ortalama süre kadar fiilen çalıştırmakla yükümlüdürler. Ödenen destek tutarı, bu yükümlülüğünü yerine getirmeyen işverenden, desteğin ödeme tarihinden itibaren 5510 sayılı Kanun'un 89'uncu maddesinin ikinci fıkrası uyarınca gecikme cezası ve gecikme zammı ile birlikte işverenden tahsil edilecektir.

Ancak, 4447 sayılı Kanun'un geçici 27 ve 28'inci maddelerinde, destekten yararlanan sigortalı sayısının yarısı kadar sigortalının her birinin, destek süresinin sona ermesinden itibaren destekten yararlanan ortalama süre kadar fiilen çalıştırılmasına dair herhangi bir istisna hükmü getirilmemiştir. Bu kapsamda çalıştırılmaya başlanılan sigortalıların iş akitlerinin süre tamamlanmadan herhangi bir şekilde sona ermesi halinde işveren yükümlülüğünü yerine getirmiş sayılacak mıdır? Konu ile ilgili olarak SGK'nın yazısına İş-Kur tarafından 10.06.2021 tarih ve 8798702 sayı ile verilen cevapta;

- İşyerinin kapanması,
- İşçinin istifası,
- Ölüm,
- Ahlak ve iyi niyet kurallarına aykırılık nedeniyle işveren tarafından fesih halinin gerçekleşmesi gibi sebeplerle iş akitinin sona ermesi halinde

istihdam zorunluluğunu sağlamayan işverenlerin, Kurumunuzca da değerlendirildiği gibi, 4447 sayılı Kanun'un geçici 27'nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında ve aynı Kanun'un geçici 28'inci maddesinin birinci fıkrası kapsamında yararlandıkları prim desteklerinin geri alınmamasının uygun olabileceği düşünülmektedir" denilmiştir.

İşbu resmî yazı kapsamında 7256 teşvik uygulaması sonrasında zorunlu istihdama ilişkin belirsizlik önemli oranda giderilmiş olmuştur.

## **B. Yargı Köşesi**

### **1. Sigorta primlerinin ödenen ücret üzerinden verilmeyen işçinin feshinin haklı fesih olduğu**

**Yargıtay 9. Hukuk Dairesi Esas Numarası: 2016/33964  
Karar Numarası: 2021/507 Karar tarihi: 12.01.2021**

#### **Özeti**

İşçi, davalı işyerinde 26.06.2014-13.06.2015 tarihleri arasında çalıştığını, iş akitinin haksız olarak feshedildiğini, tazminat ve işçilik alacaklarının ödenmediğini ileri sürerek, ihbar tazminatı, bayram tatili ücreti, fazla çalışma ücreti ve hafta tatili ücreti alacağını talep etmiştir. İşçinin tespit edilen ücretine göre

sigorta primlerinin kendisine ödenen ücretten gösterilmediği ve işçinin iş akitini bu nedenle haklı nedenle feshettiği anlaşılmış olup, işçinin aldığı ücretin sigorta kayıtlarına yansıtılmaması İş Kanunu'nun ilgili hükmü gereği işçiye iş sözleşmesini haklı nedenle fesih imkanı verir. Ancak haklı nedenle dahi olsa iş akitini fesheden taraf ihbar tazminatı talep edemeyeceğinden, işçinin ihbar tazminatı talebinin reddine karar verilmesi gerekirken yazılı şekilde karar verilmesi bozmayı gerektirmektedir.

Taraflar arasında görülen dava sonucunda verilen kararın, temyizen 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 işyerinde 26.06.2014-13.06.2015 tarihleri arasında çalıştığını, iş akitinin haksız olarak feshedildiğini, tazminat ve işçilik alacaklarının ödenmediğini ileri sürerek, ihbar tazminatı, bayram tatili ücreti, fazla çalışma ücreti ve hafta tatili ücreti alacağını talep etmiştir.

#### **Davalı cevabının özeti**

Davalı vekili, davacının 16.08.2014 tarihinde işe başladığını, davacının işe izinsiz ve mazeretsiz olarak gelmemesi sebebi ile hakkında tutanak tutulduğunu, ... 2. Noterliği'nin 17.06.2015 tarihli 4570 yevmiye numaralı ihtarnamesi gönderilerek mazeretinin sorulduğunu ve bildirmemesi durumunda iş akitinin haklı sebeple sona erdirileceğinin ihtar edildiğini, davacının ihtarnameye cevap vermemesi üzerine iş akitinin haklı sebeple feshedildiğini, davacının herhangi bir alacağının bulunmadığını savunarak, davanın reddini istemiştir.

#### **Mahkeme kararının özeti**

Mahkemece, bilirkişi raporu doğrultusunda yazılı gerekçesi ile davanın kısmen kabulüne karar verilmiştir.

#### **Temyiz**

Kararı davalı vekili temyiz etmiştir.

#### **Gerekçe**

- Dosyadaki yazılara, toplanan delillerle kararın dayandığı kanuni gerektirici sebeplere göre, davalı vekilinin aşağıdaki bendin kapsamı dışında kalan temyiz itirazları yerinde değildir.
- Davacı dava dilekçesinde primlerin ödenmesini ve sigortasının gerçek ücret üzerinden yapılmasını istediğini, kabul edilmediğini, tartışma yaşandığını ve kovulduğunu ileri sürmüştü, davalı, davacının işe izinsiz ve mazeretsiz olarak gelmemesi sebebi ile iş akitinin haklı nedenle feshedildiğini savunmuş, mahkemece davacının iş sözleşmesinin haklı-geçerli bir nedenle feshedildiğinin davalı tarafından ispatlanmadığı, davacının iş sözleşmesi davalı tarafından haksız bir şekilde feshedildiği gerekçesiyle davacının ihbar tazminatı talebinin kabulüne karar verilmiştir.

Davacı tanığı ..., çalıştıkları sektörde prim uygulaması olduğunu, işyerinde primlerin çalışanlara dağıtılmadığını, davacının prim dağıtılmadığı için kendisinin işi bıraktığını beyan etmiş, 13.06.2015-16.06.2015 arası düzenlenen devamsızlık tutanaklarında imzası bulunan ve duruşmada dinlenen davalı tanığı ... ise, davacının sabah saatlerinde işyerine gelerek şirketin tahsis ettiği aracın anahtarlarını kendi çalıştığı masaya bıraktığını, ben bir daha çalışmayacağım gidiyorum dediğini ve gittiğini, davacının bir daha işyerine gelmediğini, gelmediği için davacı hakkında tutanak tutulduğunu, tutanakları imzaladığını beyan etmiştir. Davacının tespit edilen ücretine göre sigorta primlerinin kendisine ödenen ücretten gösterilmediği ve davacının iş akdini bu nedenle haklı nedenle feshettiği anlaşılmış olup, davacının aldığı ücretin sigorta kayıtlarına yansıtılmaması 4857 sayılı Yasanın 24/II-e hükmü gereği işçiye iş sözleşmesini haklı nedenle fesih imkanı verir. Ancak haklı nedenle dahi olsa iş akdini fesheden taraf ihbar tazminatı talep edemeyeceğinden, davacının ihbar tazminatı talebinin reddine karar verilmesi gerekirken yazılı şekilde karar verilmesi bozmayı gerektirmiştir. SONUÇ: Temyiz olunan kararın, yukarıda yazılı sebepten BOZULMASINA, peşin alınan temyiz harcının istek halinde ilgililiye iadesine, 12.01.2021 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

## **2. Yol yemek yardımı yerine bedeli verilmiş olsa da bu yardımların niteliğinin değiştirilmemesi gerektiği**

**Yargıtay 10. Hukuk Dairesi Esas Numarası: 2020/6831 Karar Numarası: 2020/6297 Karar tarihi: 09.11.2020**

### **Özeti**

Dava, nakdi olarak ödenen yol yardımlarının sigorta primine esas kazanç niteliğinde olmadığına tespiti ile 23.10.2007-30.09.2008 tarihleri arasında yersiz olarak ödenen sigorta primlerinin yasal faizi ile birlikte tahsili istemine ilişkindir. İşverence ödenen yol ve yemek yardımı parasını, görülen bir işin karşılığı değil, Sosyal Sigortalar Kanunu uyarınca sayılan istisnalar kapsamında ücrete dâhil edilmeyecek ödemeler arasında yer alması aynı yardım olarak tanımlamak ve yol, yemek yardımı yerine bedelinin verilmiş olması nedeniyle bu yardımların niteliğini değiştirmemek gerekir. Mahkemece, öncelikle davacıdan dosyaya CD olarak sunulan ücret bordrolarının asıllarının veya onaylı örneklerinin matbu halde sunulması istenerek, davalı kuruma verildiği esnada bordrolarda hak edilen ücret dışında ayrıca belirtilen yol yardımına dair yardımların varlığı araştırıldıktan sonra, dava konusu dönem içinde, ödenen sigorta primi ve işsizlik sigortası prim tutarları, ait oldukları dönemler ve ödeme tarihleri üzerinden, konusunda uzman bilirkişi marifetiyle, çalışan her bir sigortalı bazında dava konusu dönem içinde ödenen yol yardımı tutarlarının tespit edilmesi ve iadesi gereken tutarın, kurum verileri ile doğrulandıktan ve Kuruma bildirilen aylık prim hizmet belgeleri ile uyumlu olup olmadığı kontrol edildikten sonra usulünce belirlenmesi gerekmektedir.

Dava, nakdi olarak ödenen yol yardımlarının sigorta primine esas kazanç niteliğinde olmadığına tespiti ile 23.10.2007-30.09.2008 tarihleri arasında yersiz olarak ödenen sigorta primlerinin yasal faizi ile birlikte tahsili istemine ilişkindir.

İlk Derece Mahkemesince, hükümde belirtilen gerekçelerle davanın kabulüne dair verilen karara karşı davalı Kurum vekili tarafından istinaf yoluna başvurulması üzerine, ... Bölge Adliye

Mahkemesi 33. Hukuk Dairesince istinaf başvurusunun esasına reddine karar verilmiştir.

Bölge Adliye Mahkemesi 33. Hukuk Dairesince verilen kararın, davalı Kurum vekili tarafından temyiz edilmesi üzerine, temyiz isteğinin süresinde olduğu anlaşıldıktan ve Tetkik Hâkimi ... tarafından düzenlenen raporla dosyadaki kağıtlar okunduktan sonra işin gereği düşünüldü ve aşağıdaki karar tespit edildi.

### **İstem**

Davacı, nakdi olarak ödenen yol yardımlarının sigorta primine esas kazanç niteliğinde olmadığına tespiti ile 23.10.2007-30.09.2008 tarihleri arasında yersiz olarak ödenen 165.855,73 TL'nin işleyecek faizleriyle birlikte tahsilini talep etmiştir.

### **I- Cevap**

Davalı ... vekili, kurum işleminin yerinde olduğu gerekçesiyle davanın reddine karar verilmesini talep etmiştir.

### **II- Mahkeme kararı**

#### **A- İlk derece mahkemesi kararı**

Davanın kabulü ile davacı şirkete ait 449420202 - 1110482 - 0342188000 sicil numaralı iş yerinden ödenen 165.855,73 TL yol ücreti sigorta priminin kuruma yatırıldığı tarihleri takip eden ay başından, iadenin yapıldığı ay başına kadar işleyecek yasal faizi ile davalı kurumdan alınarak davacı şirkete verilmesine karar verilmiştir.

#### **III- İstinaf sebepleri**

Davalı Kurum vekili; davacının talep ettiği prim iadelerinin zamanlaşımına uğradığını, nakden yol yardımları için ödenen primlerin iadesinin mümkün olmadığını, davanın reddi gerektiğini belirterek istinaf başvurusunda bulunmuştur.

#### **B- Bölge Adliye Mahkemesi kararı**

Bölge Adliye Mahkemesince, davacı şirkete ait 449420202-1110482-0342188000 sicil numaralı işyerinde çalışan işçilere 23.10.2007-30.09.2008 tarihleri arası ödenen yol yardımı ödemelerinden işveren hissesine ilişkin toplam 165.855,73 TL kesinti yapıldığı, 506 sayılı Yasa'nın 77/2.maddesi uyarınca yol yardımlarının prime esas kazançta dahil edilmeyeceği, mahkeme kararının yerinde olduğu kanaatine varılarak davalının istinaf isteminin reddine karar verilmiştir.

#### **IV- Temyiz kanun yoluna başvuru ve nedenleri:**

... vekili, davacının talep ettiği prim iadesinin zamanlaşımına uğradığı, 5510 sayılı yasanın 80.maddesine göre aynı yardım yerine geçmek üzere yapılan nakdi ödemeler prime esas kazançta tabi tutulacağından ödenen primlerin iadesinin mümkün olmadığını belirterek kararı temyiz etmiştir.

#### **V- İlgili hukuk kuralları ve esasın incelemesi:**

Davacıya ait taleplerin, 23.10.2007-30.09.2008 tarih aralıklarına yönelmesi karşısında, davanın yasal dayanağı, 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu'nun 4958 sayılı Kanun'un

36. maddesi ile değişik 77. maddesi olup, anılan maddede;  
"Sigortalılarla işverenlerin bir ay için ödeyecekleri primlerin hesabında:

- a) Sigortalıların o ay için hak ettikleri ücretlerin,
- b) Prim, ikramiye ve bu nitelikteki her çeşit istihkaktan sigortalılara o ay içinde ödenenlerin,
- c) İdare veya kaza mercilerince verilen karar gereğince (a) ve (b) fıkralarında yazılı kazançlar niteliğinde olmak üzere sigortalılara o ay içinde yapılan ödemelerin, brüt toplamı esas alınır.

Şu kadar ki, ölüm, doğum ve evlenme yardımları, yolluklar, kıdem, ihbar ve kasa tazminatları, aynı yardımlar ile Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığınca miktarları yıllar itibariyle belirlenecek yemek, çocuk ve aile zamları, sigorta primlerinin hesabına esas tutulacak kazançların aylık tutarının tespitinde nazara alınmaz. Bunların dışında her ne ad altında ödeme yapılırsa yapılsın tüm ödemeler prime tabi tutulur..." denilmektedir.

"Bunların dışında her ne ad altında ödeme yapılırsa yapılsın tüm ödemeler prime tabi tutulur" bölümü 4958 sayılı Kanun ile anılan maddenin ikinci fıkrasına son cümle olarak eklenmiştir.

Görüldüğü gibi, anılan madde hükmünde hangi kazançların prim hesabına esas alınamayacağı sayma yöntemiyle belirlenmiş olup, Türk hukukunda egemen olan kurala göre, ayrı hükümler genişletici değil, daraltıcı yoruma tabidirler ve anılan kural, 23.05.1960 tarihli 11/10 sayılı Yargıtay İçtihadı Birleştirme Kararında da vurgulanmıştır.

Bu kararda sigortalılara ödenen yol ve yemek paralarının aynı yardım niteliğinde bulunduğu sonucuna varılmış ve prime esas kazancın belirlenmesinde dikkate alınamayacağı görüşü benimsenmiştir. Bunun dışında Yargıtay uygulamasında bazı kararlarda, teknik personele ödenen şantiye ve arazi zammını, hasta sigortalıya ödenen geçici iş göremezlik ödeneği, toplu iş sözleşmesi gereğince sigortalıya ödenen araç ücreti, çığden verilen erzak, elbise dikiş ücreti, yakacak ve yakıt parası ve toplu iş sözleşmesi gereğince sigortalıya ödenen yemek parası aynı yardım niteliğinde görülmüştür. Anılan nitelikte ödemelerde, ödeme yapılan süreye ilişkin herhangi bir ayırım yapılmamıştır.

Uygulama ve öğretide kabul edildiği üzere ücret, görülen bir işin karşılığında çalışana işveren veya üçüncü kişiler tarafından sağlanan ve nakden ödenen meblağdır. Bu duruma göre işverence ödenen yol ve yemek yardımı parasını, görülen bir işin karşılığı değil, 506 sayılı Kanun'un 77/2. maddesinde sayılan istisnalar kapsamında ücrete dâhil edilmeyecek ödemeler arasında yer alan "aynı yardım" olarak tanımlamak ve yol, yemek yardımı yerine bedelinin verilmiş olması nedeniyle bu yardımların niteliğini değiştirmemek gerekir.

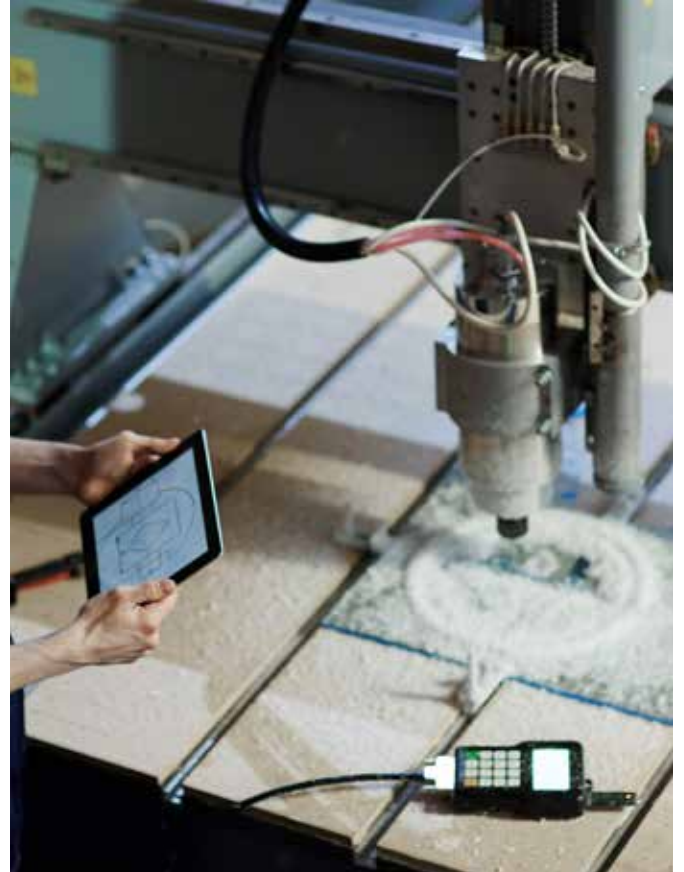
Somut olay bakımından ise, Mahkemenin yol yardımlarının sigorta primine esas kazanç matrahına dâhil edilmemesi gerektiğine dair yaklaşımı isabetli ise de yol yardımları yapıp yapılmadığı ile miktarı yöntemince belirlenmeden karar verilmesi hatalı bulunmuştur. Mahkemece, davacı şirketin dosya arasına sunduğu ve Kurumca doğrulanıp doğrulanmadığı anlaşılmayan bordro icmallerinde yer alan tutarlar esas alınarak, kurumdansorulmaksızın hesap yapılmak suretiyle ödendiği

belirtilen yol yardımı başlığı altındaki tutarlar dikkate alınmış olup, dosya arasındaki belgelerden davalı kurumdan gelen ve yol yardımlarının sigorta primine esas kazanç içerisinde değerlendirildiğine dair herhangi bir bordro veya belge bulunmamaktadır.

Mahkemece, öncelikle davacıdan dosyaya CD olarak sunulan ücret bordrolarının asıllarının veya onaylı örneklerinin matbu halde sunulması istenerek, davalı kuruma verildiği esnada bordrolarda hak edilen ücret dışında ayrıca belirtilen yol yardımına dair yardımların varlığı araştırıldıktan sonra, dava konusu dönem içinde, ödenen sigorta primi ve işsizlik sigortası prim tutarları, ait oldukları dönemler ve ödeme tarihleri üzerinden, konusunda uzman bilirkişi marifetiyle, çalışan her bir sigortalı bazında dava konusu dönem içinde ödenen yol yardımı tutarlarının tespit edilmesi ve iadesi gereken tutarın, kurum verileri ile doğrulandıktan ve Kuruma bildirilen aylık prim hizmet belgeleri ile uyumlu olup olmadığı kontrol edildikten sonra usulünce belirlenmesi gerekirken, davacı şirketin dava dilekçesine eklediği belgeler üzerinden eksik inceleme ve yanılığlı değerlendirme sonucu yazılı şekilde karar verilmiş olması, usul ve yasaya aykırı olup, bozma nedenidir.

O hâlde, davalı Kurum avukatının bu yönleri amaçlayan temyiz itirazları kabul edilmeli ve... Bölge Adliye Mahkemesi 33. Hukuk Dairesinin istinaf başvurusunun esastan reddine ilişkin kararın kaldırılarak İlk Derece Mahkemesince verilen hüküm bozulmalıdır.

Sonuç: Bölge Adliye Mahkemesi 33. Hukuk Dairesi kararının HMK'nın 373/1 maddesi gereği kaldırılarak temyiz edilen ilk derece mahkemesi hükmünün yukarıda açıklanan nedenlerle BOZULMASINA, dosyanın kararı veren İlk Derece Mahkemesine, kararın bir örneğinin Bölge Adliye Mahkemesine gönderilmesine, 09.11.2020 gününde oybirliğiyle karar verildi.





### 22.03.2021 tarihli 2021/1449 sayılı yargı kararı

**Konu:** Avukat olan davacı adına, serbest meslek faaliyeti kapsamında takip ettiği davalardan elde ettiği gelirin bir kısmını kayıt ve beyan dışı bıraktığı yolundaki tespitleri içeren vergi tekniği raporu done alınmak suretiyle düzenlenen vergi incele raporuna göre 2010 yılı için re'sen salınan bir kat vergi ziyai cezalı gelir vergisi, aynı yılın tüm dönemleri için re'sen salınan bir kat vergi ziyai cezalı geçici vergi ile 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 353.maddesinin 1.bendi uyarınca kesilen özel usulsüzlük cezasının kaldırılması istemi hakkında.

**Özet:** VDavacının, UYAP verilerinden elde edilen bilgiler kapsamında 2010 yılında karara çıkan veya kapandığı yolunda kayıt düşülen ve vekaletinin bulunduğu tüm dosyaların aynı yıl bitmiş ve vekalet ücretlerinin tahsil edilmiş olduğu ile bankalardaki tüm hesaplarına yatırılan paraların vekalet ücreti olarak değerlendirilmesi suretiyle matrah farkına ulaşıldığının anlaşıldığı olayda, Mahkemelerince verilen ara kararı ile mahkemelerden davacının takip ettiği dosyalara ilişkin bilgi ve belgelerin istenilmesi üzerine dosyaya sunulan bilgi ve belgelerden, davacının takip ettiği dosyalarda vekalet ücreti ile ne miktarda bağlantılı olduğu, gerçekte hangi dönem itibarı ile sona erdiklerinin ve vekalet ücretinin tahsilinin gerçekleşip gerçekleşmediğinin tespitinin somut verilere dayandırılması gerekirken böyle bir tespitin yapılmadığı, avukatlık faaliyetinde bulunan bir kimsenin bankadaki hesaplarına girişi yapılan tüm paraların aksi ispat edilmedikçe, vekalet ücreti olarak değerlendirmenin mümkün olmadığı, banka hesabına her türlü iş ve işlemler için para transferinin mümkün olduğu, bu durumun aksinin davacının vekalet ilişkisi kapsamında bulunulan kişilerin ifadelerine başvurulmak suretiyle ortaya konulması gerektiğinden, eksik inceleme ve araştırmaya dayalı olarak bulunan matrah farkı üzerinden yapılan tarhiyatta ve kesilen özel usulsüzlük cezasında hukuka uygunluk görülmediği gerekçesiyle dava konusu vergi ve cezalar kaldırılmıştır.

İstinaf başvurusunun, usul ve hukuka uygun olduğu sonucuna varılan Vergi Mahkemesi kararının kaldırılmasını sağlayacak nitelikte görülmediği gerekçesiyle 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 45. maddesinin 3. fıkrası uyarınca reddine karar verilmiştir.

Davacı hakkında düzenlenen vergi tekniği raporunda bir kısım hasılatını kayıt ve beyan dışı bıraktığı somut bir şekilde saptandığından yapılan tarhiyatta ve kesilen özel usulsüzlük cezasında hukuka aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek kararın bozulması istenilmektedir. Temyizen incelenen karar usul ve hukuka uygun olup, dilekçede ileri sürülen temyiz nedenleri kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmemiştir.

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 bu kararın taraflara tebliğini ve bir örneğinin de belirtilen Vergi Dava Dairesine gönderilmesini teminen dosyanın kararı veren ilk derece mahkemesine gönderilmesine, 22/03/2021 tarihinde oybirliğiyle kesin olarak karar verilmiştir.

### 17.03.2021 tarihli 2021/1372 sayılı yargı kararı

**Konu:** Davacının ihraç kaydıyla teslimlerde bulunduğu 2012 yılının Şubat ila Nisan ve Ekim, 2013 yılının Şubat, Nisan, Haziran ila Kasım, 2014 yılının Ocak ve Nisan dönemlerine ait tecil-terkin talebinin sanayi sicil belgesi ibraz edilmemesi nedeniyle reddine dair ... tarih ve ... sayılı işlemin iptali istemi hakkında.

**Özet:** İlk Derece Mahkemesi kararının özeti: Davacının, 05/12/2014 tarihinde tecil-terkin talebinde bulunduğu, ilgili idarece 18/12/2014 tarihinde yapılan yoklama ile kapasite raporu ve sanayi sicil belgesinin, tecil-terkin talep edilen dönemleri kapsamadığının tespiti üzerine 11/02/2015 tarihinde söz konusu talebin reddedildiği, tarih ve ... sayılı kapasite raporunu alarak yeniden yaptığı başvuruda ise tecil edilen katma değer vergilerinin, sanayi sicil belgesini ibraz etmediğinden bahisle reddedildiğinin anlaşıldığı olayda, ihracat kaydıyla mal teslim edildiği ilgili dönemi kapsayacak şekilde sanayi sicil belgesi bulunmadığı açık ise de davacının Sanayi Odasına kaydının bulunduğu ve gerekli araç parkı ile üretim kapasitesine sahip olduğu, sigortalı hizmet listesinden gerekli sayıda işçi çalıştırdığı, tecil-terkin uygulamasından yararlanabilmek için gerekli yükümlülüklerin yerine getirdiği ve ihracatı teşvik belgesi kapsamında müstakil olarak da ihracat yaptığı dikkate alındığında, tecil-terkin uygulanmasından yararlanabilmek için gerek 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 11. maddesinin 1. fıkrasının (c) bendinde, gerek 27 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin A Bölümünün 1. maddesinde sayılan koşulları taşıdığı görüldüğünden dava konusu işlemlerde hukuka uygunluk görülmediği gerekçesiyle işlem iptal edilmiştir.

Bölge İdare Mahkemesi kararının özeti: İstinaf başvurusunun, usul ve hukuka uygun olduğu sonucuna varılan Vergi Mahkemesi kararının kaldırılmasını sağlayacak nitelikte görülmediği gerekçesiyle 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 45. maddesinin 3. fıkrası uyarınca reddine karar verilmiştir.

Sanayi sicil belgesi bulunmayan davacının Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 11. maddesinin 1. fıkrasının (c) bendinden yararlanamayacağı ileri sürülerek kararın bozulması istenilmektedir.

Bölge idare 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.

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, 17/03/2021 tarihinde oybirliğiyle kesin olarak karar verilmiştir.

### **93767041-130[11-2013/111]-162 sayılı ve 21/08/2013 tarihli özelge (Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı)**

**Konu:** Yurt dışındaki müşteriye satılan malların gümrük bölgesinden çıkmadan yurt dışındaki firma tarafından tekrar yurt içindeki başka bir müşteriye satılmasında KDV uygulaması

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, firmanızın basınçlı kaplar, ısı değiştiricileri ve depolama tankları imalatı ve ihracatı işi ile iştigal ettiği, yurt dışındaki mühendislik firmalarından sipariş olarak imal ettiği ekipmanı yurt dışındaki müşterinizin isteği

doğrultusunda yurt içinde yatırım teşvik belgesine sahip firmaya sevk irsaliyesi ile teslim edip faturayı yurt dışındaki müşterinize kesileceği belirtilerek, ekipmanın yurt dışına sevk edilmese dahi müşterinizin yurt dışında olması ve son kullanıcının (müşterinizin müşterisinin) yatırım teşvik belgesine sahip olması durumunda uygulamanın nasıl olacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 11/1-a maddesinde, ihracat teslimlerinin katma değer vergisinden istisna olduğu hükme bağlanmış, 12'nci maddesinde bir teslimin ihracat teslimi sayılabileceğinin şartlarına yer verilmiştir. Aynı Kanun'un 13/d maddesine göre, yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamındaki makine ve teçhizat teslimleri KDV'den istisnadır.

Sipariş olarak imal ettiğiniz ekipmanın şirketiniz tarafından yurt dışındaki firmaya teslimi, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 12'nci maddesinde belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde yürürlükteki ihracat mevzuatına uygun olarak ihraç edilmek kaydıyla Kanun'un 11/1-a maddesine göre KDV'den istisna tutulacaktır. Ancak, ilgide kayıtlı özelge talep formunuzdan, imal ettiğiniz ekipmanın yurt dışındaki müşterinizin isteği doğrultusunda yurt içinde yatırım teşvik belgesine sahip firmaya sevk irsaliyesi ile teslim edilip faturanın yurt dışındaki müşterinize kesildiği anlaşıldığından, teslim konusu mallar Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesinden çıkarak bir dış ülkeye vasıl olmadığından ihracat istisnasından yararlanmanız mümkün bulunmamaktadır. Öte yandan, Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesinden çıkmayan ekipmanın yurt dışındaki firma tarafından yatırım teşvik belgesi sahibi yurt içindeki başka bir firmaya satışında ise KDV Kanunu'nun 13/d maddesi kapsamında istisna uygulanabilecektir.

### **41931384-130[29-2016-62]-6069 sayılı ve 11/02/2021 tarihli özelge (Sakarya Vergi Dairesi Başkanlığı)**

**Konu:** Rödovans sözleşmesi gereği ruhsat sahibi adına kiracı tarafından ödenen bedellerin gider ve indirim konusu yapılması

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinin incelenmesinden; rödovans sözleşmesi ile şirketiniz tarafından kiralanılan mermer ocağı ile ilgili olarak ... tarafından ruhsat sahibi ... Ltd. Şti. adına muhasebe fişi ile tahakkuk ettirilen ve rödovansçı-kiracı şirketiniz ... Ltd. Şti. tarafından banka yolu ile ödenen irtifak hakkı, kullanma izni, devlet hakkı vs. gibi bedellerin, rödovansçı-kiracı şirketiniz tarafından Kurumlar Vergisi Kanunu ve Katma Değer Vergisi Kanunu yönünden gider ve indirim konusu yapıp yapılmayacağı hususunda görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

Vergi Usul Kanunu yönünden; Kanun'un 227, 229 ve 231 inci maddelerine atıfla, kiralandığınız mermer ocağı ile ilgili olarak yapmak zorunda kaldığınız ve ruhsat sahibi şirket adına belgelendirilen irtifak hakkı, kullanma izni, devlet hakkı vs. gibi ödemelerin şirketiniz adına tevsikini temin etmek için ruhsat sahibi şirket tarafından adınıza fatura düzenlenmesi mümkün bulunmaktadır.

Kurumlar Vergisi Kanunu yönünden; Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 6 ncı maddesinde kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı

üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanunu'nun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı, Gelir Vergisi Kanunu'nun "İndirilecek Giderler" başlıklı 40 ıncı maddesinde ise safi kazancın tespit edilmesinde indirilecek giderler sayılmış olup maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin safi kazancın tespitinde gider olarak indirilebileceği hükümlerine yer verilmiştir. Buna göre, şirketiniz ile ruhsat sahibi şirket arasında düzenlenen rödovans sözleşmesine istinaden kiralama sözleşmesi mermer ocağı sebebiyle ruhsat sahibi şirket adına ... yapmış olduğunuz irtifak hakkı, kullanma izni, devlet hakkı vs. gibi ödemelerin, ruhsat sahibi şirket tarafından düzenlenecek fatura ile şirketinize yansıtılması halinde, ödendiği yılda şirketiniz kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

Katma Değer Vergisi Kanunu yönünden; Kanun'un 1, 10, 29, 30 ve 34 üncü maddelerine atıfla, rödovans sözleşmesi ile şirketiniz tarafından kiralanılan mermer ocağı ile ilgili, ruhsat sahibi ... Ltd. Şti. adına muhasebe fişi ile tahakkuk ettirilen ve ödemesi şirketiniz tarafından yapılan irtifak hakkı, kullanma hakkı, devlet hakkı gibi bedellere ilişkin KDV nin, fatura şirketiniz adına düzenlenmediğinden (hizmetlere ait bedel şirketiniz tarafından ödenmiş olsa dahi) indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır. Öte yandan, ... yapmış olduğunuz irtifak hakkı, kullanma izni, devlet hakkı vs. gibi ödemelerin, ruhsat sahibi şirket tarafından düzenlenecek fatura ile şirketinize yansıtılması halinde, bu faturada gösterilecek KDV tutarının şirketinizce indirim konusu yapılması mümkündür.

### **64597866-130[9]-E.24193 sayılı ve 19/10/2020 tarihli özelge (Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı)**

**Konu:** Grup firmasından temin edilecek ve alınacak hizmetler nedeniyle katma değer vergisi tevkifatı yapıp yapılmayacağı

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eklerinin incelenmesinden; ... grup olarak Türkiye'de üç ayrı tüzel kişiliğe sahip şirketlerinizin bulunduğu, grup şirketlerinize ait ortak işlemler için ayrı departmanların ve yöneticilerin bulunmaması nedeniyle tek bir departman üzerinden işlemlerin yürütüldüğü, ... Ltd. Şti. ile ... Fabrikaları A.Ş. arasındaki ortak masrafların paylaşılmasına ilişkin hizmet sözleşmesi düzenlendiği, elektrik, su, doğalgaz masraflarının da kullanımına göre diğer grup şirketine fatura edildiği, aynı gruba bağlı iki şirkette ilave maliyete katlanılmasını önlemek ve ilave personel alımının önüne geçmek amacıyla grup şirketleriniz arasında ortak işgücü kullanımı gerçekleştirildiği ve söz konusu ortak personellerin diğer grup şirketleriniz için hizmet verdiği süreler isabet eden ücretlerin ilgili grup şirketine kar marjı olmadan yansıtıldığı belirtilerek, herhangi bir kar marjı ilave edilmeden yapılan personel maliyeti yansıtma işleminin katma değer vergisinin (KDV) konusuna girip girmediği, bu işlemin KDV'ye konu olması halinde ise KDV tevkifatına tabi olup olmadığı hususundaki Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmaktadır.

Kurumlar Vergisi Kanunu yönünden; Kanun'un 13'üncü maddesine, 27/11/2007 tarih ve 2007/12888 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'na ve 1 seri no.lu Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtım Hakkında Genel Tebliğ'e atıfla, özelge

talep formunuz, ek dilekçeniz ve eki hizmet sözleşmesinde belirtilen hususlar incelendiğinde, transfer fiyatlandırmasına konu iki işlemin bulunduğu tespit edilmiştir. Bu işlemlerden biri; elektrik, su, doğalgaz masraflarının karşılıklı olarak ilişkili şirketler arasında aynen yansıtılması; diğer işlem ise ortak personellerin ilgili şirket için hizmet verdiği süreler isabet eden ücretlerinin ilgili şirkete fatura edilmek suretiyle yansıtılmasıdır. Bu kapsamda ilk işleminizin ilişkisiz taraflardan sağlanan hizmetlerin hizmetten fayda sağlayan tarafa doğrudan yansıtılması şeklinde gerçekleştirildiği anlaşılmaktadır. Diğer işleminiz ile ilgili olarak; şirketiniz ile grup şirketiniz arasında gerçekleşen ortak işgücü kullanımı sonucu ortak personellerin ilgili şirkete hizmet vermesi işlemi ilişkili kişiler arasında gerçekleşen bir işlem olup bu işleme ilişkin bedelin emsallere uygun olması gerekmektedir. Emsallere uygun bedelin tespitinde Kanun'un 13'üncü madde hükmü ile anılan Tebliğ'de açıklanan yöntemlerden, işlemin mahiyetine en uygun olanının kullanılacağı tabiidir.

Katma Değer Vergisi Kanunu yönünden; Kanun'un 1, 9 ve 27'nci maddeleri ile KDV Genel Uygulama Tebliği'nin "İşgücü Temin Hizmetleri" bölümüne atıfla, şirketiniz tarafından grup şirketlerinize sunulan ortak işgücü kullanımına dair personel maliyeti yansıtma işlemleri, genel esaslar çerçevesinde KDV'ye tabi bulunmakta olup, personellerin verdiği söz konusu hizmetler grup şirketlerinizin sevk ve idaresinde yürütülmediğinden, İşgücü Temin Hizmeti kapsamında tevkifata tabi değildir. Diğer taraftan, söz konusu hizmet bedellerinin emsal bedele uygun olarak KDV'ye tabi tutulması gerekmekte olup, bu hizmetlerin sunumunda çalışan personelin ücretinden düşen paya göre (salt maliyet üzerinden) bedel hesaplanması uygun değildir. Öte yandan, elektrik, su, doğalgaz tüketimlerine ilişkin fatura bedellerinin kullanım miktarına göre bire bir paylaşılması halinde, hizmetten faydalanan grup şirketleriniz adına düzenlenen faturalarla ilgili bedellerin yansıtılmasında, asıl işlemin tabi olduğu oranda KDV hesaplanması gerekmektedir.



## Sirküler İndeks

No	Tarih	Konu
58	30.06.2021	Kronik rahatsızlığı nedeniyle sokağa çıkma yasağı kapsamında olanların mücbir sebep halleri 26 Haziran 2021'de sona erdi.
57	30.06.2021	Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Karar'da bazı değişiklikler yapıldı.
56	30.06.2021	Haziran sonunda biten, varlık barışına ilişkin bildirim süreleri 6 ay uzatıldı.
55	25.06.2021	Sigara ile alkollü ve bazı alkolsüz içeceklerin ÖTV tutarlarına 2021 yılının ikinci yarısında enflasyon artışı yapılmayacak.
54	22.06.2021	Konaklama tesislerinde sunulan hizmetlere %1 oranında KDV uygulanmasına ilişkin süre 31 Temmuz 2021'e uzatıldı.
53	22.06.2021	Türkiye'de yerleşik kişilerin Avrupa İmar ve Kalkınma Bankası ve Uluslararası Finans Kurumundan sağladıkları kredilerde KKDF kesintisi oranı %0 (sıfır) olarak belirlendi.
52	14.06.2021	Vergi alacaklarının yeniden yapılandırılmasına ilişkin 7326 sayılı Kanun'un uygulanmasına ilişkin Tebliğ yayımlandı.
51	09.06.2021	7326 sayılı Kanun'un, aktifte kayıtlı taşınmazlar ile amortisman tabi diğer iktisadi kıymetlerin yeniden değerlendirilmesine ilişkin hükümleri.
50	09.06.2021	Vergi alacaklarının yapılandırılmasına ilişkin 7326 sayılı Kanun'un "İşletme kayıtlarının düzeltilmesi"yle ilgili hükümleri.
49	09.06.2021	Vergi alacaklarının yapılandırılmasına ilişkin 7326 sayılı Kanun'un "Matrah ve vergi artırımı"yla ilgili düzenlemeleri.
48	09.06.2021	7326 sayılı Kanun'un "Vergi alacaklarının yapılandırılması" ve "İnceleme aşamasındaki işlemler"le ilgili hükümleri.
47	07.06.2021	KDV Genel Uygulama Tebliği'nde başta kısmi tevkifat ve finansman gider kısıtlamasında KDV uygulaması olmak üzere bazı değişiklikler yapıldı.
46	03.06.2021	Yerli ve yabancı film gösterimlerinde %0 oranında eğlence vergisi uygulanmasına ilişkin süre 31 Temmuz 2021'e uzatıldı.
45	02.06.2021	Gayrimenkul kiralamalarında tevkifat oran indirimlerinin süresi 31 Temmuz 2021 tarihine kadar uzatıldı.
44	02.06.2021	Bazı hizmetlerde uygulanan KDV oran indirimlerinin süresi 31 Temmuz 2021 tarihine kadar uzatıldı.
43	01.06.2021	Dövizli fonlar dışındaki yatırım fon gelirleri ile bankalarca ihraç edilen tahvil gelirlerinde uygulanan düşük oranlı tevkifatın uygulanma süresi 31 Temmuz 2021 tarihine kadar uzatıldı.
42	01.06.2021	Mevduat faizleri ile katılım bankalarınca ödenen kâr paylarına uygulanan düşük oranlı tevkifatın süresi 31 Temmuz 2021 tarihine kadar uzatıldı.
41	27.05.2021	Elektronik defterlerin oluşturulma ve imzalanma süresi ile elektronik defter beratlarının yüklenme süreleri uzatıldı.
40	26.05.2021	Türkiye-Ruanda Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması'nın yürürlük tarihi 21 Ekim 2020 olarak belirlendi.
39	25.05.2021	Finansman gider kısıtlaması, şirketlerin kendi hisselerini alması durumunda vergileme, hisseleri halka arz edilen kurumlarda indirimli KV oranı konularında açıklamalar yapıldı.
38	21.05.2021	Bazı alacakların yeniden yapılandırılması, matrah artırımı ve işletme kayıtlarının düzeltilmesine ilişkin düzenlemeler içeren Kanun Teklifi TBMM Başkanlığına sunuldu.
37	21.05.2021	2019 hesap dönemine ilişkin ilk ülke bazlı raporlar ile 2020 hesap dönemine ilişkin ülke bazlı raporlamaya ait bildirim formunun verilmesi.
36	20.05.2021	Bazı akaryakıt ürünlerinden alınan özel tüketim vergisi (ÖTV) tutarları yeniden belirlendi.
35	03.05.2021	2021 yılı 1. dönem geçici vergi beyannamelerinin verilme ve ödeme süreleri 31 Mayıs 2021 tarihine kadar uzatıldı.
34	30.04.2021	Evde ürettikleri malları internette satanlara ilişkin vergi muafiyeti ile yurt dışına mal satan gerçek kişiler için geçerli olan indirim uygulamasına ilişkin açıklamalar yapıldı.
33	30.04.2021	Vergi Usul Kanunu'nda değişiklikler içeren 7318 sayılı Kanun yayımlandı.
32	30.04.2021	Konaklama tesislerinde sunulan geceleme hizmetlerinde KDV oranı 30.06.2021 tarihine kadar %1 olarak uygulanacak.
31	27.04.2021	Teknoloji Odaklı Sanayi Hamlesi Programı Uygulama Esasları Tebliği'nde bazı değişiklikler yapıldı.



## Vergi Takvimi

### 2021 Temmuz ayı mali yükümlülükler takvimi

12 Temmuz 2021 Pazartesi*	16-30 Haziran 2021 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğalgaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
16 Temmuz 2021 Cuma	Haziran 2021 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Alkollü ve alkolsüz içecekler ile tütün mamulleri) verilmesi ve verginin ödenmesi Haziran 2021 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Dayanıklı tüketim malları ve diğer mallar) verilmesi ve verginin ödenmesi Haziran 2021 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Tescile tabi olmayan motorlu taşıtlar) verilmesi ve verginin ödenmesi Haziran 2021 dönemi banka ve sigorta muameleleri vergisi (BSMV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi Haziran 2021 dönemi özel iletişim vergisi (ÖİV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi Haziran 2021 dönemi kaynak kullanımı destekleme fonu (KKDF) kesintilerinin bildirimi ve ödenmesi
20 Temmuz 2021 Salı	Haziran 2021 dönemi şans oyunları vergisi (ŞOV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
26 Temmuz 2021 Pazartesi	1-15 Temmuz 2021 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğalgaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi Haziran 2021 dönemi Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi'nin (MPHB) verilmesi ve verginin ödenmesi Nisan-Mayıs-Haziran 2021 dönemi gelir vergisi tevkifatının (GVK geçici 67. madde) beyanı ve ödenmesi Haziran 2021 dönemi damga vergisinin (DV) beyanı ve ödenmesi Haziran 2021 dönemi katma değer vergisinin (KDV) beyanı ve ödenmesi
2 Ağustos 2021 Pazartesi	Haziran 2021 dönemi haberleşme vergisinin beyanı ve ödenmesi 2020 yılına ilişkin yıllık gelir vergisinin 2. taksit ödemesi 2021 yılı motorlu taşıtlar vergisi (MTV) 2. taksit ödenmesi Haziran 2021 dönemi mal ve hizmet alım/satımlarına ilişkin bildirim formlarının (Form Ba-Bs) verilmesi Haziran 2021 dönemi sosyal güvenlik primlerinin (SGP) ödenmesi

\* 26 Haziran 2021 tarihi itibarıyla mücbir sebep halleri sona eren mükelleflerin (Kronik rahatsızlığı bulunan mükellefler ve meslek mensupları ile 24 Mart 2020 tarihi itibarıyla geçerli olan "Aracılık ve Sorumluluk Sözleşmesi" uyarınca beyanname/bildirimleri bu meslek mensuplarınca verilenler) mücbir sebep dönemine [22 Mart 2020 ila 26 Haziran 2021 (bu tarihler dâhil) arası] ilişkin verilemeyen beyanname/bildirimlerinin (2020 yılına ilişkin geçici vergi beyannameleri hariç) 12 Temmuz 2021 Pazartesi gününe (bu tarih dahil) kadar verilmesi ve bu beyanname/bildirimlere istinaden tahakkuk eden vergilerin de aynı süre içerisinde ödenmesi gerekmektedir.

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

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

**Gelir vergisi tarifesi - 2021 (Diğer gelirler)**

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

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

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

**Engellilik indirimi (2021)**

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

**Asgari geçim indirimi-TL (2021)**

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

**Konut kira geliri istisnası**

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

**Basit usulde ticari kazançlarda indirim tutarı**

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

**Tevkifata tabi tutulmuş menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarında beyan sınırı**

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

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

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

**Değer artış kazançlarında istisna (Menkul kıymetler hariç)**

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

**Arızı kazançlara ilişkin istisna**

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

**Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı**

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

**Kurumlar Vergisi****Nakdi sermaye indirimi faiz oranları**

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

**Gider yazılabilecek binek otomobil aylık kira tutarı**

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2020	5.500
2021	6.000

**Binek otomobili iktisabında gider yazılabilecek ÖTV ve KDV tutarı**

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2020	140.000
2021	150.000

**Binek otomobillerinde amortismanına tabi tutulabilecek iktisap bedeli**

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

## Vergi Usul Kanunu ve 6183 Sayılı Kanun

## Gecikme zammı ve gecikme faizi oranları (Aylık)

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

## Tecil faizi oranları (Yıllık)

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

## Yeniden değerlendirme oranları

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

## Fatura düzenleme sınırı

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

## Amortisman sınırı

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

## Reeskont ve avans işlemlerinde iskonto ve faiz oranları

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

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

## Damga Vergisi

## Azami damga vergisi (Her bir kâğıt için)

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

## Damga vergisi oran ve tutarları (2021)

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

## Veraset ve İntikal Vergisi

## İstisnalar (2021)

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

## Vergi tarifesi (2021)

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

## Asgari Ücret ve Sosyal Güvenlik

## Asgari ücret ve yasal kesintiler

Ödemeler / kesintiler	01.01.2021-31.12.2021 (TL)
Brüt asgari ücret	3.577,50
Sosyal güvenlik primi işçi payı (%14)	500,85
İşsizlik sigortası primi işçi payı (%1)	35,78
Gelir vergisi matrahı	3.040,87
Hesaplanan gelir vergisi (%15)	456,13
Asgari geçim indirimi (Bekâr (-))	268,31
Kesilecek gelir vergisi	187,82
Damga vergisi (binde 7,59)	27,15
Kesintiler toplamı	751,60
<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	14,000

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

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

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

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

**Exemption in capital gains (Except securities)**

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

**Exemption in incidental income**

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

**The upper limit of severance pay exempt from income tax**

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

**Corporate Tax**

**Interest rates in terms of capital decrease in cash**

Year	Rate (%)
2018	27.04
2019	12.02
2020	19.62

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

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

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

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

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

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



**Tax Procedures Law (TPL) and Law No. 6183**

**Delay charge and delay interest rates (Monthly)**

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

**Deferral interest rates (Annual)**

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

**Revaluation rates**

Year	Rate (%)
2018	23.73
2019	22.58
2020	9.11

**Limit for issuing invoice**

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

**Depreciation limit**

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

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

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

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

**Stamp Duty**

**Maximum stamp duty (For each paper)**

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

**Stamp duty rates and amounts (2021)**

Papers subject to stamp duty	Rate/Amount
Contracts	9.48 per thousand
Wages (Including advances)	7.59 per thousand
Rental contracts	1.89 per thousand
Balance sheet	TRL 74.90
Income statement	TRL 35.80
Annual income tax return	TRL 97.20
Corporate tax return	TRL 129.80
Value added tax returns	TRL 64.10
Withholding and premium service returns	TRL 76.00

**Inheritance and Transfer Tax**

**Exemptions (2021)**

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

**Tax tariff (2021)**

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

**Minimum Wage and Social Security**

**Minimum wage and withholdings**

Payments / withholdings	01.01.2021-31.12.2021 (TL)
Gross minimum wage	3,577.50
Social security premium employee's contribution (14%)	500.85
Unemployment insurance premium employee's contribution (1%)	35.78
Income tax base	3,040.87
Income tax calculated (15%)	456.13
Minimum living allowance (Single) (-)	268.31
Income tax to be withheld	187.82
Stamp duty (7,59 per thousand)	27.15
Total withholdings	751.60
<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 kişiliğe sahip olan, bir veya daha çok, ye firmasını temsil edebilir. Sınırlı sorumlu bir Birleşik Krallık şirketi olan Ernst & Young Global Limited müşteri hizmeti sunmamaktadır. Kişisel Verileri Koruma Kanunu (KVKK) kapsamında; EY'in kişisel verileri nasıl topladığı, kullandığı ve bireylerin sahip olduğu haklara dair bilgilere [ey.com/tr\\_tr/privacy-statement](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.