

Vergide Gündem

Tax Agenda

Eylül / September 2021

Vergi afları fayda sağlıyor mu?

Abdulkadir Kahraman

Önemli Transfer Fiyatlandırması Uyuşmazlıkları-IV Prime Plastichem Nigeria Limited-Nijerya Vergi Temyiz Mahkemesi

M. Akif Tunç - İpek Tanrıverdi

English Translation

Gümrükte Gündem

Sercan Bahadır

Çalışma Hayatında Gündem

Dr. Hakkı Demirci

Seçilmiş Yargı Kararları ve Muktezalar

Sirküler İndeks

Vergi Takvimi

Pratik Bilgiler

Practical Information



Building a better
working world

Vergi afları fayda sağlıyor mu?

Afların faydalı mı zararlı mı olduğu tartışılmaya devam ediyor. Bu konuda IMF'in "Vergi Afları: Teori, Trendler ve Bazı Alternatifler" yayını incelendiğinde; afların avantaj ve dezavantajlarına dikkat çekilerek, "teorik literatürden, ekonometrik kanıtlardan ve seçilmiş ülkeler ile ABD eyalet vaka çalışmalarından" elde edilen sonuçların açıklandığı görülüyor. Açıklamaların özeti:

- ▶ "Başarılı" afların normdan çok bir istisna olduğu; zaman içinde net gelir tahsilatı ve vergiye uyumun genellikle aflardan olumsuz etkilendiği,
- ▶ Afların çözme amaçladığı temel sorunların, diğer bir deyişle "zayıf vergi gelir performansı, ödemelerde artan gecikme ve vergiye uyum oranları; vergi idaresinin tespit ve uygulama gücünde bir iyileştirme olmadan" çözülmesinin olası olmadığı,
- ▶ En "başarılı" afların, vergi idaresinin uygulama kapasitesinin geliştirilmesine bağlı olduğu,
- ▶ Eğer bir af çıkarılacaksa, sakıncalarını sınırlamak için aşağıdaki temel bazı ilkelerin benimsenmesi gerektiği:
 - ▶ Azaltılmaya çalışılan vergiye uyumsuzluk kaynaklarının belirlenmesi (bir gelir idaresinin vergi kaçakçılığını tespit kapasitesinin veya icra yetkisinin olmaması ya da uygun olmayan bir vergi politika sistemi gibi),
 - ▶ Uyumsuzluk kaynağının tespiti sonrasında, bir affı yürürlüğe koymadan önce (veya en azından afla birlikte) sorunun kaynağını hedef alan bir reform programının uygulamaya konulması;
 - ▶ Bir affın aşağıdaki unsurlara sahip olması gerektiği:
 - ▶ Af; kayıt dışı vergi mükellefleri, mükellef olmayanlar ve vergi kaçakçıları ile sınırlandırılmalı,
 - ▶ Vergi afları, vergiye uyumsuzluk sorununu doğrudan ele alan genel reform hedeflerine aykırılık oluşturan önlemleri içermemeli (örneğin affa katılan mükelleflere muafiyet verilmesi, vergi idaresinin uyumsuz mükellefleri belirleme ve gelecekte onları etkin olarak izleme kapasitesini baltalaması gibi).

Bu yayında Türkiye'de yer almış olup; Türkiye'de sıkça yapılan afların ne uzun vadede net gelir sağlama, ne de vergiye uyumu artırmada başarılı olmadığı belirtilmiş, nedeni olarak da Türkiye'de uygulanan af programlarının, büyük çaplı vergi politika değişikliklerinden veya vergi idaresinin, vergi borçlarının ve sosyal güvenlik prim tahsilatını artırma kapasitesindeki temel iyileştirmelerden bağımsız şekilde uygulanması olduğu açıklanmıştır.

2021-2023 Dönemi Orta Vadeli Mali Programında, "program süresince vergi affına gidilmemesi" temel vergi politika hedefi idi. Ancak COVID-19 nedeniyle son bir yılda bile iki kez vergi af kanunu çıkarıldı.

Sık tekrarlanan aflarda yer alan "matrah artırımı" düzenlemeleri ile aftan yararlananlara sağlanan "vergi inceleme muafiyeti", kanunların gerekçesinde açıklandığı gibi "vergiye uyumu" değil "uyumsuzluğu" artırmakta; "nasıl olsa af çıkar" beklentisi yaratılmaktadır. Bu nedenle, "matrah artırımı" içeren vergi afları çıkarılsa dahi tarh zamaşımı

süresinde vergi incelemesi yapılabilmesi, inceleme muafiyeti aflarda yer almamalıdır. Matrah artırımında da vergi incelemesi muafiyeti olmamalı, inceleme sonucunda bir matrah farkı tesis edilmişse bulunan matrah, artırılan tutardan mahsup gibi seçenekler "sürdürülebilir vergileme" ve "vergi adaleti" için gereklidir.

Son günlerde "Alice Harikalar Diyarında" romanındaki bazı diyalogların benzeştirmelerde kullanımına sık rastlanıyor. Bu moda uyararak romanda Kızıl Kraliçe'nin bir diyalogunu alalım:

"Düzeltilmek için çok geç. Bir şeyi bir kez söyledin mi; bu onu kalıcı hale getirir. Artık, sen de onun sonuçlarına katlanmak zorundasındır."

İşte Türkiye'de durum budur: Vergide af beklentisi kalıcı hale gelmiştir. Ancak vergi aflarının mevcut hali ile devam ettirilmesi, "vergi idaresi, vergiye uyumlu mükellefler ve diğer paydaşlar" açısından olumsuz sonuçlar yaratmaya devam edecek, vergiye uyum daha da gerileyecektir.

Bu açıklamalardan sonra kayıtların düzeltilmesini inceleyelim.

Envanter çıkarma

7326 sayılı Vergi Affı Kanunu'ndaki düzenlemelerden biri de Kanun'un 6'ncı maddesindeki "işletme kayıtlarının düzeltilmesi" oldu. Maddenin gerekçesi, "vergi mükelleflerinin işletme kayıtlarının gerçek (fiili) durumlarına uygun hale getirilerek kayıtlı ekonomiye geçişin teşvik" edilmesidir. Düzenleme özünde, Vergi Usul Kanunu'nun ("VUK") 186'ncı maddesindeki "envanter çıkarma" ödevine uymayanların, uyumlu hale gelmesine imkân vermektedir. Kanun'a göre mükellefler, "bilânço günündeki mevcutları, alacakları ve borçları saymak, ölçmek, tartmak ve değerlemek suretiyle kesin bir şekilde ve detaylı şekilde tespit etmek" durumunda olup; değerlendirme gününde (bilânço günü) fiili sayım ile yasal kayıtlar karşılaştırılır. Bu işlemin mali kârı doğrudan etkilemesi nedeniyle "envanter çıkarma", "sağlıklı ve güvenilir" şekilde yapılmalıdır.

Kanun'daki düzenleme mükelleflere "envanterlerini düzeltme" imkânı vererek kayıtlarının düzeltilmesini sağlamaya yöneliktir. İşletmede olmayan "emtiyanın" bildirim ile vergi planlama yapmak değildir. Mükellefe bırakılan bildirim kötüye kullanılırsa, olmayan varlığın yerine konması yine kayıt dışı yollarla işletmeye sokulacaktır. Aksi halde vergi planlaması "bağımsız denetime tabi şirketlerde" ciddi sorunlar yaratabilecektir.

Mevcut, fakat kayıt dışı olanlar

İşletmede mevcut ama kayıt dışı varlıklar sayım fazlası olup, sebepleri "üretim firesinin azlığı", "faturasız alış" gibi nedenler olabilir. Düzenlemeyle mükellefler, yasal kayıtlarında olmayan "emtia, makine, teçhizat ve demirbaşları", 31.8.2021(*) tarihine kadar "7326 sayılı Kanun'la ilgili 1 Nolu Genel Tebliğ'in" 18 ve 19 Nolu ekleri ile KDV mükellefi oldukları vergi dairelerine bildirebileceklerdir. Bu varlıklar satıldığında yasal defterlere kaydedilecek satış bedeli kayıtlı değerden düşük olamayacak; düşük olması durumunda kazanç kayıtlı bedele göre belirlenecektir.

Bildirim, mükelleflerce veya ilgili meslek kuruluşlarınca belirlenecek "rayiç bedeller" ile beyan edilerek kayıtlara alınan varlıklar "rayiç bedelleri" üzerinden tabi oldukları KDV oranının %50'si; teslimleri KDV istisnasına tabi "basılı kitap ve süreli yayınlar" için KDV oranı %4 ile hesaplanıp, Tebliğ'in 18 ve 19 Nolu ekleri doldurularak "kağıt" veya "elektronik" ortamda sorumlu sıfatıyla 31.8.2021(*) tarihine kadar bildirilerek, hesaplanan KDV de bu sürede ödenecektir. Beyanla ödenen vergi KDV indirimine konu olabilecektir; beyana konu edilen emtia KDV uygulamasında iade hakkı doğuran işlemlerde kullanılmışsa, yüklenilen KDV iadeye konu edilebilecektir. Ancak, "makine, teçhizat ve demirbaşlar" için ödenen KDV indirilemeyecek, ödendiği yıl vergi matrahının tespitinde gider yazılabilecektir.

Benzer şekilde mükellefler, işletmede olup kayıt dışı mallardan ÖTV Kanunu'na ekli listelerde yer alanlar; beyan tarihindeki miktarları ve emsal bedelleri ile tabi oldukları vergi oranı, maktu ve asgari maktu vergi tutarlarını dikkate alarak Tebliğ'in 20 Nolu ekindeki beyannameyi "kağıt veya elektronik ortamda" düzenleyerek, 31.8.2021(*) tarihine kadar ÖTV açısından bağlı olunan vergi dairelerine verilerek, hesaplanan ÖTV'yi de bu sürede ödemelidir.

Bilânço esasına tabi olanlar, kayda aldıkları varlıklar için bilânçonun pasifinde ayrı ayrı karşılık hesabı açmalıdır. Emtia karşılıkları, ortaklara dağıtılması veya işletmenin tasfiyesi durumunda sermayenin unsuru sayılarak vergilendirilmeyecektir. Fakat, "makine, teçhizat ve demirbaşlar" için ayrılan karşılık "birikmiş amortisman" sayılacaktır.

İşletmede namevcut, fakat kayıtlı olanlar

Mükellefler, işletmelerinde fiilen olmayıp yasal kayıtlarında görünen emtia, makine, teçhizat ve demirbaşları 31.8.2021(*) tarihine kadar fatura düzenlemek ve her türlü vergisel yükümlülüklerini yerine getirmek şartıyla kayıtlarının gerçek durumu yansıtmasını sağlayabileceklerdir. Düzenlenecek faturadaki bedel, aynı türden "emtia" için cari yıl kayıtlarındaki "gayrisafi kâr" oranı ile "makine, teçhizat ve demirbaşlar" ise mükellefler veya bağlı oldukları meslek kuruluşunca belirlenecek "rayiç bedel" esas alınarak belirlenmelidir. Gayrisafi kâr kayıtlara göre belirlenemiyorsa, bağlı olunan meslek odalarının belirlenen oranlar esas alınacaktır. Bu bildirim sırasında 1 No.lu KDV Beyannamesinde "Ödenmesi Gereken KDV" oluşmazsa Tebliğ'in 21 Nolu eki bildirilmeyecektir. Ancak, beyan nedeniyle "Ödenmesi Gereken KDV" oluşursa Tebliğ'in 21 Nolu eki verilecektir. Ödenmesi gereken KDV'nin ilk taksiti beyanname süresinde, diğer taksitler beyanname verme süresini takip eden 2'nci ve 4'üncü ayda ödenebilecektir.

(*) 31.8.2021 tarihinde sona eren başvuru, bildirim ve beyan süreleri 4420 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile bir ay uzatılmıştır.

Bu yazı Ekonomist dergisinin 22 Ağustos 2021 tarihli 2021/17. sayısında yayınlanmıştır.

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



Önemli Transfer Fiyatlandırması Uyuşmazlıkları-IV

Prime Plastichem Nigeria Limited-Nijerya Vergi Temyiz Mahkemesi

19 Şubat 2020'de Nijerya Vergi Temyiz Mahkemesi, Prime Plastichem Nigeria Limited ("PPNL") davasında kararını vermiştir ve bu karar Nijerya'daki ilk transfer fiyatlandırması ("TF") kararı olduğundan önem arz etmektedir.

PPNL, incelemede ortaya çıkan 2013 ve 2014 yıllarındaki ilişkili kişi işlemlerine ilişkin 1.738.481.875,33 Nijerya Nairası (₦) tutarındaki ikmalen tarhiyat için Nijerya Vergi Temyiz Mahkemesi'ne başvurmuş ancak mahkeme PPNL'in temyiz başvurusunu bütünüyle reddedip İdare lehine karar vermiştir.

PPNL Nijerya'da kurulmuş olan ithal plastik ve petrokimya ticaretiyle uğraşan özel bir limitet şirkettir. Şirket, 2012 yılında yayımlanan 1 Sayılı Gelir Vergisi (Transfer Fiyatlandırması) Yönetmeliği hükümlerine uygun olarak, eş zamanlı olarak 2013 ve 2014 yılları için transfer fiyatlandırması raporlarını hazırlamış ve talep üzerine İdare'ye sunmuştur.

PPNL, incelenen yıllardaki tek ilişkili kişi işlemini, ilişkili kişisi konumundaki Vinmar Overseas Limited'den ("VOL") "petrokimyasalların satın alınması" olarak açıklamıştır. VOL'in benzer ürünleri Nijerya'daki ilişkisiz kişilere de satmasından dolayı, 2013 yılı TF raporunda PPNL, iç emsallerden yararlanmış ve gerçekleştirilen ilişkili kişi işleminin emsallere uygunluğunun tespitinde Karşılaştırılabilir Fiyat Yöntemi'ni ("CUP") kullanmıştır. Ancak, 2014 yılında PPNL, aynı işlemin analizi için İşleme Dayalı Net Kâr Marjı Yöntemi'ni ("TNMM") kullanmıştır. Bu değişikliğin sebebi olarak VOL'in 2014 yılında Nijerya'da ilişkisiz kişilerle işlem gerçekleştirmemesi ve dolayısıyla karşılaştırılabilir verilerin yetersiz kalması gösterilmiştir.

İdare PPNL'in TF raporlarını inceledikten sonra, şirketin 2013 yılında iç emsallerden yararlanarak CUP seçmesini uygun bulmamış ve TNMM'in her iki yıl için en uygun yöntem olduğu sonucuna varmıştır. Bununla birlikte İdare, PPNL tarafından TF raporlarında uygulandığı gibi TNMM kullanırken kâr seviyesi göstergesi olarak faaliyet kâr marjı yerine brüt kâr marjının kullanımını uygun bulmuştur. Tüm bunlara dayanarak İdare, PPNL'e cezalar ve faizler dahil 1,74 milyar Nijerya Nairası tutarında ek tarhiyatta bulunmuştur. PPNL tarafından yapılan birkaç itirazın ardından, İdare bir Değişikliği Reddetme Bildirisi (NORA) yayınlamıştır. Ek değerlendirmelerden ve talep bildirimlerinden memnun kalmayan PPNL, mahkemeye temyiz başvurusunda bulunmuştur.

Mahkemede dikkate alınan konular ve verilen kararlar

► 2013 ve 2014 yıllarında TF raporlarında kullanılan yöntemlerin değerlendirilmesi

VOL'den yapılan satın alma işlemlerinin analizinde, PPNL 2013 yılında iç emsallerle destekleyerek CUP kullanırken 2014 yılında faaliyet kâr marjından faydalanarak TNMM kullanmıştır. 2013 yılı için, PPNL İdare'ye ilgili işlemin fiyatlandırılmasının makul olduğunu ve en uygun yöntemin CUP olduğunu (VOL tarafından Nijerya'daki diğer ilişkisiz kişilere benzer ürün satışı neticesinde kesilen faturaları da sağlayarak) kanıtlayabildiği görüşündeydi. 2014 yılı için ise, PPNL güvenilir iç emsallerin (VOL'in Nijerya'daki ilişkisiz kişilere satışları) bulunmadığını ve dolayısıyla seçilebilecek en uygun yöntemin TNMM olduğunu savunmuştur.

İdare, 2014 yılı için yöntem seçiminde bir problem görmemekle beraber yöntemin uygulanmasında kullanılan kâr seviyesi göstergesinin uygun olmadığını belirtmiştir. İdare genel olarak, 2013 yılı için ilgili ilişkili kişi işleminde CUP kullanımının güvenilir veri eksikliğinden dolayı uygun olmadığını ve hem 2013 hem de 2014 yılında uygulanması gereken yöntemin TNMM olduğu görüşündeydi. Ayrıca, aynı işlemin açıklanmasında 2013 yılından 2014 yılına geçerken (işlevlerde ve ilgili işlemin koşullarında herhangi bir değişiklik bulunmuyorken) yöntemde değişiklik yapmanın tutarlılık ilkesine aykırı olduğunu savunmuştur. İdare ayrıca 2013 yılı için PPNL'in, seçtiği yöntemi "yanlışlıkla" seçtiğini itiraf ettiğini iddia etmiştir. Mahkeme ise uygun TF yönteminin belirlenmesinde güvenilir bilgilerin mevcudiyetinin önemli olduğu konusunda ve yıllar arasında tutarlılık olması gerektiği konusunda İdare ile hemfikir olmuştur. Dolayısıyla, İdare'nin CUP yerine 2013 yılındaki işlemi de TNMM kullanarak açıklama görüşünü mahkeme transfer fiyatlandırması yönetmelikleri ve OECD Rehberi ile uyumlu bulmuştur.

► **Kâr seviyesi göstergesinin seçiminin değerlendirilmesi**

PPNL, TNMM uygularken brüt kâr marjı kullanmanın Transfer Fiyatlandırması Yönetmelikleri, OECD Rehberi veya Birleşmiş Milletler TF Kılavuzu tarafından desteklenmediğini ve TNMM'in maliyetler, satışlar, varlıklar gibi uygun bazlarla ilişkilendirilen net kâr marjlarıyla açıklanması gerektiğini savunmuştur. İdare ise ilgili işlemin işlevsel özellikleri dikkate alındığında, faaliyet kâr marjı yerine brüt kâr marjı kullanılması gerektiğini belirtmiş, faaliyet kâr marjı kullanmanın bu işlemle ilgili olmayan gelir ve maliyetleri de içereceğini ve karşılaştırılabilirliğin önemli bir unsuru olan muhasebe standartları ve koşulları arasındaki uyum açısından da uygun olmayacağını ifade etmiştir.

Mahkeme tüm bunları göz önünde bulundurduğunda, İdare'nin TNMM'i uygularken brüt kâr marjını kullanmasının en iyi uygulama olduğuna ve OECD Rehberi'ndeki ilkelerle bu uygulamanın paralel olacağına karar vermiştir.

► **PPNL'in iddialar ve indirimlere yönelik haklarının değerlendirilmesi**

PPNL, ilgili işlemlerin emsallere uygunluğunu gösteren ve İdare tarafından talep edilen tüm bilgileri sağlayan TF raporunu hazırlayarak ispat zorunluluğunu yerine getirdiğini savunmuştur. PPNL ayrıca İdare'nin CUP'ı reddetmek için bir temele sahip olmadığını ve 2014 yılı için de TNMM seçimini uygun gören İdare'nin yeterli destekleyici kanıtı olmadığını belirtmiştir. Ancak, PPNL mahkemeyi ikna edemediğinden, talep ettiği hakları ve indirimleri elde edememiştir.

► **Cezaların ve faizlerin uygulanmasında PPNL'in durumunun incelenmesi**

PPNL, beyannamelerini zamanında verdiğini ve doğru miktarda vergi ödediğini belirterek ceza ve faiz uygulamanın uygun olmayacağını savunmuştur. Ancak İdare, PPNL'in ilgili işlemin emsallere uygunluğunu belirlerken emsallerin ve TF yöntemlerinin yanlış kullanıldığını belirtmiştir. İdare, bunun transfer fiyatlandırması tüzüğündeki hükümlerin ihlali olduğuna dikkat çekmiş ve sonuç olarak tüm ceza ve faizlerin PPNL tarafından ödenmesi kararı verilmiştir.

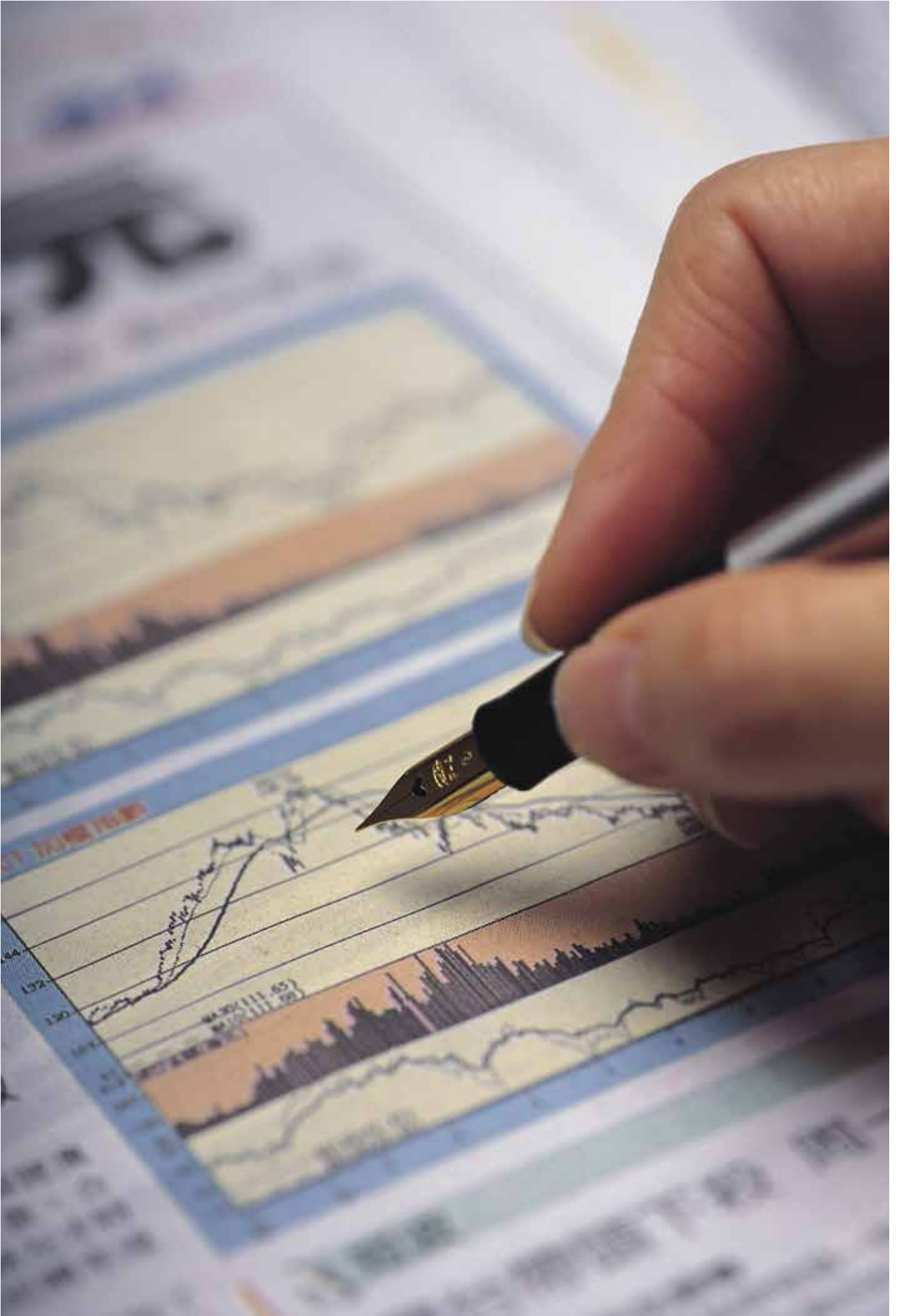
► **Karar İnceleme Paneli'nin değerlendirilmesi**

PPNL, İdare tarafından kurulmuş olan Karar İnceleme Paneli'nin varlığından haberdar olmadığını ve bu nedenle de bir vergi mükellefi olarak anlaşmazlığı bu panele iletme hakkını kullanmadığını savunmuştur ancak İdare, Karar İnceleme Paneli ile yapılan bir yazışmayı kanıt olarak göstererek PPNL'in panelin varlığından haberdar olduğunu belirtmiştir.

Mahkeme, mağdur herhangi bir vergi mükellefinin inceleme başlangıcından sonraki 30 gün içinde Karar İnceleme Paneli'ne başvurabileceğini ve İdarece resmi bir bildirim yapılmasına gerek olmadığını belirtmiştir. Mükelleflerin bu durumun farkında olması gerektiğini ve sürecin mükellefçe takip edilmesi gerektiğini belirten mahkeme, PPNL'in savunmasını reddetmiştir.

Sonuç olarak mahkeme PPNL'in başvurusunu bütünüyle reddedip İdare lehine karar vermiştir. Bu karar, 2012 yılında TF yönetmeliğinin yürürlüğe girmesinden itibaren Nijerya'nın ilk transfer fiyatlandırması kararı olduğundan dolayı önem arz etmektedir ve transfer fiyatlandırmasının vergi içerisindeki riskli alanlardan biri olduğunu ve mükelleflerin riskler karşısında daha öngörülü olmaları gerektiğini açıkça ortaya koymuştur. Riski azaltmak adına yerel mevzuatla uyumlu eksiksiz ve sorunsuz bir transfer fiyatlandırması raporu hazırlanmasının önemli olduğunun altı çizilmiştir. OECD Rehberi, metodik ve tutarlı bir yaklaşımın; analitik sürecin bütünü içinde belirli bir devamlılık veya bağlantı sağlayarak, kontrollü işlemin koşullarının ön analizinden potansiyel emsallerin belirlenmesine, transfer fiyatlandırması yönteminin seçimine ve nihayet incelemeye konu kontrollü işlemlerin emsallere uygunluk ilkesi ile uyumlu olup olmadığına ilişkin karara kadar farklı aşamalar arasında sabit bir ilişki olması gerektiğini vurgulamaktadır (OECD Rehberi s.149). Buna ek olarak, mahkemece alınan bu kararlarla birlikte, transfer fiyatlandırmasının oldukça teknik bir alan olduğu ve doğru bir danışman seçiminin hem yükümlülüklerin eksiksiz bir şekilde yerine getirilmesi hem de olası bir incelemede sürecin yürütülmesi açısından büyük önem taşıdığı gözler önüne serilmiştir.

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.



Does tax amnesty offer any benefits?

It is still being discussed whether tax amnesties are beneficial or harmful. In this case, it is established upon the examination of "Tax Amnesties: Theory, Trends and Certain Alternatives" publication of IMF that results arising from "theoretic literature, economical proofs and selected countries and case studies of US states" are explained through drawing attention to advantages and disadvantages of such amnesties. Summary of explanations:

This publication also covers Turkey and it is stated that tax amnesties in Turkey are neither successful in providing net revenues in long term nor increasing tax compliance and the reason behind is explained as tax amnesty programs applied in Turkey are implemented separately from full scale tax policy amendments or fundamental improvements made regarding increase the capacity of tax liabilities and social security premium collection.

Fundamental tax policy target was "not to announce any tax amnesties during the program" within the Medium-Term Financial Program of 2021-2023 period. However, due to COVID-19 outbreak, two tax amnesty laws have been introduced within the last one year.

"Tax base increase" regulations and "tax inspection exemption", granted to those benefiting from tax amnesties, which are frequently repeated increases "non-compliance" instead of "tax compliance" as explained in the preamble of the Law and creates the expectation of "future tax amnesties" sooner or later. Therefore, tax inspection could be made within statute of limitation of tax assessment period and tax inspection exemption should not be included in such tax amnesties even though tax amnesties including "tax base increase" are introduced. Tax inspection exemption should not be included in case of a tax base increase and if a different tax base is established as a result of inspection, options such as calculated tax base and crediting from increased amount are required for "sustainable taxation" and "tax equity".

Tax amnesty expectation in Turkey has become permanent. However, continuing of tax amnesties with their current positions shall cause negative results in terms of "tax administration, tax complied taxpayers and other stakeholders" and tax compliance shall continue to decline.

Let's review the regulation introducing the opportunity to adjust records in the light of above explanations.

Those which are currently available but off the record

With the regulation, taxpayers can declare "commodities, machinery, equipment and fixtures", which are not recognized on their legal books, to tax office for which they are VAT taxpayer until 31.8.2021(*). Sales fee to be recognized on legal books shall not be less than their book value upon their sales and if it is lower, profit shall be determined according to book value.

Declaration shall be made based on "market values" which shall be determined by taxpayers or related professional organizations. 50% of VAT rate applicable for assets recognized accordingly based on their "market values"; and 4% of VAT rate for "printed books and periodicals" whose deliveries are subject to VAT exemption

shall be calculated and declared as reverse charge on hard copy or soft copy until 31.8.2021(*). Calculated VAT shall be paid in this period as well.

Those subject to balance sheet basis should open separate provision accounts in the liabilities of the balance sheet for assets which are recognized. If the provision for commodities are paid to shareholders or if the enterprise is liquidated, it shall not be taxed through being deemed as an item of the capital. However, provision for "machinery, equipment and fixtures" shall be deemed as "accumulated depreciation".

Those which are not available in the enterprise but recognized on legal books

Taxpayers shall ensure demonstration of actual position of their records through issuing invoices for commodities, machinery, equipment and fixtures, which are not physically available in the enterprise but recognized on its legal books, until 31.8.2021(*) and fulfilling all types of related obligations. First installment of VAT to be paid due to above transactions shall be paid within the declaration period while other installments shall be paid in 2nd and 4th months following the declaration submission period.

() Application, notification and declaration periods, expiring on 31.8.2021, have been extended for one month according to Presidency Decree numbered 4420.*

This is the summary of the article published in the Economist magazine's issue 2021/17, dated 22.08.2021.

Significant Transfer Pricing Disputes - IV Nigeria's First Transfer Pricing Judgment

On February 19, 2020, the Nigerian Tax Appeal Tribunal delivered its judgment in Prime Plastichem Nigeria Limited ("PPNL") case, which is significant as it is the first transfer pricing ("TP") case in Nigeria. PPNL moved toward the tribunal having disappointed with the additional assessment in the amount of ₦1,738,481,875.33. This additional assessment was issued by the Federal Inland Revenue Service for both 2013 and 2014 and the Tribunal dismissed PPNL's appeal completely.

To sum up, this company's main business is trading of petrochemicals and plastics and it operates in Nigeria. In accordance with the provisions of the Income Tax Regulations No. 1 published in 2012, the company simultaneously prepared transfer pricing reports for 2013 and 2014 and submitted them to the Administration upon request. PPNL indicated that its only related party transaction in 2013 and 2014 was the "purchase of petrochemicals" from Vinmar Overseas Limited which is one of PPNL's related parties. Since this related party also sells similar products to third parties in Nigeria, in the 2013 TP report, PPNL used internal comparables and applied the Comparable Uncontrolled Price Method ("CUP") for determination of the arm's length

price of the related party transaction. However, in 2014 PPNL applied the Transactional Net Profit Margin Method ("TNMM") to analyze exactly the same transaction. The reason for this change was cited as the fact that Vinmar Overseas Limited did not conduct transactions with third parties in Nigeria in 2014, and therefore, comparable data were unavailable. After reviewing PPNL's TP reports, the authority did not find it appropriate for the company to select CUP in 2013 based on internal comparables and emphasized that TNMM was the most appropriate method for 2013 and 2014. Furthermore, the Administration has found it appropriate to use gross profit margin instead of operating profit margin (as applied by PPNL in TP reports) as a profit level indicator while applying TNMM. PPNL also raised objections on many procedural issues during the trial, but all of the objections were rejected on the basis of evidence. Taking into account all of these, the Administration has made an additional assessment of ₦1,738,481,875.33 (including penalties and interest) to PPNL.

This case is significant as it is Nigeria's first transfer pricing decision since the Transfer Pricing Regulations came into force in 2012. It was underlined that it is important to prepare a complete and unproblematic transfer pricing report that is in compliance with local legislations in order to reduce the risk. OECD Guideline suggests that "A methodical, consistent approach should provide some continuity or linkage in the whole analytical process, thereby maintaining a constant relationship amongst the various steps: from the preliminary analysis of the conditions of the controlled transaction, to the selection of the transfer pricing method, through to the identification of potential comparables and ultimately a conclusion about whether the controlled transactions being examined are consistent with the arm's length principle..." and the result of this case actually supported this approach of the OECD.



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.

Ağustos ayı "Gümrükte Gündem"i belirleyen başlıca gelişme Gümrük Kanunu'nun 235/4-c maddesine göre düzenlenmiş cezaların yapılandırmaya konu edilebileceği olmuştur. Buna ek olarak AB'nin Sınırdaki Karbon Düzenlemesi hakkında 28 ülkedeki çevre vergileri ve teşviklerine ilişkin EY Green Tax Tracker (GTT) yayımlanmıştır.

Yukarıda bahsi geçen konulara ilişkin detaylı yazıları ve öne çıkan gümrük ve uluslararası ticaret konularını aşağıdaki yazımızda bulabilirsiniz.

1. AB'nin Sınırdaki Karbon Düzenlemesi (Carbon Border Adjustment Mechanism - CBAM) hakkındaki duyurumuz ve Sürdürülebilirlik Vergi tarafından 28 ülkedeki çevre vergileri ve teşviklerine ilişkin hazırlanan EY Green Tax Tracker (GTT) yayımlandı.

AB'nin Yeşil Mutabakat kapsamında karbon nötr olma hedefi doğrultusunda, Avrupa Komisyonu 14 Temmuz 2021 tarihinde Sınırdaki Karbon Düzenleme Mekanizması (CBAM) kurma önerisini kabul etti ve CBAM Yönetmeliği önerisi, 1 Ocak 2023'ten 31 Aralık 2025'e kadar bir geçiş dönemi yoluyla CBAM'ın aşamalı olarak uygulanmasını içermektedir.

1 Ocak 2026 tarihinden itibaren tam anlamıyla yürürlüğe girecek CBAM Yönetmeliği ve CBAM uygulaması hakkında önemli hususları ele alan EY Global Trade duyurusu yayınlanmıştır.

Diğer yandan, dünya genelinde gelişen sürdürülebilirlik vergi politikası ortamının zirvesinde kalmak, iklim değişikliği konusunda harekete geçmek, bu konudaki teşviklerden yararlanmak ve maliyetli sürprizlerden kaçınmak isteyen işletmeler için kritik önem taşıyor. Bununla birlikte, politikalar hızla geliştikçe güncel kalmak, özellikle küresel işletmeler için zor olabiliyor.

Bu zorluğun üstesinden gelmenize yardımcı olmak için, dünya çapında 28 ülkede yürürlükte olan sürdürülebilirlik teşvikleri, karbon fiyatlandırma rejimleri ve diğer çevre vergilerine genel bir bakış sağlayan EY Yeşil Vergi İzleyici (EY Green Tax Tracker - GTT) yayınlanmıştır.

GTT, iklim değişikliğini ele almayı, emisyonları azaltmayı ve karbon azaltma taahhütlerini gerçekleştirmeyi amaçlayan 28 ülkede yürürlükte olan 4.300'den fazla küresel sürdürülebilirlik teşviki, 80 karbon fiyatlandırma rejimi ve 5.600 çevre vergisine genel bir bakış sağlamaktadır.

2. Gümrük Kanunu'nun 235/4-c maddesine göre düzenlenmiş cezalar yapılandırmaya konu edilebilecek.

07.11.2019 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 7190 sayılı Kanun ile 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 235'inci maddesinin 4'üncü fıkrasının (c) bendi; "Teslimden sonra kontrol sonucunda uygunsuzluğu tespit edilen ancak bulunamayan eşyanın gümrüklenmiş değerinin kamuya geçirilmesine karar verilir." şeklinde değiştirilmiştir.

Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 19.08.2021 tarihli 66517307 sayılı yazısında sonuç olarak; Gümrük Kanunu'nun 235/4-c maddesine göre düzenlenmiş bulunan kararların, idari para cezası olarak değerlendirilmesi gerektiği ve bu kararların 7326 sayılı Kanun'da yer alan koşulları sağlaması kaydıyla yapılandırma hükümlerinden yararlandırılması gerektiği hususuna yer verilmiştir.



SGK-İş Hukuku köşesi

7326 sayılı Kanun'da yer alan başvuru ve ilk taksit ödeme süreleri uzatıldı.

27.08.2021 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 4420 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 7326 sayılı yapılandırma yasaının başvuru ve ilk taksit ödeme süreleri yeniden düzenlenmiştir. Buna göre; SGK yönünden, 31.08.2021 tarihinde bitecek olan başvuru tarihi ile 01.11.2021 tarihinde sona erecek ilk taksit ödeme süreleri birer ay uzatılmıştır. Buna göre yapılandırma kapsamı ve hesaplama yöntemlerinde bir değişiklik olmadan başvuru tarihi 30.09.2021'e, ilk taksit ödeme süresi de 30.11.2021'e uzatılmıştır. Diğer taksitler ise bu tarihleri takip eden ikişer aylık dönemler hâlinde azami on sekiz eşit taksitte ödenebilecektir.

Aşı olmamak işverene iş sözleşmesini fesih hakkı verir mi?

Çin'de ortaya çıktıktan sonra tüm ülkelere yayılan Covid-19 salgını tüm iş ve sosyal hayatı alt üst etmiş; azalan ümitler aşılama ile tekrar yeşermiştir. Ancak hızlı normalleşme ile birlikte gelinen aşamada çok dramatik bir gelişme ile karşılaşmış bulunmaktayız. Açıklanan verilerden pandeminin dördüncü evresinde temel hastalık kaynağının hiç aşılınmayanlar ve/veya eksik doz aşı yaptıranlar olduğu anlaşılmaktadır. Bu olgunun ortaya çıkmasından sonra iş hayatında en çok tartışılan konuların başında ise aşı olmayı reddedenlerin iş akitlerinin işverenleri tarafından haklı veya geçerli nedenle feshedilip edilemeyeceği noktasında düğümlenmiş bulunmaktadır. Konu ile ilgili Yardımcı Şirket Ortağımız Dr. Hakkı Demirci'nin Dünya gazetesinde 13.08.2021 tarihinde yayımlanan yazısı aşağıda paylaşılmıştır.

Anayasamıza göre; tıbbi zorunluluklar ve kanunda yazılı haller dışında zorla aşı yapılamaz.

1982 Anayasası'nın 17'nci maddesinde; "Herkes, yaşama, maddi ve manevi varlığını koruma ve geliştirme hakkına sahiptir. Tıbbi zorunluluklar ve kanunda yazılı haller dışında, kişinin vücut bütünlüğüne dokunulamaz; rızası olmadan bilimsel ve tıbbi deneylere tabi tutulamaz"; 13'üncü maddesinde de "Temel hak ve hürriyetler, özlerine dokunulmaksızın yalnızca Anayasa'nın ilgili maddelerinde belirtilen sebeplere bağlı olarak ve ancak kanunla sınırlanabilir." denilmiştir. Bu noktada Covid aşısı yönünden ortaya çıkan temel gereklilikler tıbbi zorunluluk, kanunilik ve ölçülülük olarak görülmektedir.

Zorunlu aşı uygulamasına ilişkin AYM'nin Halime Sare AYSAL kararı

Anayasa Mahkemesi Genel Kurulu, 11/11/2015 tarihinde, Halime Sare Aysal'ın başvurusunda (Başvuru No: 2013/1789), zorunlu aşı uygulaması hususunda verilen tedbir kararı nedeniyle başvurusunun maddi ve manevi varlığın korunması ve geliştirilmesi hakkının ihlal edildiğine karar vermiştir. Anayasa Mahkemesine göre; Anayasa'nın 17 ve 13. maddelerinde tıbbi müdahalelere ilişkin ulusal ve uluslararası alandaki mevzuat hükümlerinin rıza unsurunu temel şart olarak öngördüğü, hak ya da özgürlüğe bir müdahale söz konusu olduğunda öncelikle tespiti gereken hususun, müdahaleye yetki veren bir kanun hükmünün, yani müdahalenin hukuki bir temelini mevcut olup olmadığıdır. Bu kapsamda yasal düzenlemenin içerik, amaç ve kapsam bakımından belirli ve muhataplarının hukuksal durumlarını algılayabilecekleri açıklıkta olması gerekmektedir. Hak ya da özgürlüğe müdahale eden kuralla belirli ölçülerdeki takdir alanının uygulayıcıya bırakılması mümkünse de etkin hak korumasının sağlanabilmesi için müdahaleye temel alınan yasanın lafız ve yorumunda asgari bir kesinliğin sağlanması gerekmektedir. AYM bu kararı ile aşı ile ilgili yapılacak bir kanuni düzenlemenin çerçevesini çizmiş bulunmaktadır. AYM ayrıca 1593 sayılı Kanun kapsamında

da zorunlu aşı uygulamasına kanuni dayanak teşkil edecek bir düzenlemenin bulunmadığını ifade etmiştir.

Mevcut yasalarda Covid-19 aşısına özel bir düzenleme bulunmamaktadır.

Covid-19 aşısı özelinde yapılan düzenlemeler genel olarak Sağlık Bakanlığı ve Bilim Kurulu kararlarına dayanmaktadır. 1593 sayılı Umumi Hıfzıssıhha Kanunu bulaşıcı hastalıklardan birine yakalananlara "çalışma yasağı" getirmiştir (m.126). AYM de ülkemizde mevcut durumda zorunlu aşı uygulamasına ilişkin öngörülebilir nitelikte bir kanuni düzenlemenin bulunmadığına karar vermiştir. Günümüzde pandemi olarak adlandırılabilir yeni virüs salgınları artık sıklıkla görülebildiğinden, mevzuatta yer alan salgın hastalık listeleri güncelliğini kaybedebilmektedir. Bir hastalığın bulaşıcı olup olmadığı DSÖ ve Sağlık Bakanlıkları tarafından ilan edilebilmektedir. Bu çerçevede koronavirus salgın/bulaşıcı bir hastalık olarak kabul edildiğinden, doğal olarak bu hastalığa yakalananların "çalışmaları" yasaklanmış durumdadır.

6331 sayılı İş Sağlığı ve Güvenliği Kanunu'na göre işveren; çalışanların işle ilgili sağlık ve güvenliğini sağlamakla yükümlü olup, çalışanların işyerinde maruz kalacakları sağlık ve güvenlik risklerini dikkate alarak sağlık gözetimine tabi tutulmalarını sağlar. İşyerinde karşılaşılabilecek sağlık ve güvenlik riskleri, koruyucu ve önleyici tedbirler hakkında çalışanlarını bilgilendirir. Sağlık muayenesi yaptırılan çalışanın özel hayatı ve itibarının korunması açısından sağlık bilgileri gizli tutulur.

Sırf aşı yaptırmamak işverene fesih hakkı verir mi?

Bu sorunun cevabını hem Anayasal/yasal düzenlemelerde hem de bireysel ve toplumsal ölçekte aramak gerekmektedir. Bir tarafta kişinin vücut bütünlüğüne ilişkin konularda özgür karar verme yetkisi diğer tarafta ise kamu sağlığı bağlamında başkalarının sağlık ve yaşam hakkına müdahale boyutudur. Anayasamız zorunlu aşı için tıbbi zorunluluk ve kapsamı, amacı

ve çerçevesi doğru belirlenmiş bir yasal düzenleme ihtiyacına atıf yapmaktadır. Şahsi kanaatim aşı konusunda tek başına yaşayan, kendisi ve aile üyeleri hiçbir toplumsal-sosyal ortama girmeyenler (çok mümkün olmamakla birlikte) hariç olmak üzere her birey için tıbbi bir zorunluluk olduğu yönündedir. Aşıya erişimin mümkün olduğu ülkemizde kamu sağlığı bakımından en başta özendirici daha sonra da yaptırmayanlar yönünden caydırıcı önlemlerin zaman geçmeden alınması gerekmektedir. Örneğin okulların açılmasının önemine binaen, ebeveyni aşı olmamış çocukların okula gelişleri bir tarafta ebeveyni aşı olan çocukları tehlikeye atarken diğer tarafta aşısız olanların çocuklarının okula erişimlerinde sorunlara yol açabilecektir. En erken zamanda net mesajların ve düzenlemelerin yapılması elzemdir. İşverenler çalışanların sağlık ve güvenliklerini korumakla ödevlidirler. Bu kapsamda öncelikle bilgilendirici ve teşvik edici olmalıdırlar. Her organizasyon kendi iş yapış şekillerine, her bir çalışanın çalışma mekanına göre değişebilecek farklı önlemler almalıdır. Aynı ortamda çalışmak durumunda kalanlar için aşının özendirilmesi ve belirli bir süre verilerek zorunluluk getirilmesi mümkün olabileceksen, uzaktan çalışan veya tek başına kendine özel odasında çalışanlar için daha esnek uygulamalar belirlenebilecektir. Mevcut düzenlemelerimiz gereğince, sırf aşı olmamak işverenlere iş sözleşmelerini haklı nedenle fesih hakkı vermemektedir. Ancak iş ve çalışan özelinde gerekli değerlendirmeler yapılarak, hakkaniyet ve ölçülülük prensiplerinden şaşmadan, eşit işlem borcuna riayetle önceden gerekli bilgilendirme yapılmak koşuluyla çalışanların mevcut haklarının verilerek geçerli feshe kadar gidebilecek idari kararların alınabileceği kanaatini taşımaktayım. Feshin son çare olduğu ilkesinden hareketle yıllık izin, telifli çalışması ve ücretsiz izin uygulamalarının aşı yaptırmamakta direnenler için öncelikle dikkate alınması uygun olacaktır. Kanuni düzenleme yapılmaması halinde konu uzun vadede yargı kararları ile netleşecektir. Ancak bu durum geçen zaman içinde iş piyasasında tamiri zor anlaşmazlıklara yol açabilecek bir boyut taşımaktadır.



23.01.2019 tarihli 2019/428 sayılı yargı kararı

Konu: Dava dosyasındaki verilerin incelenmesinden, davacının 2000 yılında satın aldığı taşınmazın 2007 yılında satışından doğan kazancının %75'inin Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5/1-e maddesine göre "özel fonlar" hesabına alındığı, bu fonun 3. yılın sonunda kâra ilave edilmesi gerektiğinden takdir komisyonu kararına istinaden belirlenen matrah üzerinden 2010 yılı için cezalı kurumlar vergisi tarhiyatı yapıldığı anlaşılmıştır. Davacı adına, takdir komisyonu kararına dayanılarak re'sen tarh edilen 2010 yılına ait vergi ziyai cezalı kurumlar vergisinin kaldırılması istenilmiştir.

Özet: 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 30. maddesinde; re'sen vergi tarhiyatı tanımlanmış, inceleme raporunda bu maddeye göre belirlenen matrah veya matrah farkının re'sen takdir olunmuş sayılacağı belirtilmiş, re'sen takdir sebepleri bentler halinde sayılmıştır. Aynı Kanun'un 134. maddesinde, vergi incelemesinden amacın, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırarak, tespit etmek ve sağlamak olduğu açıklanmış, hakkında re'sen tarh sebeplerinden biri bulunan mükelleflerin hangi hallerde incelemeye tabi tutulacakları, hangi hallerde matrah takdiri için takdir komisyonuna sevk edilecekleri hususunda herhangi bir düzenleme bulunmamaktadır. Yine 213 sayılı Kanun'un 113. maddesinde, zamanaşımı, süre geçmesi suretiyle vergi alacağının kalkması olarak tanımlanmış olup mükellefin bu hususta bir müracaatı olup olmadığına bakılmaksızın hüküm ifade edeceği hükme bağlanmış, 114. maddesinde ise, vergi alacağının doğduğu takvim yılını takip eden yılın başından itibaren başlayarak beş yıl içinde tarh ve mükellefe tebliğ edilmeyen vergilerin zamanaşımına uğrayacağı, vergi dairesince matrah takdiri için takdir komisyonuna başvurulmasının zamanaşımını durduracağı, duran zaman aşımının söz konusu komisyon kararının vergi dairesine tevdiini takip eden günden itibaren işlemeye devam edeceği hükmüne yer verilmiş olduğundan, takdir komisyonu kararlarına istinaden yapılan re'sen tarhiyatlarda zamanaşımı hususunun olup olmadığının tespiti için takdir komisyonuna sevk tarihi, takdir komisyonu kararının vergi dairesine tevdi tarihi, ihbarnamenin tebliğ tarihi ve takdir komisyonunda geçen süreye bakılarak karar verilmesi gerekmektedir. Dosyanın incelenmesinden, davacının 2000 yılında satın aldığı taşınmazın 2007 yılında satışından doğan kazancının %75'inin Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5/1-e maddesine göre "özel fonlar" hesabına alındığı, bu fonun 3. yılın sonunda kâra ilave edilmesi gerektiğinden, takdir komisyonu kararına istinaden belirlenen matrah üzerinden davacı adına vergi ziyai cezalı olarak 2010 yılı için cezalı kurumlar vergisinin tarhiyatı için zamanaşımı süresi dolmasına elli gün kala takdir komisyonuna sevk edildiği, takdir komisyonu kararıyla matrah takdirinin yapıldığı ve ihbarnamenin kalan zamanaşımı süresi dolmadan davacıya tebliğ edildiği anlaşılmaktadır. Olayda, 2009 yılına ilişkin olarak yapılan takdire sevk işlemi, 213 sayılı Kanun'un 114. maddesi uyarınca işlemeye devam eden tarh zamanaşımı süresini durduracağından, işin esası incelenerek karar verilmesi gerekirken, takdire sevk işleminin zamanaşımını durdurmayacağı ve dava konusu vergi ve cezaların zamanaşımına uğradığı gerekçesiyle verilen temyiz konu Vergi Dava Dairesi kararında hukuki isabet bulunmamaktadır. Açıklanan nedenlerle; temyiz isteminin kabulüne, davanın yukarıda özetlenen gerekçeyle kabulüne ilişkin Vergi Mahkemesi kararına yönelik olarak yapılan istinaf başvurusunun reddine dair İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 4. Vergi Dava Dairesi kararının 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 49. maddesi uyarınca bozulmasına, yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın anılan Vergi Dava Dairesine gönderilmesine, 23/01/2019 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

10.4.2019 tarihli 2019/2774 sayılı yargı kararı

Konu: Davacı şirketin 2009 takvim yılı hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde düzenlenen vergi inceleme raporlarında, ilgili dönemde şirkete ait taşınmazın şirket ortağına satılması ve taşınmazın karşılığı olan 150.000,00 TL'lik tutarın 131- Ortaklardan Alacaklar hesabında tutulmasına rağmen bu tutara faiz, komisyon veya herhangi bir sair değer hesaplanmadığının tespit edildiğinden hareketle örtülü kazanç dağıtımı yapıldığı kanaatine varıldığı, söz konusu raporlara istinaden dönem matrahlarının tespit edilmesi ve faiz gelirine ilişkin olarak fatura düzenlenmediği gerekçesiyle özel usulsüzlük cezası kesilmesi üzerine bakılan davanın açıldığı anlaşılmıştır.

Özet: 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtım" başlıklı 13. maddesinde; "Kurumlar, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel veya fiyat üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunursa, kazanç tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılır. Alım, satım, imalat ve inşaat işlemleri, kiralama ve kiraya verme işlemleri, ödünç para alınması ve verilmesi, ikramiye, ücret ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemler her hal ve şartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirilir. İlişkili kişi; kurumların kendi ortakları, kurumların veya ortaklarının ilgili bulunduğu gerçek kişi veya kurum ile idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından doğrudan veya dolaylı olarak bağlı bulunduğu ya da nüfuzu altında bulundurduğu gerçek kişi veya kurumları ifade eder. Ortakların eşleri, ortakların veya eşlerinin üstsoy ve altsoyu ile üçüncü derece dahil yansoy hısımları ve kayın hısımları da ilişkili kişi sayılır. Emsallere uygunluk ilkesi, ilişkili kişilerle yapılan mal veya hizmet alım ya da satımında uygulanan fiyat veya bedelin, aralarında böyle bir ilişkinin bulunmaması durumunda oluşacak fiyat veya bedele uygun olmasını ifade eder. Emsallere uygunluk ilkesi doğrultusunda tespit edilen fiyat veya bedellere ilişkin hesaplamalara ait kayıt, cetvel ve belgelerin ispat edici kâğıtlar olarak saklanması zorunludur." hükümlerine yer verilmiş olup, devamında kurumların ilişkili kişilerle yaptığı işlemlerde uygulayacağı fiyat ve bedellerin hangi yöntemlerle kullanılacağı ile transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımına ilişkin diğer usul ve esaslar düzenlenmiştir. Örtülü kazanç dağıtımı, kurumlar vergisi mükellefi olan bir şirketin vergilendirilmemiş kazancının yasal kazanç dağıtımı ya da sermayenin geri ödenmesi söz konusu olmadan ortaklara veya ortakların yakınlarına aktarılmasıyla gerçekleşmektedir. Örtülü kazanç dağıtımına ilişkin yasal düzenlemelerin amacı kuruma ait kazancın tamamen ya da kısmen vergiye tabi tutulmaksızın kurum dışına çıkarılmasını önlemektir. Örtülü kazanç dağıtımından söz edilebilmek için doğrudan ya da dolaylı bir ortaklık ilişkisinin ve menfaat aktarımının ortaya konulması gerekmektedir. Davacıya ait taşınmazın şirket ortağına satılması ve 131 "Ortaklardan Alacaklar" hesabında tutulmasına karşın bu tutara faiz hesaplanmadığı açık olan uyumsuzlukta, Kanunda yer alan düzenlemeye göre de şirket ortaklarının ilişkili kişi sayılması karşısında transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımında bulunduğu sonucuna ulaşılmıştır. Buna göre, 5220 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 13. maddesinde öngörülen şartların somut olayda oluştuğu göz önünde bulundurulduğunda, davacı şirketin transfer fiyatlandırması

yoluyla örtülü kazanç dağıttığı ve elde edilen kazancın da vergilendirilmesi gerektiği hususu yukarıda yapılan açıklamalar ve aktarılan mevzuat hükümleri mucibince her türlü izahtan varededir. Şu halde dava konusu cezalı tarhiyatlarda hukuka aykırılık bulunmadığından, Vergi Mahkemesi kararında hukuki isabet görülmemiştir. Açıklanan nedenlerle; temyiz isteminin kabulüne, temyize konu Ankara 6. Vergi Mahkemesinin kararının bozulmasına, yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın anılan Mahkemeye gönderilmesine, 2577 sayılı Kanunun 54. maddesinin 1.fıkrası uyarınca bu kararın tebliğ tarihini izleyen on beş gün içinde kararın düzeltilmesi yolu açık olmak üzere, 10/04/2019 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

38418978-125[6-2020/14-(İ)]-368606 sayılı ve 30/12/2020 tarihli özelge (Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı)

Konu: 6491 sayılı Kanun kapsamında petrol arama ve üretme faaliyetlerinde kurumlar vergisi istisnası

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve dilekçede, 6491 sayılı Türk Petrol Kanunu'nun 12'nci maddesinin beşinci fıkrasında belirtilen istisna tutarının, petrol işleri dışında elde edilen gelirler üzerinden de hesaplanıp hesaplanamayacağı, kurumlar vergisi beyannamesinde istisna olarak beyan edilecek yatırım maliyetinin, arama ve üretim aşamasındaki tüm yatırım harcamalarını kapsayıp kapsamadığı, anılan Kanun'un 12'nci maddesinin altıncı fıkrası uyarınca, petrol şirketlerinin tercihine göre fıkra kapsamındaki petrol yatırımlarının ilgili yıllarda gider yazılması ya da aktifleştirilerek amortisman yoluyla itfa edilmesi durumunda, aynı maddenin beşinci fıkrasında yer alan istisnadan yararlanılıp yararlanılamayacağı, söz konusu istisna ile ilgili olarak geçmiş dönemlerde kurumlar vergisi beyannamesinde ayrı bir satır bulunmaması sebebiyle yararlanılmamış olan istisna tutarlarının 2020 ve izleyen dönemlerde istisna olarak kurumlar vergisi beyannamelerinde gösterilip gösterilemeyeceği hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 6'ncı maddesinin birinci fıkrasında, kurumlar vergisinin mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı belirtilmiş, maddenin ikinci fıkrasıyla da safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanunu'nun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 40'inci maddesinde, 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 hüküm altına alınmıştır.

İstisna uygulaması yalnızca petrol işlemlerine ilişkin faaliyetleri kapsamakta olup petrol işlemleri dışındaki faaliyetlerden elde edilen gelirler genel hükümler çerçevesinde vergilendirilecektir. Ayrıca, petrol işlemlerine ait faaliyetlerin muhasebe kayıtlarında ayrı olarak izlenmesi gerekmektedir.

Petrol işlemleri için yapılan yatırım maliyetleri kapsamına yalnızca bu faaliyetler için yapılan harcamalar gireceğinden, başkaca yatırım harcamalarının 6491 sayılı Kanun'un 12'nci maddesinin beşinci fıkrası kapsamında dikkate alınacak yatırım maliyetine dahil edilmemesi gerekmektedir.

6491 sayılı Kanun'un 12'nci maddesinin altıncı fıkrasında belirtilen giderlerin, şirketin tercihi doğrultusunda doğrudan gider yazılması veya amortisman ayrılmak suretiyle itfa edilerek ticari bilanço karının tespitinde dikkate alınmış olması, şartların sağlanması kaydıyla, aynı maddenin beşinci fıkrasından yararlanılmasına engel teşkil etmeyecektir.

Geçmiş dönemlerde 6491 sayılı Kanun'un 12'nci maddesinin beşinci fıkrasına göre hesaplanan ancak ilgili dönem kurumlar vergisi beyannamesinde vergi matrahından indirim konusu yapılmayan itfa paylarının takip eden dönemlerde indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır. Ancak, itfa payı olarak addolunan söz konusu tutarlar, zamanaşımı hükümleri de dikkate alınmak suretiyle düzeltme beyannamesi verilerek ilgili oldukları dönemlerde kurumlar vergisi matrahından indirilebilecektir.

35672403-010.01[120-07-2020]-E.92017 sayılı ve 22/12/2020 tarihli özelge (Hatay Vergi Dairesi Başkanlığı)

Konu: Aktife alınan binek araç için kullanılan kredinin ödenecek faiz taksitlerinin finansman gideri olarak dikkate alınıp alınmayacağı hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; 7194 sayılı Kanun'la Gelir Vergisi Kanunu'nun 40'inci maddesinin 5'inci fıkrasına parantez içi hüküm olarak "faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere binek otomobillere ilişkin giderlerin en fazla %70'i indirilebilir" hükmünün eklendiği belirtilerek 16/12/2019 tarihinde firma aktifine alınan binek araç için kullanılan kredinin 2020 yılında ödenecek faiz taksitlerinin tamamının doğrudan finansman gideri olarak kurum kazancının tespitinde dikkate alınıp alınmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

163 ve 334 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde, amortisman tabi iktisadi kıymetlerin iktisabında kullanılan krediler nedeniyle ödenen faizlerin iktisadi kıymetin maliyet bedeline eklenecek kısmı ile doğrudan gider yazılacak kısmının tespitinde uygulanacak esaslar açıklanırken, amortisman tabi iktisadi kıymetlerin iktisabında kullanılan krediler nedeniyle ödenen faizin, iktisadi kıymetin aktifleştirme işleminin gerçekleştiği dönemin sonuna kadar oluşan kısmının maliyetle ilişkilendirilmesi gerektiği, iktisadi kıymetin aktifleştirildikten sonraki dönemlere ilişkin kısmının ise maliyet bedeline eklenmesinin veya doğrudan gider yazılmasının mümkün olduğu ancak daha sonraki dönemlerde, seçimlik olarak hangi hak kullanılmışsa o yönetime göre işlem yapılmasına devam edilmesinin icap ettiği belirtilmiştir.

Buna göre, iktisadi kıymetlerin iktisabında/finansmanında kullanılan krediye ilişkin faiz giderinin söz konusu iktisadi kıymetin aktifleştirildiği dönemin sonuna kadar oluşan kısmının maliyetle ilişkilendirilmesi zorunludur. Sonraki dönemlere ilişkin kredi faizlerinin ise tahakkuk ettikleri dönemde maliyete intikal ettirilmesi suretiyle amortisman tabi tutulması veya doğrudan

gider olarak kayıtlara intikal ettirilmesi mümkün bulunmaktadır. Ancak, iktisaptan sonraki yıllarda ortaya çıkan kredi faizlerini, ilgili buldukları yılda doğrudan gider yazma veya amortisman yoluyla itfa etme şeklindeki tercihin başlangıçta yapılması gerekmekte olup, iktisadi kıymetin aktifleştirildiği dönemden sonraki dönemde yapılan tercihin sonraki yıllarda değiştirilmesi, diğer bir ifade ile söz konusu giderlerin doğrudan gider yazılmakta iken sabit kıymetin maliyetine eklenerek amortisman yoluyla itfa edilmesi veya daha önce amortisman yoluyla itfa edilmekte iken sonradan doğrudan gider yazma yoluna gidilmesine imkan bulunmamaktadır.

16/12/2019 tarihinde firmanız aktifine alınan binek araç için kullanılan krediye ilişkin faizlerin 2019 hesap dönemine tekabül eden kısmının maliyetle ilişkilendirilmesi zorunlu olup, sonraki dönemlere ilişkin kredi faizlerinin ise tahakkuk ettikleri dönemde maliyete intikal ettirilmesi suretiyle amortisman tabi tutulması veya doğrudan gider olarak kayıtlara intikal ettirilmesi tercihe bağlı bulunmaktadır.

Bu durumda, firmanızca 1/1/2020 tarihinden sonrasına tekabül eden kredi faiz tutarlarının gider olarak indirim konusu yapılmasının tercih edilmesi halinde, Gelir Vergisi Kanunu'nun 40'inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı alt bendi gereği ilgili hesap dönemine isabet eden faiz tutarının %70'inin kurum kazancının tespitinde doğrudan gider olarak indirim konusu yapılması mümkün bulunmakta olup, gider olarak indirimi kabul edilmeyen tutarın ise firmanız kayıtlarında kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınması gerekmektedir. Ayrıca, gider yazma yönündeki bu tercihinizin sonraki yıllarda maliyetle ilişkilendirmek suretiyle değiştirilmesi de söz konusu olmayacaktır.

27575268-105[327-2019-165]-232743 sayılı ve 07/09/2020 tarihli özelge (Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı)

Konu: Yap-İşlet-Devret kapsamında üretilen ve işletme hakkı süresi sonunda Bakanlığın belirleyeceği bir Kuruma devredilecek olan amortisman tabi iktisadi kıymetlerin itfası hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; ... ili sınırlarında ... Yap-İşlet-Devret modeli çerçevesinde doğalgaz ile çalışan kombine elektrik santralinde enerji üretmek, nakletmek, satmak, enerji santralleri konusunda danışmanlık hizmeti vermek, proje geliştirmek, enerji santrali inşa etmek santrali işletmek ve toptan satışını yapmak, ticari faaliyette bulunmak işleri ile iştigal ettiğini, şirket ile T.C. Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı arasında ... tarihinde, ...'nde doğalgaz ile elektrik enerjisi üreten bir tesisin yapımı ve işletilmesi hakkında bir uygulama anlaşması imzalandığı, ... ve ... Anlaşmasına göre 20 yıl olan ilk dönem yetki süresi hesaplanırken "Anlaşma Yılı" tanımına göre şirketinizin ticari faaliyete başladığı Haziran-Aralık 1999 yılının anlaşma yılı olarak göz önüne alınmadığı, uygulama anlaşması hükümlerine göre bahsi geçen tesisin bütünlük içinde ve bakımlı bir şekilde devir tarihinde Bakanlığın belirleyeceği bir kuruluşa (Devralan) devir edileceği, santral devir tarihinin elektrik üretim lisans tarihinin sona erdiği ... olarak planlandığı ve nihai tarihin Bakanlıkça belirleneceği, devir tarihinde Bakanlığın belirleyeceği bir kuruluşa devredilecek olan sabit kıymetlerin 1999 yılından başlamak üzere 21 yıl süre ile amortisman tabi tutulduğu, ancak devir işleminin Haziran 2019 döneminde yapılacağı için sabit kıymetlerin Temmuz-Aralık 2019 dönemine ait olan amortisman tutarı kadar kayıtlarda net defter tutarı kalacağı

belirtilerek, kalan 6 aylık net defter tutarının, Haziran 2019 döneminde mi yoksa Aralık 2019 döneminde mi amortisman gideri olarak dikkate alınması gerektiği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 6'ncı maddesinde kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safî kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safî kurum kazancının tespitinde de 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun ticarî kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde; şirketinizce kurum kazancının elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler ile Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanların, safi kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun; 259'uncu maddesinde, değerlemede, iktisadi kıymetlerin vergi kanunlarında gösterilen gün ve zamanlarda haiz oldukları kıymetlerin esas tutulduğu, 272'nci maddesinde, normal bakım, tamir ve temizleme giderleri dışında, gayrimenkulü veya elektrik üretim ve dağıtım varlıklarını genişletmek veya iktisadi kıymetini devamlı olarak artırmak amacıyla yapılan giderlerin gayrimenkulün veya elektrik üretim ve dağıtım varlıklarının maliyet bedeline ekleneceği, gayrimenkuller kira ile tutulmuş ise veya elektrik üretim ve dağıtım varlıklarının işletme hakkı verilmiş ise, kiracı veya işletme hakkına sahip tüzel kişi tarafından yapılan bir ve ikinci fıkralardaki giderlerin bunların özel maliyet bedeli olarak ayrıca değerlendirileceği, kiracının veya işletme hakkına sahip tüzel kişinin faaliyetini icra için vücuda getirdiği tesisata ait giderlerin de bu hükümde olduğu, gayrimenkuller veya elektrik üretim ve dağıtım varlıkları için yapılan giderlerin hem tamir, hem de kıymet artırma giderlerinden terekküp ettiği takdirde, mükellef bu giderlerden maliyet bedeline eklenecek kısmı ayrı göstermek mecburiyetinde olduğu, 327'nci maddesinde ise; gayrimenkullerin, elektrik üretim ve dağıtım varlıklarının ve gemilerin iktisadî kıymetlerini artıran ve 272'nci maddede yazılı özel maliyet bedellerinin kira veya işletme hakkı süresine göre eşit yüzdelerle itfa edileceği, kira veya işletme hakkı süresi dolmadan, kiralanan veya işletme hakkı alınan şeyin boşaltılması veya işletme hakkının herhangi bir sebepten sona ermesi halinde henüz itfa edilmemiş olan giderlerin boşaltma veya hakkın sona erdiği yılda bir defada gider yazılacağı hükme bağlanmıştır.

Bu bağlamda, şirketçe inşa edilen bahse konu doğalgaz ile elektrik enerjisi üretim tesisi için yapılan harcamaların özel maliyet olarak aktifleştirilmesi ve aktifleştirildiği tarih itibarıyla kalan kira/sözleşme süresi boyunca, eşit yüzdeler halinde (sözleşme süresi içinde yenilenmesi gereken amortisman tabii iktisadi kıymetler genel hükümlere göre) itfa edilmesi, sözleşme süresi sonunda henüz itfa edilmemiş olan giderlerin boşaltma veya hakkın sona erdiği yılda bir defada gider yazılması gerekmektedir.

Buna göre, sözleşme süresi sonunda henüz itfa edilmemiş olan özel maliyet tutarlarının, devrin gerçekleştiği tarih itibarıyla tek seferde gider kaydedilebilmesi, dolayısıyla bu işleme ilişkin geçici vergi dönemi kazancının tespitinde bu giderin dikkate alınabilmesi mümkün bulunmaktadır.



Sirküler İndeks

No	Tarih	Konu
79	31.08.2021	Çeşitli yerleşim yerlerinde meydana gelen afetler nedeniyle oluşan mücbir sebep haline istinaden 7256 ve 7326 sayılı yapılandırma yasalarındaki taksit süreleri yeniden belirlendi.
78	27.08.2021	7326 sayılı Kanun kapsamında; borçların yapılandırılması, matrah artırımı ve işletme kayıtlarının düzeltilmesine ilişkin başvuru ve ilk taksit ödeme süreleri birer ay uzatıldı.
77	20.08.2021	Özel esaslara tabi olup KDV yönünden vergi artırımında bulunan mükelleflerin genel esaslara geçiş esasları açıklandı.
76	16.08.2021	Selden etkilenen ilçelerde 11 Ağustos 2021 ile 31 Aralık 2021 tarihleri arasında mücbir sebep hali ilan edildi.
75	13.08.2021	AFAD aracılığıyla gerçekleştirilen yangın ve sel başlıklarının gelir ve kurumlar vergisi matrahlarından indirimi.
74	13.08.2021	Bazı binek otomobillerinin ÖTV oranlarına esas ÖTV matrahları yükseltildi.
73	09.08.2021	Yangından etkilenen yerler için yangının başlama tarihinden 1 Kasım 2021 tarihine kadar mücbir sebep hali ilan edildi.
72	30.07.2021	Konaklama tesislerinde sunulan hizmetlere %1 oranında KDV uygulanmasına ilişkin süre 30 Eylül 2021'e uzatıldı.
71	30.07.2021	Bazı hizmetlerde uygulanan KDV oran indirimlerinin süresi 30 Eylül 2021 tarihine kadar uzatıldı.
70	30.07.2021	Gayrimenkul kiralama oranlarında tevkifat oran indirimlerinin süresi 30 Eylül 2021 tarihine kadar uzatıldı.
69	30.07.2021	Dövizli fonlar dışındaki yatırım fon gelirleri ile bankalarca ihraç edilen tahvil gelirlerinde uygulanan düşük oranlı tevkifatın uygulanma süresi 30 Eylül 2021 tarihine kadar uzatıldı.
68	30.07.2021	Mevduat faizleri ile katılım bankalarınca ödenen kâr paylarına uygulanan düşük oranlı tevkifatın süresi 30 Eylül 2021 tarihine kadar uzatıldı.
67	28.07.2021	Yatlara verilen izin belgelerinden alınan harç tutarları yeniden belirlendi.
66	26.07.2021	Yerli ve yabancı film gösterimlerinde %0 oranında eğlence vergisi uygulanmasına ilişkin süre 31 Mayıs 2022'ye uzatıldı.
65	16.07.2021	Aktife kayıtlı taşınmazlar ile amortisman tabi diğer iktisadi kıymetlerin yeniden değerlendirilmesine ilişkin usul ve esaslar belirlendi.
64	16.07.2021	Puro ve bazı tütün mamullerinin ÖTV oranları yeniden belirlendi.
63	13.07.2021	Kurumlar vergisi mükellefleri ile bazı kişilere, tüzel kişiler ile tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin gerçek faydalanıcı bilgisini bildirme zorunluluğu getirildi.
62	09.07.2021	KDV, MPHB ve damga vergisi beyannamelerinin verilme ve ödeme süreleri ile Ba-Bs formlarının verilme ve e-defterlerin/e-beratların oluşturulma, imza ve yüklenme süreleri uzatıldı.
61	07.07.2021	Gelir vergisinden istisna yurt içi ve yurt dışı gündelik tutarları (01.07.2021-31.12.2021).
60	07.07.2021	Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı ve çocuk yardımı tutarları (01.07.2021-31.12.2021).
59	05.07.2021	2021 yılında mali tatil 1-20 Temmuz tarihleri arasında uygulanacaktır.
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, aktife kayıtlı taşınmazlar ile amortisman tabi diğer iktisadi kıymetlerin yeniden değerlendirilmesine ilişkin hükümleri.

Vergi Takvimi

2021 Eylül ayı mali yükümlülükler takvimi

10 Eylül 2021 Cuma	16-31 Ağustos 2021 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğalgaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
15 Eylül 2021 Çarşamba	Ağustos 2021 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Alkollü ve alkolsüz içecekler ile tütün mamulleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Ağustos 2021 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Dayanıklı tüketim malları ve diğer mallar) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Ağustos 2021 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Tescile tabi olmayan motorlu taşıtlar) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Ağustos 2021 dönemi banka ve sigorta muameleleri vergisi (BSMV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
	Ağustos 2021 dönemi özel iletişim vergisi (ÖİV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
	Ağustos 2021 dönemi kaynak kullanımı destekleme fonu (KKDF) kesintilerinin bildirim ve ödenmesi
20 Eylül 2021 Pazartesi	Ağustos 2021 dönemi şans oyunları vergisi (ŞOV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
27 Eylül 2021 Pazartesi	1-15 Eylül 2021 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğalgaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Ağustos 2021 dönemi Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi'nin (MPHB) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Ağustos 2021 dönemi damga vergisinin (DV) beyanı ve ödenmesi
	Ağustos 2021 dönemi katma değer vergisinin (KDV) beyanı ve ödenmesi
30 Eylül 2021 Perşembe	Ağustos 2021 dönemi haberleşme vergisinin beyanı ve ödenmesi
	Ağustos 2021 dönemi mal ve hizmet alım/satımlarına ilişkin bildirim formlarının (Form Ba-Bs) verilmesi
	Ağustos 2021 dönemi sosyal güvenlik primlerinin (SGP) ödenmesi

Gelir Vergisi

Gelir vergisi tarifesi - 2021 (Ücretler)

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

Gelir vergisi tarifesi - 2021 (Diğer gelirler)

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

Gelir vergisinden istisna günlük yemek yardımı (KDV hariç)

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2019	19,00
2020	23,00
2021	25,00

Gelir vergisinden istisna günlük ulaşım bedeli (KDV hariç)

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2020	12,00
2021	13,00

Engellilik indirimi (2021)

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

Asgari geçim indirimi-TL (2021)

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

Konut kira geliri istisnası

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

Basit usulde ticari kazançlarda indirim tutarı

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

Tevkifata tabi tutulmuş menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarında beyan sınırı

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

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

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

Değer artış kazançlarında istisna (Menkul kıymetler hariç)

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

Arızî kazançlara ilişkin istisna

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

Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı

Uygulandığı dönem	Tutar (TL)
01.01.2021 - 30.06.2021	7.638,96
01.07.2021 - 31.12.2021	8.284,51

Kurumlar Vergisi

Nakdi sermaye indirimi faiz oranları

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

Gider yazılabilecek binek otomobil aylık kira tutarı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2020	5.500
2021	6.000

Binek otomobili iktisabında gider yazılabilecek ÖTV ve KDV tutarı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2020	140.000
2021	150.000

Binek otomobillerinde amortismanına tabi tutulabilecek iktisap bedeli

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

Vergi Usul Kanunu ve 6183 Sayılı Kanun

Gecikme zammı ve gecikme faizi oranları (Aylık)

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

Tecil faizi oranları (Yıllık)

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

Yeniden değerlendirme oranları

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

Fatura düzenleme sınırı

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

Amortisman sınırı

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

Reeskont ve avans işlemlerinde iskonto ve faiz oranları

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

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

Damga Vergisi

Azami damga vergisi (Her bir kâğıt için)

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

Damga vergisi oran ve tutarları (2021)

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

Veraset ve İntikal Vergisi

İstisnalar (2021)

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

Vergi tarifesi (2021)

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

Asgari Ücret ve Sosyal Güvenlik

Asgari ücret ve yasal kesintiler

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

Yıllık brüt asgari ücret

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

Sosyal güvenlik primine esas aylık kazançların alt ve üst sınırları

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

Income Tax

Income tax tariffs - 2021 (Salaries)

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

Income tax tariffs - 2021 (Other income)

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

Daily meal allowance exempt from income tax (VAT excluded)

Year	Amount (TRL)
2019	19.00
2020	23.00
2021	25.00

Daily transportation amount exempted from income tax (VAT excluded)

Year	Amount (TRL)
2020	12.00
2021	13.00

Disability allowance (2021)

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

Minimum living allowance - TRL (2021)

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

Exemption for house rental income

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

Reduction amount for commercial profits in simple earnings basis

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

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

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

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

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

Exemption in capital gains (Except securities)

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

Exemption in incidental income

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

The upper limit of severance pay exempt from income tax

Period	Amount (TRL)
01.01.2021 - 30.06.2021	7,638.96
01.07.2021 - 31.12.2021	8,284.51

Corporate Tax

Interest rates in terms of capital decrease in cash

Year	Rate (%)
2018	27.04
2019	12.02
2020	19.62

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

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

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

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

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

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

Tax Procedures Law (TPL) and Law No. 6183

Delay charge and delay interest rates (Monthly)

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

Deferral interest rates (Annual)

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

Revaluation rates

Year	Rate (%)
2018	23.73
2019	22.58
2020	9.11

Limit for issuing invoice

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

Depreciation limit

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

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

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

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

Stamp Duty

Maximum stamp duty (For each paper)

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

Stamp duty rates and amounts (2021)

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

Inheritance and Transfer Tax

Exemptions (2021)

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

Tax tariff (2021)

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

Minimum Wage and Social Security

Minimum wage and withholdings

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

Annual gross minimum wage

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

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

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

EY | Daha iyi bir çalışma dünyası oluşturmak

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

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

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

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

© 2021 EY Türkiye.

Tüm Hakları Saklıdır.

ey.com/tr

vergidegundem.com

facebook.com/ErnstYoungTurkiye

instagram.com/eyturkiye

twitter.com/EY_Turkiye

ISSN: 2148-4686

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