

Vergide Gündem

Tax Agenda

Mart / March 2022

Gayrimenkul kira gelirleri ve satış kazançlarının vergilendirilmesi-2021

M. Fatih Köprü

Grup içi hizmetlerin transfer fiyatlandırması analizinde alternatif yaklaşımlar

M. Akif Tunç - Yusuf Dağcı

English Translation

Gümrükte Gündem

Sercan Bahadır

Çalışma Hayatında Gündem

Dr. Hakkı Demirci

Seçilmiş Yargı Kararları ve Muktezalar

Sirküler İndeks

Vergi Takvimi

Pratik Bilgiler

Practical Information

EY

Building a better
working world

Gayrimenkul kira gelirleri ve satış kazançlarının vergilendirilmesi-2021

2021 yılı içerisinde gayrimenkulünü (iş yeri, konut veya arsa) satanlar, kira geliri elde edenler, menkul kıymet işlemleri yapanlar, doktor, avukat gibi serbest meslek erbabı ile gerçek usulde vergilendirilen esnaf için gelir vergisi beyan dönemi 1 Mart'ta başladı. Gerçek kişilerin bu faaliyetlerden elde ettikleri gelirleri mart sonuna kadar gelir vergisi beyannamesi ile beyan etmeleri gerekiyor.

Esnaf ve serbest meslek erbabı tarafından kazanç olsa da olmasa da her yıl gelir vergisi beyannamesi verilmesi zorunlu olmakla birlikte diğer mükellefler için aynı şey söz konusu değildir. Örneğin gayrimenkulünü kiraya veren veya satan kişiler sadece kiralardan tahsil edildiği veya satışın gerçekleştiği yıla ilişkin beyanname vermek zorundadırlar.

Bu yazımızda; tam mükellef gerçek kişilerin ticari faaliyet kapsamı dışında, konut veya işyerlerinden 2021 yılında elde ettikleri gelirlerin vergilendirilmesi konusunu iki ana başlık altında (kira geliri ve satış kazancı) ele alacağız.

I. Kira gelirlerinin vergilendirilmesi

A. Vergileme esasları

Kira gelirleri konut veya iş yerinden elde edilebileceği gibi her iki gayrimenkulden kira alan kişiler de bulunabilmektedir. Aşağıda bu gelirlerin ayrı ayrı veya birlikte elde edilmesi durumunda vergileme esaslarına özet olarak yer verilmektedir:

1. Konut kira gelirleri

Konut olarak kiraya verilen gayrimenkullerden 2021 yılında elde edilen kira gelirinin 7.000 TL'si gelir vergisinden istisnadır.

Bu tutardan daha az bir gelir elde edildiği durumda beyanname verilmez. 2021 yılında istisna tutarını aşan konut kira geliri elde edilmesi durumunda ise gayrisafi hasıllardan önce istisna (7.000 TL) düşülmekte, daha sonra da giderler (gerçek veya götürü gider) indirilerek, üzerinden vergi hesaplanması gereken tutara (matrah) ulaşılmaktadır. Ardından matraha, 2021 yılında geçerli olan gelir vergisi tarifesinde gösterilen vergi oranları uygulanmak suretiyle, ödenecek gelir vergisi hesaplanmaktadır.

Ancak söz konusu istisna bütün mükellefler için geçerli değildir. Buna göre;

- ▶ Ticari, zirai veya mesleki kazancını yıllık beyanname ile bildirmek mecburiyetinde olanlar,
- ▶ 2021 yılında 7.000 TL'lik istisna tutarını aşan konut kira geliri elde edenlerden, beyana tabi olup olmadığına bakılmaksızın, elde ettikleri gelirlerin (ücret, menkul sermaye iradı, gayrimenkul sermaye iradı ile diğer kazanç ve iratlar) gayrisafi tutarları toplamı 190.000 TL'yi aşanlar,
- ▶ İstisna haddi üzerinde hasılat elde edip beyan etmeyenler ya da eksik beyan edenler,

bu istisnadan yararlanamamaktadırlar.

2. İş yeri kira gelirleri

Gayrimenkullerin gerçek kişiler tarafından iş yeri olarak kiraya verilmesinden elde edilen gelirler üzerinden, Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesi kapsamında tevkifat (vergi kesintisi-stopaj) yapılması gerekmektedir. Tevkifat, kiralamaya konu gayrimenkulün sahibinin gelir vergilerinden mahsup edilmek üzere, kira ödemesi aşamasında, kiracı tarafından yapılan vergi kesintisidir.

Tevkifatın oranı %20'dir ve kira bedelinin nakden veya hesaben (avans olarak ödemeler de dahil) ödendiği sırada yapılır. Ancak bu oran 2813 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı (RG: 31.07.2020) ile 31 Aralık 2020 tarihine kadar uygulanmak üzere %10'a düşürülmüş ve ardından çeşitli Cumhurbaşkanlığı Kararlarıyla uygulamanın süresi birkaç kez uzatılmış ve son olarak 4311 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı (RG: 30.07.2021) uyarınca %10'luk stopaj 30 Eylül 2021 tarihine kadar uygulanmıştır.

Yukarıda açıklandığı şekilde tevkifata tabi tutulmuş iş yeri kira gelirleri için geçerli olan ve her yıl için ayrı ayrı belirlenen "beyan sınırı" söz konusudur. Bu sınır ilgili yıl gelir vergisi tarifesinin 2. gelir dilimidir. 2021 yılında elde edilen tevkifata tabi tutulmuş iş yeri kira gelirleri için söz konusu beyan sınırı 53.000 TL olarak uygulanmaktadır.

Buna göre 2021 yılında elde edilen tevkifata tabi tutulmuş iş yeri kira gelirlerinin brüt tutarı 53.000 TL'nin altında ise bu gelirlerin beyan edilmesine gerek yoktur. Ancak söz konusu 53.000 TL'lik beyan sınırı ile karşılaştırma yapılırken, yukarıda belirtilen gelirlerin yanı sıra, beyana tabi diğer menkul sermaye iratlarının toplamının dikkate alınması gerektiği unutulmamalıdır.

Brüt iş yeri kira gelirinin beyan sınırını (53.000 TL) aşması durumunda, gelirin tamamının beyan edilmesi gerekmektedir. Söz konusu tutar üzerinden, geliri elde eden kişinin tercihi doğrultusunda götürü veya gerçek gider yöntemlerinden biri seçilerek giderler düşülecek ve vergi hesaplanması gereken tutara ulaşılabilecektir.

Bu tutar üzerinden gelir vergisi tarifesine göre hesaplanan gelir vergisinden, kiracı tarafından yıl içerisinde kesilen vergiler (tevkifat) mahsup edilebilmektedir.

Diğer taraftan kazancı basit usulde tespit edilen ticari kazanç sahibi mükelleflere iş yeri olarak kiralanan gayrimenkulün kira bedeli üzerinden, bu mükellefler tarafından gelir vergisi tevkifatı yapılmadığını da hatırlatmak isteriz. Bunun gibi vergi kesintisine ve istisna uygulamasına konu olmayan kira gelirlerinde beyan sınırı 2.800 TL olarak uygulanmaktadır. 2021 yılında bu tutarı aşan iş yeri kira gelirlerinin (tevkifata tabi olmayan) tamamının beyan edilmesi gerekmektedir.

3. İş yeri ve konut kira gelirlerinin bir arada olması

Hem konuttan hem de iş yerinden kira geliri elde edilmesi durumunda, öncelikle konut kirasının beyan edilip edilmeyeceği kontrol edilmelidir. Buna göre, istisna uygulaması kapsamında olan mükelleflerin, 2021 yılında tahsil ettikleri konut kira bedelleri 7.000 TL'den fazla ise bu tutarı aşan gelirin beyan edilmesi gerekmektedir.

İstisnayı aşan konut kira geliri ile tevkifata tabi tutulmuş olan iş yeri kira gelirinin brüt tutarının toplamı 53.000 TL'lik beyan

sınırını aşıyorsa, bu beyannameye iş yeri kira gelirinin de dahil edilmesi gerekmektedir. Toplam 53.000 TL'den az ise sadece konut kira geliri beyan edilecek, iş yeri kira geliri beyannameye dahil edilmeyecektir.

Mükelleflerce konuttan elde edilen kira gelirinin 7.000 TL'den az olması durumunda ise bu kez sadece iş yerinden elde edilen tevkifata tabi tutulmuş kira gelirinin brüt tutarı, beyan sınırı (53.000 TL) ile karşılaştırılacaktır. 53.000 TL'den daha az bir gelir elde edilmesi durumunda iş yeri kira geliri de beyan edilmeyecek, bu tutardan fazla olması durumunda ise iş yeri kira gelirinin tamamı beyan edilecektir.

Yukarıdaki istisna veya beyan sınırını aşan kira gelirleri dolayısıyla beyanname verilmesi durumunda, geliri elde eden kişinin tercihi doğrultusunda götürü veya gerçek gider yöntemlerinden biri seçilerek safi irat bulunacak ve üzerinden gelir vergisi tarifesine göre vergi hesaplanacaktır.

İş yeri kira gelirlerinin beyan edilmesi durumunda, beyanname üzerinde hesaplanan vergiden, kiracı tarafından yıl içerisinde kesilen vergiler (tevkifat) mahsup edilecektir.

B. Kira gelirinden indirilecek giderler

Beyan edilen kira gelirinin tespitinde dikkate alınabilecek giderler iki farklı yöntemle tespit edilebilmektedir. Bunlar "götürü gider" ve "gerçek gider" yöntemleridir. Bu yöntemlerin seçimi konusunda mükellefler serbest bırakılmışlardır. Ortaya çıkacak vergi yükünü dikkate alarak belirtilen gider usulleri arasında serbestçe tercih yapabilirler.

1. Götürü gider yöntemi

Gider indiriminde birçok kişi tarafından götürü gider yöntemi kullanılmaktadır. Bu yöntemde kira bedelinin %15'lik kısmı doğrudan gider olarak düşülebilmektedir. (Bu oran en son 2016 yılına ilişkin kira gelirlerinin beyanında %25 olarak uygulanmış olup, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren elde edilen gelirlere uygulanmak üzere 7061 sayılı Kanun'la %15'e düşürülmüştür.)

Kazancın bir kısmının istisna olması durumunda (örneğin konut kira gelirlerinin 2021 yılı için 7.000 TL'si gelir vergisinden istisnadır), kira tutarından önce istisnanın düşülmesi ve kalan gelir üzerinden yüzde 15 oranında götürü giderin indirilmesi gerekmektedir.

Örneğin 2021 yılında konut olarak kiraya verilen bir gayrimenkulden 12.000 TL kira alındığını varsayalım. Bu tutardan önce 7.000 TL'lik istisna düşülecek, kalan 5.000 TL üzerinden de yüzde 15 oranında (750 TL) götürü gider indirilecektir. Ödenecek vergi ise istisna ve götürü gider sonrası beyan edilen 4.250 TL (12.000 - 7.000 - 750) üzerinden gelir vergisi tarifesine göre hesaplanacaktır.

İş yerinden elde edilen kiralar için ise herhangi bir istisna tutar söz konusu olmadığından, alınan kiranın %15'i götürü gider olarak düşülerek, kalan tutarın beyan edilmesi gerekmektedir.

Bu yöntemde, gerçekte herhangi bir giderin yapıp yapılmamasının önemi olmadığı gibi, gider indirimi için belge temin edilmesine de ihtiyaç bulunmamaktadır. Ancak bu yöntemi kabul edenlerin, 2 yıl geçmedikçe gerçek gider yöntemine dönmemedikleri de unutulmamalıdır.

2. Gerçek gider yöntemi

Gerçek gider yönteminde, kira gelirinden Gelir Vergisi Kanunu'nun 74. maddesinde sayılan ve belgeye dayandırılması gereken giderler indirilebilmektedir.

Ancak beyannameye gerçek giderlerin konut kira gelirinden indirimi sırasında bir hesaplama yapılması gerekir. Bu hesaplamanın nedeni konutlardan elde edilen kiranın belli bir tutarının (2021 yılı için 7.000 TL) gelir vergisinden istisna olmasıdır.

Hasılatın 7.000 TL'si üzerinden vergi hesaplanmadığı için giderlerin de sadece vergiye tabi olan kazançta isabet eden kısmının indirimine izin verilmektedir. Bunun için öncelikle istisna dışı hasılatın, toplam hasılat içerisindeki oranının bulunması gerekmektedir. Toplam giderler, bulunan bu oranla çarpılarak, beyannameye kira gelirlerinden indirilebilecek gider tutarına ulaşılmaktadır.

Örneğin 2021 yılında 20.000 TL konut kirası alan bir kişinin, o yıl yapmış olduğu ve yasaya göre indirilebilir nitelikte olan giderlerinin (gerçek gider) 12.000 TL olduğunu varsayalım. Bu durumda beyannameye kira gelirlerinden indirilebilecek gerçek gider tutarı aşağıdaki gibi hesaplanmaktadır:

Toplam hasılat	20.000 TL
İstisna tutar (-)	7.000 TL
İstisna dışı hasılat	13.000 TL
İstisna dışı hasılatın toplam hasılat oranı (13.000 / 20.000)	%65
İndirilebilecek gider (12.000 x %65)	7.800 TL

Gerçek gider yönteminde indirilebilecek olan giderlere ilişkin bilgiler aşağıda dikkatinize sunulmaktadır:

a. Kredi faizleri

Kredi ile alınan gayrimenkul kiraya verildiyse, elde edilen kira gelirinden kredi için ödenen faizler düşülebilmektedir. Hatta kredi faizleri gelirinden fazlaysa, bu tutar gider fazlası olarak da kabul edilir. Yani kira gelirinden indirilemeyen bu kısım beyan edilen diğer gelirlerden de düşülebilir.

Yukarıdaki örnekteki konutun kredi kullanarak alındığını, 2021/ Ocak-Aralık döneminde yapılmış olan 12.000 TL'lik masrafın da bu krediye ilişkin ödenmiş olan faiz olduğunu varsayalım. Konut olarak kiraya verilen gayrimenkulün kira bedeli olan 20.000 TL'den; öncelikle 7.000 TL'lik istisna düşülecek ve yukarıdaki şekilde hesaplanan 7.800 TL'lik gider de indirildikten sonra kalan 5.200 TL üzerinden 2021 gelir vergisi tarifesine göre 780 TL vergi ödenecektir.

Oysa aynı örnekte götürü gider yöntemine göre indirilebilecek gider 1.950 TL $[(20.000 - 7.000) \times \%15]$ olacaktır. Buna göre istisna ve gider indirimi sonrası kalan 11.050 TL'lik (20.000 - 7.000 - 1.950) matrah üzerinden 2021 gelir vergisi tarifesine göre 1.657,50 TL vergi hesaplanacaktır.

b. Konut alış bedelinin yüzde 5'i

Konut olarak kiraya verilen bir adet gayrimenkulün alış bedelinin %5'i, alındığı yıldan itibaren 5 yıl süre ile gider olarak düşülebilmektedir. Bu gider kalemi amortismanla benzetmekle

birlikte, amortisman uygulamasından bağımsız olarak ayrıca dikkate alınabilir.

Örneğin 300.000 TL'ye alıp, yıllık 20.000 TL'ye kiraya verilen bir konuta ilişkin olarak, 300.000 TL'nin %5'i olan 15.000 TL'nin, istisna dışı hasılatla isabet eden kısmı (yukarıdaki örnekteki %65 oranı kullanılmıştır) olan 9.750 TL, beş yıl boyunca her yıl hasılatından indirilebilir. 9.750 TL'lik tutar, $[(20.000 - 7.000) / 20.000 \times 15.000]$ şeklinde hesaplanmıştır.

Ancak bu şekilde hesaplanan giderin elde edilen kira gelirini aşması durumunda, aşan kısmın diğer gelirlerden indirimi veya gelecek yıllara devretmesi mümkün değildir.

c. Oturulan konutun kirası

Bir diğer gerçek gider kalemi ise sahibi buldukları konutları kiraya verenlerin kira ile oturdukları konut için ödedikleri kira bedelidir. Ödenen bu kiraların istisna dışındaki kazançta isabet eden kısmı, gerçek gider yöntemi kapsamında hasılatından indirilebilir. Ancak yukarıdaki gibi, bu giderin kira gelirini aşması durumunda, aşan kısmın diğer gelirlerden indirilmesi veya gelecek yıllara devretmesi mümkün değildir.

d. Isı yalıtım giderleri

Kiraya veren tarafından yapılan ve gayrimenkulün iktisadi değerini artırıcı niteliği olan ısı yalıtımı ve enerji tasarrufu sağlamaya yönelik harcamalar kira gelirinden indirilebilmektedir. Diğer taraftan bu harcamaların bir takvim yılı içerisinde amortisman sınırını (1.500 TL) aşması durumunda maliyet olarak dikkate alınabilmesi de mümkündür.

e. Diğer gerçek giderler

Kiraya verilen gayrimenkulle ilgili olmak şartıyla, kira gelirinin beyanında dikkate alınabilecek diğer bazı gerçek gider kalemleri aşağıda yer almaktadır:

- ▶ Aydınlatma, ısıtma, su ve asansör giderleri,
- ▶ Yönetim giderleri,
- ▶ Sigorta giderleri ile ödenen vergi, resim, harç ve şerefiyeler,
- ▶ Amortismanlar (%2),
- ▶ Onarım giderleri, bakım ve idame giderleri,
- ▶ Kiraladıkları mal ve hakları kiraya verenlerin ödedikleri kiralar ve diğer gerçek giderler.

II. Gayrimenkul satış kazançları

Satın alınan gayrimenkulün, gerçek kişiler tarafından ticari faaliyet kapsamı dışında satılmasından sağlanan kazançlar, "değer artış kazancı" olarak kabul edilmektedir. Bu kazançlar normal şartlarda gelir vergisine tabi olmakla birlikte miras kalan ya da başış olarak edinilen gayrimenkulün satılması halinde, kazanç kaç lira olursa olsun gelir vergisi ödenmesi söz konusu değildir.

A. Elde tutma süresi ve vergilemeye etkisi

Miras veya başış dışında edinilen (satın alınan, inşa ettirilen vb.) gayrimenkullerin satılması durumunda kazanç üzerinden vergi ödenmemesi için gayrimenkulün en az 5 yıl süreyle elde tutulmuş olması gerekmektedir. Başka bir ifadeyle, gayrimenkullerin 5 yıldan daha az bir süre elde tutulduktan

sonra satılması durumunda, prensip olarak elde edilen kazanç üzerinden gelir vergisi ödenmesi gerekir.

Beş yıllık süre gün olarak hesaplanmalıdır. Buna göre örneğin 10 Haziran 2016'da alınan bir gayrimenkulün satışından sağlanan kazançtan gelir vergisi ödenmemesi için en erken 11 Haziran 2021 tarihinde satılması gerekir. Bu tarih veya sonrasında satış yapılması durumunda 5 yıllık süre dolmuş olduğundan, satıştan elde edilen kazancın tutarı ne olursa olsun gelir vergisi ödenmeyecektir.

Buna göre 2021 yılında satılan gayrimenkul;

- ▶ 2015 ve öncesinde alınmışsa, satış kazancının beyan edilmemesi,
- ▶ 2017 ve sonrasında alınmışsa, satıştan sağlanan, istisnayı aşan kazancın beyan edilmesi ve hesaplanan verginin ödenmesi,

gerektiğini söyleyebiliriz.

2016 yılında alınmış olan gayrimenkullerin 2021 yılında satılması halinde ise 5 yıllık sürenin dolup dolmadığına, yani kazancın beyan edilip edilmeyeceğine, yukarıdaki örnekteki gibi alış ve satış tarihlerine gün olarak bakılarak karar verilmesi gerekmektedir.

B. Edinim tarihinin tespiti

Gayrimenkulün alış tarihi, satış kazancı üzerinden vergi ödenip ödenmeyeceğini veya ne kadar vergi ödeneceğini etkilemektedir. Satın alınan ya da kat karşılığı müteahhide verilen arsa nedeniyle edinilen gayrimenkullerin iktisap (edinim) tarihi, tapuya tescil tarihi olarak kabul edilmektedir. Bazen gayrimenkulün tapuya tescilden önce, sahibinin fiilen kullanımına bırakıldığı durumlar da olabilmektedir. Bu durumun tahsis belgesi, teslim tutanakları, su, elektrik, telefon, doğalgaz faturaları ve benzeri belgelerle kanıtlanması halinde, alış tarihi olarak fiilen kullanıma başlama tarihi kabul edilebilmektedir.

Kooperatiflerde ise gayrimenkulün ortağa tahsis edildiği tarih, alım tarihi olarak kabul edilir. Dolayısıyla 5 yıllık sürenin hesaplanmasında bu tarihin esas alınması gerekmektedir.

Cins tashihi, bir taşınmaz malın cinsinin, yapısız iken yapılı veya yapılı iken yapısız hale; bağ, bahçe, tarla vb. iken arsa; arazi iken, bağ, bahçe vb. duruma dönüştürmek için paftasında ve tapu sicilinde yapılan işlem olarak tanımlanmaktadır. Arazi olarak alınan bir gayrimenkulün belediyelerce ifraz ve taksim işlemine tabi tutulduktan sonra satılması halinde, alım tarihi olarak arazinin alındığı tarih değil, belediyenin ifraz işlemi sonucu arsa vasfını kazanarak, cins tashihi yapıldığı tarihin esas alınması gerekmektedir.

Önce kat irtifakı daha sonra da kat mülkiyeti tapusunun alındığı durumda ise gayrimenkulün alım tarihi olarak kat irtifakı tapusunun tarihi dikkate alınır.

C. Endeksleme

Beş yıllık süre dolmadan satılan bir gayrimenkulden sağlanan ve beyan edilmesi gereken kazancın hesaplanması sırasında, enflasyonun etkisinin giderilmesi mümkündür. Buna kısaca

“endeksleme” denilmektedir. Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK) tarafından her ayın başında bir önceki ayın enflasyon oranının hesaplanmasında kullanılan yurt içi üretici fiyat endeksleri (Yİ-ÜFE) açıklanmaktadır. 2021 yılında satılan gayrimenkullerle ilgili endekslemeye bu Yİ-ÜFE'lerin kullanılması gerekir. Ocak/2013-Aralık/2021 dönemine ilişkin Yİ-ÜFE listesi yazımızın sonunda dikkatinize sunulmaktadır.

Gayrimenkulün satıldığı aydan bir önceki ayın endeksi ile alındığı aydan bir önceki ayın endeksi arasındaki artış oranı hesaplanır. Alış bedeli bu oran kadar artırılmak suretiyle yeni bir maliyet bedeli belirlenir. Bu şekilde bulunan yeni maliyet bedeli ile satış bedeli arasındaki farktan, varsa giderler de düşüldükten sonra kalan tutar, net kazanç olarak kabul edilir. Ancak bu uygulamadan yararlanılabilmesi için endeks farkının yüzde 10'dan fazla olması şartı vardır. Aksi halde kazancın, satış bedelinden ilk alış bedeli ve giderlerin düşülmesi suretiyle hesaplanması gerekmektedir.

Örneğin 15 Eylül 2019'da 400.000 TL'ye alınan bir gayrimenkul, 5 yıllık elde tutma süresi dolmadan 18 Aralık 2021'de 780.000 TL'ye satıldıysa, kazanç 380.000 TL'dir. Ancak verginin bu tutar üzerinden ödenmesi söz konusu değildir. Birkaç işlem daha yapılması gerekir. Önce endekslemeyle başlayalım:

Ağustos 2019 endeksi (449,96) ile Kasım 2021 endeksi (858,43) arasında artış yüzde 90,78 oranında gerçekleşmiş. Bu oran yüzde 10'un üzerinde olduğundan endeksleme yapılabilecektir.

400.000 TL'lik alış bedeli, bu oranda artırıldığında endekslenmiş alış bedeli olan 763.116,72 TL'ye (858,43 / 449,96 x 400.000) ulaşılmaktadır. Vergisel açıdan kazanç da 16.883,28 TL (780.000 - 763.116,72) olarak hesaplanacaktır.

D. İstisna uygulaması

Bir gayrimenkulün 5 yıl içerisinde satılmasından sağlanan kazancın 2021 yılı için 19.000 TL'si gelir vergisinden istisnadır. Endeksleme yapılması mümkünse endeksleme sonrası bulunan kazanç, mümkün değilse satış ve alış bedeli arasındaki fark 19.000 TL'den az ise beyanname verilmez, dolayısıyla vergi de ödenmez. Bu tutarı aşan bir kazanç elde edilmesi durumunda ise aşan kısmın gelir vergisi beyanname ile beyan edilerek, vergisinin ödenmesi gerekmektedir.

Yukarıdaki örnekte bulunan 16.883,28 TL'lik kazanç, 2021 yılı için geçerli olan 19.000 TL'lik istisnanın altında kaldığından söz konusu kazanç için beyanname verilmesine gerek yoktur.

Aynı örnekte satış fiyatının 800.000 TL olması varsayımına göre satıştan sağlanan kazanç (endeksleme sonrası) 36.883,28 TL (800.000 - 763.116,72) olarak hesaplanacaktı. Bu tutar da 19.000 TL'lik istisnayı aştığı için aşan kısmın, gelir vergisi beyanname ile beyan edilmesi gerekecekti. Buna göre üzerinden vergi hesaplanması gereken tutar yani matrah 17.883,28 TL (36.883,28 - 19.000) olacaktı. Bu tutarın vergisi ise 2021 yılı gelir vergisi tarifesine göre 2.682,49 TL olarak hesaplanmaktadır.

III. Beyannameye indirimler, verginin hesaplanması, beyan ve ödeme usulü

A. Beyannameye indirimler

Gelir vergisi matrahının tespitinde, yıllık gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlerden bazı indirimler yapılabilmektedir. Bu indirim hakkından, 2021 yılına ilişkin beyan edilen gelir ve kazancın türüne bakılmaksızın, gelir vergisi beyannamesi veren tüm mükellefler yararlanabilmektedirler.

Söz konusu indirimlerden en önemlileri ve dolayısıyla en sık karşılaşılanları, ödenen özel sigorta primleri ile eğitim ve sağlık harcamalarıdır.

Bunlar dışında, kamu kurumlarına, kamu yararına çalışan dernekler ve vergi muafiyeti tanınan vakıflara makbuz karşılığı yapılan bağışların bir kısmının (beyan edilen gelirin %5'ine kadar) indirimi de mümkündür. Kamu kurumlarına bağışlanan okul, sağlık tesisi ve ibadethanelere ilişkin olarak yapılan harcamaların ise tamamı beyan edilen gelirden indirilebilmektedir. Aşağıda bu indirim kalemlerinden sadece özel sigorta primleri ve eğitim, sağlık harcamalarına ilişkin indirim konusunda özet açıklamalar yer verilmektedir. Bunlar ve bunlar dışındaki diğer indirim kalemleri Gelir Vergisi Kanunu'nun 89. maddesinde sıralanmaktadır.

1. Özel sigorta primleri

Beyan edilen gelirin %15'ini ve asgari ücretin yıllık tutarını (2021 yılında 42.930 TL) aşmamak şartıyla; mükellefin şahsına, eşine ve küçük çocuklarına ait hayat sigortalarına ödenen primlerin %50'si ile ölüm, kaza, hastalık, sağlık, engellilik, analık, doğum ve tahsil gibi şahıs sigorta primleri, beyanname üzerinde, beyan edilen gelirden indirilebilmektedir.

Ancak bu indirimin yapılabilmesi için aşağıdaki koşullara uyulması gerekmektedir:

- ▶ Sigortanın Türkiye'de kurulu ve merkezi Türkiye'de bulunan bir emeklilik veya sigorta şirketi nezdinde akdedilmiş olması,
- ▶ Prim tutarlarının gelirin elde edildiği yılda ödenmiş olması,
- ▶ Ücret geliri elde edenlerin ücretlerinin safi tutarının hesaplanması sırasında ayrıca indirilmemiş bulunmasıdır. (Eşlerin veya çocukların ayrı beyanname vermeleri halinde, bunlara ait prim kendi gelirlerinden indirilir.)

2. Eğitim ve sağlık harcamaları

Gelir vergisi beyannamesinde beyan edilen gelirin %10'unu aşmaması, Türkiye'de yapılması ve gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan gerçek veya tüzel kişilerden alınacak belgelerle tevsik edilmesi şartıyla, mükellefin kendisi, eşi ve küçük çocuklarına ilişkin olarak yapılan eğitim ve sağlık harcamaları da beyanname üzerinde, beyan edilen gelirden indirilebilmektedir.

B. Gelir vergisi oranı

2021 yılında elde edilen ücret dışındaki gelirler (menkul kıymet gelirleri, kira gelirleri, ticari kazanç, serbest meslek gibi) dolayısıyla 2022 mart ayında verilecek olan beyannamelerdeki gelir vergisi aşağıdaki tarifeye göre hesaplanacaktır:

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

C. Beyan zamanı

Gerçek kişiler elde ettikleri kira gelirini veya gayrimenkullerinin satışından sağladıkları kazançları, ertesi yılın mart ayının sonuna kadar yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan etmek zorundadırlar.

Buna göre 2021 yılında elde edilen söz konusu gelirlerin; 1 Mart 2022 tarihinden başlamak üzere, 31 Mart 2022 Perşembe gün sonuna kadar beyan edilmesi gerekmektedir.

D. Beyannamenin verilme şekli

Kira gelirlerine veya gayrimenkul satış kazancına ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesi vergi dairesine gidilerek elden verilebilir.

Bu beyannamelerin posta ile gönderilmesi de mümkündür. Taahhütlü posta ile gönderilmesi halinde, beyanname verme tarihi olarak, postaya verildiği tarih kabul edilir. Adi postayla gönderilirse vergi dairesi kayıtlarına girdiği tarih, beyannamenin verilme tarihi olarak kabul edilmektedir. Bu nedenle, postadaki gecikmelerden kaynaklanacak sorunlarla karşılaşmamak için, yıllık gelir vergisi beyannamelerinin taahhütlü olarak veya APS ya da kurye ile gönderilmesinde fayda bulunmaktadır.

Gelirleri sadece ücret, gayrimenkul sermaye iradı (GMSİ), menkul sermaye iradı (MSİ) ile diğer kazanç ve iratlardan (DKİ) veya bunların birkaçından veyahut tamamından ibaret olan gelir vergisi mükellefleri bu gelirlerine ilişkin beyannamelerini, Gelir İdaresi Başkanlığının internet sitesinde yer alan "Hazır Beyan Sistemi" aracılığıyla da verebilmektedirler.

Ücret, kira, MSİ veya DKİ'nin yanı sıra ticari, zirai veya serbest meslek kazancı elde edenlerin Hazır Beyan Sistemi üzerinden beyanname vermeleri mümkün bulunmamaktadır.

Sisteme Başkanlığın internet adresi (www.gib.gov.tr) üzerinden; güvenlik soruları cevaplandırılarak veya İnternet Vergi Dairesi şifreleri kullanılarak giriş yapılabilmektedir.

Hâlihazırda ücret, kira, MSİ ve DKİ gelirlerinden dolayı gelir vergisi mükellefiyeti bulunanlar Hazır Beyan Sistemi aracılığıyla beyanname verebileceği gibi, bu gelirlerine ilişkin olarak ilk defa mükellefiyet tesis ettirerek beyanname verecek olanlar da bu sistem üzerinden beyannamelerini gönderebileceklerdir. Bu sistem aracılığıyla düzenlenip elektronik ortamda onaylanan beyannamelerin içeriğinin doğruluğundan mükellefler sorumludur.

Beyannamelerin Hazır Beyan Sisteminden verilmiş sayılabilmesi için sistem üzerinde onaylama işleminin yapılması gerekmektedir. Onaylama işlemi, beyannamenin verilmesi gereken kanuni sürenin son gününe (31 Mart 2022) kadar tamamlanmalıdır.

E. Verginin ödenme zamanı

Beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinin ilk taksitinin beyan süresinde (mart ayının sonuna kadar), ikinci taksitinin ise temmuz ayının sonuna kadar olmak üzere iki eşit taksitte ödenmesi gerekir.

Buna göre 2021 yılına ilişkin beyan edilen gelirler üzerinden hesaplanan gelir vergisinin;

- ▶ İlk taksitinin 31 Mart 2022 Perşembe gününe,
- ▶ İkinci taksitinin de 1 Ağustos 2022 Pazartesi (31 Temmuz hafta sonuna geldiği için) gününe,

kadar ödenmesi gerekmektedir.

IV. Örnekler

Örnek 1 (Konut kira geliri, götürü gider):

Mükellef (A), sahibi bulunduğu 8 adet konuttan 2021 yılında 220.000 TL kira geliri elde etmiştir. Başka bir geliri ve kiraya ilişkin belgeli gideri bulunmamaktadır.

Gelirlerin beyanına ilişkin açıklamalar

- ▶ Konut kira geliri 2021 yılı için belirlenen 7.000 TL'lik istisna tutarından fazla olduğundan beyan edilmesi gerekmektedir.
- ▶ Mükellef (A)'nın 2021 yılında elde ettiği 220.000 TL'lik konut kira geliri, 2021 yılı için geçerli olan 190.000 TL'lik sınırı aştığından, bu gelirin beyanında istisnadan yararlanması mümkün değildir.

Gelirin beyanı ve ödenecek vergi hesabı

Konut kira bedeli (Gayrisafi hasılat)	220.000
İstisna tutar (-)	---
Kalan	220.000
Götürü gider (220.000 x % 15) (-)	33.000
Gelir vergisi matrahı (220.000 - 33.000)	187.000
Hesaplanan (ödenecek) gelir vergisi	50.140
130.000 TL için 30.190 TL	
(187.000 - 130.000) x % 35 = 19.950 TL	

Örnek 2 (Konut kira geliri, gerçek gider):

2021 yılında 25.000 TL konut kira geliri elde eden mükellef (B)'nin, bu yıl içinde yaptığı indirilebilir nitelikteki giderlerinin toplamı 9.000 TL'dir. Bu kişi 2021 yılı için 7.000 TL olarak uygulanan istisnadan yararlanabilme şartlarını haizdir.

Gelirlerin beyanına ilişkin açıklamalar

Gerçek gider yönteminde, kira gelirinden Gelir Vergisi Kanunu'nun 74. maddesinde sayılan ve belgeye dayandırılması gereken giderler indirilebilmektedir. Ancak bu giderlerin de sadece vergiye tabi olan kazanç (istisna düşüldükten sonra kalan kazanç) isabet eden kısmının indirilmesi mümkündür. Bunun için öncelikle istisna dışı hasılatın, toplam hasılat içerisindeki oranının bulunması gerekmektedir. Toplam giderler, bulunan bu oranla çarpılarak, beyannameye kira gelirlerinden indirilebilecek gider tutarına ulaşılmaktadır.

Buna göre, beyannameye indirilebilecek gider tutarı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır:

$$\text{İndirilebilecek gider} = \frac{25.000 - 7.000}{25.000} \times 9.000 = 6.480$$

Gelirin beyanı ve ödenecek vergi hesabı

Konut kira bedeli (Gayrisafi hasılat)	25.000
İstisna tutar (-)	7.000
Kalan (25.000 - 7.000)	18.000
İndirilebilecek gider (-)	6.480
Beyan edilecek kira geliri (18.000 - 6.480)	11.520
Gelir vergisi matrahı	11.520
Hesaplanan (ödenecek) gelir vergisi (%15)	1.728

Örnek 3 (Konut ve iş yeri kira geliri, götürü gider):

Gerçek kişi (C)'nin 2021 yılında elde ettiği kira gelirleri, bu gelirler üzerinden ilgili kişi veya kurumlarca yapılan stopaj tutarları ve elde edilen net gelirlere ilişkin bilgilere aşağıda yer verilmiştir. Bu kişinin başka bir geliri ve kiraya ilişkin belgeli gideri bulunmamaktadır (götürü gider yöntemi kullanılacaktır).

Gelir türü	Brüt kira (TL)	Stopaj (TL)	Net kira (TL)
Konut kira geliri	24.000	---	24.000
İş yeri kira geliri	42.000	5.250*	36.750
Toplam	66.000	5.250	60.750

* Aylık brüt 3.500 TL olan iş yeri kirasından Ocak-Eylül 2021 döneminde 3319, 4063 ve 4311 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararları uyarınca %10 oranında (31.500 x %10 = 3.150 TL), Ekim-Aralık 2021 döneminde ise %20 oranında (10.500 x %20 = 2.100 TL) tevkifat yapılmıştır. (Kiralar her ayın başında ödenmektedir.)

Gelirlerin beyanına ilişkin açıklamalar

- ▶ Konut olarak kiraya verilen gayrimenkulden 2021 yılında elde edilen 24.000 TL'lik kira geliri, 7.000 TL'lik istisna tutarından fazla olduğundan, istisnayı aşan tutarın (17.000 TL) beyan edilmesi gerekmektedir.
- ▶ 2021 yılında elde edilen gelirler toplamı olan 66.000 TL, 2021 yılı için geçerli olan 190.000 TL'lik sınırını aşmadığından, konut kira gelirinin beyanı sırasında 7.000 TL'lik istisnadan yararlanılabilecektir.
- ▶ İstisnayı aşan konut kira geliri ile tevkifata tabi tutulmuş olan iş yeri kira gelirinin brüt tutarının toplamı, 2021 yılı için geçerli olan beyan sınırı (53.000 TL) ile karşılaştırılacaktır. Beyan sınırını aşıyorsa, konut kirası için verilecek olan beyannameye iş yeri kira geliri de dahil edilecektir. Toplam beyan sınırının altında kalırsa sadece konut kirası beyan edilecek, iş yeri kira geliri beyannameye dahil edilmeyecektir.
- ▶ Götürü gider olarak kira gelirinin %15'ini indirebilecektir.

Beyan sınırı ile karşılaştırma

Konut kira bedeli (Gayrisafi hasılat)	24.000
İstisna tutar (-)	7.000
İstisna sonrası kalan konut kira geliri (1)	17.000
Brüt iş yeri kira geliri (2)	42.000
Beyan sınırı ile karşılaştırılacak toplam gelir (1+2)	59.000

İş yerinden elde edilen stopaj yoluyla vergilendirilmiş (brüt) kira tutarı, tek başına, 2021 yılında 53.000 TL olarak uygulanan beyan sınırının altında kalmaktadır. Ancak iş yeri kira gelirin beyannameye dâhil edilip edilmeyeceğinin tespiti sırasında, stopaj yolu ile vergilendirilmiş olan iş yeri kira geliri (brüt) ile istisna sonrası kalan konut kira gelirin toplamının dikkate alınması gerekmektedir. Buna göre 59.000 TL (17.000 + 42.000), 2021 yılı için belirlenen 53.000 TL'lik beyan sınırını aştığından, konut kira geliri dolayısıyla verilen beyannameye, iş yeri kirası da dâhil edilecektir.

Gelirin beyanı ve ödenecek vergi hesabı

Konut kira bedeli (Gayrisafi hasılat)	24.000
İstisna tutar (-)	7.000
İstisna sonrası kalan konut kira geliri (24.000 - 7.000)	17.000
Brüt iş yeri kira geliri	42.000
Toplam GMSİ (17.000 + 42.000)	59.000
Götürü gider (59.000 x %15) (-)	8.850
Gelir vergisi matrahı (59.000 - 8.850)	50.150
Hesaplanan gelir vergisi	8.830
24.000 TL için 3.600 TL (50.150 - 24.000) x %20 = 5.230 TL	
Yıl içerisinde kesinti yolu ile ödenen vergiler (tevkifat) (-)	5.250
(3.150 + 2.100)	
Ödenecek gelir vergisi (8.830 - 5.250)	3.580

Örnek 4 (Konut kira geliri, özel sigorta primi ve okul ücretinin indirimi):

Mükellef (D) çalıştığı iş yerinden 2021 yılında stopaj yoluyla vergilendirilmiş 120.000 TL brüt ücret geliri elde etmiştir. Ayrıca konut olarak aylık 2.500 TL'den kiraya verdiği gayrimenkulden de aynı yıl 30.000 TL (2.500 x 12) kira almıştır. Başka geliri olmayan (D), beyan sırasında götürü gider yöntemini kullanmaktadır.

Mükellef (D) aynı yıl Türkiye'deki bir özel okulda okuyan çocuğu için 20.000 TL okul ücreti ödemiştir. Özel okul kurumlar vergisi mükellefidir ve faturası alınmıştır. Ayrıca aynı yılda kendisi, eşi ve çocukları için 6.000 TL tutarında sağlık sigortası primi ödemiştir. Ödenen primler ücretin safi tutarının tespitinde indirim olarak dikkate alınmamıştır.

Gelirlerin beyanına ilişkin açıklamalar

- ▶ (D)'nin 2021 yılında tek işverenden elde ettiği ve tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücret geliri 650.000 TL'nin altında olduğundan beyan edilmeyecektir.
- ▶ Konut olarak kiraya verilen gayrimenkulden mükellef (D)'nin 2021 yılında elde ettiği kira geliri, 7.000 TL'lik istisna tutarından fazla olduğundan beyan edilmesi gerekmektedir.

- ▶ 2021 yılında elde edilen gelirler toplamı olan 150.000 TL (120.000 + 30.000), 2021 yılı için geçerli olan 190.000 TL'lik sınırı aşmadığından, kira gelirin beyanı sırasında 7.000 TL'lik istisnadan yararlanılabilecektir.
- ▶ Götürü gider olarak kira gelirin %15'ini indirebilecektir.

Beyanname indirimleri

- ▶ (D) tarafından ödenen 20.000 TL'lik okul ücreti yukarıda sayılan şartları taşıdığından beyan edilen gelirin %10'u ile sınırlı olmak şartıyla, beyanname üzerinde beyan edilen gelirden indirilebilecektir.
- ▶ Ödenen 6.000 TL'lik sağlık sigortası primi 2021 yılında uygulanan yıllık asgari ücret tutarından (42.930 TL) az olduğundan, beyan edilen gelirin %15'ine kadar olan kısmı, beyanname üzerinde beyan edilen gelirden indirilebilecektir.

Gelirin beyanı ve ödenecek vergi hesabı

Konut kira bedeli (Gayrisafi hasılat)	30.000
İstisna tutar (-)	7.000
İstisna sonrası kalan konut kira geliri (30.000 - 7.000)	23.000
Götürü gider (23.000 x %15) (-)	3.450
Beyan edilecek gayrimenkul sermaye iradı (23.000 - 3.450)	19.550
İndirime esas tutar	19.550
Diğer indirimler (-)	
- Eğitim masrafları (19.550 x %10 = 1.955)	4.887,50
- Sağlık sigortası (19.550 x %15 = 2.932,50)	
Gelir vergisi matrahı (19.550 - 4.887,50)	14.662,50
Hesaplanan (ödenecek) gelir vergisi (%15)	2.199,38

Örnek 5 (Gayrimenkul satış kazancı):

(E), 20 Şubat 2019'da 500.000 TL'ye bir daire satın almış ve bu evde oturmuştur. Gayrimenkul fiyatları çok arttığı için söz konusu daireyi 5 yıllık süreyi beklemeden 15 Kasım 2021'de 950.000 TL'ye satmıştır.

Veriler

Alış tarihi	20.02.2019
Alış tutarı	500.000 TL
Satış tarihi	15.11.2021
Satış tutarı	950.000 TL
Alış tarihinden 1 ay önceki Yİ-ÜFE (Ocak 2019)	424,86
Satış tarihinden 1 ay önceki Yİ-ÜFE (Ekim 2021)	780,45

Endeksleme ve ödenecek gelir vergisi hesabı

Endeksleme uygulamasından yararlanılabilmesi için endeks farkının yüzde 10'dan fazla olması şartı vardır. Ocak 2019 endeksi (424,86) ile Ekim 2021 endeksi (780,45) arasındaki artış %83,7 oranında olduğundan, vergilendirilecek gayrimenkul satış kazancı hesaplanırken endeksleme uygulamasından yararlanılabilecektir.

Endekslenmiş maliyet bedeli (780,45 / 424,86 x 500.000)	918.479,03 TL
Gayrimenkul satış kazancı (950.000 - 918.479,03)	31.520,97 TL
Gelir vergisinden istisna tutar (-)	19.000,00 TL
Beyana tabi gayrimenkul satış kazancı (31.520,97 - 19.000)	12.520,97 TL
Gelir vergisi matrahı	12.520,97 TL
Hesaplanan (ödenecek) gelir vergisi (%15)	1.878,15 TL

TÜİK Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksi (Yİ-ÜFE) Listesi

Dönem	Yİ-ÜFE	Dönem	Yİ-ÜFE	Dönem	Yİ-ÜFE
Ocak 2013	206,91	Ocak 2016	250,67	Ocak 2019	424,86
Şubat 2013	206,65	Şubat 2016	250,16	Şubat 2019	425,26
Mart 2013	208,33	Mart 2016	251,17	Mart 2019	431,98
Nisan 2013	207,27	Nisan 2016	252,47	Nisan 2019	444,85
Mayıs 2013	209,34	Mayıs 2016	256,21	Mayıs 2019	456,74
Haziran 2013	212,39	Haziran 2016	257,27	Haziran 2019	457,16
Temmuz 2013	214,50	Temmuz 2016	257,81	Temmuz 2019	452,63
Ağustos 2013	214,59	Ağustos 2016	258,01	Ağustos 2019	449,96
Eylül 2013	216,48	Eylül 2016	258,77	Eylül 2019	450,55
Ekim 2013	217,97	Ekim 2016	260,94	Ekim 2019	451,31
Kasım 2013	219,31	Kasım 2016	266,16	Kasım 2019	450,97
Aralık 2013	221,74	Aralık 2016	274,09	Aralık 2019	454,08
Ocak 2014	229,10	Ocak 2017	284,99	Ocak 2020	462,42
Şubat 2014	232,27	Şubat 2017	288,59	Şubat 2020	464,64
Mart 2014	233,98	Mart 2017	291,58	Mart 2020	468,69
Nisan 2014	234,18	Nisan 2017	293,79	Nisan 2020	474,69
Mayıs 2014	232,96	Mayıs 2017	295,31	Mayıs 2020	482,02
Haziran 2014	233,09	Haziran 2017	295,52	Haziran 2020	485,37
Temmuz 2014	234,79	Temmuz 2017	297,65	Temmuz 2020	490,33
Ağustos 2014	235,78	Ağustos 2017	300,18	Ağustos 2020	501,85
Eylül 2014	237,79	Eylül 2017	300,90	Eylül 2020	515,13
Ekim 2014	239,97	Ekim 2017	306,04	Ekim 2020	533,44
Kasım 2014	237,65	Kasım 2017	312,21	Kasım 2020	555,18
Aralık 2014	235,84	Aralık 2017	316,48	Aralık 2020	568,27
Ocak 2015	236,61	Ocak 2018	319,60	Ocak 2021	583,38
Şubat 2015	239,46	Şubat 2018	328,17	Şubat 2021	590,52
Mart 2015	241,97	Mart 2018	333,21	Mart 2021	614,93
Nisan 2015	245,42	Nisan 2018	341,88	Nisan 2021	641,63
Mayıs 2015	248,15	Mayıs 2018	354,85	Mayıs 2021	666,79
Haziran 2015	248,78	Haziran 2018	365,60	Haziran 2021	693,54
Temmuz 2015	247,99	Temmuz 2018	372,06	Temmuz 2021	710,61
Ağustos 2015	250,43	Ağustos 2018	396,62	Ağustos 2021	730,28
Eylül 2015	254,25	Eylül 2018	439,78	Eylül 2021	741,58
Ekim 2015	253,74	Ekim 2018	443,78	Ekim 2021	780,45
Kasım 2015	250,13	Kasım 2018	432,55	Kasım 2021	858,43
Aralık 2015	249,31	Aralık 2018	422,94	Aralık 2021	1.022,25

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.

Grup içi hizmetlerin transfer fiyatlandırması analizinde alternatif yaklaşımlar

Grup içi hizmetler, uluslararası ticaretin devamlılığını sağlamada önemli bir yer tutmaktadır. Çok uluslu işletme (ÇÜİ), holding veya servis merkezi aracılığıyla grup şirketleri arasındaki koordinasyonu sağlamak ve ekonomik verimliliği artırmak için hukuk, IT ve iç denetim gibi grup içi hizmetler sunmaktadır. Küreselleşmenin artması ve teknolojik gelişmelerin de katkısıyla ÇÜİ'lerin farklı pazarlara girmeleri kolaylaşmıştır. Bununla beraber ortaya çıkan maliyet baskıları, ÇÜİ'lerin grup şirketleri üzerindeki kontrollerini artırmalarına yol açmış ve grup içi sinerjiyi sağlayarak daha ucuza hizmet temin etmenin yollarını araştırmalarına zemin hazırlamıştır.¹

OECD Çok Uluslu İşletmeler ve Vergi İdareleri için Transfer Fiyatlandırması Rehberi (OECD Rehberi), grup içi hizmetlerde transfer fiyatlarının belirlenmesinde ayrı işletmeler yaklaşımının ("*separate entity approach*") benimsenmesi gerektiğini belirtmektedir. Dolayısıyla aralarında grup içi hizmet alışverişi bulunan ÇÜİ üyelerinin uygulayacakları transfer fiyatları, emsallere uygunluk ilkesi doğrultusunda ilişkisiz şirketlerin bu tarz hizmetler alırken ödemeyi uygun bulacağı fiyatlar olmalıdır. Ayrıca, grup içi hizmetlerin gerçekten sağlanıp sağlanmadığının belirlenmesini içeren bir fayda testi ile de transfer fiyatlandırması analizi desteklenmelidir.²

OECD'nin yukarıda belirtilen yaklaşımı literatürde birçok tartışmaya neden olmaktadır. Grup içi hizmet işlemlerinde ilişkisiz şirketlerin yaptıkları işlemlerin mahiyetlerinde yer alamayacak bazı karakteristik özelliklerin bulunabileceği ve dolayısıyla OECD'nin yaklaşımı ile yapılan bir transfer fiyatlandırması analizinde bu özelliklerin göz ardı edildiği fikrini savunan bazı görüşler mevcuttur. Bu makale, literatürde grup içi hizmetlerin transfer fiyatlandırması analizinde sözleşme ve lokasyon faktörleri hakkında ortaya atılan görüşleri açıklamayı ve bir vergi incelemesi sırasında grup içi hizmetler ile ilgili olası eleştiri konularına ışık tutmayı amaçlamaktadır.

Sözleşmeler, grup içi hizmet işlemlerinin transfer fiyatlandırması analizinde yaygın bir biçimde kullanılmaktadır. OECD Rehberi uyarınca yapılan fayda testi kapsamında hizmetlerin gerçekten sağlanıp sağlanmadığının belirlenmesi hususunda sözleşmeler önemli bir yer tutmaktadır. Fayda testi, grup içi hizmet işlemlerinin, ÇÜİ üyelerinin ticari pozisyonlarını güçlendirmek veya korumak adına bir değer sağlayıp sağlamadığının belirlenmesini içermektedir.³ Başka bir ifade ile emsal nitelikte olabilecek bir ilişkisiz şirketin söz konusu hizmeti başka ilişkisiz şirketlerden alması durumunda bir bedel ödeyip ödemeyeceğinin analiz edilmesi ve bunun yanında, söz konusu hizmeti kendi bünyesinde üretemeyeceği için gerçekten hizmet sağlanmasına ihtiyaç duyduğunun ispat edilmesi gerekmektedir. Sözleşmeler, bu ispatın yapılmasında önemli araçlar olarak öne çıkmaktadır. Buna karşın konu hakkında literatürün gelişmesine katkıda bulunan Ricardo Garcia Anton, ÇÜİ yapısında her zaman açıkça görünmeyen fakat iş hayatının olağan akışı sonucunda ortaya çıkan hiyerarşik düzenin, sözleşme yapılması sürecindeki pazarlık etme kuvvetini azalttığını savunmaktadır.⁴ Sözleşmeler, her ne kadar tarafların

¹ Feridun Güngör & Hakan Orhan, "Transfer Fiyatlandırması Açısından Grup İçi (Holding) Yönetim Hizmetleri", *Vergide Gündem*, (Ekim 2009): p. 1

² OECD, "OECD Çok Uluslu İşletmeler ve Vergi Daireleri için Transfer Fiyatlandırması Rehberi 2022", *OECD Publishing*, (Ocak 2022): para. 7.5.

³ Ibid, para. 7.6.

⁴ Ricardo Garcia Anton, "Enhancing the Group Interest in Transfer Pricing Analysis", *International Tax Studies*, (Mayıs 2020): p. 3

irade beyanının delili olarak görölse de ilişkisiz iki işletmenin yapacağı sözleşmeler daha fazla pazarlık, görüşme ve ekonomik etkilerin daha dikkatli tahlil edilmesi sonucu ortaya çıkmış olabilir. Dolayısıyla sözleşme taraflarının ilişkisiz olduğu koşullar ile tarafların birbirlerini etkileyebilecek bir hiyerarşik yapının içinde oldukları koşullar sonucu ortaya çıkan sözleşmeler, mahiyetleri bakımından birbirleri ile örtüşmeyecektir. Bu görüşün iş hayatına uygulandığı senaryoda grup menfaatinin, grup şirketlerinin özel menfaatlerinden daha yukarıda olduğu kabul edilmiş olmaktadır.

Birçok ülkede faaliyet gösteren bir ÇUİ'nin toplam grup menfaatinin daha önemli olduğu fikri, uluslararası ticaretin bu denli geliştiği ve şirketlerin girift bir organizasyon yapısı içerisinde yer aldıkları günümüzde oldukça yaygın bir fikirdir. Bununla beraber grup içi hizmetlerin sağlanması sürecinde ilişkisiz tarafların katlandıkları bazı maliyetler ÇUİ bünyesinde ortaya çıkmamaktadır. Uygun bir iş ilişkisinin araştırılması, sözleşme düzenlemelerine veya sözleşme düzenlemelerinin tekrar tekrar görüşülmesine ilişkin maliyetler ve bu süreçte değerlendirilmeyen başka fırsatlara ilişkin maliyetler, grup içi hizmetlerin ÇUİ bünyesinde sağlanmasında ortaya çıkmayacaktır.⁵ Bütün bu nedenler doğrultusunda Anton, grup menfaatlerinin de transfer fiyatlandırması analizinde kullanılması gerektiğini savunmaktadır.

Grup içi hizmetlerin transfer fiyatlandırması analizinde OECD Rehberi'nin yaklaşımına bir diğer eleştiri de farklı coğrafyaların farklı değer yarattığı üzerinde şekillenmektedir. Kıtlık değeri ("scarcity value") adı verilen konseptte göre Nina Berndsen, düşük gelirli ülkelerde temin edilemeyen bir hizmetin, o ülkede mukim bir ÇUİ üyesine, başka bir ülkede mukim ÇUİ üyesi tarafından sağlanması sonucu ortaya çıkan değer, grup bazında daha yüksek bir kârlılık yaratacağını savunmaktadır.⁶ Hizmetin bulunmaması nedeniyle mevcut olan dezavantajların, grup içi hizmet sağlanması yoluyla bertaraf edilmesi sonucunda şirketin işleyişi de iyileşecek ve ülkede mukim diğer şirketlerin sahip olmadığı önemli bir avantaja sahip olacaktır. Dolayısıyla lokasyon faktörü ve devamında ortaya çıkan ek değer belirlenmesi de transfer fiyatlandırması analizinde önem teşkil edecektir. Berndsen, hizmetin kıtlığı nedeniyle ortaya çıkan ek değer tahsis edilmesinde OECD Rehberi'nin kullanımını kabul etmediği global formüllere dayalı bölüşüm yaklaşımının da kullanılması gerektiğini öne sürmektedir.⁷ Çünkü, servisin temin edilemediği bir ülkede yerel şirketlerden bir emsal bulmak mümkün olmayacağı gibi hizmetin temin edilebildiği bir ülkede bulunan ve dış emsal niteliğinde olabilecek bir şirketin alacağı aynı hizmetin etkisi, pazar koşulları nedeniyle şüphesiz farklı olacaktır. Diğer bir ifadeyle karşılaştırılabilirliğe ilişkin düzeltmeler yaparak dış emsal bulunması dahi neredeyse imkansızdır.

OECD, ÇUİ'leri bir bütün olarak değerlendiren BEPS Aksiyonları olsa da transfer fiyatlandırması analizinde emsallere uygunluk ilkesini tek ilke olarak kabul etmeye devam etmektedir.

Literatürde grup içi hizmetler ile ilgili birçok görüş olmasına karşın OECD Rehberi yönergeleri doğrultusunda kapsamlı bir fayda testi ve emsallere uygunluk analizi yapılması gerekmektedir. Grup içi hizmetlerin analizinde arızı faydaların belirlenmesi de önem arz etmektedir. OECD Rehberi uyarınca sadece ÇUİ üyesi olması nedeniyle arızı fayda elde eden ve yayılma etkisinden ("spillover effect") dolayı ortaya çıkan faydadan kaçınma iradesi bulunmayan şirketler, grup içi hizmet alıyormuş gibi kabul edilmemelidir.⁸ Sonuç olarak, grup içi hizmetlerin transfer fiyatlandırması analizi çok yönlü, kapsamlı ve uzmanlık gerektiren bir analizdir.

OECD Rehberi, düşük katma değerli ("low value-adding") grup içi hizmetler olarak adlandırılan bir kategori tanımlamaktadır. Bu tanıma göre, aşağıdaki koşulları sağlayan grup içi hizmetler, düşük katma değerli hizmetler olarak tanımlanmaktadır:

- ▶ Destekleyici nitelikte olan,
- ▶ ÇUİ'nin ana faaliyet konusundan farklı olan ve dolayısıyla, ekonomik öneme sahip faaliyetlere katkı sağlamayan,
- ▶ Özgün gayri maddi varlık kullanımını gerektirmeyen ve gayri maddi hak benzeri hakların ortaya çıkmasına neden olmayan,
- ▶ Hizmet sağlayıcısı tarafından risk varsayım/kontrolü içermeyen veya yol açmayan hizmetler.⁹

Bu hizmetlere örnek olarak muhasebe, insan kaynakları, IT, hukuk hizmetleri, iç denetim hizmetleri gibi hizmetler verilebilir. Düşük katma değerli hizmetlerin kâr üreten ve ekonomik açıdan kayda değer aktiviteler olmamalarının yanında yalnızca hizmet sağlayan veya hizmet alan şirketin faaliyet konusuna göre değil, ÇUİ'nin ana faaliyet tanımına bağlı olarak yukarıdaki tanıma girip girmediği denetlenmesi daha sağlıklı sonuçlar verecektir.¹⁰ OECD Rehberi, düşük katma değerli hizmetler için bir güvenli liman (*safe harbour*) oluşturarak hizmetin sağlanması süresince katlanılan maliyetlerin üzerine %5 oranında kâr marjı eklenmesi gerektiğini belirtmiştir.¹¹ Katlanılan maliyetlerin doğru hesaplanması için ise maliyet havuzunun ve dağıtım anahtarlarının kullanılması gerekmektedir. Bu noktada, bordrolar, sunucu giderleri, timesheet verileri gibi bilgiler kritik bir öneme sahiptir.

Düşük katma değerli hizmetler için OECD Rehberi her ne kadar sabit bir kâr marjı belirtse de vergi mükellefleri zaman zaman vergi idareleri tarafından eleştiriye tabi tutulabilmektedir. Vergi inceleme elemanları, söz konusu hizmetlerin yurt içinde bulunan bağımsız hizmet şirketlerinden alınıp alınamayacağını sorgulayabilmektedir. Buna benzer bir durumda mükellefler, ilişkili taraflardan aldıkları düşük katma değerli hizmetlerin bağımsız taraflardan alınan hizmetler ile farklı etki yarattığını kanıtlamak durumunda kalmaktadır. Fakat bağımsız hizmet şirketleri tarafından kısa vadeli ve özel hizmetler sağlanması, ilişkili tarafların ise grubu son derece iyi tanıyan personelleri olması nedeniyle uzun vadeli ve genel hizmetler sağlayabilmesi

⁵ Ibid, p. 13

⁶ Nina Berndsen, "Profit Allocation Based on Scarcity Value", *World Tax Journal*, (Kasım 2020): p. 828

⁷ Ibid, p. 853

⁸ OECD Rehberi, para. 7.13.

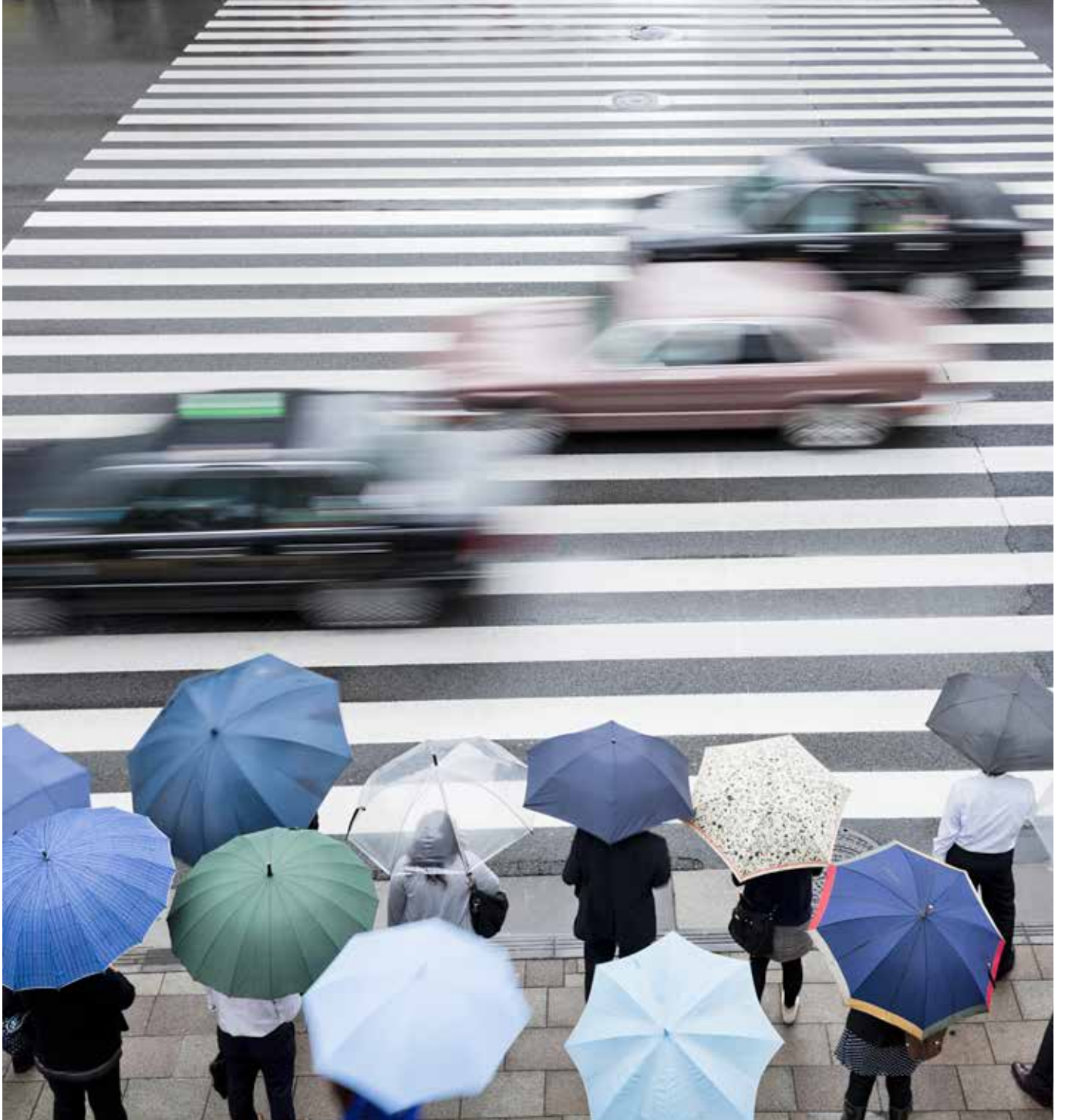
⁹ Ibid, para. 7.45.

¹⁰ Anja Benz, "Practical Application of the Guidance on Low-Value Adding Services", *International Transfer Pricing Journal*, (Mart-Nisan 2021): p. 119

¹¹ OECD Rehberi, para. 7.61.

bile söz konusu hizmetlerin ilişkili taraflardan alınması için mantıklı bir sebep oluşturmaktadır.¹²

Grup içi hizmetlerin transfer fiyatlandırması analizi oldukça teknik bilgi gerektiren bir analizdir. İşlemlerin fayda testine tabi tutulması, bu doğrultuda yararlanılabilecek tüm materyallerin kullanılması ve emsallere uygunluk analizinin bu çerçevede yapılması gerekmektedir. Önümüzdeki süreçte literatürdeki eleştiriler doğrultusunda OECD'nin ÇÜİ'leri bir bütün olarak değerlendirmeye yönelik uygulamalar getirip getirmeyeceği ise merak konusu olmaya devam etmektedir.



¹² Feridun Güngör & Hakan Orhan, "Transfer Fiyatlandırması Açısından Grup İçi (Holding) Yönetim Hizmetleri", Vergide Gündem, (Ekim 2009): p. 4

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.

Taxation of the income acquired through rental revenues and real estate sale in 2021

Taxpayers deriving business profits and independent personal service gains must file tax returns annually, regardless of whether there is income or not. The same does not apply to other taxpayers. For example, individuals who rent or sell their real estate must file tax returns only for the year when rents are collected or the sale is performed.

In this article, we will discuss the taxation of incomes derived in 2021 from residential property or offices outside of the scope of commercial activity, under two main titles (rental income and gains on sales).

I. Taxation of rental incomes

A. Rental income from residential property

TL 7,000 of the rental income derived in 2021 from real estate rented as residence is exempt from income tax. Tax returns do not have to be filed; in case an income less than this amount is gained.

However, in cases where a revenue exceeding the exemption limit is gained but not declared or is declared deficiently, the exemption may not be enjoyed. Furthermore, those who are obliged to declare their commercial, agricultural or professional profits with annual tax returns may not benefit from this exemption either.

On the other hand, of those who derive rental income from residential property exceeding the exemption amount of TL 7,000 in 2021, the total gross amount of whose incomes (wages, income from securities, income from real estate and other gains and revenues) exceeds TL 180,000 may not benefit from this exemption either, regardless of their being subject to declaration or not.

In case taxpayers who are entitled to an exemption gain rental income from residential property exceeding the exemption amount in 2021, firstly the exemption amount (TL 7,000) is deducted from the gross revenue, and then the amount which should be taxed (tax base) is calculated by deducting the expenses (actual or lump-sum expenses).

The income tax payable is calculated by applying the tax rates shown in the income tax tariff effective in the year 2021 to this amount.

B. Rental income from offices

In the declaration of rental incomes from offices that are subjected to withholding tax, there is a "declaration limit" determined separately for each year. This limit is TL 53,000 for rental incomes from offices derived in 2021.

Accordingly, if the gross amount of the rental incomes derived in 2021 subjected to withholding tax, is lower than TL 53,000, these incomes do not need to be declared. However, while benchmarking aforementioned declaration limit of TL 53,000, the total amount of other declarable incomes from marketable securities should be taken into account in addition to the incomes mentioned above.

In case the gross rental income from the office exceeds the declaration limit, the whole income should be declared. The expenses would be deducted from the amount in question using one of the methods of lump-sum expense or actual expense, depending on the income recipient's preference in order to reach the tax base.

The taxes withheld within the year by the tenant may be deducted from the income tax calculated, according to the income tax tariff over the mentioned amount.

The rate of withholding in question is 20% and it is made during the payment of rental fee in cash or on account (including advance payments). However, such rate was reduced 10% in order to be applied until December 31, 2020 according to Presidency Decree numbered 2813 (OG: 31.07.2020). Afterwards, period of such practice was extended several times according to various Presidency Decrees and 10% withholding was lastly applied until September 30, 2021 in accordance with Presidency Decree numbered 4311 (OG: 30.07.2021).

On the other hand, we would also like to remind you that over the rent of the real estate rented as an office to taxpayers deriving business profits taxed under the simple procedure, income tax withholding is not applied by these taxpayers. The declaration limit for such rental incomes that are not subject to tax withholding or exemption application is TL 2,800. All office rental incomes exceeding this amount in 2021 (that are not subject to withholding tax) need to be declared.

C. In cases where office and house rental incomes are combined

If rent is received both from a residential property and an office, first of all, whether the house rent will be declared should be checked. Accordingly, if the house rents collected in 2021 by taxpayers in the scope of the exemption exceed TL 7,000, the income exceeding this amount should be declared.

If the total gross amount of the rental income from office that is subjected to withholding and residential rental income exceeding the exemption exceeds the declaration limit of TL 53,000, the office rental income should also be included in this declaration. On the other hand, if the total amount is less than TL 53,000, only residential rental income shall be declared and office rental income shall not be included in this declaration.

In case a tax return is submitted due to rental incomes exceeding the exemption or declaration limit above, one of the methods of lump-sum or actual expense would be selected to calculate the net revenue, depending on the income recipient's preference and tax would be calculated over this amount according to the income tax tariff.

When office rental incomes are declared, taxes withheld throughout the year by the tenant would be deducted from the tax calculated on the tax return.

D. Expenses to be deducted from rental income

Expenses that may be taken into account in the determination of the declared rental income can be determined using two different methods, which are "lump sum expense" and "actual expense" methods. Taxpayers may choose the method they prefer.

1. Lump-sum expense method

In this method, 15% of the rent can be deducted directly as expense.

If the income is partly exempt (for example, TL 7,000 of residential rental incomes is exempt from income tax for the year 2021), the exemption should first be deducted from the rent amount and the 15% lump-sum expense should be deducted from the remaining income.

Since there are no exempt amounts for rents received from offices, 15% of the rent should be deducted as lump-sum expense and the remaining amount should be declared.

It should be taken into account that those who select this method may not revert to the actual expense method before 2 years.

2. Actual expense method

In the actual expense method, expenses that are listed in the article 74 of the Income Tax Law and that must be based on documents are deductible.

However, since TL 7,000 of the revenue is exempt from tax in case of residential rental income, the part of the expenses corresponding only to the taxable gains should be calculated and deducted from the income.

Information regarding expenses deductible in the actual expense method is brought to your attention below:

a. Loan interests

If the real estate acquired with a loan is rented, the interests paid for the loan can be deducted from the rent income derived. As a matter of fact, if the loan interests exceed the rent income, this amount is deemed as surplus expense, which means that this part, which cannot be deducted from the rent income, can be deducted from other incomes declared.

b. 5% of the house purchase price

5% of a real estate purchase price as a residence can be deducted as expense for 5 years as of the year of acquisition. However, if the expense calculated in this way exceeds the rent income derived, the exceeding part may not be deducted from other incomes or carried forward to following years.

c. Rent of houses occupied

Another actual expense item on the other hand is the rent paid by those who rent the houses they own and pay rent for another house they live in. The part of these rents corresponding to the non-exempt gains can be deducted from the revenue in accordance with the actual expense method. However, as explained above, if the expense exceeds the rent income, the exceeding part may not be deducted from other incomes or carried forward to following years.

d. Thermal insulation expenditures

Expenditures intended to ensure thermal insulation and energy saving which provides a feature of increasing the real estate's economical value made by the leaser may be deducted from rental income. On the other hand, in the circumstance that these expenditures exceed the amortization limit (TL 1,500) in a single calendar year, considering them as a cost is also possible.

e. Other actual expenses

Some other actual expense items that can be taken into account in the declaration of rental income, provided that they are related with the real estate rent, are as follows:

- ▶ Lighting, heating, water and elevator expenses,
- ▶ Management expenses,
- ▶ Taxes, duties, fees and goodwill paid along with insurance expenses,
- ▶ Depreciation (2%),
- ▶ Repair and maintenance expenses,
- ▶ Rents and other actual expenses paid by those who lease the property and rights they rent.

II. Real estate sales profits

Gains derived from the sale of the real estate purchased, outside of the scope of the commercial activity by real persons, are deemed as "capital gains". Under normal circumstances, these gains are subject to income tax, but income tax shall not be paid regardless of the amount of the income, in case of sale of real estate that is acquired through inheritance or donation.

A. Time of retention and its effect on taxation

In order not to pay taxes over the income in case of sale of real estate acquired through means other than inheritance or donation (acquired, constructed, etc.), the real estate must have been retained for at least 5 years. In other words, in case the real estate is sold after being retained for less than 5 years, income tax must be paid over the gains derived in principle. The five-year period is calculated in days.

B. Indexation

The effect of inflation can be eliminated during the calculation of the gains that are generated from real estate sold before expiration of the five-year period and that must be declared. This is briefly called as "indexation". The Turkish Statistical Institute (TSI) announces the domestic producer's price indexes (D-PPI) used in the calculation of the inflation of the previous month, at the beginning of each month. These D-PPIs must be used in the indexation relating to real estate sold in 2021.

The rate of increase between the index of the month prior to the month when the real estate is sold and the index of the month prior to the month it is purchased is calculated. A new cost price is determined by increasing the purchase price at this rate. The amount remaining after deducting the expenses, if any, from the difference between the new cost price and the sales price calculated in this way is deemed as net profit. However, the index difference must be more than 10% in order to benefit from this implementation. Otherwise, the profit must be calculated by deducting the initial purchase price and expenses from the sales price.

C. Exemption implementation

TL 19,000 (for 2021) of the gains generated from the sale of a real estate in 5 years is exempted from income tax. Tax return shall not be submitted and therefore tax shall not be paid, in case the gains calculated after indexation, if indexation is possible, or the difference between the sales and purchase price, if indexation is not possible, is less than TL 19,000.

If gains exceeding this amount are generated, the exceeding part should be declared with an income tax return and the related tax should be paid.

III. Tax rate, declaration and payment

A. Income tax rate

Income tax on the tax returns to be submitted in March 2022 for the non-wage income (security income, rental income, commercial earnings, self-employment) derived in 2021 will be calculated in line with the below tariff:

Income bracket	Tax rate
Up to TRL 24,000	15%
For TRL 53,000; for the first TRL 24,000, TRL 3,300, 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%

B. Time of declaration

Real persons must declare the rental income they derive or the gains they generate from the sales of real estate, with an annual income tax return until the end of March in the following year.

Accordingly, the relevant income derived in 2021 should be declared by Thursday, 31 March 2022 starting from 1 March 2022.

C. Method of filing the tax return

The annual income tax return for rent incomes or real estate sales profit can be filed manually by going to the tax office. These tax returns may be sent by mail as well.

The tax return for the concerning income may also be submitted electronically via the "Ready Declaration System" implemented since 1 March 2016.

Accordingly, income taxpayers whose incomes are comprised only of salary, rent income, income from securities and other gains and revenues or several or all of these items may submit their declarations pertaining to such incomes through the "Prepared Declaration System" which is prepared in advance by the Revenue Administration and then submitted to the approval of taxpayers.

Taxpayers may log in the system via the Administration's website (www.gib.gov.tr) by replying to the security questions or by using their Internet Tax Office passwords.

D. Payment time of the tax

The first installment of the income tax calculated on the tax return must be paid in two equal installments, the first one by the end of March and the second one by the end of July.

Accordingly, the first and second installments of the income tax calculated on incomes declared for 2021 must be paid:

- ▶ By Thursday, 31 March 2022
- ▶ By Monday, 1 August 2022 respectively.

Alternative approaches on transfer pricing analysis of intra-group services

Multinational enterprise (MNE) provides intra-group services such as legal, IT and internal audit, through holding or service center. Cost pressure stemmed from new market entries led MNEs to increase the control over group companies and to pursue cheaper alternatives for provision of services by increasing the group synergy.¹ OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations (OECD Guideline) embraces the arm's length principle in determining transfer prices of intra-group services, along with a benefits test to determine whether intra-group services have in fact been provided.² OECD approach causes several discussions in transfer pricing literature, such as contract and location factors.

Contract serves as a valuable source of information in determining whether services are provided within the scope of the benefits test. Ricardo Garcia Anton argues that the invisible hierarchical order in the MNE structure, which emerges as a result of the ordinary course of business life, reduces the bargaining power in the contract process.³ Some costs incurred by independent entities are not realized in the process of providing intra-group services. Costs related to analyzing suitable business relationship, to negotiating and renegotiating contractual arrangements, and to missed opportunities due to current negotiation process will not be incurred in the provision of intra-group services.⁴ Therefore, Anton claims that group interests should also be considered in transfer pricing analysis.

Another criticism of the approach of OECD Guideline indicates the location factor. According to the concept called scarcity value, Nina Berndsen argues that the value created by providing a service to an MNE resident in a low-income country, in which that particular service is not available, will create higher group-based profitability.⁵ By eliminating the disadvantages existing due to unavailability of the service via providing intra-group services the company will have a significant advantage over other companies residing in the country that do not have access to such services. Therefore, factors related to geography and identifying the additional value created shall have importance in transfer pricing analysis.

OECD Guideline provides a safe harbour (5% fixed mark-up) for low value-added intra-group services.⁶ In addition to the fact that low value-added services are not profitable and economically insignificant activities, it will create more favorable outcome to conduct the analysis by taking the main

¹ Feridun Güngör & Hakan Orhan, "Transfer Fiyatlandırması Açısından Grup İçi (Holding) Yönetim Hizmetleri", *Vergide Gündem*, (October 2009): p. 1

² OECD, "Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022", *OECD Publishing*, (January 2022): para. 7.5.

³ Ricardo Garcia Anton, "Enhancing the Group Interest in Transfer Pricing Analysis", *International Tax Studies*, (May 2020): p. 3

⁴ *Ibid*, p. 13

⁵ Nina Berndsen, "Profit Allocation Based on Scarcity Value", *World Tax Journal*, (November 2020): p. 828

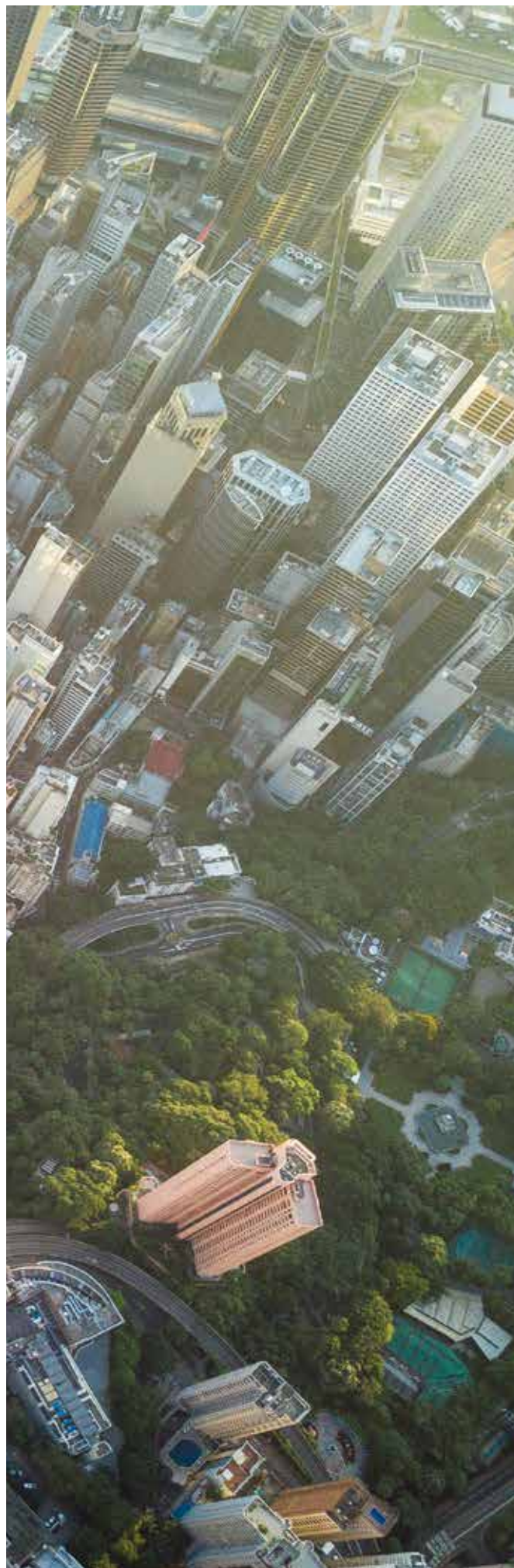
⁶ OECD Guideline, para. 7.61.

business activity of the MNE as a whole into consideration, not only by considering the field of activity of the company providing or receiving services.⁷ However, taxpayers still can be criticized by tax administrations with regard to the possibility of service procurement from domestic service providers instead of receiving them from a related entity resident abroad. However, as independent entities usually provide short-term and special services compared to long-term and general services provided by related parties due to their experienced personnel, who have better understanding of the group, obtaining such services from related parties constitutes a sufficient reason.

Transfer pricing analysis of intra-group services is a highly technical process. It is necessary to employ the benefits test, to use all the materials that can be beneficial to this end, and to carry out the arm's length analysis within this framework. It remains a matter of discussion whether OECD will introduce new applications to evaluate MNEs unitary entity, in line with the criticisms in the literature.

⁷ Anja Benz, "Practical Application of the Guidance on Low-Value Adding Services", *International Transfer Pricing Journal*, (March-April 2021): p. 119

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.



Şubat ayı "Gümrükte Gündem"i belirleyen başlıca gelişme, 3351 sayılı İthalatta İlave Gümrük Vergisi Uygulamasına İlişkin Karar'da değişiklik yapılması ve kimi ürünlerde uygulanan ilave gümrük vergilerinin değiştirilmesi olmuştur.

Bunun yanında II no.lu KDV Beyannamesine "İthal Eşyaya İlişkin Sonradan Yapılan Ödemeler" işlem türü eklenmiştir. Ayrıca, Çin menşeli fancoil ve Çin menşeli sodyum formiat ürünlerinde damping düzenlemeleri yapılmış, 3826.00.10.00.19 ve 3826.00.90.00.00 GTİP`li eşya hakkında yazı yayımlanmış, süresi dolan ve dolacak mevcut dampinge karşı önlemler ilan edilmiş ve Çin menşeli "adi metallerden içi doldurulmuş teller (elektrikli ark kaynağı yapmak için)" ürünü ithalatına yönelik dampinge karşı önleme ilişkin nihai gözden geçirme soruşturması açılmıştır.

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

1- Çin menşeli fancoil ve Çin menşeli sodyum formiat ürünlerinde damping düzenlemeleri yapıldı.

2 Şubat 2022 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan:

- ▶ 2022/1 sayılı Tebliğ ile, Çin menşeli fancoil ithalinde yürütülen nihai gözden geçirme soruşturmasının tamamlanması neticesinde, yürürlükte olan dampinge karşı önlemin aşağıdaki tabloda gösterilen biçimde uygulanmaya devam edilmesine karar verilmiştir.

GTİP	Eşyanın Tanımı	Menşe ülke	Damping Karşı Önlem (CIF Bedelin %)
8415.83.00.90.00	Yalnız belirli salon tipi sıcak ve soğuk hava cihazları (fancoil)	Çin Halk Cumhuriyeti	56,50

- ▶ 2022/2 sayılı Tebliğ ile Çin menşeli sodyum formiat ithalinde yürütülen nihai gözden geçirme soruşturmasının tamamlanması neticesinde, yürürlükte olan dampinge karşı önlemin aşağıdaki tabloda gösterilen biçimde uygulanmaya devam edilmesine karar verilmiştir.

GTİP	Eşyanın Tanımı	Menşe ülke	Damping Karşı Önlem (CIF Bedelin %)
2915.12.00.00.12	Sodyum Formiat	Çin Halk Cumhuriyeti	31

Söz konusu Tebliğler, yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir

2- 3826.00.10.00.19 ve 3826.00.90.00.00 GTİP`li eşya hakkında yazı yayımlandı.

Gümrükler Genel Müdürlüğü tarafından yayımlanan yazıda, 3826.00.90.00.00 ve 3826.00.10.00.19 GTİP'li eşyaların ihrac amaçlı üretimi, ticareti ve ihrac edilmesinin lisans veya izne tabi olup olmadığı hususunda yaşanan tereddütler üzerine Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu'ndan (EPDK) alınan yazıda:

- ▶ Biodizelin akaryakıt sınıfında sayılmasına,
- ▶ 3826.00.10.00.11 GTİP'li eşyanın biodizel olarak değerlendirilmesine,

- Biodizel üretiminin işleme (biodizel) lisansı kapsamında yapılması gerektiği,
- 3826.00.10.00.19 ve 3826.00.90.00.00 GTİP kapsamında yer alan ürünlerin akaryakıt (biodizel) kapsamında yer almamasına ve bunların akaryakıt olarak piyasa faaliyetine konu edilememesine, bu çerçevede bu ürünlerin üretimi, ticareti ve ihracatı için EPDK tarafından düzenlenecek lisans veya izine gerek olmadığına,

İlişkin uygulamaların devamına karar verilmiştir denilerek söz konusu 3826.00.10.00.19 ve 3826.00.90.00.00 GTİP`li ürünlerin akaryakıt (biodizel) kapsamında yer almadığı ve bu ürünlerin akaryakıt olarak piyasa faaliyetine konu edilemediği, bu kapsamda, 3826.00.10.00.19 ve 3826.00.90.00.00 GTİP`li ürünlerin üretimi, depolanması, nakil işlemleri ve ihrac edilmesi için Kurumlarından lisans/izin alınması gerekmediği ifade edilmiştir.

3- II no.lu KDV beyannamesine "İthal eşyaya ilişkin sonradan yapılan ödemeler" işlem türü eklendi.

Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yapılan duyuruya göre, 2 No.lu Katma Değer Vergisi Beyannamesine, Vergi Bildirimi - Tam Tevkifat Uygulanan İşlemlere Ait Bildirim - İşlem Türü seçmeli alanına "106-İthal Edilen Malın Bedelinde Sonradan Ortaya Çıkan Ödemeler" eklenmiştir.

Ayrıca Ekler bölümünde, İthal Edilen Malın Bedelinde Sonradan Ortaya Çıkan Ödemeler ilgili bilgilerin ayrıntılarına ilişkin "Tam Tevkifat Kapsamında İthalat İşlemlerine İlişkin Bilgiler" tablosu oluşturulmuştur.

Söz konusu değişiklikler için beyanname düzenleme programının güncellenmesi gerekmektedir.

4- Süresi dolan ve dolacak mevcut dampinge karşı önlemler ilan edildi.

11 Şubat 2022 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 2022/5 sayılı Tebliğ ile 2021 yılının ikinci yarısında yürürlük süresi dolan ve 2022 yılının ikinci yarısında süresi dolacak mevcut dampinge karşı önlemler ilan edilmiştir.

Aşağıdaki tabloda yer alan dampinge karşı önlemlerin yürürlükte kalma süresi, 5'inci maddede belirtilen esaslar çerçevesinde karşısında belirtilen tarihte sona ermiştir.

Önlemin yayımlandığı tarihteki pozisyon numarası	Önlemin yayımlandığı tarihteki eşya tanımı	Menşe ülke	Önlemin yayımlandığı Resmî Gazete tarih ve sayısı	Tebliğ no	Önlemin bitiş tarihi
8207.50.60.00.00	Delmeye mahsus aletlerden iş gören kısımları diğer maddelerden olanların diğerlerinden metal işlemeye mahsus iş gören kısımları diğer yüksek hız çeliğinden olanlar	Çin Halk Cumhuriyeti	7/12/2016 29911	2016/49	7/12/2021
8207.70.31.00.19	Frezelemeye mahsus aletlerin metal işlemeye mahsus olanlardan iş gören kısımları diğer maddelerden parmak frezelerin diğerleri				

Aşağıdaki tabloda yer alan dampinge karşı önlemlerin yürürlükte kalma süreleri, 5'inci maddede belirtilen esaslar çerçevesinde bir nihai gözden geçirme soruşturması açılmaması halinde karşılarında belirtilen tarihlerde sona erecektir.

Önlemin yayımlandığı tarihteki pozisyon numarası	Önlemin yayımlandığı tarihteki eşya tanımı	Menşe ülke	Önlemin yayımlandığı Resmî Gazete tarih ve sayısı	Tebliğ no	Önlemin bitiş tarihi
8413.40.00.00.00	Beton Pompaları	Kore Cumhuriyeti	12/7/2017 30122	2017/18	12/7/2022
8705.90.30.00.00	Beton Pompalama Taşıtları	Çin Halk Cumhuriyeti			
7411.10.10.00.00 7411.10.90.00.00	Rafine edilmiş bakırdan ince ve kalın borular	Yunanistan Cumhuriyeti	17/10/2017 30213	2017/25	17/10/2022
5811.00 (5811.00.00.07.00, 5811.00.00.09.00, 5811.00.00.92.00, 5811.00.00.93.00 hariç)	Kapitoneli Mensucat	Çin Halk Cumhuriyeti	20/10/2017 30216	2017/22	20/10/2022
2917.32.00.00.00	Dioktil ortoftalatlar (dioktil ftalat)	Kore Cumhuriyeti	20/10/2017 30216	2017/23	20/10/2022
2917.39.95.90.13	Dioktil tereftalat	Kore Cumhuriyeti	20/10/2017 30216	2017/24	20/10/2022

Önlemin yayımlandığı tarihteki pozisyon numarası	Önlemin yayımlandığı tarihteki eşya tanımı	Menşe ülke	Önlemin yayımlandığı Resmî Gazete tarih ve sayısı	Tebliğ no	Önlemin bitiş tarihi
7208.51.20.10.11	Sıcak haddelenmiş rulo halinde olmayan yassı çelik (kalın levha-yalnız genişlikleri 3600 mm ve daha az olanlar)	Çin Halk Cumhuriyeti	29/11/2017 30255	2017/32	29/11/2022
7208.51.20.10.19					
7208.51.20.90.11					
7208.51.20.90.19					
7208.90.80.10.11					
7208.90.80.10.12					
7208.90.80.20.11					
7208.90.80.20.12					
7225.40.40.00.00					
7225.99.00.00.10					
7225.99.00.00.90					
7211.13.00.11.00					
7211.13.00.19.00					
7211.14.00.21.12					
7211.14.00.29.11					
7211.14.00.29.12					
4011.20.90	Otobüs ve kamyonlarda kullanılanlar - yükleme endeksi 121'i geçenler	Çin Halk Cumhuriyeti	2/12/2017 30258	2017/33	2/12/2022
4011.70.00.00.00	Tarım ve orman taşıtları ve makinelerinde kullanılan türde olanlar				
4011.80.00.00.00	Yapı, madencilik veya sanayi elleçleme taşıtları ve makinelerinde kullanılan türde olanlar				
4011.90.00.00.00	Diğerleri				
7005.29	Diğerleri	Rusya Federasyonu	23/12/2017 30279	2017/35	23/12/2022

Bu Tebliğ, yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir

5- Çin menşeli "adi metallere içi doldurulmuş teller (elektrikli ark kaynağı yapmak için)" ürünü ithalatına yönelik dampainge karşı önleme ilişkin nihai gözden geçirme soruşturması açıldı.

11 Şubat 2022 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 2022/6 sayılı Tebliğ ile Çin menşeli "adi metallere içi doldurulmuş teller (elektrikli ark kaynağı yapmak için)" ürünü ithalatına yönelik yürürlükte bulunan dampainge karşı kesin önleme ilişkin nihai gözden geçirme soruşturması açılmıştır.

Soruşturma konusu olan 8311.20.00.00.00 GTİP'i altında yer alan "adi metallere içi doldurulmuş teller (elektrikli ark kaynağı yapmak için)" tanımlı ürünün ithalatında Çin menşeli olanları için CIF bedelin %21,12'si ve 28,87'si oranında dampainge karşı kesin önlem uygulanmaktadır.

Meri önlem soruşturma sonuçlanıncaya kadar yürürlükte kalmaya devam edecektir.

Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

6- İthalatta İlave Gümrük Vergisinin Uygulanmasına İlişkin Karar'da Değişiklik Yapıldı.

24 Şubat 2022 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan Cumhurbaşkanı Kararı ile İthalatta İlave Gümrük Vergisi Uygulanmasına İlişkin Kararın eki Ek-1 ve Ek-2 sayılı tablolarından, aşağıdaki listelerde yer alan GTİP numaralı eşyalara ait satırlar çıkarılmıştır. Ayrıca, mezkûr Karar eki Ek-3 sayılı Tabloda aşağıda listede yer alan bazı GTİP numaralı eşyalar çıkartılmış ve bazı GTİP numaralı eşyaların dip notları değiştirilmiştir.

Ek-1 Tablo'dan Çıkarılan GTİPlerin listesi (1 sayılı liste)

GTİP	24.02.2022 tarihinden önceki durum								24.02.2022 tarihinden sonraki durum
	1	2	3	4	GTS ülkeleri			8	
					5	6	7		
3213.10.00.00.00	0	0	0	0	14.0	14.0	14.0	14.0	(Çıkarılmıştır)
3213.90.00.00.00	0	0	0	0	14.0	14.0	14.0	14.0	(Çıkarılmıştır)
3604.10.00.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
3604.90.00.00.11	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
3604.90.00.00.12	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
3604.90.00.00.13	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
3604.90.00.00.19	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
3701.91.00.00.11	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
3701.91.00.00.12	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
3701.91.00.00.13	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
3701.91.00.00.19	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
3701.99.00.00.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
4414.10.10.00.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
4414.10.90.00.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
4414.90.00.00.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
4415.10.10.00.11	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4415.10.10.00.19	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4415.10.90.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4415.20.20.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4415.20.90.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4416.00.00.10.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4416.00.00.90.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4418.11.00.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4418.19.50.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4418.19.90.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4418.21.10.00.11	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4418.21.10.00.19	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4418.21.90.00.11	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4418.21.90.00.19	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4418.29.50.00.11	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4418.29.50.00.19	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4418.29.80.00.11	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4418.29.80.00.19	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4418.30.00.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4418.40.00.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4418.50.00.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4418.73.10.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4418.73.90.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4418.74.00.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4418.75.00.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4418.79.00.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4418.81.00.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)

24.02.2022 tarihinden önceki durum									24.02.2022 tarihinden sonraki durum
GTİP	1	2	3	4	GTS ülkeleri			8	
					5	6	7		
4418.82.00.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4418.83.00.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4418.89.00.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4418.91.00.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4418.92.00.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4418.99.00.00.11	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4418.99.00.00.12	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4418.99.00.00.13	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4418.99.00.00.14	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4418.99.00.00.15	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4418.99.00.00.19	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4419.11.00.00.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
4419.12.00.00.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
4419.19.00.00.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
4419.20.10.10.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
4419.20.10.20.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
4419.20.10.90.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
4419.20.90.10.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
4419.20.90.20.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
4419.20.90.90.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
4419.90.00.10.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
4419.90.00.20.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
4419.90.00.90.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
4420.11.10.00.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
4420.11.90.00.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
4420.19.00.00.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
4420.90.10.00.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
4420.90.91.00.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
4420.90.99.00.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
4421.10.00.00.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
4502.00.00.00.00	0	0	0	0	8.0	8.0	8.0	8.0	(Çıkarılmıştır)
4503.10.10.00.00	0	0	0	0	18.0	18.0	18.0	18.0	(Çıkarılmıştır)
4503.10.90.00.00	0	0	0	0	18.0	18.0	18.0	18.0	(Çıkarılmıştır)
4503.90.00.00.00	0	0	0	0	18.0	18.0	18.0	18.0	(Çıkarılmıştır)
4504.10.11.00.00	0	0	0	0	18.0	18.0	18.0	18.0	(Çıkarılmıştır)
4504.10.19.00.00	0	0	0	0	18.0	18.0	18.0	18.0	(Çıkarılmıştır)
4504.10.91.00.00	0	0	0	0	18.0	18.0	18.0	18.0	(Çıkarılmıştır)
4504.10.99.00.11	0	0	0	0	18.0	18.0	18.0	18.0	(Çıkarılmıştır)
4504.10.99.00.12	0	0	0	0	18.0	18.0	18.0	18.0	(Çıkarılmıştır)
4504.10.99.00.19	0	0	0	0	18.0	18.0	18.0	18.0	(Çıkarılmıştır)
4504.90.20.00.00	0	0	0	0	18.0	18.0	18.0	18.0	(Çıkarılmıştır)
4504.90.80.00.00	0	0	0	0	18.0	18.0	18.0	18.0	(Çıkarılmıştır)
4601.21.10.00.00	0	0	0	0	16.0	16.0	16.0	16.0	(Çıkarılmıştır)
4601.21.90.00.00	0	0	0	0	16.0	16.0	16.0	16.0	(Çıkarılmıştır)
4601.22.10.00.00	0	0	0	0	16.0	16.0	16.0	16.0	(Çıkarılmıştır)
4601.22.90.00.00	0	0	0	0	16.0	16.0	16.0	16.0	(Çıkarılmıştır)
4601.29.10.00.00	0	0	0	0	16.0	16.0	16.0	16.0	(Çıkarılmıştır)
4601.29.90.00.00	0	0	0	0	16.0	16.0	16.0	16.0	(Çıkarılmıştır)

24.02.2022 tarihinden önceki durum									24.02.2022 tarihinden sonraki durum
GTİP	1	2	3	4	GTS ülkeleri			8	
					5	6	7		
4601.92.05.00.00	0	0	0	0	16.0	16.0	16.0	16.0	(Çıkarılmıştır)
4601.92.10.00.00	0	0	0	0	16.0	16.0	16.0	16.0	(Çıkarılmıştır)
4601.92.90.00.00	0	0	0	0	16.0	16.0	16.0	16.0	(Çıkarılmıştır)
4601.93.05.00.00	0	0	0	0	16.0	16.0	16.0	16.0	(Çıkarılmıştır)
4601.93.10.00.00	0	0	0	0	16.0	16.0	16.0	16.0	(Çıkarılmıştır)
4601.93.90.00.00	0	0	0	0	16.0	16.0	16.0	16.0	(Çıkarılmıştır)
4601.94.05.00.00	0	0	0	0	16.0	16.0	16.0	16.0	(Çıkarılmıştır)
4601.94.10.00.00	0	0	0	0	16.0	16.0	16.0	16.0	(Çıkarılmıştır)
4601.94.90.00.00	0	0	0	0	16.0	16.0	16.0	16.0	(Çıkarılmıştır)
4601.99.05.00.00	0	0	0	0	16.0	16.0	16.0	16.0	(Çıkarılmıştır)
4601.99.10.00.00	0	0	0	0	16.0	16.0	16.0	16.0	(Çıkarılmıştır)
4601.99.90.00.00	0	0	0	0	16.0	16.0	16.0	16.0	(Çıkarılmıştır)
4602.11.00.10.00	0	0	0	0	16.0	16.0	16.0	16.0	(Çıkarılmıştır)
4602.11.00.20.00	0	0	0	0	16.0	16.0	16.0	16.0	(Çıkarılmıştır)
4602.11.00.90.00	0	0	0	0	16.0	16.0	16.0	16.0	(Çıkarılmıştır)
4602.12.00.10.00	0	0	0	0	16.0	16.0	16.0	16.0	(Çıkarılmıştır)
4602.12.00.20.00	0	0	0	0	16.0	16.0	16.0	16.0	(Çıkarılmıştır)
4602.12.00.90.00	0	0	0	0	16.0	16.0	16.0	16.0	(Çıkarılmıştır)
4602.19.10.00.00	0	0	0	0	16.0	16.0	16.0	16.0	(Çıkarılmıştır)
4602.19.90.10.00	0	0	0	0	16.0	16.0	16.0	16.0	(Çıkarılmıştır)
4602.19.90.90.00	0	0	0	0	16.0	16.0	16.0	16.0	(Çıkarılmıştır)
4602.90.00.10.00	0	0	0	0	16.0	16.0	16.0	16.0	(Çıkarılmıştır)
4602.90.00.90.00	0	0	0	0	16.0	16.0	16.0	16.0	(Çıkarılmıştır)
4811.41.20.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4811.41.90.10.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
4817.10.00.00.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
4817.20.00.00.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
4817.30.00.00.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
4818.10.10.10.00	0	0	0	0	24.0	24.0	24.0	24.0	(Çıkarılmıştır)
4818.10.10.90.00	0	0	0	0	24.0	24.0	24.0	24.0	(Çıkarılmıştır)
4818.10.90.10.00	0	0	0	0	24.0	24.0	24.0	24.0	(Çıkarılmıştır)
4818.10.90.90.00	0	0	0	0	24.0	24.0	24.0	24.0	(Çıkarılmıştır)
4818.20.10.00.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
4818.20.91.00.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
4818.20.99.00.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
4818.30.00.00.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
4818.90.10.00.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
4818.90.90.00.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
4909.00.00.11.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
4909.00.00.12.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
4909.00.00.19.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
4910.00.00.00.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
4911.10.10.00.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
4911.10.90.00.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
5901.10.00.00.00	0	0	0	0	14.0	14.0	14.0	14.0	(Çıkarılmıştır)
6701.00.00.00.11	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
6701.00.00.00.12	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
6701.00.00.00.13	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)

24.02.2022 tarihinden önceki durum									24.02.2022 tarihinden sonraki durum
GTİP	1	2	3	4	GTS ülkeleri			8	
					5	6	7		
6703.00.00.00.11	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
6703.00.00.00.19	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
6704.11.00.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
6704.19.00.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
6704.20.00.00.11	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
6704.20.00.00.19	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
6704.90.00.00.11	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
6704.90.00.00.19	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
6801.00.00.00.00	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkarılmıştır)
6802.10.00.10.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
6802.10.00.90.11	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
6802.10.00.90.19	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
6802.21.00.00.11	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
6802.21.00.00.12	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
6802.21.00.00.13	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
6802.21.00.00.19	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
6802.29.00.10.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
6802.29.00.90.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
6802.91.00.00.11	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
6802.91.00.00.19	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
6802.92.00.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
6802.99.10.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
6802.99.90.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
6803.00.10.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
6803.00.90.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
6809.11.00.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
6809.19.00.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
6809.90.00.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
6810.11.10.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
6810.11.90.00.11	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
6810.11.90.00.19	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
6810.19.00.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
6810.91.00.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
6810.99.00.00.11	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
6810.99.00.00.19	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
6813.20.00.21.00	0	0	0	0	7.0	7.0	7.0	7.0	(Çıkarılmıştır)
6813.20.00.29.00	0	0	0	0	7.0	7.0	7.0	7.0	(Çıkarılmıştır)
6813.20.00.90.00	0	0	0	0	7.0	7.0	7.0	7.0	(Çıkarılmıştır)
6813.81.00.10.00	0	0	0	0	7.0	7.0	7.0	7.0	(Çıkarılmıştır)
6901.00.00.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
6902.10.00.90.11	0	0	0	0	5.0	5.0	5.0	5.0	(Çıkarılmıştır)
6902.10.00.90.19	0	0	0	0	5.0	5.0	5.0	5.0	(Çıkarılmıştır)
6902.20.10.00.00	0	0	0	0	5.0	5.0	5.0	5.0	(Çıkarılmıştır)
6902.20.91.00.11	0	0	0	0	5.0	5.0	5.0	5.0	(Çıkarılmıştır)
6902.20.91.00.19	0	0	0	0	5.0	5.0	5.0	5.0	(Çıkarılmıştır)
6902.20.99.90.11	0	0	0	0	5.0	5.0	5.0	5.0	(Çıkarılmıştır)
6902.90.00.00.19	0	0	0	0	5.0	5.0	5.0	5.0	(Çıkarılmıştır)
6904.10.00.00.11	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)

24.02.2022 tarihinden önceki durum									24.02.2022 tarihinden sonraki durum
GTİP	1	2	3	4	GTS ülkeleri			8	
					5	6	7		
6904.10.00.00.19	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkartılmıştır)
6904.90.00.00.11	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkartılmıştır)
6904.90.00.00.19	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkartılmıştır)
6907.21.00.00.00	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkartılmıştır)
6907.22.00.00.00	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkartılmıştır)
6907.23.00.00.00	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkartılmıştır)
6907.30.00.00.00	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkartılmıştır)
6907.40.00.00.00	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkartılmıştır)
6910.10.00.00.00	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkartılmıştır)
6910.90.00.00.00	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkartılmıştır)
7016.10.00.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkartılmıştır)
7016.90.10.00.11	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkartılmıştır)
7016.90.10.00.19	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkartılmıştır)
7016.90.40.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkartılmıştır)
7016.90.70.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkartılmıştır)
7018.10.11.00.00	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkartılmıştır)
7018.10.19.00.00	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkartılmıştır)
7018.10.30.00.00	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkartılmıştır)
7018.10.51.00.00	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkartılmıştır)
7018.10.59.00.00	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkartılmıştır)
7018.10.90.00.00	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkartılmıştır)
7018.90.10.00.11	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkartılmıştır)
7018.90.10.00.12	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkartılmıştır)
7018.90.90.00.00	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkartılmıştır)
7101.10.00.00.11	0	0	0	0	5.0	5.0	5.0	5.0	(Çıkartılmıştır)
7101.21.00.00.00	0	0	0	0	5.0	5.0	5.0	5.0	(Çıkartılmıştır)
7103.10.00.00.11	0	0	0	0	5.0	5.0	5.0	5.0	(Çıkartılmıştır)
7103.10.00.00.12	0	0	0	0	5.0	5.0	5.0	5.0	(Çıkartılmıştır)
7103.10.00.00.13	0	0	0	0	5.0	5.0	5.0	5.0	(Çıkartılmıştır)
7103.10.00.00.19	0	0	0	0	5.0	5.0	5.0	5.0	(Çıkartılmıştır)
7308.10.00.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkartılmıştır)
7308.20.00.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkartılmıştır)
7308.30.00.00.11	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkartılmıştır)
7308.30.00.00.19	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkartılmıştır)
7308.40.00.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkartılmıştır)
7309.00.10.00.11	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkartılmıştır)
7309.00.10.00.12	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkartılmıştır)
7309.00.30.00.11	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkartılmıştır)
7309.00.30.00.12	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkartılmıştır)
7309.00.51.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkartılmıştır)
7309.00.59.00.11	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkartılmıştır)
7309.00.59.00.12	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkartılmıştır)
7309.00.90.00.11	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkartılmıştır)
7309.00.90.00.12	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkartılmıştır)
7310.10.00.10.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkartılmıştır)
7310.10.00.90.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkartılmıştır)
7310.21.11.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkartılmıştır)
7310.21.19.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkartılmıştır)

24.02.2022 tarihinden önceki durum									24.02.2022 tarihinden sonraki durum
GTİP	1	2	3	4	GTS ülkeleri			8	
					5	6	7		
7310.21.91.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
7310.21.99.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
7310.29.10.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
7310.29.90.10.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
7310.29.90.90.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
7314.20.90.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
7314.31.00.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
7314.39.00.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
7314.41.00.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
7314.42.00.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
7314.49.00.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
7315.20.00.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
7319.40.00.00.11	0	0	0	0	7.0	7.0	7.0	7.0	(Çıkarılmıştır)
7319.40.00.00.19	0	0	0	0	7.0	7.0	7.0	7.0	(Çıkarılmıştır)
7319.90.10.00.00	0	0	0	0	7.0	7.0	7.0	7.0	(Çıkarılmıştır)
7319.90.90.00.11	0	0	0	0	7.0	7.0	7.0	7.0	(Çıkarılmıştır)
7319.90.90.00.12	0	0	0	0	7.0	7.0	7.0	7.0	(Çıkarılmıştır)
7319.90.90.00.19	0	0	0	0	7.0	7.0	7.0	7.0	(Çıkarılmıştır)
7320.10.11.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
7320.10.19.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
7320.10.90.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
7322.11.00.00.11	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
7322.11.00.00.12	0	0	0	0	5.0	5.0	5.0	5.0	(Çıkarılmıştır)
7322.19.00.00.11	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
7322.19.00.00.12	0	0	0	0	5.0	5.0	5.0	5.0	(Çıkarılmıştır)
7326.90.30.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
8207.40.10.10.00	0	0	0	0	1.9	1.9	1.9	1.9	(Çıkarılmıştır)
8207.40.30.10.00	0	0	0	0	1.9	1.9	1.9	1.9	(Çıkarılmıştır)
8212.10.90.10.11	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
8212.10.90.10.19	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
8212.10.90.20.11	0	0	0	0	2.3	2.3	2.3	2.3	(Çıkarılmıştır)
8212.10.90.20.19	0	0	0	0	2.3	2.3	2.3	2.3	(Çıkarılmıştır)
8212.90.00.00.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
8213.00.00.10.11	0	0	0	0	7.8	7.8	7.8	7.8	(Çıkarılmıştır)
8213.00.00.10.12	0	0	0	0	7.8	7.8	7.8	7.8	(Çıkarılmıştır)
8213.00.00.10.13	0	0	0	0	7.8	7.8	7.8	7.8	(Çıkarılmıştır)
8213.00.00.10.19	0	0	0	0	7.8	7.8	7.8	7.8	(Çıkarılmıştır)
8213.00.00.20.00	0	0	0	0	7.8	7.8	7.8	7.8	(Çıkarılmıştır)
8214.10.00.00.11	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
8214.10.00.00.12	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
8214.10.00.00.19	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
8214.20.00.00.11	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
8214.20.00.00.19	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
8214.90.00.11.11	0	0	0	0	8.5	8.5	8.5	8.5	(Çıkarılmıştır)
8214.90.00.11.12	0	0	0	0	8.5	8.5	8.5	8.5	(Çıkarılmıştır)
8214.90.00.12.00	0	0	0	0	2.3	2.3	2.3	2.3	(Çıkarılmıştır)
8214.90.00.15.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
8306.21.00.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)

24.02.2022 tarihinden önceki durum									24.02.2022 tarihinden sonraki durum
GTİP	1	2	3	4	GTS ülkeleri			8	
					5	6	7		
8306.29.00.10.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
8306.29.00.30.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
8306.29.00.90.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
8306.30.00.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
8310.00.00.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
8414.60.00.00.00	0	0	0	0	7.0	7.0	7.0	7.0	(Çıkarılmıştır)
8419.90.85.90.12	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
8430.20.00.00.11	0	0	0	0	5.0	5.0	5.0	5.0	(Çıkarılmıştır)
8430.20.00.00.12	0	0	0	0	5.0	5.0	5.0	5.0	(Çıkarılmıştır)
8474.90.10.10.00	0	0	0	0	4.2	4.2	4.2	4.2	(Çıkarılmıştır)
8474.90.10.90.11	0	0	0	0	4.2	4.2	4.2	4.2	(Çıkarılmıştır)
8474.90.10.90.12	0	0	0	0	4.2	4.2	4.2	4.2	(Çıkarılmıştır)
8474.90.90.10.00	0	0	0	0	4.2	4.2	4.2	4.2	(Çıkarılmıştır)
8474.90.90.90.11	0	0	0	0	4.2	4.2	4.2	4.2	(Çıkarılmıştır)
8474.90.90.90.12	0	0	0	0	4.2	4.2	4.2	4.2	(Çıkarılmıştır)
8474.90.90.90.13	0	0	0	0	4.2	4.2	4.2	4.2	(Çıkarılmıştır)
8479.10.00.00.19	0	0	0	0	5.0	5.0	5.0	5.0	(Çıkarılmıştır)
8510.10.00.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
8510.20.00.00.11	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
8510.20.00.00.12	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
8510.30.00.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
8510.90.00.10.00	0	0	0	0	2.4	2.4	2.4	2.4	(Çıkarılmıştır)
8510.90.00.20.00	0	0	0	0	2.4	2.4	2.4	2.4	(Çıkarılmıştır)
8510.90.00.90.00	0	0	0	0	2.4	2.4	2.4	2.4	(Çıkarılmıştır)
8511.10.00.90.00	0	0	0	0	5.0	5.0	5.0	5.0	(Çıkarılmıştır)
8512.30.90.00.11	0	0	0	0	7.0	7.0	7.0	7.0	(Çıkarılmıştır)
8512.30.90.00.12	0	0	0	0	7.0	7.0	7.0	7.0	(Çıkarılmıştır)
8512.30.90.00.19	0	0	0	0	7.0	7.0	7.0	7.0	(Çıkarılmıştır)
8516.50.00.00.00	0	0	0	0	30.0	30.0	30.0	30.0	(Çıkarılmıştır)
8516.90.00.00.15	0	0	0	0	5.0	5.0	5.0	5.0	(Çıkarılmıştır)
8518.21.00.00.00	0	0	0	0	7.0	7.0	7.0	7.0	(Çıkarılmıştır)
8518.22.00.00.00	0	0	0	0	7.0	7.0	7.0	7.0	(Çıkarılmıştır)
8518.29.00.90.00	0	0	0	0	7.0	7.0	7.0	7.0	(Çıkarılmıştır)
8518.90.00.50.00	0	0	0	0	7.0	7.0	7.0	7.0	(Çıkarılmıştır)
8528.71.19.00.11	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
8528.71.19.00.19	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
8528.71.99.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
8531.10.30.00.11	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
8539.21.30.00.00	0	0	0	0	7.0	7.0	7.0	7.0	(Çıkarılmıştır)
8539.29.30.00.00	0	0	0	0	7.0	7.0	7.0	7.0	(Çıkarılmıştır)
8704.60.00.00.00	0	0	0	0	7.0	7.0	7.0	7.0	(Çıkarılmıştır)
8704.90.00.00.00	0	0	0	0	7.0	7.0	7.0	7.0	(Çıkarılmıştır)
8705.10.00.00.11	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
8705.10.00.00.19	0	0	0	0	5.0	5.0	5.0	5.0	(Çıkarılmıştır)
8705.20.00.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
8705.30.00.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
8705.40.00.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
8705.90.30.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)

24.02.2022 tarihinden önceki durum									24.02.2022 tarihinden sonraki durum
GTİP	1	2	3	4	GTS ülkeleri			8	
					5	6	7		
8705.90.80.10.11	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
8705.90.80.10.12	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
8716.39.30.00.00	0	0	0	0	7.0	7.0	7.0	7.0	(Çıkarılmıştır)
8716.39.50.00.00	0	0	0	0	5.0	5.0	5.0	5.0	(Çıkarılmıştır)
8716.39.80.00.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
8716.40.00.00.00	0	0	0	0	7.0	7.0	7.0	7.0	(Çıkarılmıştır)
8716.80.00.10.00	0	0	0	0	7.0	7.0	7.0	7.0	(Çıkarılmıştır)
8716.80.00.90.12	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
8716.80.00.90.18	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkarılmıştır)
8716.90.10.00.00	0	0	0	0	5.0	5.0	5.0	5.0	(Çıkarılmıştır)
8716.90.30.00.00	0	0	0	0	7.0	7.0	7.0	7.0	(Çıkarılmıştır)
8716.90.50.00.00	0	0	0	0	5.0	5.0	5.0	5.0	(Çıkarılmıştır)
8716.90.90.00.11	0	0	0	0	5.0	5.0	5.0	5.0	(Çıkarılmıştır)
8716.90.90.00.12	0	0	0	0	5.0	5.0	5.0	5.0	(Çıkarılmıştır)
8716.90.90.00.21	0	0	0	0	5.0	5.0	5.0	5.0	(Çıkarılmıştır)
8716.90.90.00.29	0	0	0	0	5.0	5.0	5.0	5.0	(Çıkarılmıştır)
8907.10.00.00.00	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkarılmıştır)
8907.90.00.00.11	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkarılmıştır)
8907.90.00.00.16	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkarılmıştır)
9001.30.00.00.00	0	0	0	0	6.0	6.0	6.0	6.0	(Çıkarılmıştır)
9001.40.20.00.00	0	0	0	0	6.0	6.0	6.0	6.0	(Çıkarılmıştır)
9001.40.41.00.00	0	0	0	0	6.0	6.0	6.0	6.0	(Çıkarılmıştır)
9001.40.49.00.00	0	0	0	0	6.0	6.0	6.0	6.0	(Çıkarılmıştır)
9001.40.80.00.00	0	0	0	0	6.0	6.0	6.0	6.0	(Çıkarılmıştır)
9010.60.00.00.00	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkarılmıştır)
9405.91.90.90.11	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkarılmıştır)
9505.10.10.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
9505.10.90.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
9505.90.00.00.00	0	0	0	0	10.0	10.0	10.0	10.0	(Çıkarılmıştır)
9507.10.00.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
9507.20.10.00.00	0	0	0	0	4.6	4.6	4.6	4.6	(Çıkarılmıştır)
9507.20.90.00.00	0	0	0	0	3.2	3.2	3.2	3.2	(Çıkarılmıştır)
9507.30.00.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
9507.90.00.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
9508.10.00.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
9508.21.00.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
9508.22.00.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
9508.23.00.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
9508.24.00.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
9508.25.00.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
9508.26.00.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
9508.29.00.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
9508.30.00.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
9508.40.00.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
9601.10.00.00.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
9601.90.00.00.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
9602.00.00.10.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
9602.00.00.90.14	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)

24.02.2022 tarihinden önceki durum									24.02.2022 tarihinden sonraki durum
GTİP	1	2	3	4	GTS ülkeleri			8	
					5	6	7		
9602.00.00.90.18	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
9603.10.00.00.00	0	0	0	0	23.0	23.0	23.0	23.0	(Çıkarılmıştır)
9603.21.00.00.11	0	0	0	0	5.0	5.0	5.0	5.0	(Çıkarılmıştır)
9603.21.00.00.12	0	0	0	0	5.0	5.0	5.0	5.0	(Çıkarılmıştır)
9604.00.00.00.00	0	0	0	0	23.0	23.0	23.0	23.0	(Çıkarılmıştır)
9605.00.00.10.00	0	0	0	0	23.0	23.0	23.0	23.0	(Çıkarılmıştır)
9605.00.00.20.00	0	0	0	0	23.0	23.0	23.0	23.0	(Çıkarılmıştır)
9605.00.00.90.00	0	0	0	0	23.0	23.0	23.0	23.0	(Çıkarılmıştır)
9612.10.80.10.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
9612.10.80.90.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
9612.20.00.00.00	0	0	0	0	20.0	20.0	20.0	20.0	(Çıkarılmıştır)
9614.00.10.00.00	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkarılmıştır)
9614.00.90.00.00	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkarılmıştır)
9618.00.00.00.00	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkarılmıştır)
9619.00.30.10.00	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkarılmıştır)
9619.00.30.90.00	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkarılmıştır)
9619.00.40.10.00	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkarılmıştır)
9619.00.40.90.00	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkarılmıştır)
9619.00.50.10.00	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkarılmıştır)
9619.00.50.90.00	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkarılmıştır)
9619.00.71.10.00	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkarılmıştır)
9619.00.71.90.00	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkarılmıştır)
9619.00.75.10.00	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkarılmıştır)
9619.00.75.90.00	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkarılmıştır)
9619.00.79.10.00	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkarılmıştır)
9619.00.79.90.00	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkarılmıştır)
9619.00.81.10.00	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkarılmıştır)
9619.00.81.90.00	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkarılmıştır)
9619.00.89.10.00	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkarılmıştır)
9619.00.89.90.00	0	0	0	0	15.0	15.0	15.0	15.0	(Çıkarılmıştır)
9620.00.10.00.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
9620.00.91.00.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
9620.00.99.00.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
9701.22.00.00.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
9701.29.00.00.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
9701.92.00.00.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
9701.99.00.05.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
9701.99.00.10.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
9701.99.00.20.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
9701.99.00.30.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
9701.99.00.40.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
9701.99.00.50.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
9701.99.00.60.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
9701.99.00.70.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)
9701.99.00.90.00	0	0	0	0	25.0	25.0	25.0	25.0	(Çıkarılmıştır)

Ek-2 Tablo'dan çıkartılan GTİPlerin listesi (2 sayılı Liste)

24.02.2022 tarihinden önceki durum										24.02.2202 tarihinden sonraki durum
GTİP	Dipnot	İlave gümrük vergisi oranı (%)								D.Ü.
		AB, B-HER, BK, EFTA, F. ADA, G. KORE, MLZ	KOS	SNG	VNZ	GTS ülkeleri				
						E.A.G.Ü	Ö.T.D.Ü	G.Y.Ü		
1704.90.10.00.00	1	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1806.10.15.00.00	1	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)

Ek-2 Tablo'dan çıkartılan GTİPlerin listesi (2 sayılı Liste)

24.02.2022 tarihinden önceki durum													24.02.2202 tarihinden sonraki durum
GTİP	Dipnot	İlave gümrük vergisi oranı (%)											
		AB, BK, B-HER, EFTA, F. ADA	G. KORE	MLZ	SNG	KOS	İRAN	VNZ	GTS ülkeleri			D.Ü.	
									E.A.G.Ü	Ö.T.D.Ü	G.Y.Ü		
1704.10.10.00.11		0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1704.10.10.00.19		0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1704.10.90.00.11		0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1704.10.90.00.19		0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1704.90.30.00.00	1	0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1704.90.51.00.00	1	0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1704.90.55.00.00	1	0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1704.90.61.00.11	1	0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1704.90.61.00.19	1	0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1704.90.65.00.00	1	0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1704.90.71.00.00	1	0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1704.90.75.00.00	1	0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1704.90.81.00.00	1	0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1704.90.99.10.11	1	0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1704.90.99.10.19	1	0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1704.90.99.20.00	1	0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1704.90.99.30.00	1	0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1704.90.99.90.11	1	0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1704.90.99.90.12	1	0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1704.90.99.90.19	1	0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1806.10.20.00.00	2	0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1806.10.30.00.00	2	0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1806.10.90.00.00	2	0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1806.20.10.00.00	2	0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1806.20.30.00.00	2	0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1806.20.50.00.00	2	0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1806.20.70.00.00	2	0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1806.20.80.00.00	2	0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1806.20.95.00.00	2	0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1806.31.00.00.00	1,2,3	0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1806.32.10.00.00	1,2,4	0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1806.32.90.00.00	1,2,4	0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)

24.02.2022 tarihinden önceki durum													24.02.2022 tarihinden sonraki durum
GTİP	Dipnot	İlave gümrük vergisi oranı (%)											
		AB, BK, B-HER, EFTA, F. ADA	G. KORE	MLZ	SNG	KOS	İRAN	VNZ	GTS ülkeleri			D.Ü.	
E.A.G.Ü	Ö.T.D.Ü								G.Y.Ü				
1806.90.11.00.00	1,2,5	0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1806.90.19.00.00	1,2,5	0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1806.90.31.00.00	1,2,5	0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1806.90.39.00.00	1,2,3	0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(değiştirilmiştir)
1806.90.50.00.00	1,2,5	0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1806.90.60.00.00	1,2,5	0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1806.90.70.00.00	1,2,5	0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1806.90.90.00.00	1,2,5	0	0	0	0	0	0	0	20	20	20	20	(çıkartılmıştır)
1902.11.00.00.11		0	0	0	0	0	0	0	10	10	10	10	(çıkartılmıştır)
1902.11.00.00.19		0	0	0	0	0	0	0	10	10	10	10	(çıkartılmıştır)
1902.19.10.00.19	1	0	0	0	0	0	0	0	10	10	10	10	(çıkartılmıştır)
1902.19.90.00.11	1	0	0	0	0	0	0	0	10	10	10	10	(çıkartılmıştır)
1902.19.90.00.12	1	0	0	0	0	0	0	0	10	10	10	10	(çıkartılmıştır)
1902.19.90.00.19	1	0	0	0	0	0	0	0	10	10	10	10	(çıkartılmıştır)
1902.20.91.00.00		0	0	0	0	0	0	0	10	10	10	10	(çıkartılmıştır)
1902.20.99.00.00		0	0	0	0	0	0	0	10	10	10	10	(çıkartılmıştır)
1902.30.10.00.00		0	0	0	0	0	0	0	10	10	10	10	(çıkartılmıştır)
1902.30.90.00.00		0	0	0	0	0	0	0	10	10	10	10	(çıkartılmıştır)
1902.40.10.00.00		0	0	0	0	0	0	0	10	10	10	10	(çıkartılmıştır)
1902.40.90.00.00		0	0	0	0	0	0	0	10	10	10	10	(çıkartılmıştır)
1904.10.10.10.00	1.3	0	0	0	0	0	0	0	10	10	10	10	(çıkartılmıştır)
1904.10.10.90.00	1.3	0	0	0	0	0	0	0	10	10	10	10	(çıkartılmıştır)
1904.10.30.10.00	1.3	0	0	0	0	0	0	0	10	10	10	10	(çıkartılmıştır)
1904.10.30.90.00	1.3	0	0	0	0	0	0	0	10	10	10	10	(çıkartılmıştır)
1904.10.90.10.00	1.3	0	0	0	0	0	0	0	10	10	10	10	(çıkartılmıştır)
1904.10.90.90.00	1.3	0	0	0	0	0	0	0	10	10	10	10	(çıkartılmıştır)
1904.20.10.00.00		0	0	0	0	0	0	0	10	10	10	10	(çıkartılmıştır)
1904.20.91.10.00		0	0	0	0	0	0	0	10	10	10	10	(çıkartılmıştır)
1904.20.91.90.00		0	0	0	0	0	0	0	10	10	10	10	(çıkartılmıştır)
1904.20.95.10.00		0	0	0	0	0	0	0	10	10	10	10	(çıkartılmıştır)
1904.20.95.90.00		0	0	0	0	0	0	0	10	10	10	10	(çıkartılmıştır)
1904.20.99.10.00		0	0	0	0	0	0	0	10	10	10	10	(çıkartılmıştır)
1904.20.99.90.00		0	0	0	0	0	0	0	10	10	10	10	(çıkartılmıştır)
1904.30.00.00.00		0	0	0	0	0	0	0	10	10	10	10	(çıkartılmıştır)
1904.90.10.10.00	1	0	0	0	0	0	0	0	10	10	10	10	(çıkartılmıştır)
1904.90.10.90.00	1	0	0	0	0	0	0	0	10	10	10	10	(çıkartılmıştır)
1904.90.80.10.00	1	0	0	0	0	0	0	0	10	10	10	10	(çıkartılmıştır)
1904.90.80.90.00	1	0	0	0	0	0	0	0	10	10	10	10	(çıkartılmıştır)
1905.10.00.00.00	6	0	0	0	0	0	0	0	15	15	15	15	(çıkartılmıştır)
1905.20.10.00.00	6	0	0	0	0	0	0	0	15	15	15	15	(çıkartılmıştır)
1905.20.30.00.00	6	0	0	0	0	0	0	0	15	15	15	15	(çıkartılmıştır)
1905.20.90.00.00	6	0	0	0	0	0	0	0	15	15	15	15	(çıkartılmıştır)
1905.31.11.00.00	1.6	0	0	0	0	0	0	0	15	15	15	15	(çıkartılmıştır)
1905.31.19.00.00	1.6	0	0	0	0	0	0	0	15	15	15	15	(çıkartılmıştır)
1905.31.30.00.00	1.6	0	0	0	0	0	0	0	15	15	15	15	(çıkartılmıştır)
1905.31.91.00.00	1,4	0	0	0	0	0	0	0	15	15	15	15	(değiştirilmiştir)

24.02.2022 tarihinden önceki durum													24.02.2022 tarihinden sonraki durum
GTİP	Dipnot	İlave gümrük vergisi oranı (%)											
		AB, BK, B-HER, EFTA, F. ADA	G. KORE	MLZ	SNG	KOS	İRAN	VNZ	GTS ülkeleri			D.Ü.	
E.A.G.Ü	Ö.T.D.Ü								G.Y.Ü				
1905.31.99.00.19	1.6	0	0	0	0	0	0	0	15	15	15	15	(çıkartılmıştır)
1905.32.05.00.00	1.6	0	0	0	0	0	0	0	15	15	15	15	(çıkartılmıştır)
1905.32.11.00.00	1.6	0	0	0	0	0	0	0	15	15	15	15	(çıkartılmıştır)
1905.32.19.00.00	1.6	0	0	0	0	0	0	0	15	15	15	15	(çıkartılmıştır)
1905.32.91.00.00	1.6	0	0	0	0	0	0	0	15	15	15	15	(çıkartılmıştır)
1905.32.99.00.19	1.6	0	0	0	0	0	0	0	15	15	15	15	(çıkartılmıştır)
1905.40.10.00.00	6	0	0	0	0	0	0	0	15	15	15	15	(çıkartılmıştır)
1905.40.90.00.00	6	0	0	0	0	0	0	0	15	15	15	15	(çıkartılmıştır)
1905.90.10.00.00	1.6	0	0	0	0	0	0	0	15	15	15	15	(çıkartılmıştır)
1905.90.20.00.11	1.6	0	0	0	0	0	0	0	15	15	15	15	(çıkartılmıştır)
1905.90.20.00.12	1.6	0	0	0	0	0	0	0	15	15	15	15	(çıkartılmıştır)
1905.90.20.00.13	1.6	0	0	0	0	0	0	0	15	15	15	15	(çıkartılmıştır)
1905.90.20.00.14	1.6	0	0	0	0	0	0	0	15	15	15	15	(çıkartılmıştır)
1905.90.20.00.19	1.6	0	0	0	0	0	0	0	15	15	15	15	(çıkartılmıştır)
1905.90.30.00.00	1.6	0	0	0	0	0	0	0	15	15	15	15	(çıkartılmıştır)
1905.90.45.00.00	1.6	0	0	0	0	0	0	0	15	15	15	15	(çıkartılmıştır)
1905.90.55.00.00	1,2,6	0	0	0	0	0	0	0	15	15	15	15	(çıkartılmıştır)
1905.90.70.00.19	1.6	0	0	0	0	0	0	0	15	15	15	15	(çıkartılmıştır)
1905.90.80.00.19	1.6	0	0	0	0	0	0	0	15	15	15	15	(çıkartılmıştır)
2102.10.31.00.00	1	0	0	0	0	0	0	0	4.3	4.3	4.3	4.3	(aynı kalmıştır)
2102.10.39.00.00	1	0	0	0	0	0	0	0	4.3	4.3	4.3	4.3	(aynı kalmıştır)

(1) Şili Cumhuriyeti için %0 olarak uygulanır.

(2) "Sağlık Bakanlığınca Denetlenen Bazı Ürünlerin İthalat Denetimi Tebliği" kapsamında yalnız tıbbi amaçlı olan mamalar ve enteral beslenme ürünleri için Sağlık Bakanlığınca düzenlenen kontrol belgesinin ilgili gümrük idaresine ibraz edilmesi halinde, ilave gümrük vergisi %0 olarak uygulanır.

(3) İsrail Devleti için yalnız snack çikolatalar ile kakaolu helvalarda %0 olarak uygulanır.

(4) Arnavutluk Cumhuriyeti için %0 olarak uygulanır.

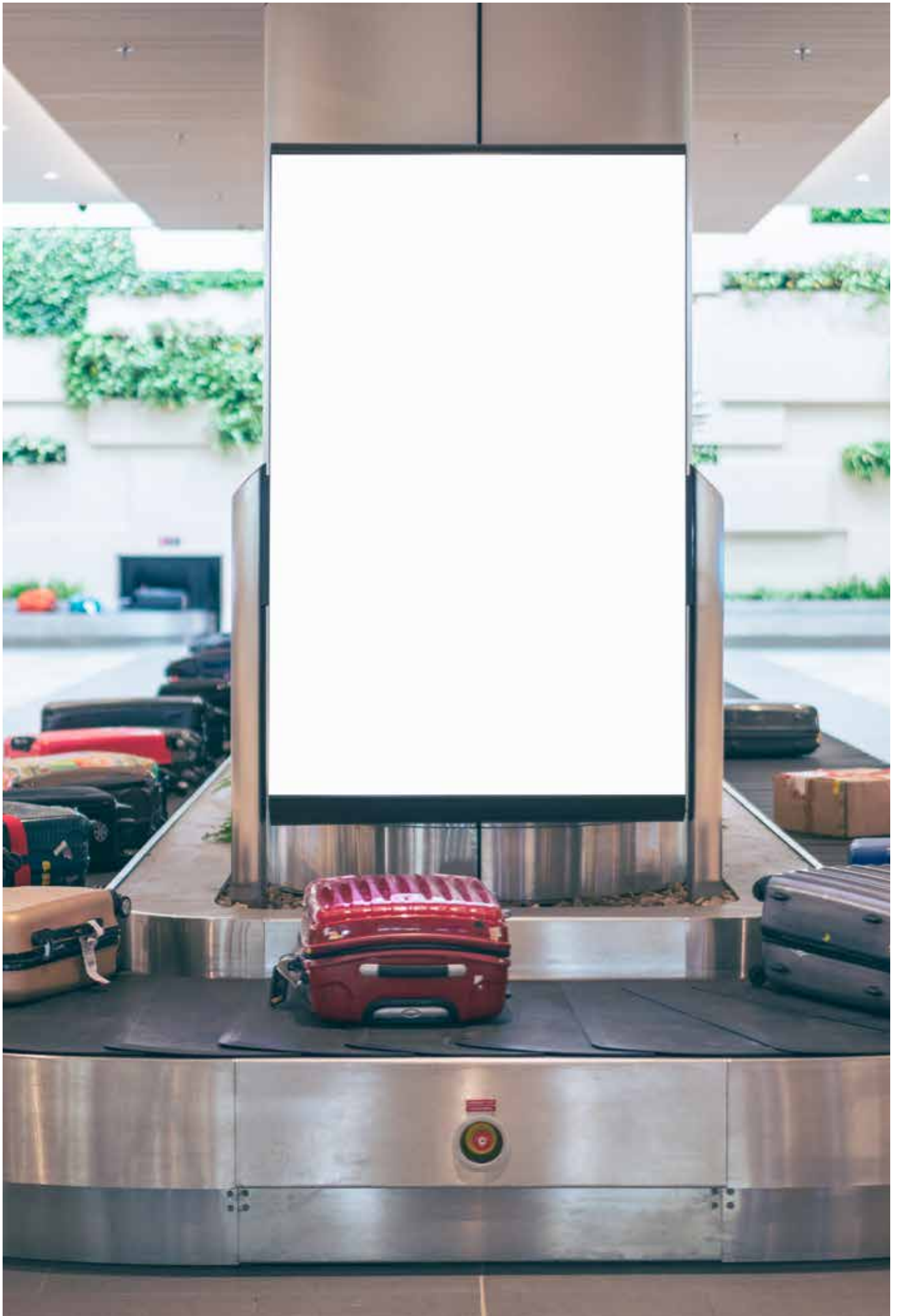
Bu Karar yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

7- Çevrenin Korunması Yönünden Kontrol Altında Tutulan Kimyasalların İthalat Denetimi Tebliği'nde korelasyon kaynaklı değişiklik yapıldı.

26 Şubat 2022 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 2022/17 sayılı Tebliğ ile, Çevrenin Korunması Yönünden Kontrol Altında Tutulan Kimyasalların İthalat Denetimi Tebliği ekinde bazı değişiklikler yapılmıştır.

GTİP	Değişiklik
6812.99.10.00.00	Eklenmiştir.
"6812.99.90.00.00 Diğerleri (Kağıt, cilt kartonu ve keçeler ile sıkıştırılmış amyant lif contalar (yaprak veya rulo halinde))"	"6812.99.90.00.00 Diğerleri" olarak değiştirilmiştir.
6812.99.10.10.00, 6812.99.10.90.00, 6812.99.90.10.00, 6812.99.90.20.00, 6812.99.90.30.00, 6812.99.90.90.00	Çıkarılmıştır.

Bu Karar yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.



Geçtiğimiz şubat ayının önemli SGK gelişmeleri ile fazla mesai, satış primi konularında iki yargı kararını bu ayki köşemizde okuyabilirsiniz.

A. SGK Köşesi

1. Altı (6) puanlık bölgesel teşvik sona erdi.

1 Ocak 2013 tarihinden itibaren (6486 sayılı Kanun ile 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 81. maddesinde yapılan düzenleme ile) kalkınmada öncelikli 51 ildeki özel sektör iş yerlerinde istihdam edilen işçiler için, 5 puanlık sigorta primi hazine desteğine ilave olarak prime esas kazanç alt sınırı üzerinden ilave 6 puanlık prim desteği sağlanmaktadır. 24.02.2021 tarihli 2. mükerrer Resmî Gazete'de yayımlanan 3579 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile teşvik süresi 31 Aralık 2021 tarihine kadar uzatılmış ve dolayısıyla uzatılan süre 01.01.2022 tarihi itibarıyla sona ermiş bulunmaktadır.

Geçen yıllarda geç de olsa bu teşvike ilişkin uzatma kararlarının alındığı sarıh olmakla birlikte Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakan Yardımcısı Ertuğrul Soysal katıldığı bir toplantıda; 2022 yılı için 6 puanlık sigorta primi işveren hissesi desteğinin uygulanmayacağını açıklamış, uzatmaya ilişkin Cumhurbaşkanı Kararı da henüz yayımlanmamıştır.

Bu açıklamalar ışığında, söz konusu illerde bulunan ve bu teşvikten faydalanan işverenlerin 2022/01 dönemi muhtasar ve prim hizmet beyannamesinde 6 puanlık desteği dikkate almadan beyanname düzenlemeleri gerekmektedir.

2. 2022 Yılı Yapı Yaklaşık Birim Maliyetleri Hakkında Tebliğ yayımlandı.

2022 yılında uygulanacak prim maliyet bedelleri 18.02.2022 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

Asgari işçilik uygulamasına tabi özel bina inşaatlarında genel olarak SGK'ya bildirilmesi gereken en az işçilik oranının tespitinde yapının birim maliyet bedeli ile binanın yüz ölçümü çarpılmakta ve çıkan rakama işçilik oranı uygulanarak sonuca gidilmektedir. Yapımına başlandığı yıl biten inşaatlarda o yılın birim maliyet bedeli, daha sonraki yıllarda tamamlanan inşaatlarda ise bitirildiği yıldan bir önceki yılın birim maliyet bedeli üzerinden hesaplama yapılmaktadır.

Söz konusu birim maliyet bedeli her yıl Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı tarafından "Mimarlık ve Mühendislik Hizmet Bedellerinin Hesabında Kullanılacak 2022 Yılı Yapı Yaklaşık Birim Maliyetleri Hakkında Tebliğ" adıyla Resmî Gazetede yayınlanmaktadır.

3. Ülke genelinde SGK e-tebligat uygulamasına erteleme geldi: Pilot il Eskişehir

SGK internet sitesinden 09/02/2022 tarihli "Sosyal Güvenlik Kurumu e-Tebliğat Uygulamasına Eskişehir İlinde Başlanılması" konulu bir duyuru metni paylaşılmıştır. Duyuruda özet olarak;

- Elektronik ortamda yapılacak tebligat işlemlerinin yapılmasında uyulacak usul ve esasların 2021-38 sayılı Genelge ile açıklandığı ve www.turkiye.gov.tr üzerinden başvuru işlemlerine başlanıldığı,

- ▶ Elektronik tebligatların e-Devlet Kapısı üzerinden görüntülenmesine yönelik "SGK e-Tebliğat Sorgulama" menüsünün işleme açıldığı,
- ▶ Şimdilik sadece Eskişehir ilinde SGK e-Tebliğat başvurusu yapmış ve yapacak olan işverenlere elektronik tebligat gönderilmeye başlanacağı,
- ▶ Eskişehir ilinde e-Tebliğat başvurusu yapmamış gerçek ve tüzel kişiler ile diğer illerdeki gerçek ve tüzel kişilere 7201 sayılı Tebligat Kanunu ile 6183 sayılı Kanun'da yer alan hükümlere göre eski usulde tebligat yapılmaya devam edileceği,
- ▶ Uygulamanın tüm Türkiye çapında işleme alınması ile birlikte ayrıca gerekli bilgilendirme yapılacağı,

belirtmiştir.

Söz konusu duyuru dikkate alındığında; başvuru işlemlerini yapmış olan Eskişehir ili harici tüm işverenlere ikinci bir duyuruya kadar e-tebligat sistemi yerine manuel olarak tebligat işlemlerinin yapılacağı, ülke genelinde uygulamaya geçme zamanı konusunda ayrıca bilgilendirme yapılacağı anlaşılmaktadır.

4.Uluslararası İşgücü Kanunu Uygulama Yönetmeliği yayımlandı.

6735 sayılı Uluslararası İşgücü Kanunu uyarınca, Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı tarafından hazırlanan Uluslararası İşgücü Kanunu Uygulama Yönetmeliği 02.02.2022 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Söz konusu Yönetmelik'e Sosyal Güvenlik ve İş Mevzuatı Sirküleri No: 11 | Uluslararası İşgücü Kanunu Uygulama Yönetmeliği yayımlandı. | EY - Türkiye linkinden ulaşabilirsiniz.

B. İş Hukuku Köşesi

Yargı kararları

1. İşçi fazla mesai yapmamış olsa dahi iş yerinde uygulanan prime hak kazanır.

Yargıtay Kararı- 9. HD., E. 2013/8148 K. 2015/4634 T. 9.2.2015

Dava:

Davacı, kıdem tazminatı ile fazla mesai, ulusal bayram genel tatil ve yemek ücreti alacaklarının ödenmesine karar verilmesini istemiştir.

Yerel mahkemece, davanın kısmen kabulüne karar verilmiştir.

Hüküm süresi içinde taraflar avukatlarınca temyiz edilmiş olmakla, dava dosyası için Tetkik Hâkimi G.Y. Koçak tarafından düzenlenen rapor dinlendikten sonra dosya incelendi, gereği konuşulup düşünüldü:

Yargıtay Kararı

A) Davacı isteminin özeti:

Davacı, iş akdini fazla mesai ve ulusal bayram genel tatil alacaklarının ödenmemesi nedeni ile haklı olarak feshettiğini ileri sürerek kıdem tazminatı ile fazla mesai, ulusal bayram genel tatil ve yemek ücreti alacaklarının davalıdan tahsilini talep etmiştir.

B) Davalı cevabının özeti:

Davalı, davacının iş akdini feshinin haksız olduğunu savunarak davanın reddine karar verilmesini talep etmiştir.

C) Yerel mahkeme kararının özeti:

Mahkemece, toplanan kanıtlar ve bilirkişi raporuna dayanılarak, davacının iş akdini feshinin haklı olduğu gerekçesiyle davanın kısmen kabulüne karar verilmiştir.

D) Temyiz:

Kararı taraflar temyiz etmiştir.

E) Gerekçe:

1- Dosyadaki yazılara toplanan delillerle kararın dayandığı kanuni gerektirici sebeplere göre, davalının tüm davacının aşığıdaki bent kapsamı dışında temyiz itirazları yerinde değildir.

2. Mahkemece davacının fazla mesai ücret alacağı, haftalık 9 saat fazla mesai yaptığı, ancak taraflar arasındaki sözleşmede fazla mesai ücretin içinde kararlaştırıldığı, buna göre yılda 270 saatin mahsup edilmesi gerektiği, bakiye fazla mesai ücretinin ise prim olarak ödendiği gerekçesi ile reddedilmiştir.

Öncelikle davacı davalı iş yerinde 16.05.2005 tarihinde işe girmiş, fazla mesainin ücretin içinde olduğuna dair sözleşme ise 01.06.2006 tarihinde imzalanmıştır. Bu nedenle bu sözleşme hükmünün 01.06.2006 tarihinde önceki dönem için uygulanması mümkün olmadığından 16.05.2005-01.06.2006 dönemi için yılda 270 saat fazla mesainin mahsubu doğru değildir.

Diğer taraftan davacı satış şefi olup, satışlar üzerinden belirli bir prim almaktadır. Bu prim mesai yapılsın veya yapılmıyın alınmaktadır. Davacı dışarda pazarlamacılık usulü ile gezip satış temsilcisi konumunda değildir. Prim, çalışanı özendirici ve ödüllendirici bir ücret ödemesi olup işverence işçiye garanti edilmiş bir temel ücretin üzerine belirli bir usule bağlı olarak ödenen ek bir ücrettir. İşverenin istek ve değerlendirmesine bağlı olabileceği gibi, sözleşme gereği olarak da verilebilir. Fazla mesai ise kural olarak 4857 sayılı İş Kanunu'na göre, kanunda yazılı şartlar çerçevesinde, haftalık 45 saati aşan çalışmalardır. İşçi fazla mesai yapsın yapmasın prim ödemesi var ise bu ek

ücrete hak kazanır. İşçinin fazla mesai yapması halinde ödenen primin fazla mesai ücretini de kapsadığı ve bu nedenle mahsubu gerektiği gerekçesi isabetli değildir. Davacının 16.05.2005-01.06.2006 tarihleri arası haftada 9 saat fazla mesai ücreti, 01.06.2006 tarihinden sonra ise yılda 270 saat fazla mesai ücretin içinde olması nedeni ile mahsup edilerek bakiye kalan fazla mesai ücreti prim ödemesi dikkate alınmadan hesaplanıp hüküm altına alınmalıdır. Yazılı gerekçe ile fazla mesai ücret alacağının reddi hatalıdır.

F) Sonuç:

Temyiz olunan kararın, yukarıda yazılı sebepten dolayı BOZULMASINA, peşin alınan temyiz harcının istek halinde ilgiliye iadesine 09.02.2015 gününde oy birliğiyle karar verilmiştir.

2. İşçi fazla mesai yapsın yapmasın prim ödemesi var ise bu ek ücrete hak kazanır.

Yargıtay Kararı- 9. HD., E. 2019/3839 K. 2019/9905 T. 6.5.2019

Mahkeme: İş Mahkemesi

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

Yargıtay Kararı

A) Davacı isteminin özeti:

Davacı, haksız yere işten çıkarıldığını ileri sürerek kıdem tazminatı, ihbar tazminatı, fazla mesai, genel tatil ve yıllık izin alacaklarının tahsilini talep etmiştir.

B) Davalı cevabının özeti:

Davalı, davacının bazı malları satıp parasını zimmete geçirdiğini, feshin haklı nedene dayandığını, davanın reddini talep etmiştir.

C) Yerel mahkeme kararının özeti ve yargılama süreci:

Mahkemece toplanan kanıtlar ve bilirkişi raporuna dayanılarak davanın kısmen kabulüne karar verilmiştir.

D) Temyiz:

Kararı davalı vekili temyiz etmiştir.

E) Gerekçe:

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

2- Davacı işçinin işverence haklı feshe esas yapılan olaylar nedeniyle hizmet ilişkisi kapsamında güveni kötüye kullanmak suçundan yargılanıp beraatına karar verilen ... 1. Asliye Ceza Mahkemesi'nin 16.06.2015 gün ve E. 2012/1041 K. 2015/345 sayılı kararının temyiz incelemesinde olduğu anlaşıldığından sonucunun beklenerek kesinleşecek ceza mahkemesi kararı da değerlendirilmek suretiyle davalı tarafından yapılan feshin haklı nedene dayanıp dayanmadığı, davacının kıdem ve ihbar tazminatı alıp alamayacağını belirlenmesi gerekirken yazılı şekilde karar verilmesi hatalıdır.

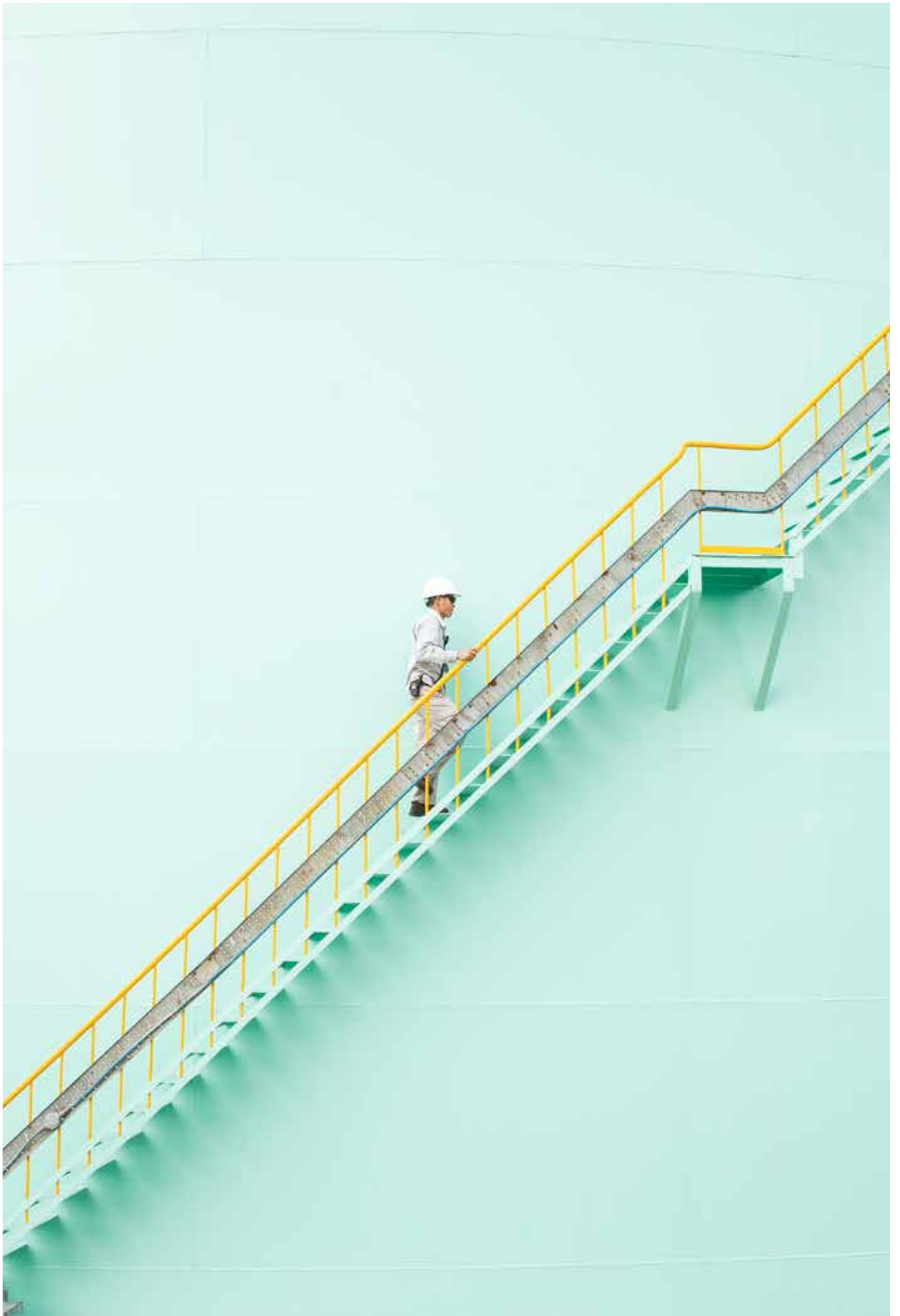
3- Fazla mesai kural olarak 4857 sayılı İş Kanunu'na göre, kanunda yazılı şartlar çerçevesinde, haftalık 45 saati aşan çalışmalardır. İşçi fazla mesai yapsın yapmasın prim ödemesi var ise bu ek ücrete hak kazanır. Ancak ister gezerek, isterse iş yerinde çalışsın işçinin mesaisi artıktıkça prim alacağının da artması halinde, bir anlamda yüzde usulü ile çalışması söz konusu olduğundan fazla çalışma ücretinin yüzde usulünde olduğu gibi sadece zamlı kısmının (%50) hesaplanması gerekir.

Öte yandan fazla çalışma hesabında, çalışmanın bulunmadığı izinli ve tatilde geçen süreler dışlanmalıdır.

Somut uyuşmazlıkta; satışa bağlı primle çalıştığı anlaşılan davacının fazla mesai alacağının 0,5 yerine 1,5 ile çarpıldığı ve 6 gün yıllık izin, 9 gün rapor nedeniyle çalışılmayan sürelerin dışlanmadığı rapora itibar edilerek hüküm kurulması hatalıdır.

F) Sonuç:

Temyiz olunan kararın, yukarıda yazılı nedenlerden dolayı BOZULMASINA, peşin alınan temyiz harcının istek halinde ilgiliye iadesine, 06.05.2019 tarihinde oy birliğiyle karar verildi.



15.09.2021 tarihli ve 2021/4050 sayılı yargı kararı

Konu: Vergi Mahkemesince verilen kararda; 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 75/2-1. maddesinde menkul sermaye iratlarının tanımının yapıldığı ve burada her nevi hisse senetlerinden kaynaklanan kazancın kâr payı kapsamında değerlendirildiği, ayrıca Türkiye Cumhuriyeti ile Amerika Birleşik Devletleri arasında imzalanan Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması'nın 10. maddesinde temettülerin nasıl vergilendirileceğinin açıklandığı, Anlaşmada temettünün, hisse senetlerinden, intifa senetlerinden veya intifa haklarından, kurucu hisse senetlerinden veya alacak niteliğinde olmayıp kazançta katılmayı sağlayan diğer haklardan elde edilen gelirleri bunun yanısıra dağıtımı yapan şirketin mukimi olduğu Devletin vergi mevzuatına göre, vergileme yönünden hisse senetlerinden elde edilen gelirle aynı muameleyi gören diğer şirket haklarından elde edilen gelirler ile gelirin doğduğu Akit Devletin mevzuatında belirlendiği şekilde kazançta katılma hakkı sağlayan ve kazançta bağlı olarak belirlenen, alacak olarak adlandırılmış araçlar da dahil olmak üzere finansal düzenlemelerden elde edilen gelirleri kapsayacağına hüküm altına alındığı, nitekim kazanç veya kâr payı anlamına gelen "temettü" kavramının vergi hukukunda ve doktrinde, kurumlarda kurum ortaklarına hisseleri oranında dağıtılan kâr payına karşılık olarak kullanıldığı, bu nedenle 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun anılan 75/2-1. maddesi kapsamındaki menkul sermaye iratlarının aynı zamanda temettü olarak nitelendirildiğinin kabulünün gerektiği, böylece Türkiye ile Amerika Birleşik Devletleri arasında mukim mükelleflerden kaynaklı vuku bulacak temettü (menkul sermaye iradı) dağıtımı nedeniyle uygulanacak gelir vergisi kesintisi oranından kaynaklı uyumsuzluklarda iki ülke arasında imza edilen uluslararası Anlaşma hükümlerinin, iç hukukumuzda meydana gelen uyumsuzluklarda ise Gelir Vergisi Kanunu'nun yukarıda anılan 94. maddesi hükümünün uygulanmasının gerektiği, bununla birlikte geçici 61. maddenin "geçici madde" olduğu ve eskiden devam eden bir uygulamadan vazgeçilmiş olmasına karşın yeni dönemde eski uygulamadan kaynaklı işlemlere ilişkin olarak kazanılmış hakların dikkate alınmasına yönelik özel bir hüküm niteliği taşıdığı, tüm mükelleflere şamil yeni bir vergilendirme yükümlülüğü getirmeksizin birinci fıkrada belirtilen şekilde yatırım indirimi istisnasından yararlanan kazançlar ile bu maddenin yürürlük tarihinden önce gerçekleşen yatırımlar üzerinden hesaplanan ve kazancın yetersiz olması nedeniyle sonraki dönemlere devreden yatırım indiriminden yararlanan kazançlar üzerinden dağıtılsın, dağıtılmasının %19,8 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacağı ifade edilerek sadece durumları buna isabet eden mükelleflerin ilgili dönemde yapmaları gereken tevkifatın oranının ne olması gerektiğini düzenleyen ara bir hüküm olduğu, Yasa koyucunun geçici 61. maddede yatırım indirimine tabi kazançlardan temettü vergilemesinden farklı, yeni bir vergi yükümlülüğü öngörmediği, anılan maddelerle yatırım istisnasından yatırım indirimi uygulamasına geçilirken geçmişte yapılan uygulamaların sistem etrafında gözetildiği ve ilgili yıllarda mükellefler ile devlet hazinesinin haklarının korunduğu, keza kanunun lafzının da bu yönde olduğu, geçici 62. maddenin yukarıda anılan hükümünün de bu kapsamda değerlendirilmesi gerektiği, zira ilgili dönemde geçici 61. madde kapsamında vergilendirilen yatırım indirimi kazançlarının ayrıca 94. madde uyarınca tevkifata tabi tutulamayacağı vurgulandığı ve aynı olayın iki kere vergilendirilmesinin önüne geçilmeye çalışıldığı, bu nedenle davalı idarenin aksi yöndeki iddialarının yerinde olmadığı, bu itibarla Amerika Birleşik Devletleri'nde mukim davacı şirketin %41,04 oranında ortağı olduğu otomotiv anonim şirketinin 2006 vergilendirme döneminde yararlandığı "yatırım indirimi" tutarlarının davacı şirkete dağıtılması sırasında yukarıda bahsi geçen Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması hükümlerine göre %15 oranında tevkifata tabi tutulması gerekirken, yine yukarıda bahsi geçen geçici 61. madde

gereğince %19,8 oranında tevkifata tabi tutulmasında ve buna ilişkin olarak yapılan düzeltme şikayet başvurusunun reddine ilişkin davalı idare işleminde hukuka uyarlık bulunmadığı sonucuna varılmıştır. Belirtilen gerekçelerle davanın kabulüne karar verilmiştir.

Amerika Birleşik Devletleri'nde mukim davacı şirketin ortağı olduğu otomotiv sanayi anonim şirketinin 2006 vergilendirme döneminde yararlandığı "yatırım indirimi" tutarları üzerinden 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun geçici 61. maddesi uyarınca %19,8 oranında yapılan vergi kesintisi oranı yerine, Türkiye Cumhuriyeti ile Amerika Birleşik Devletleri arasında imzalanan "Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması"nın 10. maddesinde belirlenen %15 oranının uygulanması gerektiği ileri sürülerek, aradaki farka isabet eden verginin iadesi istemiyle yapılan düzeltme ve şikayet başvurusunun reddine ilişkin işlemin iptali ve fazladan ödenen tutarın iadesi istenilmesidir.

Özet: Davalı idare tarafından, olayda açık bir vergi hatası bulunmadığından düzeltme ve şikayet yoluna başvurulamayacağı, içtihadı birleştirme kurulu kararı beklenmeksizin karar verilmesinin adil yargılanma hakkına aykırılık teşkil ettiği, temyize konu kararın basit bir karar olmadığı, iade edilecek tutarlar da dikkate alındığında, iade edilen vergilerin dar mükellef ortaklarca yurt dışına aktarılmasının yolunun açılacağı, yatırım indirim tevkifatının geçmişte kâr payı üzerinden yapılacak tevkifatlarla aynı kanun maddesinde düzenlenmiş olmasının, söz konusu yatırım indirimi tevkifatlarının bir temettü vergilemesi niteliğinde olduğu anlamına gelmeyeceği, yatırım indirimi istisnasının yatırımcı mükelleflerin ve yatırımların teşvik edilmesi amacıyla getirilmiş bir müessese olduğu, %19,8 oranındaki tevkifatın ise bu istisnadan yararlanma şartı olduğu, bu tevkifatın temettü vergilemesi olarak değerlendirilmesi durumunda kurumlar vergisi ödenmeyen kazançların tamamen vergi dışı bırakılması sonucunu doğuracağı, yatırım indirimi üzerinden yapılan tevkifatın çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması kapsamında temettü olarak değerlendirilemeyeceği, zira kazancın temettü olarak değerlendirilmesi için "elde edilmesi" gerektiği, oysa olayda bu şartın gerçekleşmediği, yatırım indirimi nedeniyle yapılan tevkifatın esasen nihai vergileme niteliğindeki özel bir vergileme rejimi olduğu, Vergi Mahkemesi kararının yurtdışında mukim ortaklar ile Türkiye'de mukim ortaklar arasında önemli bir vergisel farklılığa ve eşitsizliğe neden olduğu ileri sürülmektedir. İdare ve vergi mahkemelerinin nihai kararlarının temyizen bozulması, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 49. maddesinde yer alan sebeplerden birinin varlığı hâlinde mümkündür. Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddine, temyiz istemine konu olan kararın onanmasına oyçokluğuyla karar verilmiştir.

15.06.2021 tarihli ve 2021/3765 sayılı yargı kararı

Konu: Davacı tarafından, ihtirazi kayıtlarla verilen 2015/Kasım dönemine ilişkin muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk ettirilen kurum (stopaj) vergisinin 438.844,91 TL'lik kısmının iptali ve faiziyle iadesi istemiyle açılan davayı; %1 oranında yapılan kurum (stopaj) vergisi tahakkukuna ilişkin kısım yönünden reddeden, %1 oranını aşan kısım yönünden kabul eden karara karşı taraflarca yapılan istinaf başvurularını reddeden kararın taraflarca temyizen incelenerek bozulması istenilmesidir.

Özet: Elde edilen kazancın yanlış nitelendirildiği, uçakların teçhizat olarak değerlendirilemeyeceği, kira bedelinin ticari, sinai bir hakkın lisansına, teknoloji transferine veya telif bedeline ilişkin olmadığı, dolayısıyla gayrimaddi hak bedeli olarak düşünülemeyeceği, kira ödemelerinin Kurumlar Vergisi Kanunu'nda stopaja tabi tutulmadığı, Vergi Mahkemesince çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarının incelenmediği ve ticari kazanç niteliği taşıyan kira bedelleriyle ilgili, anılan anlaşmalar kapsamında Türkiye'nin vergilendirme yetkisi bulunmadığı iddialarıyla kararın aleyhe olan kısmının bozulması istenilmesi üzerine; Karar veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince, Tetkik Hâkiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görülmüş; Davacının duruşma istemi, 2577 sayılı İdari Yargılama Usul Kanunu'nun 17/2. maddesi uyarınca uygun görülmemekle, ileri sürülen iddialar temyize konu Bölge İdare Mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz istemlerinin reddine ve kararın onanmasına, temyiz isteminde bulunan davacıdan ...-TL maktu harç harcın alınmasına kesin olarak 15/06/2021 tarihinde oybirliğiyle karar verilmiştir.

20/05/2021 tarihli ve 62030549-120[40-2020/746]-403633 sayılı özelge (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı)

Konu: Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralınması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları araçlara ait giderlerin indirim konusu yapıp yapılmayacağı.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; motorlu araç ticaretiyle iştiğal ettiğiniz, şirketinizin ana faaliyet konusunun binek oto, hafif ticari araç, minibüs, midibüs, van ve kamyonet gibi motorlu araçların ve bunlara ait yedek parçalarının ithali, yurt içinde ve yurt dışında satışı olduğu, bu kapsamda söz konusu motorlu araçların ithal edildiği ve ilgili ana bayilere satıldığı, ana faaliyetiniz yanında ithal edilen araçların belirli bir kısmının şirketiniz faaliyetlerinde kullanılmak veya başka şirketlere kiralanmak üzere ilk iktisabı amortisman tabii iktisadi kıymet olarak kayıt ve tescilinin şirketiniz adına yapıldığı, kurumunuzun muhasebe kayıtlarında "Maddi Duran Varlıklar/254- Taşıtlar" hesabında yer alan ve binek oto mahiyetinde olan bu araçların çoğunluğunun şirketiniz faaliyetlerinde kullanıldığı, ancak bir kısmının ise şirketiniz faaliyetlerinde kullanılmayıp doğrudan grup şirketlerine ve bayilere veya diğer kurum ve şirketlere kiraya verildiği ve belli bir sürenin sonunda ise şirketiniz iç kuralları gereği satışa konu edildiği belirtilerek grup şirketlerine ve bayilere veya diğer kurum ve şirketlere kiraya verildiği ve belli bir sürenin sonunda satışa konu edildiği belirtilen söz konusu araçlar için yapılan giderler ve bunlara ilişkin ayrılan amortismanların Gelir Vergisi Kanunu'nun 40'ıncı maddesinin birinci fıkrasının (1), (5) ve (7) numaralı bentleri uyarınca giderleştirilmesi hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun "Bilanço esasında ticari kazancın tespiti" başlıklı 38'inci maddesinde ise; bilanço esasına göre ticari kazancın, teşebbüsdeki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müsbet fark olduğu, bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce işletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirileceği, işletmeden çekilen değerlerin ise farka ilave olunacağı, ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanunu'nun değerlemeye ait

hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41'inci maddeleri hükümlerine uyulacağı hükme bağlanmıştır. Anılan Kanun'un 40'inci maddesinde de safi kazancın tespit edilmesinde indirilecek giderler sayılmıştır.

Konuya ilişkin açıklamalara 311 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nin "Binek otomobillerin giderleri ve amortismanlarının vergi matrahından indirilmesi" başlıklı beşinci bölümünde yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre; faaliyetleri binek otomobillerin kiralanmak suretiyle işletilmesi olanların bu amaçla iktisap ettikleri ve bu faaliyetlerinde kullandıkları binek otomobillerin iktisabına ilişkin özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi ile bu otomobillere ilişkin diğer giderler söz konusu gider kısıtlamasına tabi tutulmayacaktır. Dolayısıyla, şirketinizce doğrudan grup şirketlerine, bayilere veya diğer kurum ve şirketlere kiraya verilerek işletilmek üzere iktisap edilen ve şirket faaliyetlerinde kullanılmaksızın kiraya verilen binek otomobillerinin iktisabına ilişkin özel tüketim vergisi ve katma değer vergisinin Gelir Vergisi Kanunu'nun 40'inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi, bu binek otomobillere ilişkin tamir, bakım vb. giderlerin aynı maddenin birinci fıkrasının (5) numaralı bendi, amortisman giderlerinin ise yine aynı maddenin birinci fıkrasının (7) numaralı bendi kapsamında, gider kısıtlamasına tabi olmaksızın, kurum kazancının tespitinde dikkate alınması mümkün bulunmaktadır. Öte yandan, motorlu araç ticareti faaliyetinizde kullanılmak üzere iktisap edilen binek otomobillere ilişkin giderler ise bu kısıtlamaya tabi tutulacaktır.

12/01/2022 tarihli ve E-62030549-120[94-2021/817]-48256 sayılı özelge (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı)

Konu: Teknopark bölgesinde üniversitelerin akademisyen kadrolarından ve konunun uzmanlarından alınan danışmanlık ve proje hizmetlerinin vergilendirilmesi.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyet gösteren şirketinizce üniversite hocalarına proje kapsamında net tutar üzerinden ödeme yapıldığı, bu ödemelerin ilgili ay bordrosunda gösterilerek gelir vergisi hesaplanarak beyan edildiği, bir üniversite hocasından dönem içerisinde 3-4 ayrı proje için danışmanlık hizmeti alındığı belirtilerek, gelir vergisi hesaplarken her proje için ayrı gelir vergisi mi yoksa tüm projeler için kümülatif gelir vergisi matrahının oluşturulup, kümülatif gelir vergisi matrahına göre gelir vergisi mi hesaplanması gerektiği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

Bilindiği üzere, 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu'nun 7263 sayılı Kanun'la değişik geçici 2'nci maddesinin üçüncü fıkrasında; "31/12/2028 tarihine kadar, bölgede çalışan AR-GE, tasarım ve destek personelinin bu görevleri ile ilgili ücretleri üzerinden asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra hesaplanan gelir vergisi; verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edilir. Bu kapsamdaki ücretlere ilişkin düzenlenen kağıtlar damga vergisinden istisnadır. Gelir vergisi stopajı ve sigorta primi işveren hissesine ilişkin teşviklerden yararlanacak olan destek personeli sayısı, AR-GE ve tasarım personeli sayısının yüzde onunu aşamaz. Toplam personel sayısı on beşe kadar olan Bölge firmaları için bu oran yüzde yirmi olarak uygulanır. Hak kazanılmış hafta tatili ve yıllık ücretli izin

süreleri ile 17/3/1981 tarihli ve 2429 sayılı Ulusal Bayram ve Genel Tatiller Hakkında Kanun'da belirtilen tatil günlerine isabet eden ücretler de bu istisna kapsamındadır. Haftalık kırk beş saatin üzerindeki ve ek çalışma sürelerine ilişkin ücretler bu istisnadan faydalanamaz." hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 61'inci maddesinde, "Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir. Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez..." denilmiş, 62'nci maddesinde de; hizmet erbabını işe alan emir ve talimatları dahilinde çalıştıran gerçek ve tüzel kişiler işveren olarak tanımlanmıştır.

Ayrıca, anılan Kanun'un 94'üncü maddesinin birinci fıkrasında tevkifat yapmakla yükümlü olanlar sayılmış ve aynı fıkranın; (1) numaralı bendinde, hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61'inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), (2) numaralı bendinde de yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden gelir vergisi tevkifatı yapılacağı belirtilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, 4691 sayılı Kanun gereğince şirketinizin Teknoloji Geliştirme Bölgesi içerisindeki faaliyetleri kapsamında danışmanlık hizmeti alınan üniversitede görevli bulunan akademik personelin; şirketinize tabi ve bağlı olarak çalışmaları (personel ile şirket arasında bir hizmet sözleşmesi imzalanmış olması) halinde, bunlara yapılacak ödemelerin ücret olarak kabul edilmesi ve şirketinizce bir takvim yılında yapılan ödemelerin kümülatif matrah esas alınarak tevkif suretiyle vergilendirilmesi; şirketinize tabi ve bağlı olmaksızın kendi nam ve hesaplarına çalışmaları halinde ise bunlara yapılacak ödemelerin serbest meslek ödemesi olarak kabul edilerek, 193 sayılı Kanun'un 94'üncü maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendine göre gelir vergisi tevkifatı yapılması, gerekmektedir.

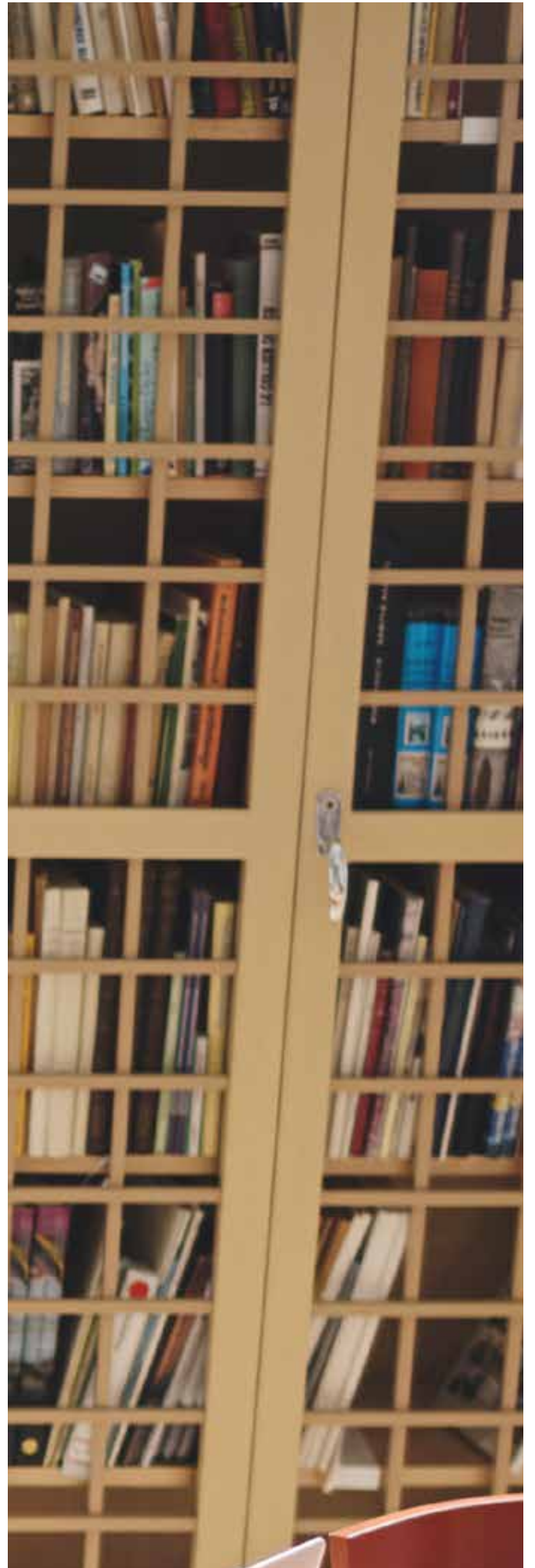
12/11/2021 tarihli ve E-21152195-130[09-2021.3531]-438557 sayılı özelge (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı)

Konu: Sigorta ve reasürans şirketlerine düzenlenecek faturalarda KDV tevkifatı.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, kooperatifinizin sigortacılık faaliyetleri ile iştigal ettiği belirtilmiş olup, kooperatifinizin KDV Genel Uygulama Tebliği'nin (I/C-2.1.3.1/b) bölümünde sayılan belirlenmiş alıcılar kapsamına girip girmediği, hasar durumunda hizmeti alan sigortalılar olduğundan, hasar dosyaları ile ilgili onarım, parça ve hizmet bedellerinin tevkifata tabi olup olmadığı, sigortalılara ait araçların onarımında, hizmeti yapan firmanın tedarikçilerden yaptığı parça alımlarında söz konusu parça sevkinin servislere yapılmakla birlikte faturaların kooperatifiniz adına düzenlenmesi nedeniyle bu faturalarda tevkifat yapıp yapılmayacağı, sigortalılara ait hasarlı araçların onarım aşamasında parça ve işçilik faturalarında hangi oranda tevkifat uygulanması gerektiği hususunda görüş talep edilmektedir.

KDV Genel Uygulama Tebliği'nin (I/C-2.1.3.1/b) bölümünde sigorta, reasürans ve emeklilik şirketleri tevkifat uygulayacak alıcılar kapsamında sayılmış olup, söz konusu Tebliğ'in; "Makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtlara ait tadil, bakım ve onarım hizmetleri" başlıklı (I/C2.1.3.2.3.) bölümünde; "2.1.3.2.3.1. Tevkifat uygulayacak alıcılar ve tevkifat oranı, Tebliğ'in (I/C-2.1.3.1/b) ayırımında sayılanlara karşı ifa edilen makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtlara ait tadil, bakım ve onarım hizmetlerinde alıcılar tarafından (7/10) oranında KDV tevkifatı uygulanır. 2.1.3.2.3.2. Kapsam, Tebliğ'in (I/C-2.1.3.1/b) ayırımında sayılanlara ait veya bunlara tahsis edilen ve faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtlara ait tadil, bakım ve onarım hizmetleri tevkifat kapsamındadır. ... Makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtların onarımı ise bozulmuş, eskimiş araçların kullanılabilir hale getirilmesinden ibarettir. Bakım hizmetinde olduğu gibi onarım hizmetinde de onarılan şeye ait bazı parçaların değiştirilmesi işin tabii bir sonucudur. Dolayısıyla, makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtlara ait bakım ve onarım hizmetlerinin yalnızca işçilik hizmetinden ibaret sayılması söz konusu olmayıp, bu hizmetlerin gereği olarak yapılan malzeme, yedek parça ve sarf malzemesi teslimleri de bakım ve onarım hizmetine dahil bulunmaktadır. Ancak, bu hizmetlerde kullanılacak malzeme, yedek parça, sarf malzemesi gibi malların tadil, bakım ve onarımı yaptırılanlar tarafından piyasadan satın alınıp bu işleri yapanlara verilmesi halinde, malların piyasadan satın alınması sırasında, Tebliğ'in (I/C-2.1.3.3) bölümünde yapılan açıklamalar saklı kalmak kaydıyla, tevkifat uygulanmaz."

"Diğer hizmetler" başlıklı (I/C-2.1.3.2.13.) bölümünde; "KDV mükellefleri tarafından, 5018 sayılı Kanun'a ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlar, kanunla veya Cumhurbaşkanlığı Kararnamesiyle kurulan kamu kurum ve kuruluşları, döner sermayeli kuruluşlar, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, bankalar, sigorta, reasürans ve emeklilik şirketleri, kanunla kurulan veya tüzel kişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları ile kalkınma ajanslarına ifa edilen ve Tebliğ'de özel olarak belirlenmeyen diğer bütün hizmet ifalarında (sağlık hizmet sunucuları tarafından verilen ve faturası Sosyal Güvenlik Kurumuna düzenlenen sağlık hizmetleri hariç) söz konusu alıcılar tarafından (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanır." açıklamalarına yer verilmiştir. Buna göre, sigortacılık faaliyeti ile iştiğal eden kooperatifiniz, 5684 sayılı Kanun kapsamında bir sigorta şirketi olduğundan, KDV Genel Uygulama Tebliği'nin (I/C-2.1.3.1/b) ayırımında sayılan belirlenmiş alıcılar kapsamında yer almaktadır. Hasarlı araçların tadil, bakım ve onarım hizmetlerinde tarafınıza düzenlenen hizmet faturalarında, anılan Tebliğ'in (I/C-2.1.3.2.3.) bölümü kapsamında (7/10) oranında; sigortalının kooperatifinize adına yaptığı KDV'ye tabi olan masrafların kooperatifinize yansıtılması için düzenlenen faturalarda ise Tebliğ'in (I/C-2.1.3.2.13) bölümü kapsamında (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanması gerekmektedir. Taşıtlara ait bakım ve onarım hizmetlerinin gereği olarak yapılan malzeme, yedek parça ve sarf malzemesi teslimleri de bakım ve onarım hizmetine dahil bulunmakta olup, hasar durumunda kooperatifinize adına düzenlenecek faturalarda, bu malzemeler dahil toplam bedel üzerinden KDV tevkifatı yapılması gerekmektedir. Ancak, bu hizmetlerde kullanılacak malzeme, yedek parça, sarf malzemesi gibi malların kooperatifinizce piyasadan satın alınıp bu işleri yapanlara verilmesi halinde, malların piyasadan satın alınması sırasında, Tebliğ'in (I/C-2.1.3.3) bölümünde yapılan açıklamalar saklı kalmak kaydıyla, KDV tevkifatı uygulanmayacaktır.



Sirküler İndeks

No	Tarih	Konu
29	25.02.2022	Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Karar ve bu Karar'ın uygulanmasına ilişkin Tebliğ'de bazı değişiklikler yapıldı.
28	25.02.2022	İndirimli orana tabi teslimlerle ilgili olarak mahsup yoluyla iadesi gerçekleşmeyen tutarların ocak ayı KDV beyannamesine dahil edilmesi gerekiyor.
27	17.02.2022	2021 yılı 4. dönem geçici vergi beyannamelerinin verilme ve ödeme süreleri 25 Şubat 2022 tarihine kadar uzatıldı.
26	14.02.2022	Döviz ve altın hesaplarının Türk lirasına çevrilmesinden elde edilen faiz ve kâr payları için geçerli olan %0 oranlı stopaj uygulamasının yürürlük maddesi değiştirildi.
25	14.02.2022	Yüzde 8 oranına tabi gıda maddelerindeki KDV oranı yüzde 1'e indirildi.
24	11.02.2022	Borsada rayici olmayan yabancı paraların 31.12.2021 tarihi itibarıyla değerlendirilmesinde kullanılacak kurlar açıklandı.
23	11.02.2022	Yabancı para ve altın hesaplarının TL mevduat ve katılma hesaplarına dönüştürülmesinden elde edilen kazançlara ilişkin kurumlar vergisi istisnasının uygulama esasları açıklandı.
22	04.02.2022	1 Haziran 2023 tarihi itibarıyla BAE'de kurumlar vergisi uygulaması yürürlüğe girecektir.
21	29.01.2022	Enflasyon düzeltmesinde erteleme ve kur korumalı mevduat gelirlerine kurumlar vergisi istisnasını içeren 7352 sayılı Kanun yayımlandı.
20	27.01.2022	7349 sayılı Kanun'un ücretlerdeki gelir vergisi istisnasına ilişkin hükümlerinin uygulama usul ve esasları belirlendi.
19	25.01.2022	KDV, MPHB ve damga vergisi beyannamelerinin verilme ve ödeme süreleri 31 Ocak 2022 tarihine kadar uzatıldı.
18	25.01.2022	Elektronik belgelere ilişkin hükümlerin yer aldığı 509 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde değişiklikler yapıldı.
17	25.01.2022	7351 sayılı Kanun'la yeniden belirlenen katsayılar kapsamında gelir vergisinden istisna yurt içi ve yurt dışı gündelik tutarları (01.01.2022-30.06.2022).
16	25.01.2022	7351 sayılı Kanun kapsamında yeniden belirlenen gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı ve çocuk yardımı tutarları (01.01.2022-30.06.2022).
15	24.01.2022	Kesinti yoluyla ödenen vergilerin nakden iadesinde 2022 yılı için geçerli olacak tutarlar açıklandı.
14	24.01.2022	AFAD aracılığıyla Afganistan'a yapılan bağış ve yardımların gelir ve kurumlar vergisi matrahlarından indirimi.
13	24.01.2022	Fon gelirlerinde kurumlar vergisi istisnası, oran indirimi ve vergi iade davalarında teminat uygulamasını içeren 7351 sayılı Kanun yayımlandı.
12	20.01.2022	YMM özel tüketim vergisi tasdik raporlarının elektronik ortamda gönderilmesi zorunlu hale geliyor.
11	17.01.2022	Borsa İstanbul'da işlem gören tahvil ve bonolar ile kira sertifikalarının 31 Aralık 2021 tarihli borsa rayiçleri.
10	14.01.2022	Enflasyon düzeltmesinde erteleme ve kur korumalı mevduatlardan elde edilen gelirlere kurumlar vergisi istisnası içeren Kanun Teklifi TBMM Başkanlığına sunuldu.
9	13.01.2022	Bazı binek otomobillerinin ÖTV oranlarına esas ÖTV matrahları ile ÖTV oranları değiştirildi.
8	12.01.2022	İnternet ortamında sosyal içerik üretenler ile uygulama geliştirenlerin kazanç istisnasına ilişkin usul ve esaslar belirlendi.
7	11.01.2022	2022 yılında uygulanacak yurt dışı gündelik tutarlarını belirleyen Cumhurbaşkanı Kararı yayımlandı.
6	06.01.2022	Gelir vergisinden istisna yurt içi ve yurt dışı gündelik tutarları (01.01.2022-30.06.2022).
5	06.01.2022	Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı ve çocuk yardımı tutarları (01.01.2022-30.06.2022).
4	05.01.2022	Yatırım teşvik belgesi alımı/revizyonu gibi işlemler için ücret alınacağına ilişkin duyuru yayımlandı.
3	03.01.2022	T.C. Merkez Bankasına yapılacak döviz satışına ilişkin Uygulama Talimatı yayımlandı.
2	03.01.2022	31 Aralık 2021'de sona eren varlık barışına ilişkin süreler 6 ay uzatıldı.
1	03.01.2022	Vergi Usul Kanunu uyarınca yapılan reeskont işlemlerinde kullanılan oran %15,75 olarak belirlendi.

Vergi Takvimi

2022 Mart ayı mali yükümlülükler takvimi

10 Mart 2022 Perşembe	16-28 Şubat 2022 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğal gaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
15 Mart 2022 Salı	Şubat 2022 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Alkollü ve alkolsüz içecekler ile tütün mamulleri) verilmesi ve verginin ödenmesi Şubat 2022 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Dayanımlı tüketim malları ve diğer mallar) verilmesi ve verginin ödenmesi Şubat 2022 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Tescile tabi olmayan motorlu taşıtlar) verilmesi ve verginin ödenmesi Şubat 2022 dönemi banka ve sigorta muameleleri vergisi (BSMV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi Şubat 2022 dönemi özel iletişim vergisi (ÖİV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi Şubat 2022 dönemi kaynak kullanımı destekleme fonu (KKDF) kesintilerinin bildirim ve ödenmesi
21 Mart 2022 Pazartesi	Şubat 2022 dönemi şans oyunları vergisi (ŞOV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
25 Mart 2022 Cuma	1-15 Mart 2022 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğal gaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
28 Mart 2022 Pazartesi	Şubat 2022 dönemi muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin (MPHB) verilmesi ve verginin ödenmesi Şubat 2022 dönemi damga vergisinin (DV) beyanı ve ödenmesi Şubat 2022 dönemi katma değer vergisinin (KDV) beyanı ve ödenmesi
31 Mart 2022 Perşembe	2021 yılına ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesinin verilmesi ve 1. taksit ödemesi Şubat 2022 dönemi haberleşme vergisinin beyanı ve ödenmesi Şubat 2022 dönemi mal ve hizmet alım/satımlarına ilişkin bildirim formlarının (Form Ba-Bs) verilmesi Şubat 2022 dönemi sosyal güvenlik primlerinin (SGP) ödenmesi Şubat 2022 dönemi dijital hizmet vergisinin (DHV) beyanı ve ödenmesi

Gelir Vergisi

Gelir vergisi tarifesi - 2022 (Ücretler)

Gelir dilimi	Vergi oranı
32.000 TL'ye kadar	%15
70.000 TL'nin 32.000 TL'si için 4.800 TL, fazlası	%20
250.000 TL'nin 70.000 TL'si için 12.400 TL, fazlası	%27
880.000 TL'nin 250.000 TL'si için 61.000 TL, fazlası	%35
880.000 TL'den fazlasının 880.000 TL'si için 281.500 TL, fazlası	%40

Gelir vergisi tarifesi - 2022 (Diğer gelirler)

Gelir dilimi	Vergi oranı
32.000 TL'ye kadar	%15
70.000 TL'nin 32.000 TL'si için 4.800 TL, fazlası	%20
170.000 TL'nin 70.000 TL'si için 12.400 TL, fazlası	%27
880.000 TL'nin 170.000 TL'si için 39.400 TL, fazlası	%35
880.000 TL'den fazlasının 880.000 TL'si için 287.900 TL, fazlası	%40

Gelir vergisinden istisna günlük yemek yardımı (KDV hariç)	
Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2020	23,00
2021	25,00
2022	34,00

Gelir vergisinden istisna günlük ulaşım bedeli (KDV hariç)	
Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2020	12,00
2021	13,00
2022	17,00

Engellilik indirimi (2022)

Engellilik derecesi	Tutar (TL)
Birinci derece engelliler için	2.000
İkinci derece engelliler için	1.170
Üçüncü derece engelliler için	500

Konut kira geliri istisnası

Gelirin elde edildiği yıl	Tutar (TL)
2020	6.600
2021	7.000
2022	9.500

Tevkifata tabi tutulmuş menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarında beyan sınırı

Gelirin elde edildiği yıl	Tutar (TL)
2020	49.000
2021	53.000
2022	70.000

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

Gelirin elde edildiği yıl	Tutar (TL)
2020	2.600
2021	2.800
2022	3.800

Değer artış kazançlarında istisna (Menkul kıymetler hariç)

Kazancın sağlandığı yıl	Tutar (TL)
2020	18.000
2021	19.000
2022	25.000

Arızı kazançlara ilişkin istisna

Kazancın sağlandığı yıl	Tutar (TL)
2020	40.000
2021	43.000
2022	58.000

Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı

Uygulandığı dönem	Tutar (TL)
01.07.2021 - 31.12.2021	8.284,51
01.01.2022 - 30.06.2022	10.848,59

Kurumlar Vergisi

Nakdi sermaye indirimi faiz oranları

Uygulandığı yıl	Oran (%)
2019	12,02
2020	19,62
2021	24,52

Gider yazılabilecek binek otomobil aylık kira tutarı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2020	5.500
2021	6.000
2022	8.000

Binek otomobili iktisabında gider yazılabilecek ÖTV ve KDV tutarı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2020	140.000
2021	150.000
2022	200.000

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
2022	230.000	430.000

Vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi üst sınırı

Beyannamenin verildiği yıl	İndirim tutarı (TL)
2020	1.400.000
2021	1.500.000
2022	2.000.000

Vergi Usul Kanunu ve 6183 Sayılı Kanun

Gecikme zammı ve gecikme faizi oranları (Aylık)

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

Tecil faizi oranları (Yıllık)

Uygulandığı dönem	Oran (%)
06.09.2018 - 24.10.2019	22
25.10.2019 - 29.12.2019	19
30.12.2019 tarihinden itibaren	15

Yeniden değerlendirme oranları

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

Fatura düzenleme sınırı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2020	1.400
2021	1.500
2022	2.000

Amortisman sınırı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2020	1.400
2021	1.500
2022	2.000

Reeskont ve avans işlemlerinde iskonto ve faiz oranları

Reeskont işlemlerinde	%14,75
Avans işlemlerinde	%15,75
VUK kapsamındaki reeskont işlemlerinde	%15,75

Not: Bu oranlar 31.12.2021 tarihinden itibaren yapılan işlemler için geçerlidir.

Damga Vergisi

Azami damga vergisi (Her bir kâğıt için)

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2020	3.239.556,40
2021	3.534.679,90
2022	4.814.234,00

Damga vergisi oran ve tutarları (2022)

Damga vergisine tabi kâğıtlar	Oran/Tutar
Sözleşmeler	Binde 9,48
Ücretler (Avans dâhil)	Binde 7,59
Kira sözleşmeleri	Binde 1,89
Bilanço	102,00 TL
Gelir tablosu	48,70 TL
Yıllık gelir vergisi beyannamesi	132,30 TL
Kurumlar vergisi beyannamesi	176,70 TL
Katma değer vergisi beyannameleri	87,30 TL
Muhtasar ve prim hizmet beyannameleri	103,50 TL

Veraset ve İntikal Vergisi

İstisnalar (2022)

Evlatlıklar dâhil fûruğ ve eşten her birine isabet eden miras hisselerinde	455.635 TL
Fûruğ bulunmaması halinde, eşe isabet eden miras hissesinde	911.830 TL
İvazsız suretle meydana gelen intikallerde	10.491 TL
Para ve mal üzerine düzenlenen yarışma ve çekilişler ile şans oyunlarında kazanılan ikramiyelerde	10.491 TL

Vergi tarifesi (2022)

Matrah dilim tutarları	Vergi oranı	
	Veraset yoluyla intikal	İvazsız intikal
İlk 500.000 TL için	%1	%10
Sonra gelen 1.200.000 TL için	%3	%15
Sonra gelen 2.500.000 TL için	%5	%20
Sonra gelen 4.900.000 TL için	%7	%25
Matrahın 9.100.000 TL'yi aşan bölümü için	%10	%30

Asgari Ücret ve Sosyal Güvenlik

Asgari ücret ve yasal kesintiler

Ödemeler / kesintiler	01.01.2022-31.12.2022 (TL)
Brüt asgari ücret	5.004,00
Sosyal güvenlik primi işçi payı (%14)	700,56
İşsizlik sigortası primi işçi payı (%1)	50,04
Gelir vergisi matrahı	0,00
Hesaplanan gelir vergisi	0,00
Damga vergisi	0,00
Kesintiler toplamı	750,60
Net asgari ücret	4.253,40

Yıllık brüt asgari ücret

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2020	35.316,00
2021	42.930,00
2022	60.048,00

Sosyal güvenlik primine esas aylık kazançların alt ve üst sınırları

Uygulandığı dönem	Alt sınır (TL)	Üst sınır (TL)
01.01.2022 - 31.12.2022	5.004,00	37.530,00

Income Tax

Income tax tariffs - 2022 (Salaries)

Income bracket	Tax rate
Up to TRL 32,000	15%
For TRL 70,000; for the first TRL 32,000, TRL 4,800, for above	20%
For TRL 250,000; for the first TRL 70,000, TRL 12,400, for above	27%
For TRL 880,000; for the first TRL 250,000, TRL 61,000, for above	35%
For more than TRL 880,000, for TRL 880,000, TRL 281,500, for above	40%

Income tax tariffs - 2022 (Other income)

Income bracket	Tax rate
Up to TRL 32,000	15%
For TRL 70,000; for the first TRL 32,000, TRL 4,800, for above	20%
For TRL 170,000; for the first TRL 70,000, TRL 12,400, for above	27%
For TRL 880,000; for the first TRL 170,000, TRL 39,400, for above	35%
For more than TRL 880,000, for TRL 880,000, TRL 287,900, for above	40%

Daily meal allowance exempt from income tax (VAT excluded)

Year	Amount (TRL)
2020	23.00
2021	25.00
2022	34.00

Daily transportation amount exempted from income tax (VAT excluded)

Year	Amount (TRL)
2020	12.00
2021	13.00
2022	17.00

Disability allowance (2022)

Degree of disablement	Amount (TRL)
For 1 st degree disabled	2,000
For 2 nd degree disabled	1,170
For 3 rd degree disabled	500

Exemption for house rental income

Year when the income is derived	Amount (TRL)
2020	6,600
2021	7,000
2022	9,500

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

The year of income	Amount (TRL)
2020	49,000
2021	53,000
2022	70,000

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

The year of income	Amount (TRL)
2020	2,600
2021	2,800
2022	3,800

Exemption in capital gains (Except securities)

Year when the gain is derived	Amount (TRL)
2020	18,000
2021	19,000
2022	25,000

Exemption in incidental income

Year when the income is derived	Amount (TRL)
2020	40,000
2021	43,000
2022	58,000

The upper limit of severance pay exempt from income tax

Period	Amount (TRL)
01.07.2021 - 31.12.2021	8,284.51
01.01.2022 - 30.06.2022	10,848.59

Corporate Tax

Interest rates in terms of capital decrease in cash

Year	Rate (%)
2019	12.02
2020	19.62
2021	24.52

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

Year	Amount (TRL)
2020	5,500
2021	6,000
2022	8,000

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
2022	200,000

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
2022	230,000	430,000

Tax reduction cap of tax compliant taxpayers

Return submission year	Reduction amount (TRL)
2020	1,400,000
2021	1,500,000
2022	2,000,000

Tax Procedures Law (TPL) and Law No. 6183

Delay charge and delay interest rates (Monthly)

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

Deferral interest rates (Annual)

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

Revaluation rates

Year	Rate (%)
2019	22.58
2020	9.11
2021	36.20

Limit for issuing invoice

Year	Amount (TRL)
2020	1,400
2021	1,500
2022	2,000

Depreciation limit

Year	Amount (TRL)
2020	1,400
2021	1,500
2022	2,000

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

In rediscount transactions	14.75%
In advance transactions	15.75%
In rediscount transactions under TPL	15.75%

Note: These rates are applicable to the transactions conducted as of 31.12.2021.

Stamp Duty

Maximum stamp duty (For each paper)

Year	Amount (TRL)
2020	3,239,556.40
2021	3,534,679.90
2022	4,814,234.00

Stamp duty rates and amounts (2022)

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 102.00
Income statement	TRL 48.70
Annual income tax return	TRL 132.30
Corporate tax return	TRL 176.70
Value added tax returns	TRL 87.30
Withholding and premium service returns	TRL 103.50

Inheritance and Transfer Tax

Exemptions (2022)

For shares of inheritance corresponding to each descendant including adopted children and the spouse	TRL 455,635
For share of inheritance corresponding to the spouse if there is no descendant	TRL 911,830
For transfers conducted without any consideration	TRL 10,491
For the lottery prizes won from contests and draws and game of chances organized based on money and goods	TRL 10,491

Tax tariff (2022)

Tax base bracket amounts	Tax rate	
	Transfer through inheritance	Transfer without any consideration
For the first TRL 500,000	1%	10%
For the next TRL 1,200,000	3%	15%
For the next TRL 2,500,000	5%	20%
For the next TRL 4,900,000	7%	25%
For the tax base portion exceeding TRL 9,100,000	10%	30%

Minimum Wage and Social Security

Minimum wage and withholdings

Payments / withholdings	01.01.2022-31.12.2022 (TRL)
Gross minimum wage	5,004.00
Social security premium employee's contribution (14%)	700.56
Unemployment insurance premium employee's contribution (1%)	50.04
Income tax base	0.00
Income tax calculated	0.00
Stamp duty	0.00
Total withholdings	750.60
Net minimum wage	4,253.40

Annual gross minimum wage

Year	Amount (TRL)
2020	35,316.00
2021	42,930.00
2022	60,048.00

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

Period	Lower limit (TRL)	Upper limit (TRL)
01.01.2022 - 31.12.2022	5,004.00	37,530.00

EY | Daha iyi bir alışma dnyası oluşturmak

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

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

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

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

© 2022 EY Türkiye.
Tüm Hakları Saklıdır.

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

ISSN: 2148-4686

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