

Vergide Gündem

Tax Agenda

Nisan / April 2022

Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu 27.03.2018 tarihinden önce imzalanan ikale sözleşmesi gereği yapılan ödemelerin ücret geliri mahiyetinde olmadığına karar verdi

Av. Gözde Kılıç

AB ile Türkiye arasında, son mevzuat değişiklikleri çerçevesinde hızlı kargo ve posta yoluyla muafin yapılan işlemlerin karşılaştırılması:

Aret Kutlu

English Translation

Gümrükte Gündem

Sercan Bahadır

Çalışma Hayatında Gündem

Dr. Hakkı Demirci

Seçilmiş Yargı Kararları ve Muktezalr

Sirküler İndeks

Vergi Takvimi

Pratik Bilgiler

Practical Information

EY

Building a better
working world

Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu 27.03.2018 tarihinden önce imzalanan ikale sözleşmesi gereği yapılan ödemelerin ücret geliri mahiyetinde olmadığına karar verdi

Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun E.2021/6 ve K. 2021/8 sayılı Kararı 05.02.2022 tarihli Resmî Gazete'de yayımlandı. Kararda Kurul tarafından, farklı Bölge İdare Mahkemelerinin¹, 27.03.2018 tarihinden önce imzalanan ikale veya karşılıklı sonlandırma sözleşmeleri kapsamında 4857 sayılı İş Kanunu 17.md öngörülen asgari bildirim sürelerinin arttırılması suretiyle ödenen tazminatların, arttırılan süreye isabet eden kısmının ücret geliri mahiyetinde olup olmadığı incelenmiş ve dolayısıyla arttırılan süreye isabet eden kısım yönünden gelir vergisi tevkifatı gerçekleştirilip gerçekleştirilemeyeceği yönünde, farklı kararları arasındaki aykırılığın 2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanunu'nun 3/C maddesinin (4) numaralı fıkrasının (c) bendi uyarınca giderilmesi üzerine hukuki değerlendirme yapılmıştır.

Nitekim, Gaziantep Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesi 18.03.2021 tarih ve E. 2020/1399, K.2021/413 sayılı kararında; davacı tarafından, emekli olması karşılığında ihbar tazminatı adı altında tarafına yapılan teşvik ödemesi amacıyla 12.05.2017 tarihinde imzalanan ikale sözleşmesi ile ödenen tutar üzerinden tevkif yoluyla tahsil edilen gelir vergisinin iadesi istemiyle yapılan düzeltme şikâyet başvurusunun reddine dair işlemin iptali istenmiştir. Şanlıurfa Vergi Mahkemesi 25.09.2020 tarih ve E.2019/1808, K.2020/1001 sayılı kararı ile şirketin yönetim kurulunun, emeklilik aylığı bağlanmasına hak kazanan personelin emeklilik nedeniyle iş akitlerinin feshini talep etmeleri halinde teşvik ödemesi yapılacağına dair kararı üzerine ikale sözleşmesiyle emekliye ayrılan davacıya "ihbar tazminatı" adı altında yapılan teşvik ödemesinin 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ("GVK") gereğince vergi alınması gereken bir ödeme sayılmayacağına ve vergi tevkifatı uygulanmasının hukuka aykırı olduğuna hükmetmiş, dava konusu işlemi iptal etmiştir. İstinaf incelemesini gerçekleştiren Gaziantep Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesi 18.03.2021 tarih ve E.2020/1399, K.2021/413 sayılı kararı ile ilk derece mahkemesinin kararını usul ve hukuka uygun bularak, davalı İdarenin istinaf talebini reddetmiştir.

Karara konu bir başka kararda, İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesi 10.12.2020 tarih ve E. 2020/822, K.2020/2302 sayılı kararında özetle; davacı tarafından, iş akdinin 14/09/2017 tarihli ikale sözleşmesi uyarınca sona erdirilmesi neticesinde ödenen ilave ödeme üzerinden tevkif edilen gelir vergisinin iadesi istemiyle yapılan düzeltme şikâyet başvurusunun zımnen reddine dair işlemin iptali için dava açılmıştır. Edirne Vergi Mahkemesi 07.02.2020 tarih ve E.2019/639, K.2020/114 sayılı kararı ile belirsiz süreli iş sözleşmesine istinaden çalışmakta iken sözleşmesi sona eren davacıya ek ödeme adı altında ödenen tazminatın 1475 sayılı İş Kanunu'nun 14. maddesinde düzenlenen kıdem tazminatı niteliğinde olduğunu, 4857 sayılı İş

¹ Gaziantep Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesi E. 2020/1399, K.2021/413 sayılı kararı ile, İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesi E. 2018/3275, K.2018/4178 sayılı; İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesi E. 2020/822, K.2020/2302 sayılı; İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 3. Vergi Dava Dairesi E. 2021/312, K.2021/631 sayılı; İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 4. Vergi Dava Dairesi E. 2019/2370, K.2019/3322 sayılı; İzmir Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesi E.2020/28, K. 2020/180 sayılı kararlar

Kanunu'nun 112. maddesi uyarınca kıdem tazminatı olarak kabul edilen ek ödemenin gelir vergisinden müstesna tutulması gerekirken kesinti yapılmasının hukuka aykırı olduğunu, GVK'nın 25. maddesinin 7 numaralı fıkrasının (b) bendinde 21/03/2018 tarihinde yapılan değişikliklerle gelir vergisinden muaf tutulacak tazminatlar arasında "iş sonu tazminatları, iş güvencesi tazminatları gibi çeşitli adlar altında yapılan ödeme ve yardımların" da eklenerek konunun açıklığa kavuşturulduğunu, İdarenin iş bu hükmün somut olayda uygulanması ve davacıya yapılan ödemenin kıdem tazminatlarından istisna edilecek tutar hesabında dikkate alınması ve dolayısıyla ödemeler toplamı üzerinden istisna uygulanması, istisnayı aşan tutarların ise ücret olarak gelir vergisine tabi tutulması yönündeki itirazını ise değişikliğin somut olay tarihinden sonra yürürlüğe girmiş olması nedeniyle yerinde görmemiş, dava konusu işlemi iptal etmiştir.

İstinaf incelemesini gerçekleştiren İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesi 10.12.2020 tarih ve E.2020/822, K.2020/2302 sayılı kararı ile maddenin uyuşmazlık tarihinde yürürlükte bulunan şekliyle 1 numaralı bendinde, işsizlik sebebiyle verilen tazminat ve yapılan yardımlar gelir vergisinden müstesna ödemeler arasında sayıldığı, davacının iş akdinin emeklilik nedeniyle sonlandırıldığı, davacıya kıdem tazminatı ve kıdem tazminatına ilaveten ek ödeme yapıldığı, ödenen kıdem tazminatı tutarı üzerinden işverence gelir vergisi kesintisi yapılmadığı, dava konusu ek ödemenin, kıdem tazminatı mahiyetinde olmadığı gibi işsizlik sebebiyle yapılan bir tazminat ödemesi veya yardım da sayılmayacağından ve emeklilik nedeniyle işten ayrılan bir kişinin işsiz kaldığından da bahsedilemeyeceğinden, ek ödemenin GVK'nın 61. maddesi uyarınca ücret niteliği taşıdığından kuşku bulunmadığı, dolayısıyla yasal olarak vergiden istisna edilmiş ödemeler arasında yer almadığından ücret olarak değerlendirilmesi gerektiği belirtilerek ilk derece mahkemesinin kararı kaldırılmış ve davanın reddine karar verilmiştir.

İncelemeye konu İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 3. Vergi Dava Dairesi 09/03/2021 tarih ve E. 2021/312, K.2021/631 sayılı kararında ise davacı tarafından, iş akdinin 14.07.2015 tarihi itibarıyla ikale sözleşmesi uyarınca sona erdirilmesi üzerine ödenen ilave 58 haftalık ihbar tazminatı üzerinden tevkif edilen gelir vergisinin iadesi istemiyle yapılan düzeltme şikâyet başvurusunun zimnen reddine dair işlemin iptali talep edilmiştir.

Edirne Vergi Mahkemesi, 03.11.2020 tarih ve E.2020/385, K.2020/743 sayılı kararı ile davacıya ödenen 58 haftalık ihbar tazminatı hususunda, kurumun yönetmeliği ile 15 yıldan fazla hizmeti olanların 18 haftalık ihbar tazminatına hak kazanacağını belirlediğini; ihbar için öngörülen asgari sürelerin arttırılmış olduğunu, dolayısıyla ödenen 58 haftalık ihbar tazminatının 40 haftalık kısmının ücret niteliği taşımadığını, GVK 25.md uyarınca vergiden istisna edilen tazminat ödemelerinden gelir vergisi stopajı yapılmaması gerektiğinden, 40 haftalık ihbar tazminatı üzerinden kesilen gelir vergisine ilişkin kısmı iptal etmiş, diğer yönlerden davayı reddetmiştir.

İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 3. Vergi Dava Dairesi 09.03.2021 tarih ve E. 2021/312, K.2021/631 sayılı kararında; ihbar tazminatının işsizlik sebebiyle ve sosyal güvenlik kapsamında yapılan bir ödeme olmadığını, GVK'nın 61. maddesi uyarınca ücret niteliğinde olduğunu, 18 haftalık ihbar tazminatı ve 40 haftalık ek ihbar tazminatı ücret niteliğinde olduğundan, iade talebinin reddinde hukuka aykırılık bulunmadığını, ilk derece mahkemesinin kısmen kabule ilişkin kısmın kaldırılması gerektiğine karar vermiş, davacının istinaf başvurusunu da reddetmiştir.

Aykırlığın giderilmesi istemine konu kararlar arasında bulunan diğer kararlara² ilişkin uyuşmazlıklar, iş akdinin ikale sözleşmesi ile feshedilmesine yönelik olmadığından ve sözleşmenin sona ermesi neticesinde yapılan ödemeler, "tanıma-takdir-ödül", "fevkalade ikramiye", "brüt ek ödeme" olarak adlandırıldığından bu kararlar ile Gaziantep Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesinin 18.03.2021 tarih ve E. 2020/1399, K.2021/413 sayılı kararına konu uyuşmazlıktaki maddi olaya benzer mahiyette olmadığından, bu kararlar aykırılığın giderilmesi istemine dair karar verilirken dikkate alınmamıştır.

İlgili mevzuat

Vergi Dava Daireleri Kurulunun hukuki değerlendirmesine geçmeden önce kısaca bu konudaki mevzuatın geçmiş ve güncel durumuna değinilmesinin faydalı olacağını düşünüyoruz. Şöyle ki karara konu ikale sözleşmeleri, özünde 4857 sayılı İş Kanunu'nda (İşKa) düzenlenmeyen ve ancak Anayasa'nın 48. maddesinde bahsi geçen "sözleşme özgürlüğü" ilkesinin bir sonucu olarak uygulamada karşımıza çıkmış sözleşme tiplerindedir. İş bu sözleşme tipi doktrinde, "İşçi ile işverenin, hâlihazırda geçerli olan bir iş sözleşmesini, sözleşme özgürlüğü kapsamı içerisinde karşılıklı olarak anlaşıp sona erdirmeleri" şeklinde tanımlanmaktadır. Yargıtay, 2008 yılından itibaren verdiği kararlarında doktrindeki görüşlere de itibar ederek ikale sözleşmelerinin kötüye kullanılmasını büyük ölçüde engelleyen haklı ve kendi içerisinde tutarlı içtihatlar oluşturmuş, işveren feshine bağlı tazminatlar ve özellikle de iş güvencesiyle olan ilişkisi nedeniyle, işçinin ikale sözleşmesinin sonuçları hakkında aydınlatılmış olması ve en önemlisi işçinin bu sözleşmeyi yapmakta makul bir yararının bulunması gibi kriterleri göz önüne almaya başlamıştır.

Nitekim, uygulamada da iş bu sözleşmeler ile iş akitlerinin sona erdirilmesi çerçevesinde yapılan ödemelerin, gelir vergisi stopajına tabi tutulup tutulamayacağı, vergi idaresi ve yargı mercileri nezdinde birçok ihtilaf ve görüş farklılıkları da doğuran tartışmalı bir konu olarak sıklıkla karşılaşılmaktadır.

7103 sayılı Kanun'un 27.03.2018 tarihinde yayımlanması öncesinde, ikale sözleşmesi ile iş akdinin sona erdirilmesi sonucunda yapılan ödemelerin, gelir vergisi tevkifatına tabi tutulup tutulmayacağı belirsizken bu hususta yapılan ödemelerin ücret olup olmadığı, ücret olarak değerlendirilmesi durumunda kıdem tazminatına isabet eden tutarın GVK'nın 25. maddesindeki istisnadan yararlanıp yararlanmayacağı hususuna dair de kesin bir görüş birliği söz konusu değildi.

² İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesinin 31/12/2018 tarih ve E. 2018/3275, K.2018/4178 sayılı karar; İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 4. Vergi Dava Dairesinin 26/12/2019 tarih ve E. 2019/2370, K.2019/3322 sayılı; İzmir Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesinin 04/03/2020 tarih ve E.2020/28, K. 2020/180 sayılı karar

Nitekim İdare, vermiş olduğu özeldelerde ikale sözleşmeleri kapsamında yapılacak ödemelerin 1475 sayılı İş Kanunu'nun 14. maddesine göre hesaplanacak kıdem tazminatına tekabül eden kısmının gelir vergisinden istisna edilmesinin mümkün olduğu yönünde görüş bildirmekte idi.³

Hal böyle iken, yargı organlarının da karşılıklı sonlandırma veya ikale sözleşmesi kapsamında ödenen tazminatların, iş kaybı tazminatlarının, iş sonu tazminatlarının, iş güvencesi tazminatlarının ve çeşitli adlar altında yapılan ödemelerin gelir vergisinden istisna edilmesi gerektiği yönünde kararları mevcuttu⁴.

Belirtilen görüş ayrılıklarını gidermek ve vergi idaresi ile yargı organlarının vermiş olduğu kararlara dair kesin bir görüş birliği oluşturulması ile ileride verilecek olan kararlar kapsamında yeknesaklığın sağlanabilmesi amacıyla kanuni bir düzenlemeye gidilerek, 27.03.2018 tarihinde yayımlanan 7103 sayılı Kanun ile GVK'nın "Ücretin Tarifi" başlıklı 61. maddesine "hizmet sözleşmesi sona erdikten sonra, karşılıklı sonlandırma veya ikale sözleşmesi kapsamında ödenen tazminatlar, iş kaybı tazminatları, iş güvencesi tazminatları gibi çeşitli adlar altında yapılan ödemeler ve yardımlar" hükmü eklenmiştir.

Bu hükme ek olarak, yine GVK'nın 25. maddesinin 1. fıkrasının (7) numaralı bendi yeniden düzenlenmiş ve hizmet sözleşmesi sona erdikten sonra hizmet erbabına, ikale sözleşmesi kapsamında ödenmiş olan tazminatlar, iş kaybı tazminatları, iş sonu tazminatları, iş güvencesi tazminatları gibi adlar altında yapılmış olan ödeme ve yardımların, çalışanın bağlı olduğu mevzuata göre kıdem tazminatına ilişkin söz konusu istisna tutarın hesabında dikkate alınması gerektiği hususu da açıklığa kavuşturulmuştur.

İş bu Kanun değişikliği ile, ikale sözleşmeleri kapsamında işveren tarafından işçiye ödenen tutarlar ücret olarak değerlendirilmiş ve bu tür ödemelerin toplamının kıdem tazminatı istisna tutarının hesabında dikkate alınacağı belirlenmiştir. Dolayısıyla kıdem tazminatı tutarına kadar yapılan bu tür ödemeler üzerinden gelir vergisi kesilmeyeceği, kıdem tazminatı tutarını aşması durumunda ise aşılacak kısmın gelir vergisine, damga vergisine ve SGK primine tabi tutulması gerekeceği düzenleme altına alınmıştır.

Anılan bu düzenleme, 27.03.2018 tarihi itibarı ile yürürlüğe girmiş olduğundan, bu tarih öncesine tekabül eden ödemelere dair oluşabilecek ihtilafları bertaraf etmek ve yargı organları ile idarenin iş yükünü azaltabilmek adına 27.03.2018 tarihinden önce karşılıklı sonlandırma sözleşmesi ile iş akdine son verilen çalışanların yasal haklarına ek olarak almış oldukları tazminatlar, iş kaybı tazminatları, iş sonu tazminatları, iş güvencesi tazminatları gibi çeşitli adlar altında yapılan ödemeler ve yardımlardan yapılan gelir vergisi kesintisinin red ve iadesini sağlayabilmek amacıyla 30.01.2019 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 7162 sayılı Kanun ile GVK'ya geçici 89. madde eklenmiştir. Madde kapsamında;

"27/3/2018 tarihinden önce karşılıklı sonlandırma sözleşmesi veya ikale sözleşmesi kapsamında ödenen tazminatlar, iş kaybı tazminatları, iş sonu tazminatları, iş güvencesi tazminatları gibi çeşitli adlar altında yapılan ödemeler ve yardımlar üzerinden tevkif edilerek tahsil edilen gelir vergisi, hizmet erbabının düzeltme zamanaşımı süresi içerisinde tarha yetkili vergi dairelerine başvurmaları ve dava açmamaları, açılmış davalardan vazgeçmeleri şartıyla 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun düzeltmeye ilişkin hükümleri uyarınca red ve iade edilir. Bu madde hükümlerinden yararlanmak üzere vazgeçilen davalarla ilgili olarak yargılama giderleri ve vekâlet ücretine hükmedilmez. Hakkında kesinleşmiş yargı kararı bulunan iade talepleriyle ilgili olarak bu madde hükmü uygulanmaz. Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir."

düzenlemesi yapılmıştır.

Kurulun hukuki değerlendirmesi

Mevzutta gerçekleşen bu gelişmeler ışığında, Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu tarafından, farklı Bölge İdare Mahkemeleri kararları arasında oluşan aykırılık; iş akdinin 27.03.2018 tarihinden önce imzalanan ikale veya karşılıklı sonlandırma sözleşmesi kapsamında İş Kanunu'nun 17. maddesinde öngörülen asgari bildirim sürelerinin arttırılması suretiyle ödenen tazminatın arttırılan süreye isabet eden kısmının ihbar tazminatı ve dolayısıyla ücret geliri niteliğinde olup olmadığı yönünden incelenmiştir.

Kurul yapmış olduğu değerlendirme neticesinde; 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun ("VUK") 8/3. maddesini dikkate alarak, mükellefiyet ve sorumluluğa ilişkin olarak özel sözleşmelerin vergi idaresince dikkate alınmayacağını; vergiyi doğuran hukuki durumun, kanunda öngörülen istisnalar ve özel düzenlemeler dışında özel hukuk işlemi veya tasarrufuyla değiştirilemeyeceğini; VUK'un 3. maddesi uyarınca, vergiyi doğuran olay ve olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin esas olduğunu; somut olayda, amacın, aynı işveren nezdinde çalışan davacıların iş akitlerinin işveren şirketin "emeklilik aylığı bağlanmasına hak kazanan personelin emeklilik nedeniyle iş akitlerinin feshini talep etmeleri halinde teşvik ödemesi yapılacağına" dair yönetim kurulu kararı doğrultusunda iş gücünden yeterince yararlanılamayan personellerin azaltılması olduğunu; belirtilen bu karar ve amaç doğrultusunda, İşKa'nın 17. maddesinde öngörülen asgari bildirim sürelerinin arttırılması suretiyle davacıların iş akitlerinin, imzalanan ikale sözleşmesi ile sona erdirildiğini; davacılar "ihbar tazminatı" adı altında ilave 40 haftalık ödeme yapıldığını; ödeme yapılması yönündeki kararın asıl amacının, personeli emekliliğe teşvik etmek olduğu dikkate alındığında, ilave ödemenin GVK'nın geçici 89. maddesinde sayılan ödemelerden olduğuna, ödemenin işverence "ihbar tazminatı" olarak adlandırılmış olmasının işlemin gerçek mahiyetini değiştirmediği sonucuna vararak, aykırılığın, 27.03.2018 tarihinden önce imzalanan ikale veya

³ Gelir İdaresi Başkanlığı Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığının 15.12.2010 tarih ve B.07.1.GİB.4.99.16.02-GVK-94-53 sayılı Özeldesi

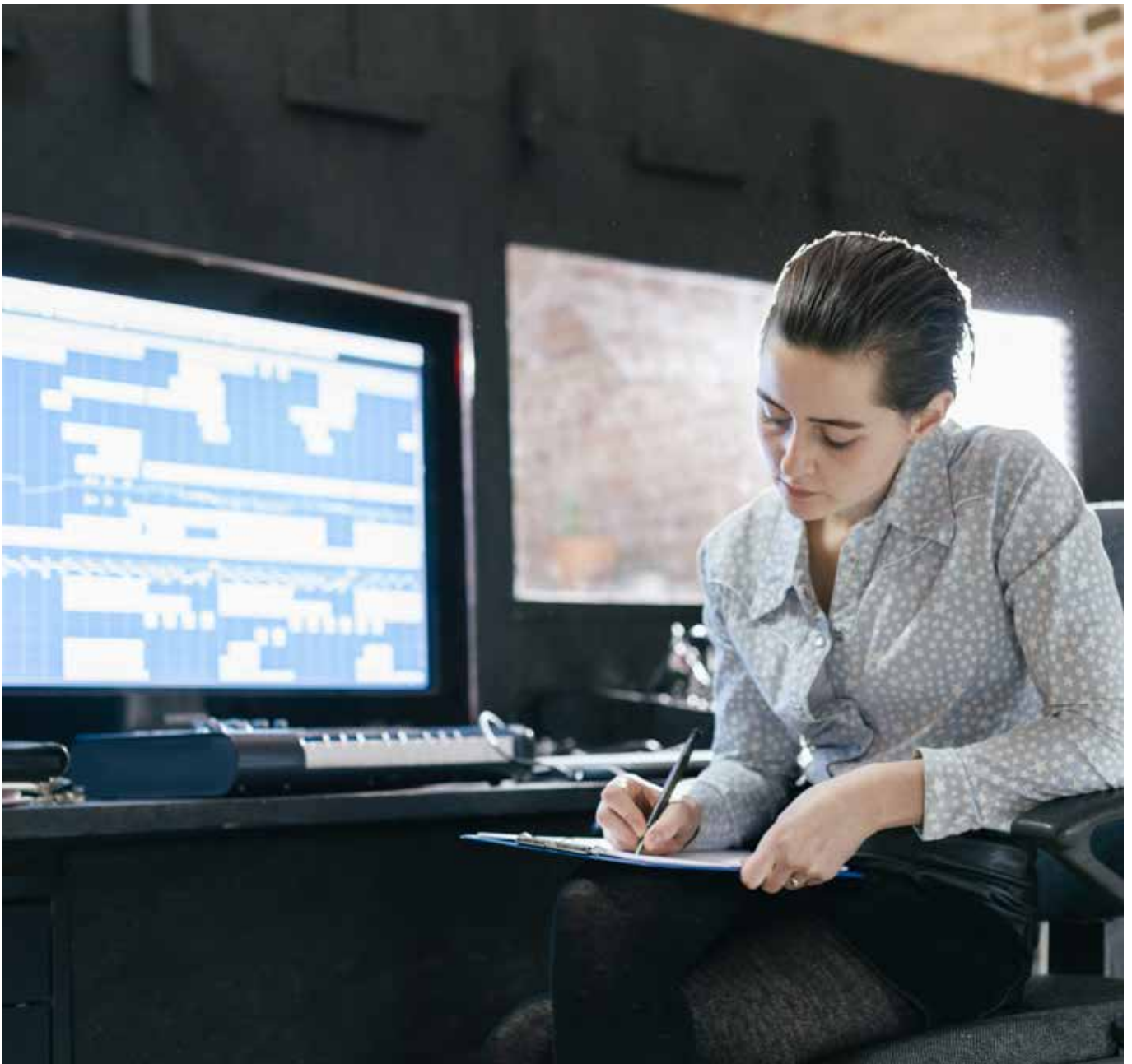
⁴ Danıştay 3.Dairesinin 05.06.2014 tarih E.2012/170 k.2014/2703 sayılı Kararı; Danıştay 4. Dairesinin 13.12.2016 tarih E.2014/3676, K.2016/4376 sayılı Kararı

karşılıklı sonlandırma sözleşmesi kapsamında İşKa'nın 17. maddesinde öngörülen asgari bildirim sürelerinin arttırılması suretiyle ödenen tutarın arttırılan süreye isabet eden kısmının ihbar tazminatı ve dolayısıyla ücret geliri mahiyeti olmadığı yönünde giderilmesine kesin olarak karar vermiştir. Dolayısıyla bu kararın yayım tarihinden itibaren bu bedeller üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılması hukuka aykırılık teşkil edecektir.

Kararda karşı oy da bulunmakta olup iş bu karşı oyun gerekçesinde, işveren şirketin aldığı yönetim kurulu kararında ve imzalanan ikale sözleşmesinde davacılar 58 hafta üzerinden ihbar tazminatının ödeneceğinin belirtilmiş olduğu, dolayısıyla bu tutarın ücret geliri niteliğinde olduğu sonucuna ulaşıldığı, aykırılığın, İşKa'nın 17. maddesinde öngörülen asgari bildirim sürelerinin arttırılması suretiyle ödenen tutarın arttırılan süreye isabet eden kısmının ihbar tazminatı ve dolayısıyla ücret mahiyetinde olduğu yönünde giderilmesi gerektiği oyu ile karara katılmadıklarını belirtmişlerdir.

Sonuç

Bu çerçevede, 27.03.2018 tarihinden önce ikale sözleşmelerine dair yasal haklara ek olarak yapılan ödemeler ve yardımlardan yapılan gelir vergisi kesintisinin iadesinin mümkün olacağı ancak bu tarihten sonra sözleşme ile iş akdinin sona erdirilmesi ile yapılan ödemelere ilişkin olarak kıdem tazminatı tutarına kadar yapılan bu tür ödemelerden gelir vergisi kesintisine gidilemeyeceği, aşan kısım için gelir vergisi kesintisine tabi olacağı kesinlik kazanmıştır.



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.

AB ile Türkiye arasında, son mevzuat değişiklikleri çerçevesinde hızlı kargo ve posta yoluyla muafien yapılan işlemlerin karşılaştırılması:

Bilindiği üzere, 15.03.2022 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan Karar ile gümrük vergilerinden muafiyet konusunu da düzenleyen 2009/15481 sayılı Karar'da değişiklik yapılmıştır. İlaveten, Avrupa Birliği'nde ("AB") ise hızlı kargo ile gelen eşyaya ilişkin KDV muafiyetlerinde yakın zamanda özellikle e-ticaret firmalarını yakından ilgilendiren gelişmeler yaşanmıştır. İş bu yazımın konusunu, anılan değişiklikler çerçevesinde gerek gerçek gerekse tüzel kişilerin posta ve hızlı kargo taşımacılığı ile ithal edilen eşyasında, gümrük muafiyetleri açısından AB ve Türkiye uygulamalarının karşılaştırılması teşkil edecektir.

1. Son durumda ülkemizde hızlı kargo ve posta yoluyla muafien yapılan işlemler

15481 sayılı Karar'da öne çıkan değişiklikler ise iş bu yazının konusu çerçevesinde şu şekildedir:

- Tek ve maktu vergi oranı eşyanın AB harici ülkelerden gelmesi halinde %20'den %30'a çıkarılmıştır.
- Gerçek kişiler için tek ve maktu vergi uygulamasından faydalanacak eşyaya "kıymeti 1.500 Avro'yu geçmeyen ilaç cinsi eşya" eklenmiştir.

Öncelikle belirtmek gerekir ki 15481 sayılı Karar'da yapılan değişiklikler, 1 Mayıs 2022 tarihinden itibaren yürürlüğe girecektir.

Söz konusu tarihten itibaren ise posta veya hızlı kargo taşımacılığı yoluyla bir kişiye gelen ve ticari miktar ve mahiyet arz etmeyen eşya, Elektronik Ticaret Gümrük Beyannamesi (ETGB) kapsamında aşağıdaki şekilde vergilendirilecektir.

Kişi	Eşya	Ağırlık	Tek ve Maktu Vergi:
Gerçek kişi	► Kıymeti 150 Avroyu geçmeyen eşya ► Kıymeti 1.500 Avroyu geçmeyen ilaçlar	Brüt 30 kilogramdan az	► AB'den gelenler: %18, ► Diğer ülkeler: %30 ► Eşya ÖTV (IV) sayılı listede ise: İlave %20
Tüzel Kişi	► Kıymeti 22 Avro'yu geçmeyen eşya		

Gönderinin yukarıdaki limitleri aşması halinde, (numune eşya ve model, inceleme, analiz ve test eşya vs. saklı kalmak kaydıyla) yürürlükte olan ithalat vergilerine ilişkin oranlar uygulanmak suretiyle gümrük beyannamesi açılması gerekecektir.

2. Hızlı kargo ve posta yoluyla muafien yapılan işlemlerde AB uygulamaları

AB'de ise geçtiğimiz dönemde özellikle e-ticaretin pazarda ciddi oranda pay sahibi olmasıyla hızlı kargo ve posta yoluyla gelen gönderilere ilişkin önemli değişiklikler yaşanmıştır.

AB'deki işletmeler için adil rekabet ortamının sağlanması ve düşük kıymetli (kıymeti 22 Avro'nun altındaki) gönderilere sağlanan muafiyetten kaynaklı KDV zıyanının önüne geçilmesini teminen, 1 Temmuz 2021 tarihinden itibaren, KDV e-ticaret kuralları (VAT e-commerce rules) adı verilen yeni düzenlemeler hayata geçirilmiştir. Söz konusu yeni mevzuat çerçevesinde, kıymeti 150 Avro'yu geçmeyen, üçüncü ülke ve topraklardan ithal edilen eşyanın uzaktan satışı için yeni yükümlülükler takdim edilmiştir.

Bu itibarla, 1 Temmuz 2021 tarihinden itibaren, 3. ülkelerden yapılan düşük kıymetli (kıymeti 150 Avro'yu geçmeyen) eşya ithalatında uygulanan KDV muafiyeti kaldırılmış olup ilgili KDV'nin beyanı için ise "IOSS" ve Özel Düzenlemeler ("special arrangements") adı verilen sistemler hayata geçirilmiştir. Buna göre, bahse konu tarihten itibaren, AB'ye yapılan tüm ithalatlara kıymetine bakılmaksızın KDV'ye tabi olacak ve gümrük beyannamesi açılması gerecektir. İlgili gümrük beyannamesinin açılması için de SDRS ve basitleştirilmiş usuller hayata geçirilmiştir. Ancak, söz konusu kolaylaştırmalar özel tüketim vergilerine tabi eşya ("excise goods") için uygulanmamaktadır. Son olarak, söz konusu eşya için gümrük vergileri muafiyeti, 1186/2009 sayılı Konsey Tüzüğü¹ çerçevesinde devam etmektedir.

3. Sonuç

Gerek 15481 sayılı Karar gerekse de AB'nin uyguladığı yeni KDV kuralları karşılaştırıldığında, genel itibarıyla aşağıdaki sonuçlar elde edilmektedir.

- ▶ Gerçek kişiler yönünden: Hem AB hem de ülkemizde kıymet sınırı 150 Avro olduğundan uygulama paralellik göstermektedir. Ancak hızlı kargo kapsamında ülkemizde ÖTV'ye tabi eşya ithal edilebilirken AB'de benzer eşyanın yukarıda açıklanan IOSS kapsamına dahil edilmediği görülmektedir.
- ▶ Tüzel kişiler yönünden: 15481 sayılı Karar'daki diğer muafiyetler saklı kalmak kaydıyla, AB'de 150 Avroluk limit hem gerçek hem de tüzel kişiler için uygulanırken, ülkemizde benzer kolaylığın tüzel kişilere daha düşük bir kıymet sınırıyla sağlandığı görülmektedir.

Kaynakça:

- ▶ 4458 Sayılı Gümrük Kanununun Bazı Maddelerinin Uygulanması Hakkında Karar, Karar Sayısı: 2009/15481, Bakanlar Kurulu Kararı; 07.10.2009 tarihli Resmî Gazete
- ▶ (European Commission Directorate-General Taxation And Customs Union Customs Policy, Legislation, Tariff, 2021)



¹ Council Regulation (EC) No 1186/2009 of 16 November 2009 setting up a Community system of reliefs from customs duty

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.

General Assembly of Tax Courts of Council of State decided that the payments made in accordance with the mutual rescission agreement concluded before 27.03.2018 shall not be deemed in the nature of salary income

It is decided with the Decision, numbered E.2021/6 and K.2021/8, published on Official Gazette dated 05.02.2022, of General Assembly of Tax Courts of Council of State that portion of the amount corresponding to extended term paid to the employee after termination through extending minimum notice period stipulated in article 17 of Labour Law numbered 4857 shall be deemed as notice pay and therefore not in nature of salary income in the framework of mutual rescission or termination agreement concluded before 27.03.2018 and to eliminate the contradiction among decisions of different regional administrative courts given regarding the case accordingly.

Comparison of exempt transactions carried out via post and shipping between the EU and Turkey in light of recent legislative amendments:

As is known, with the Decree published in the Official Gazette dated 15.03.2022, an amendment was made to the Decree no. 2009/15481, which regulates the exemption from customs duties et al. In addition, in the European Union ("EU"), there have been recent developments in VAT exemption for goods arriving via fast cargo, which are particularly closely related to e-commerce companies. While the most important development within the scope of the amendments made in Turkey was the increase of Single and Fixed Tax rate from 20% to 30% for goods imported from non-EU countries, in the EU, on the other hand, VAT e-commerce rules that started to be implemented as of July 1, 2021, VAT exemption applied to low-value goods has been abolished and facilitation has been introduced in the processes for customs declaration and payment of VAT for the said goods.



Mart ayında “Gümrükte Gündem”i belirleyen başlıca gelişme, KDV’li ardiye giderlerinin ÖTV matrahına dahil edilmesi gerektiğine ilişkin Gümrükler Genel Müdürlüğünün yazısı olmuştur.

Bunun yanında bazı bitkisel yağ türleri ve fraksiyonlarının ithalinde gümrük vergisi sıfırlanmıştır. Ayrıca, YYS soru formunda zaman zaman yaşanmakta olan çift imza sorunun giderilmesine yönelik olarak Ticaret Bakanlığı internet sitesinde soru formatına güncelleme yapılmış ve 10.03.2022 tarihinden sonra gönderilen eski sürümdeki soru formatlarının kabul edilmeyeceği bildirilmiştir.

Son olarak, Ukrayna-Rusya olayları sebebiyle Rusya’ya uygulanan yaptırımların ülke bazında değerlendirilmesine yer verilmiştir.

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

1. Bazı bitkisel yağ türleri ile rep ve kolza tohumlarının ithalinde gümrük vergisi sıfırlandı.

4 Mart 2022 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan 5253 sayılı Karar ile bazı tarım ürünlerinde 30 Haziran 2022 tarihine kadar gümrük vergisi %0 olarak uygulanacaktır.

- ▶ Rep veya kolza tohumları,
- ▶ Soya yağı ve fraksiyonları,
- ▶ Palm yağı ve fraksiyonları,
- ▶ Ayçiçeği tohumu, aspir veya pamuk tohumu yağları ve fraksiyonları,
- ▶ Rep, kolza ve hardal yağı ve fraksiyonları,
- ▶ Diğer bitkisel veya mikrobiyal sabit katı ve sıvı yağlar ve fraksiyonları.

Bu Karar, yayım tarihinde yürürlüğe girmiştir.

2. KDV’li ardiye giderlerinin ÖTV matrahına dahil edilmesi gerektiğine ilişkin yazı yayımlandı.

Gümrükler Genel Müdürlüğünün 04.03.2022 tarihli ve 72486352 sayılı yazısında, KDV’li olarak düzenlenip bu şekilde ödenen ardiye faturalarının ÖTV matrahının tespitinde ne şekilde işleme tabi tutulacağı; ÖTV matrahının tespitinde, daha önce vergilendirilmesi nedeniyle KDV matrahına dahil edilmeyen unsurların ÖTV matrahına dahil edilip edilemeyeceğine yönelik olarak;

- ▶ GİB’den alınan 06.01.2022 tarihli 2723 sayılı yazıda özetle, beyan edilen ÖTV’ye ve TRT bandrolüne tabi eşyalara ilişkin olarak, KDV matrahına bandrol ücreti de dahil edildikten sonra oluşan tutar üzerinden ÖTV hesaplanması gerekmektedir birlikte, ÖTV Kanunu’nun eki (IV) sayılı listede bulunan malın ithalinden önceki ardiye hizmet bedelinin, KDV’den istisna olsun ya da olmasın, ithalat sırasındaki ÖTV matrahına dahil edilmesi gerektiği,
- ▶ 01.03.2022 tarihli 29957 sayılı yazıda ise özetle, yukarıda belirtilen görüşün, ithalatta matrahın 3065 sayılı KDV Kanunu’nda belirtilen usule göre belirlenmesinin geçerli olduğu tüm durumlar için uygulanması gerektiğinin değerlendirildiği belirtilmektedir.

3. Muhtelif ÷lkelerce Rusya'ya uygulanan yaptırımlar ve ticaret kısıtlamaları

Bilindiği üzere, Ukrayna'da yaşanan olaylar neticesinde başta AB ve ABD olmak üzere ÷lkeler ve ÷lke grupları Rusya'ya çeşitli yaptırımlar uygulamaktadır. Aşağıda Rusya'ya uygulanan başlıca ticaret kısıtlamalarına yer verilmiştir.

Yaptırım listeleri, uluslararası durumdaki değişikliklere yanıt olarak dinamik olarak gözden geçirilmekte ve güncellenmektedir. Birçok yaptırımın ithalatçı firmaların uluslararası operasyonlarını ve lojistik tedarik zincirlerini etkileyebileceğini ve bu nedenle gelişmeleri takip etmeye devam ettiğimizi ve herhangi bir değişiklikten sizi haberdar edeceğimizi belirtmek isteriz.

a. ABD

ABD, başta savunma, havacılık ve denizcilik sektörleri (örneğin, yarı iletkenler, mikro elektronik, telekomünikasyon ürünleri, lazerler, sensörler, navigasyon ekipmanları, havacılık elektronik sistemlerine ait ekipmanlar, deniz ekipmanı ve uçak bileşenleri) ile bağlantılı olanlar olmak üzere gelişmiş teknolojilerin Rusya'ya ihracatı için yeni lisans gereklilikleri oluşturduğunu duyurdu. İhracatçılardan gelen çoğu lisans başvurusuna bir gözden geçirme politikası uygulanacak, istisnai durumlarda ihracat onayları verilecektir. (Örneğin, sivil telekomünikasyon altyapısı için; sivil uçuşların veya deniz güvenliğinin sağlanması, insani ihtiyaçların karşılanması, hükümetler arası faaliyetleri etkinleştirmek ve Rusya'daki ortak ÷lke şirketlerinin belirli operasyonlarını destekleme.)

Ek olarak ABD hükümeti, ABD menşeli yazılım veya ekipman kullanılarak ABD dışında üretilen teknolojinin ihracatına ilişkin kısıtlamalar getirmiştir (Doğrudan Yabancı Ürün Kuralları, FDP).

ABD Ticaret Bakanlığına göre, ihracat kontrol yaptırımları bu zamana kadar tek bir devlete uygulanan en büyük yaptırımdır.

Yaptırımlar 24 Şubat 2022'de yürürlüğe girmiştir. Ancak ilgili doküman 3 Mart 2022'de resmî olarak yayımlanmıştır.

b. Japonya

Japonya da askeri amaçlarla kullanılabilir mal ve teknolojilerin (çift kullanımlı ürünler) Rusya'ya ihracatı için lisans gerekliliklerini sıkılaştırdığını duyurdu. Örneğin, birden fazla ihracat için ihracat lisansları artık Rusya'ya yapılan tedarikler için mevcut olmayacak.

İlgili yasal belge 26 Şubat 2022'de Japonca olarak yayınlanmıştır. 5 Mart 2022'de yürürlüğe girmiştir.

c. Kanada

24 Şubat 2022'de Kanada hükümeti Rusya'ya yaptırımların uygulandığını duyurdu. Kanada özellikle kontrollü ürünler ve teknolojinin Rusya'ya ihracatı için izinlerini durdurdu ve

24 Şubat 2022'den önce verilen izinleri iptal etti. Ancak yaptırımlar, tıbbi malzeme ve insani ihtiyaçlarla ilgili ihracat izinlerini etkilemeyecek (duruma göre değerlendirilecek).

d. Güney Kore

Güney Kore Dışışleri Bakanlığı, Güney Kore'nin Rusya'ya karşı ekonomik yaptırımlara katılacağını duyurdu. Özellikle stratejik öğelere (çift kullanımlı ürünler) yaptırım uygulanacaktır. İlgili yasal belge henüz yayımlanmamıştır.

e. Avrupa Birliği

Avrupa Birliği Konseyi, enerji ve havacılık sektörlerine yönelik ticaret kısıtlamalarının yanı sıra çoğu çift kullanımlı ürünün ve belirli yarı iletkenlerin ve son teknolojilerin Avrupa Birliği ÷lkelerinden Rusya'ya ihraç edilmesinin yasaklanması da dahil olmak üzere bir yaptırım paketini kabul etti.

Kısıtlayıcı önlemlerin tam listesi, 2014 yılında yaptırımlar listesini onaylayan 833/2014 sayılı (AB) düzenlemeyi değerştiren 2022/328 (AB) Konsey Tüzüğü'nde sunulmaktadır.

Yaptırımlar 26 Şubat 2022'de yürürlüğe girmiştir.

f. Birleşik Krallık

Birleşik Krallık, telekomünikasyon ve havacılık sektörleri için tüm çift kullanımlı ürünlerin yanı sıra bir dizi üst düzey ve kritik teknolojik ekipman ve bileşenlerin Rusya'ya ihracatının yasaklanmasını içerecek ticaret kısıtlamaları uygulayacak.

Birleşik Krallık Ulaştırma Bakanı, tüm Birleşik Krallık limanlarına, "herhangi bir Rus bayraklı, kayıtlı, sahip olunan, kontrol edilen, kiralanmış veya işlenen gemilere" erişim sağlamamalarını isteyen bir yazı yayımladı.

4. YYS soru formunda e-imza sorunu çözüldü.

Mevcut soru formunda zaman zaman yaşanmakta olan çift imza sorunun giderilmesine yönelik olarak güncellenen YYS Elektronik Soru Formu V3.3.1 Ticaret Bakanlığı internet sitesi adresinde yayımlanmıştır. Bakanlıkça ifade edildiği üzere,

- ▶ YYS soru formu V3.3.1 içeriği bir önceki sürüm olan V3.3 ile birebir aynıdır. Soruların sayısı, içeriği, başlığı ya da sıralaması değerşmemiş, herhangi bir soru çıkarılmamış ya da yeni soru eklenmemiştir.
- ▶ Bu çerçevede, 10.03.2022 tarihi ve sonrasında yapılacak yeni YYS başvuruları ekinde V3.3.1 sürümü soru formunun yer alması gerekmekte olup, V3.3 ya da daha eski sürümdeki soru formları kabul edilmeyecektir.
- ▶ 10.03.2022 tarihinden önce sunulmuş YYS başvuruları ekinde yer alan V3.3 soru formları kabul edilecek olup anılan başvurular için yeni versiyon soru formu sunulmasına gerek yoktur.

5. Posta ve hızlı kargo taşımacılığı ile gelen eşyaya ilişkin değişiklikler yapıldı.

15.03.2022 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan Karar ile 2009/15481 sayılı Karar’da değişiklik yapılmıştır:

- ▶ Karar’ın, Türkiye gümrük bölgesindeki bir tüzel kişiye posta ya da hızlı kargo taşımacılığı yoluyla gelen, bedeli gönderi başına toplam 22 Avro’yu geçmeyen ve ticari miktar arz etmeyen eşyaya yönelik hükümler içeren 45/3 ve 45/4. maddeleri yürürlükten kaldırılmıştır.
- ▶ Karar’ın beşinci kısmının üçüncü bölümünün başlığı “Gerçek kişilerce serbest dolaşıma sokulacak diğer eşya”dan “Serbest dolaşıma sokulacak diğer eşya” şeklinde değiştirilmiştir.
- ▶ Mülga 45/3. ve 45/4. maddeler Karar’ın 62. maddesine işlenmiştir.
- ▶ Tek ve maktu vergi oranı eşyanın AB harici ülkelerden gelmesi halinde %20’den %30’a çıkarılmıştır.
- ▶ Gerçek kişiler için tek ve maktu vergi uygulamasından faydalanacak eşyaya “kıymeti 1.500 Avro’yu geçmeyen ilaç cinsi eşya” eklenmiştir.
- ▶ Posta veya hızlı kargo taşımacılığı yoluyla bir gerçek kişiye gelen ve ticari miktar ve mahiyet arz etmeyen, kıymeti 150 Avro ile 1.500 Avro’yu geçmeyen kişisel kullanıma mahsus kitap veya benzeri basılı yayın için %0 oranında tek ve maktu bir vergi uygulanacaktır.
- ▶ Kıymeti 1.500 Avro’yu geçmemek şartıyla, yolcu beraberinde gelen Karar Ek-9’daki liste kapsamı dışında kalan ve değeri 61’inci maddede belirtilen hediye eşya limitinin üzerinde olan ticari miktar ve mahiyet arz etmeyen eşyanın değeri üzerinden birinci fıkrada belirtilen tek ve maktu bir vergi tahsil edilecektir.
- ▶ İnceleme, analiz veya test amaçlı olarak muaf ithal edilecek eşyaya “Yurt dışından ülkemize tıbbi tetkik amacıyla gönderilen biyolojik materyaller” eklenmiştir. Ancak söz konusu biyolojik materyallerin Sağlık Bakanlığınca ruhsatlandırılmış Tıbbi Laboratuvarlar ve Genetik Hastalıklar Değerlendirme Merkezleri adına gönderilmesi gerekecektir.
- ▶ Posta idaresi ile hızlı kargo taşımacılığı yapan şirketlerin dolaylı temsilci olarak yetkili kılınabileceği eşyaya aşağıdakiler eklenmiştir:
 - ▶ KDV ve ÖTV istisna belgelerine sahip kurumlar tarafından getirilecek olan kitap, yayın ve belge, görsel ve işitsel malzeme ile bilimsel alet, cihaz ve malzemeler,
 - ▶ Elçilik, konsolosluk veya milletlerarası kuruluşlar adına gelen diplomatik eşya,
 - ▶ Normal usulde beyan edilecek olan, serbest dolaşıma giriş rejimine konu; değeri 150 Avro’yu aşan ancak 1.500 Avro’yu aşmayan, ticari miktar ve mahiyet arz etmeyen eşya.
- ▶ İnceleme, analiz veya test amaçlı olarak muaf ithal edilecek eşyaya “Yurt dışından ülkemize tıbbi tetkik amacıyla gönderilen biyolojik materyaller” eklenmiştir. Ancak söz konusu biyolojik materyallerin Sağlık Bakanlığınca ruhsatlandırılmış tıbbi laboratuvarlar ve genetik hastalıklar değerlendirme merkezleri adına gönderilmesi gerekecektir.

Yukarıdaki değişiklikler, 1 Mayıs 2022 tarihinden itibaren yürürlüğe girecektir.



Nisan sayımızda önemli SGK gelişmeleri ile “Belirli süreli iş sözleşmesine fesih için ihbar öneli konulması ve sözleşmenin haklı neden olmadan feshi halinde işçiye bakiye ücreti ödenir mi?” ve “Uzaktan çalışma, kısmi süreli çalışma olarak kabul edilebilir mi?” konulu iki önemli ve güncel Yargı Kararını okuyabilirsiniz.

A. SGK-İş Kur köşesi

1. Aktif işgücü düzenlemelerinde bazı sektörler bakımından değişiklik yapıldı

İş-Kur tarafından İl müdürlüklerine 07.03.2022 tarih ve E-93417974-203-00010973346 sayı ile aktif işgücü düzenlemeleri konulu bir talimat gönderilmiştir.

Söz konusu talimatta özetle aşağıdaki hususlar yer almaktadır:

a. Millî Eğitim Bakanlığı Özel Öğretim Kurumları Yönetmeliği kapsamındaki düzenlemeler

Millî Eğitim Bakanlığı tarafından 19.02.2022 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanarak aynı tarihte yürürlüğe giren Millî Eğitim Bakanlığı Özel Öğretim Kurumları Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik ile Millî Eğitim Bakanlığı Özel Öğretim Kurumları Yönetmeliği’nin 43’üncü maddesinin sekizinci fıkrasında “İŞKUR tarafından işbaşı eğitim programı ve benzeri programlar kapsamında kurumlarda eğitim personeli görevlendirilmez. Bu kapsamda görevlendirilecek diğer personel ile İŞKUR programlarında belirtilen süre kadar sözleşme yapılabilir.” şeklinde değişiklik yapılmıştır.

Millî Eğitim Bakanlığı Özel Öğretim Kurumları Yönetmeliği’nin 4/1/ç. maddesinde eğitim personeli “Kurumda görevli yönetici, öğretmen, uzman öğretici, usta öğretici ve benzeri personel” şeklinde tanımlanmıştır. Bu çerçevede söz konusu değişikliğin yürürlüğe girdiği 19.02.2022 tarihinden itibaren, bu Kurumlarda söz konusu statüde olan kişilerin yetiştirilmesine yönelik mesleki eğitim kursu veya işbaşı eğitim programı düzenlenmesi mümkün değildir. Bununla birlikte, adı geçen Yönetmelik’in 4/1/c. maddesinde “Diğer personel: Kurumda eğitim ve öğretim hizmetleri sınıfı dışındaki görevli personel” olarak tanımlanan kişiler için Yönetmelik, Genelge ve il müdürlüklerine gönderilen talimatlar ile ortaya konulan kapsama uygun olarak mesleki eğitim kursu veya işbaşı eğitim programı düzenlenebilecektir.

Bu hususa ilişkin olarak ayrıca 19.02.2022 tarihi ve sonrasında kurs ve program düzenlenmemesi gereken statülerde yer alan kişiler ile düzenlenen kurs ve programların da iptal edilerek bu kapsamda yapılan ödemelerin (katılımcı zaruri gideri ile sigorta prim giderleri) işverenden tahsil edilmesi gerekmektedir.

b. Çağrı merkezi faaliyetinde bulunan iş yerleri ve toptan veya perakende ticaret yapan market ve süpermarketler hakkında düzenlemeler

08.12.2021 tarih ve 10286333 sayılı talimat gereği, çağrı merkezi faaliyetinde bulunan iş yerleri ve toptan veya perakende ticaret yapan market ve süpermarketler ile kurs ve/veya program düzenlenmemesi gerektiği belirtilmiştir. Ayrıca iş yeri faaliyet kodu farklı sektörlerde olmakla birlikte, belirtilen kapsamda faaliyette bulunan iş yerleri ile de kurs ve/veya program düzenlenmemesi gerektiği belirtilmiştir.

Bu kapsamda kurs veya program düzenlenip düzenlenmeyeceği hususuna karar verilirken kullanılacak kontenjane esas alınacak çalışan sayısının belirlendiği iş yerlerinin faaliyet alanına ve mesleğe bakılarak değerlendirme yapılması gerekmektedir. Bu çerçevede ticareti yapılan ürün veya hizmete bakılmaksızın toptan veya perakende ticaret yapan iş yerleri ile çağrı merkezi faaliyetinde bulunan iş yerleri ile hiçbir şekilde kurs veya program düzenlenmeyecektir.

Bunun yanı sıra kurs veya program düzenlenecek iş yerinin faaliyet alanının toptan veya perakende ticaret veya çağrı merkezi faaliyeti dışında bir alan olması durumunda ise kurs veya program düzenlenecek mesleğe göre değerlendirme yapılarak karar verilecektir.

Bu çerçevede; satış temsilcisi, reyon görevlisi, kasiyer, perakende satış elemanı (tezgâhtar), perakende satış elemanı (gıda), market elemanı gibi toptan ve perakende ticaret sektörüne yönelik meslekler ile çağrı karşılama personeli, çağrı merkezi elemanı, çağrı merkezi müşteri temsilcisi, çağrı merkezi müşteri temsilcisi (banka), çağrı merkezi takım lideri, çağrı merkezi yöneticisi gibi çağrı merkezi faaliyetlerine yönelik mesleklerde kurs veya program düzenlenemeyecektir.

Örnek: Malatya'da biri "gıda ürünlerinin imalatı" diğeri ise "gıda ürünlerinin ticareti" olan iki ayrı SGK iş yeri bulunan işveren ile "gıda ürünlerinin ticareti" işi yapılan iş yeri ile hiçbir şekilde kurs veya program düzenlenmeyecek olup "gıda ürünlerinin imalatı" işi yapılan iş yeri ile bu iş yerinden bildirilen çalışan sayısı esas alınarak toptan ve perakende ticaret sektörüne yönelik olmayan mesleklerde kurs veya program düzenlenebilecektir.

Örnek: İzmir'de "hastane hizmetleri" alanında faaliyette bulunan iş yeri ile bu hastanenin çağrı merkezinde çalıştırılacak olan çağrı merkezi müşteri temsilcisi mesleği ile çağrı merkezi faaliyetlerine yönelik diğer mesleklerde kurs veya program düzenlenemeyecek; ancak bunlar dışında kalan mesleklerde program düzenlenebilecektir.

Bu minvalde alınan kurs veya program taleplerine ilişkin olarak hem ilgili iş yerinin faaliyet alanına hem de kurs veya program düzenlenmek istenilen mesleğe göre değerlendirme yapılarak her iki şartın da sağlanması koşuluyla il müdürlükleri tarafından karar verilmesi gerekmektedir.

2. Türkiye-Kuzey Makedonya Sosyal Güvenlik Sözleşmesi uygulama esasları belirlendi

SGK tarafından yayınlanan 2022/6 nolu Genelge ile Türkiye-Kuzey Makedonya Sosyal Güvenlik Sözleşmesinin uygulama detayları açıklanmıştır.

Türkiye Cumhuriyeti ile Makedonya Cumhuriyeti arasında 07.07.1998 tarihinde Üsküp'te imzalanan Sosyal Güvenlik Sözleşmesi 01.07.2000 tarihinde, Ek İdari Anlaşma ise 16.08.2010 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

a. Sözleşmenin bölümleri

Sözleşmede;

- ▶ Birinci bölümde; Sözleşmenin mevzuatsal ve kişisel kapsamı, Sözleşme kapsamındaki kişilerin eşit haklara sahip olduğu, sosyal güvenlik alanındaki hakların diğer Akit Tarafta da kullanılabilmesine ilişkin hükümler,
- ▶ İkinci bölümde; çalışanlar, geçici görevliler, uluslararası taşımacılık personeli ve gemi adamları ile diplomatik temsilcilik görevlilerinin hangi Akit Tarafın sosyal güvenlik mevzuatına tabi tutulacağına ve geçici görev süresinin azami sınırlarına ilişkin hükümler,
- ▶ Üçüncü bölümde; iş kazası ve meslek hastalığı, geçici iş göremezlik ve analık ödenekleri, işsizlik yardımları, cenaze yardımı ile yaşlılık, malullük ve ölüm sigortalarına ilişkin hükümler,
- ▶ Dördüncü bölümde, tıbbi kontrol,
- ▶ Beşinci bölümde, Sözleşmenin uygulanmasına ilişkin çeşitli hükümler,
- ▶ Altıncı bölümde ise Sözleşmenin yürürlüğe girmesi ve yürürlükte kalma süresi ile Sözleşme öncesi ve sonrası haklara ilişkin hükümler, yer almaktadır.

b. Sözleşmenin uygulama alanı

Sözleşme,

- ▶ 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamındaki sigortalılar ile bu kapsamda gelir/aylık alanlar için malullük, yaşlılık, ölüm sigortası, kısa vadeli sigorta kolları ve genel sağlık sigortasını,
- ▶ 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) ve (c) bendi kapsamındaki sigortalılar ile gelir/aylık alanlar için malullük, yaşlılık ve ölüm sigortasını,
- ▶ 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu'nun geçici 20'nci maddesinde belirtilen emekli sandıkları sözleşme kapsamında olup Kanun'un 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında olanlar için uygulanan Sözleşme hükümleri bunlar hakkında da uygulanacaktır. Bu kişiler hakkında Kuzey Makedonya yetkili kurumları ile yapılacak yazışmalara Kurum aracılık yapacaktır. Ancak talep formüllerlerinin düzenlenerek Kuruma intikal ettirilmesi ile ilgili işlemler, ilgili sandık tarafından gerçekleştirilecektir.

c. Sözleşmenin uygulanması ve formüllerler

Sözleşmenin uygulanmasında kullanılmak üzere, TR/RM-TP/PM ve PM/TP-RM/TR rumuzlarıyla Türkçe ve Makedonca olmak üzere 17 adet formüler ihdas edilmiştir. Kurumca düzenlenecek formüllerlerin rumuzunda "TR/RM-TP/PM", Kuzey Makedonya yetkili kurumlarınca düzenlenecek olan formüllerlerin rumuzunda ise "PM/TP-RM/TR" ibaresi yer alacaktır. Anılan formüllerler, Kurum intranet sayfasında "Kurumsal/ Dokümanlar/ Yurt Dışı/ Formüllerler" bölümünde yayınlanmıştır. Formüler, bu Genelgede yer alan açıklamalar doğrultusunda, bilgilerin doğruluğu kontrol edildikten sonra bilgisayar ortamında doldurularak onaylanacaktır.

3. Yurtdışı Provizyon Aktivasyon Sağlık Sistemindeki (YUPASS) sağlık uygulamaları hakkında SGK duyurusu

SGK tarafından 28.02.2022 tarihinde yapılan duyuruda;

- Ülkemizin sosyal güvenlik sözleşmesi imzalamış olduğu Almanya, Avusturya, Belçika, Çekya, Fransa ve Hollanda sağlık uygulamalarına ilişkin işlemleri daha önceden Yurtdışı Provizyon Aktivasyon Sağlık Sistemine (YUPASS) dahil edilerek uygulamaya açıldığı,
- 01.03.2022 tarihinden itibaren ise diğer sosyal güvenlik sözleşmesi imzalanmış olan ülkeler de YUPASS'a dahil edilerek sağlık uygulamalarına ilişkin işlemler bu sistem üzerinden yürütülmeye başlanacağı,
- Buna göre; 01.03.2022 tarihinden geçerli olmak üzere yabancı ülkelerle yapılan sosyal güvenlik sözleşmeleri kapsamında Kurum sağlık yardımlarından yararlandırılan kişilere 01.03.2022 tarihinden itibaren sunulan sağlık hizmetleri (sağlık hizmeti sunucularında 01.03.2022 tarihinden önce yatışı yapılan kişilerin taburcu işlemi yapıncaya kadar uygulanan tedaviler hariç), MEDULA sistemi üzerinden provizyon alınarak gerçekleştirileceği,

belirtilmiştir.

4. İşçi sendikaları ve konfederasyonları ile sendika şubelerinin başkanlık ve yönetim kurullarına seçilenlerden işsizlik sigortası primi kesilip kesilmeyeceğine ilişkin SGK kararı

SGK tarafından 17.03.2022 tarih ve E-70467665-202.99-42131163 sayı ile yayımlanan Genel Yazı ile;

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 4/1-(a) kapsamında sigortalı sayılan işçi sendikaları ve konfederasyonları ile sendika şubelerinin başkanlık ve yönetim kurullarına seçilenlerden 4447 sayılı Kanun'un 46'ncı maddesinin ikinci ve üçüncü fıkraları uyarınca işsizlik sigortası primi kesilip kesilmeyeceği hakkındaki tereddütler giderilmiştir.

Özetle;

- 5510 sayılı Kanun'da işçi sendikaları ve konfederasyonları ile sendika şubelerinin başkanlık ve yönetim kurullarına seçilenlerin Kanun'un 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında sigortalı sayıldığı,
- 6356 sayılı Kanun kapsamında da yönetici kuruluşun ve şubesinin yönetim kurulu üyeleri olarak tanımlandığından sendikada yöneticisi olarak görev alan kişilerin 4/1-(a) kapsamında sigortalı sayılmaları gerektiği,
- İşçi sendikaları ve konfederasyonları ile sendika şubelerinin başkanlık ve yönetim kurullarına seçilenler bu görevleri sırasında yaşlılık aylığına hak kazanmaları durumunda görevlerine, belirlenen görev süresince ve yeniden seçildikleri sürece devam edebilmekte oldukları ve bu nedenle yaşlılık aylığına hak kazanıldıktan sonra işçi sendikası ve konfederasyonu ile sendika şubelerinin başkanlık ve yönetim kurulu görevine devam edenler hakkında sosyal güvenlik destek primine ilişkin hükümler uygulanacağı dikkate alındığında,

sonuç olarak; işçi sendikaları ve konfederasyonları ile sendika şubelerinin başkanlık ve yönetim kurullarına seçilenlerin işçi statüsünün devam etmesi ve 5510 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında sigortalı sayılacağına hüküm altına alınması nedeniyle (yaşlılık veya malullük aylığı ya da toptan ödeme alanlar hariç olmak üzere) ilgililerden görevleri süresince işsizlik sigortası primi kesilmesi gerekmektedir.

B. İş hukuku köşesi, yargı kararları:

1. Belirli süreli iş sözleşmesine fesih için ihbar öneli konulması ve sözleşmenin haklı neden olmadan feshi halinde işçi bakiye ücreti talep edebilir mi?

Yargıtay 9. Hukuk Dairesi

Esas numarası: 2021/7657 Karar numarası: 2021/15449

Karar tarihi: 04.11.2021

"Belirli süreli iş sözleşmesinin süresinden önce haklı neden olmadan ihbar süresine uymak suretiyle feshine imkân veren düzenleme, sözleşmesinin belirli süreli olarak değerlendirilmesine engeldir. Bu durumda davacı işçi bakiye süre ücreti tutarında tazminata hak kazanamaz"

Davalılar

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

Davacı isteminin özeti

Davacı vekili, davalıların iş yeri hekimi olan müvekkili ile 23.10.2008 tarihinde belirli süreli iş sözleşmesi yaptıklarını, 2009 yılı Ocak ayında iş sözleşmesinin bir yıl uzatıldığını, uzatma sonrası iş şartlarının ağırlaştırılması nedeniyle görev yapması imkânsızlaştırılan müvekkilinin 15-31.03.2009 tarihleri arasında ücretsiz izne ayrılmak zorunda bırakıldığını, 01.04.2009 tarihinde tekrar işe başlayan müvekkilinin fesih bildiriminde bulunulmaksızın iş sözleşmesinin haksız şekilde feshedildiğini ileri sürerek, bakiye süre ücreti ve ücretsiz izin alacaklarının davalılardan tahsiline karar verilmesini talep etmiştir.

Davalı cevabının özeti

Davalılar vekili, davacının iş sözleşmesinin 15.05.2009 tarihinde haklı nedenle feshedildiğini, müvekkilleri ile davacı arasında imzalanan protokol ile davacının iş sözleşmesinin askıda bulunduğu süre boyunca hiçbir hak ve talepte bulunmayacağını beyan ve taahhüt ettiğini, yapılan belirli süreli iş sözleşmesinin üst üste birden fazla yapılması ve yapılan hekimlik işinin de süreklilik arz etmesi sebebiyle belirli süreli iş sözleşmesi yapılmasına ilişkin objektif şartların bulunmadığını belirterek davanın reddi gerektiğini savunmuştur.

Mahkeme kararının özeti

Mahkemece, taraflar arasında üç ay süre ile yapılan sözleşmenin 2009 yılı Ocak ayından itibaren bir yıl için yenilendiği, şantiye iş yerinin süreklilik arz eden faaliyeti olmadığından sözleşmenin belirli süreli iş sözleşmesi olduğu, işverence iş yeri hekimi olan davacının iş sözleşmesinin haksız şekilde feshedildiği, bakiye kalan süre içerisinde davacı işçinin başka iş yerinde çalışmaması, ekonomik ve sosyal koşullar nedeniyle hemen iş bulma imkânının bulunmaması nedeniyle ücretinden indirim yapılmadığı gerekçesiyle davanın kısmen kabulüne karar verilmiştir.

Yargıtay bozma kararı

Mahkeme kararı davalılar vekilince kanuni süresi içerisinde temyiz edilmiştir. Dairemizce davalıların sair temyiz itirazlarının reddine karar verilerek, taraflar arasındaki iş ilişkisinin baştan itibaren belirsiz süreli iş sözleşmesine dayandığı ve bu sebeple bakiye süre ücretinin reddi gerektiği, davacının ücretsiz izinde geçen iki aylık sürenin devamındaki on beş günlük sürede de ücretsiz izinde olduğu kabul edilerek bu süreye ilişkin ücret talebinin de reddi gerektiği yönündeki gerekçelerle hükmün bozulmasına karar verilmiştir.

Direnme Kararı: Mahkemece, bozma kararının (2) numaralı bendine uyulmasına karar verilmiş; (1) numaralı bendine ilişkin olarak ise taraflar arasında imzalanan iş sözleşmesinde her yıl yenileneceğinin belirtilmesi ve Ocak ayı gelmesine ilkesi olduğu, mevcut sözleşmenin belirsiz süreli sayılarak işçiye sağladığı güvencenin ortadan kaldırılmasının bu ilkeye ters düşeceği, sözleşme ile sağlanan güvencenin işveren lehine yorum yapılarak ortadan kaldırılmasının mümkün olmadığı, böyle bir sözleşmenin belirli süreli sayılması işçi lehine olacaksa belirli süreli sayılması, belirsiz süreli sayılması işçi lehine olacaksa belirsiz süreli sayılması gerektiği, sözleşmenin içeriğinde de sözleşme salt üç ay sürelidir denmediği, sözleşmenin her yıl ocak ayında yenileneceği ve koşullara uyulduğu sürece bir yıl süreyle uzatılacağı belirtilmediği, bu nedenlerle sözleşmenin belirli süreli sayılması gerektiği ancak bozulan Mahkeme kararında ücrette indirim yapılmadığı belirtilmişse de davacının bu sürede çalışmadığından ücretinden yaklaşık yarı oranında indirim yapılmasının daha hakkaniyetli olacağı gerekçeleriyle direnme kararı verilmiştir.

Hukuk Genel Kurulu kararı

Direnme kararı, kanuni süresi içerisinde taraflar vekillerince temyiz edilmiştir. Hukuk Genel Kurulunca, Mahkemece önceki kararda yer almayan ve Özel Daire denetiminden geçmemiş olan yeni ve değişik gerekçe ile karar verilmiş olup ortada Hukuk Genel Kurulu tarafından incelenmesi gereken direnme kararı değil, bozma kararı sonrası verilen yeni hüküm bulunduğu ve hâl böyle olunca yeni hükme yönelik temyiz itirazlarının Özel Dairece incelenmesi gerektiği gerekçesiyle dosyanın Dairemize gönderilmesine karar verilmiştir.

Gerekçe

► Davacının temyizi yönünden;

Gerekçeli karar 26.04.2016 tarihinde davacı vekiline tebliğ edildiği halde, temyiz süresinin son günü olan 04.05.2016 tarihinden sonra, 18.05.2016 tarihinde davacı vekilinin harcını

yatırarak kararı temyiz ettiği ve temyiz talebinin 18.05.2016 tarihinde sekiz günlük temyiz süresi geçirildikten sonra yapıldığı anlaşıldığından; 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun geçici 3. maddesi uyarınca uygulanmasına devam olunan mülga 1086 sayılı Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu'nun 432. maddesi gereğince, davacı vekilinin temyiz isteminin süre aşımı sebebiyle REDDİNE, peşin alınan temyiz harcının talep halinde ilgiliye iadesine

► Davalıların temyizi yönünden;

1-Dosyadaki yazılara, toplanan delillerle kararın dayandığı kanuni gerektirici sebeplere göre, davalıların aşağıdaki bendin kapsamı dışındaki tüm temyiz itirazlarının reddine karar vermek gerekmiştir.

2-Taraflar arasında, davacının belirli süreli iş sözleşmesi ile çalışıp çalışmadığı ve bu bağlamda iş sözleşmesinin süresinden önce feshi sebebi ile bakiye süre ücretine hak kazanıp kazanmadığı noktasında uyuşmazlık bulunmaktadır. Dava tarihinde yürürlükte bulunan mülga 818 sayılı Borçlar Kanunu'nun 325. maddesinde, "iş sahibi işi kabulde temerrüt ederse, işçi taahhüt ettiği işi yapmaya mecbur olmaksızın mukaveledeki ücreti isteyebilir" şeklinde kurala yer verilerek işçinin kalan süre ücretini talep hakkı olduğu belirlenmiştir.

Somut uyuşmazlıkta; taraflar arasındaki 23.10.2008 tarihinde imzalanan iş sözleşmesinin 2/b maddesinde yer alan "... taraflar sözleşmenin feshi için üç ay önceden yazılı ve gerekçeli olarak bildirimde bulunmak zorundadır. " şeklindeki düzenleme ile iş sözleşmesinin feshi için ihbar süresi öngörüldüğü anlaşılmaktadır. **Belirli süreli iş sözleşmesinin süresinden önce haklı neden olmadan ihbar süresine uymak suretiyle feshine imkân veren düzenleme sözleşmesinin belirli süreli olarak değerlendirilmesine engeldir. Bu durumda davacı işçi bakiye süre ücreti tutarında tazminata hak kazanamaz.** Anılan tazminata ilişkin talebin reddine karar verilmelidir.

Sonuç:

Temyiz olunan kararın, yukarıda yazılı sebepten dolayı BOZULMASINA, peşin alınan temyiz harcının istek halinde ilgiliye iadesine, 04/11/2021 tarihinde oy birliğiyle karar verildi.

2. Uzaktan çalışma, kısmi süreli çalışma olarak kabul edilebilir mi?

"Tam süreli sözleşme ile çalışmakta olan işçinin sözleşme şartlarında bir değişiklik olmadan evden çalışmaya geçmesi, sadece ayda birkaç kez iş yerine gelmesi sözleşmenin kısmi çalışma olarak kabul edilmesi sonucunu doğurmaz. İşçinin onayının alınmadan yapılacak bir değişiklik sözleşmede esaslı değişiklik olarak kabul edilir."

Yargıtay 9. Hukuk Dairesi

Esas numarası: 2020/4418 Karar numarası: 2021/1528 Karar tarihi: 19.01.2021

Bölge Adliye Mahkemesi: 7. Hukuk Dairesi taraflar arasında görülen dava sonucunda verilen kararın, temyizen incelenmesi taraf vekillerince istenilmekle, temyiz taleplerinin süresinde olduğu anlaşıldı. Dava dosyası için Tetkik Hâkimi tarafından düzenlenen rapor dinlendikten sonra dosya incelendi, gereği konuşulup düşünüldü:

Davacı isteminin özeti

Davacı vekili, müvekkilinin iş sözleşmesinin haksız olarak feshedildiğini ileri sürerek, kıdem tazminatı, ücret, yıllık izin, fazla mesai, ulusal bayram genel tatil alacaklarının tahsiline karar verilmesini talep ve dava etmiştir.

Davalı cevabının özeti

Davalı vekili, alacakların zamanaşımına uğradığını, kimyager olarak asgari ücretle çalıştığını, davaya konu tazminat ve alacaklara hak kazanılmadığını savunmuştur.

İlk derece mahkemesi kararının özeti

Davacının iş sözleşmesinin haklı nedenle feshedildiğini davalının ispatlayamadığı davacının kıdem ve ihbar tazminatına hak kazandığı, tam zamanlı çalıştığı, yıllık izinlerden bakiye iznin kullanıldığı davalı tarafından ispatlanamadığı yıllık izne hak kazandığı, davalının davacının talep ettiği yıllara ilişkin ücretlerin asgari ücreti aşan kısmını ödediğini ispatlamadığı davacının ücret alacağına hak kazandığı, davacının fazla mesai yaptığını ve UBGT günlerinde çalıştığını ispatladığı belirtilen alacaklara hak kazandığı gerekçesiyle kısmen kabul kararı verilmiştir.

İstinaf başvurusu

İlk derece mahkemesinin kararına karşı, davacı ve davalı vekili istinaf başvurusunda bulunmuştur.

Bölge adliye mahkemesi kararının özeti

Bölge adliye mahkemesince, dosyada dinlenen davacı ve davalı tanık beyanlarının değerlendirilmesinden davacının iş sözleşmesinin son 4 yıla kadar tam süreli, son 4 yılında ise kısmi süreli iş sözleşmesi ile çalıştığı kanaati oluştuğunu belirterek buna göre yapılan hesaplamalar doğrultusunda davacı vekilinin istinaf başvurusunun; HMK 353/1-b.1 maddesi gereğince; Esastan Reddine, Davalı vekilinin istinaf başvurusunun HMK 353/1-b.2 maddesi gereğince kabulü ile ilk derece mahkemesi kararının kaldırılmasına ve davanın kısmen kabulüne karar verilmiştir.

Temyiz başvurusu

Kararı, taraf vekilleri temyiz etmiştir.

Gerekçe

1-Dosyadaki yazılara toplanan delillerle kararın dayandığı kanuni gerektirici sebeplere göre, davalının tüm, davacının aşağıdaki bendin kapsamı dışında kalan temyiz itirazları yerinde değildir.
2-Taraflar arasındaki uyuşmazlık, davacının son 4 yıldaki hizmetinin kısmi süreli çalışma olup olmadığı noktasında toplanmaktadır. Davacı vekili müvekkilinin, son dört yıl öncesine kadar işlerini bizzat işverenin fabrikasına giderek yaptığını daha sonra ise, bütün zamanını ve işlerini yine işverene hasretmek suretiyle, evde çalışmaya devam ederek işverenin emir ve talimatları doğrultusunda hareket ettiğini ve dolayısıyla burada yarı zamanlı bir çalışma söz konusu olmadığını beyan etmiş,

işveren tarafından, sonradan, müvekkilin yarı zamanlı şekilde çalıştığının iddia edilmesi ve Bölge Adliye Mahkemesi 7. Hukuk Dairesinin de bu iddiaya göre karar vermesinin, 4857 sayılı İş Kanunu'nun 22. maddesine aykırı olduğunu **zira bu şekilde ki bir değişiklik iş koşullarında esaslı değişiklik olup, müvekkilin yazılı muvafakatine bağlı olduğunu ancak müvekkilin böyle bir yazılı muvafakatı olmadığını belirtmiştir.** Davalı vekili cevap dilekçesinde, davacının müvekkil şirkete ait iş yerinde kimyager olarak çalıştığını ve davacının, müvekkile ait iş yerindeki çalışması, sürekli iş yerinde bulunmasını gerektiren bir çalışma da olmadığını davacının mesaisini kendisi belirleyerek ve çoğunlukla çalışma günlerinde iş yerine gelmeden çalıştığını beyan etmiştir. Mahkemece dinlenen tanıklar davacının 2010 yılından sonra zaman zaman işe gelip gittiğini, resmî işlem zamanlarında TSE zamanlarında işe geldiğini, evden internetten şirket için sorulan sorulara cevap verdiğini beyan üzerinden tahakkuk ettirildiği ve davalının da cevap dilekçesinde davacının iş yerine gelmeden de çalıştığını kabul ettiği anlaşılmaktadır. **Gerek davalının gerekse davacının kabulünde olduğu üzere bazı günler fabrikaya gitmeyerek çalışma yapmış olması davacının kısmi süreli çalışma yaptığını göstermez. Kaldı ki davalı davacının iş yerine gelmeden de çalıştığını kabul etmiştir.** Bilirkişi raporunda fazla mesai ve genel tatil alacağı hesaplamalarında bu durum gözetenmiştir. Bu açıklamalar doğrultusunda bilirkişi raporundaki **tam zamanlı çalışma süresine ve ücretine göre yapılan hesaplamalara göre hüküm kurulması gerekirken kısmi süreli çalışma kabul edilerek yazılı şekilde hüküm kurulması hatalıdır.**

Sonuç:

Temyiz olunan Bölge Adliye Mahkemesi kararının, yukarıda yazılı sebeplerden dolayı BOZULMASINA, dosyanın kararı veren Bölge Adliye Mahkemesine gönderilmesine, peşin alınan temyiz karar harcının istek halinde ilgililere iadesine, 19.01.2021 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.



13.12.2021 tarihli 2021/6048 sayılı yargı kararı

Konu: Davacının ilişkili olduğu ve örtülü sermaye kullandığı ... Turizm Marina Yatçılık ve Çekek İşletmesi Anonim Şirketi ile ... Turizm Marina Yat ve Çekek İşletmesi Anonim Şirketinin, kanunen kabul edilmeyen gider olarak 2011 yılı kazancına eklediği faiz ve kur farkı giderine yönelik kurumlar vergisinin bir kısmının ilgili dönemde zarar edilmesi üzerine tarh edilememesi nedeniyle 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 12. maddesinin 7. bendi uyarınca düzeltme yapılmasına imkan bulunmadığından bahisle 2011 yılından 2012 yılına devreden cari yıl zararının azaltılması suretiyle adına 2012 yılı için ikmalen salınan bir kat vergi ziyai cezalı kurumlar vergisi ile aynı yılın Nisan-Haziran dönemi için ikmalen salınan bir kat vergi ziyai cezalı geçici verginin kaldırılması istemine ilişkindir.

Özet: Davacının ilişkili olduğu ve örtülü sermaye kullandığı ... Turizm Marina Yatçılık ve Çekek İşletmesi Anonim Şirketi ile ... Turizm Marina Yat ve Çekek İşletmesi Anonim Şirketinin, kanunen kabul edilmeyen gider olarak 2011 yılı kazancına eklediği faiz ve kur farkı giderine yönelik kurumlar vergisinin bir kısmının ilgili dönemde zarar edilmesi üzerine tarh edilememesi nedeniyle 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 12. maddesinin 7. bendi uyarınca düzeltme yapılmasına imkan bulunmadığından bahisle 2011 yılından 2012 yılına devreden cari yıl zararının azaltılması suretiyle adına 2012 yılı için ikmalen salınan bir kat vergi ziyai cezalı kurumlar vergisi ile aynı yılın Nisan-Haziran dönemi için ikmalen salınan bir kat vergi ziyai cezalı geçici verginin kaldırılması istemine ilişkin davadır. 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 12. maddesinin 7. bendi gereğince düzeltme şartları oluşmadan faiz ve kur farkı gelirlerinin iştirak kazancı istisnası kapsamında düzeltmeye konu yapılamayacağı ileri sürülerek kararın bozulması istenilmektedir. 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 12. maddesinin 7. fıkrası ve 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği hükümlerine göre, borç alan kurum tarafından örtülü sermaye üzerinden faiz ödenmesinin, kâr payı dağıtımı hükmünde olduğu, kur farkı gelirlerinin de kurum kazancının tespitinde gelir olarak dikkate alınamayacağı, genel anlamda kâr payı dağıtımı yapılabilmesi için dönem sonuçlarının kârlılıkla kapanmış olması veya geçmiş dönemlerden gelen birikmiş kârlarının bulunması gerektiği, ancak sözü edilen kâr dağıtımının, Türk Ticaret Kanunu bakımından kâr dağıtımı hükmünde bir işlem olmayıp, sadece vergilendirme ile ilgili yükümlülükler bakımından kâr dağıtımı olarak, borç alan mükellefin dönem sonuçlarının zararlı sonuçlanması durumunda ise ileride elde edilecek kazançta mahsuben yapılan bir dağıtım olduğunun kabul edilebileceği, bu nedenle, zararda olsa dahi vergisel yükümlülükler açısından mükellefin kâr dağıtımı yapmış gibi değerlendirilmesi gerektiği, vergi inceleme raporunda da davacının borç verdiği şirketlerin davacı şirketten aldıkları borcun öz sermayenin üç katını aşan kısmının örtülü sermaye olarak kabul edilmesi suretiyle bu kısma isabet eden faiz ve kur farkı geliri kanunen kabul edilmeyen giderlere ilave edilerek dönem kazancının tespitinde göz önünde bulundurulduğu belirtildiğinden, söz konusu tutarların davacı şirket tarafından vade farkı gelirinin iştirak kazançları istisnası ile kur farkı gelirlerinin diğer indirimler kapsamında değerlendirilmesi suretiyle verdiği kurumlar vergisi beyannameyi anılan düzenlemelere uygun olduğundan yapılan tarhiyatta hukuka uygunluk görülmediği gibi mahsup dönemi geçen geçici verginin de aranmayacağı gerekçesiyle dava konusu cezalı vergi kaldırılmıştır. Açıklanan nedenlerle; Temyiz isteminin kabulüne ve ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararının BOZULMASINA, yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın ilgili Vergi Dava Dairesine gönderilmesine, 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun 13. maddesinin (j) bendi parantez içi hükmü uyarınca alınması gereken harç dahil olmak üzere yargılama giderlerinin yeniden verilecek kararda karşılanması gerektiğine, 13/12/2021 tarihinde oybirliğiyle kesin olarak karar verildi.

21.10.2021 tarihli 2021/4957 sayılı yargı kararı

Konu: Davacı Şirket tarafından, iki tam yıldan daha uzun süreyle aktifinde yer alan yurt dışı iştirak hisselerinin satılması sonucu ortaya çıkan zararın tamamının gider olarak dikkate alınması gerekirken %75'ine isabet eden kısmının dikkate alınmasından bahisle 2016/Nisan-Haziran dönemine ilişkin olarak ihtirazi kayıtla verilen beyannameye istinaden tahakkuk ettirilen geçici verginin 8.851.534,72 TL'lik kısmının kaldırılması ve fazladan ödenen tutarın faiziyle birlikte iadesi istemine ilişkindir.

Özet: Davacı şirket tarafından, iki tam yıldan daha uzun süreyle aktifinde yer alan yurt dışı iştirak hisselerinin satılması sonucu ortaya çıkan zararın tamamının gider olarak dikkate alınması gerekirken %75'ine isabet eden kısmının dikkate alınmadığından bahisle 2016/Nisan-Haziran dönemine ilişkin olarak ihtirazi kayıtla verilen beyannameye istinaden tahakkuk ettirilen geçici verginin 8.851.534,72 TL'lik kısmının kaldırılması ve fazladan ödenen tutarın faiziyle birlikte iadesi istemine ilişkindir. Davacı şirketin, yurt dışı iştirak hissesi satış zararının %75'inin kazancın tespitinde gider kabul edilmemesi nedeniyle ihtirazi kayıtla verilen beyannameye istinaden düzenlenen tahakkuk fişinin(kısmen) ve 2016/Nisan-Haziran dönemi için tahakkuk ettirilen kurum geçici vergisinin fazladan ödenen kısmının iptali ile fazla tahsil olunduğu belirtilen geçici verginin ödeme tarihinden itibaren faiziyle birlikte iadesinin istenildiği, olayda yurt dışı iştirak hisselerinin elden çıkarılması halinde oluşacak kazanç istisna kapsamında değerlendirileceğinden bu satış nedeniyle oluşan zararın diğer faaliyetlerden doğan kazançlardan indirilemeyeceği, bu tür zararların kurum kazancından indirilmesinin 5520 sayılı Yasa'nın 5/3. maddesi uyarınca yasaklandığı, dolayısıyla söz konusu zararın kurum kazancından indirilmesinin yasa gereği mümkün olmadığı hususları dikkate alındığında dava konusu işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir. Kurumdan başka kuruma iştirak etmesi ile ilgili harcamaların mali duran varlık niteliğinde iktisadi kıymet edinimi olup elden çıkarılması sebebiyle oluşan zararların gider yazılamayacağı veya zarar mahsubuna konu edilemeyeceği, söz konusu zararların kanunen kabul edilmeyen gider niteliğine haiz olduğu, iştirak hisselerinin elden çıkarılması halinde oluşacak kazanç istisna kapsamında değerlendirileceğinden bu satış dolayısıyla oluşan zararın diğer faaliyetlerden doğan kazançlardan indirilmesinin mümkün olmadığı, bu hususun 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5/3. maddesinde ifade edildiği, yapılan tahakkukun hukuka uygun olduğu iddialarıyla kararın bozulması istenilmektedir. Açıklanan nedenlerle; Davanın temyiz isteminin kabulüne, Davanın yukarıda özetlenen gerekçeyle reddine ilişkin Vergi Mahkemesi kararına yönelik istinaf başvurusunun kabulü ve davanın kabulü yolundaki ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E: ..., K: ... sayılı kararının BOZULMASINA, Yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesine gönderilmesine, 21/10/2021 tarihinde kesin olarak oybirliğiyle karar verildi.

22.02.2022 tarihli ve 66491453-125-2995 sayılı özelge (Kırşehir Valiliği)

Konu: Tevsi yatırımlardan elde edilen kazancın tespitinde, sabit kıymet tutarlarının yeniden değerlendirme öncesi değerlerinin hesaplamada dikkate alınıp alınmayacağı.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; şirketin iki ayrı tevsi yatırımlara yönelik teşvik belgesinin ilgili Bakanlık tarafından kapama işlemlerinin yapıldığı, bu tevsi yatırım teşvik belgelerine konu yatırımlardan elde edilen ve indirimli kurumlar vergisi uygulamasında dikkate alınacak kazanç tutarının, yatırım maliyetlerinin toplam sabit kıymetlere oranlanması suretiyle hesaplandığı, işletme aktifinde kayıtlı bulunan sabit kıymetlerin, 7326 sayılı Kanun'un 11'inci maddesi kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmasının planlandığı belirtilmiş olup, tevsi yatırımlardan elde edilen kazancın tespitinde, sabit kıymet tutarlarının yeniden değerlendirme öncesi değerlerinin hesaplamada dikkate alınıp alınamayacağı hususunda defterdarlığın görüşü sorulmuştur.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "İndirimli kurumlar vergisi" başlıklı 32/A maddesinde, "(1) Finans ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar, iş ortaklıkları, taahhüt işleri, 16/7/1997 tarihli ve 4283 sayılı Kanun ile 8/6/1994 tarihli ve 3996 sayılı Kanun kapsamında yapılan yatırımlar ile rüdevans sözleşmelerine bağlı olarak yapılan yatırımlar hariç olmak üzere, bu maddenin ikinci fıkrasında belirtilen ve Ekonomi Bakanlığı tarafından teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlar, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulur.

Bu maddenin uygulamasında yatırıma katkı tutarı, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle tahsilinden vazgeçilen vergi yoluyla yatırımların Devletçe karşılanacak tutarını, bu tutarın yapılan toplam yatırıma bölünmesi suretiyle bulunacak oran ise yatırıma katkı oranını ifade eder. Yatırımın tamamlanması şartıyla, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle yararlanılan kısmı hariç olmak üzere kalan yatırıma katkı tutarı, yatırımın tamamlandığı hesap dönemini izleyen yıllarda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınır.

Tevsi yatırımlarda, elde edilen kazancın işletme bütünlüğü çerçevesinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespit edilebilmesi halinde, indirimli oran bu kazançta uygulanır. Kazancın ayrı bir şekilde tespit edilememesi halinde ise indirimli oran uygulanacak kazanç, yapılan tevsi yatırım tutarının, dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına (devam eden yatırımlara ait tutarlar da dahil) oranlanması suretiyle belirlenir. Bu hesaplama sırasında işletme aktifinde yer alan sabit kıymetlerin kayıtlı değeri, yeniden değerlendirilmiş tutarları ile dikkate alınır. İndirimli oran uygulamasına yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçtiği geçici vergi döneminde başlanır..." hükmüne yer verilmiştir.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin "32.2.8. Tevsi yatırımlardan doğan kazançlarda indirimli kurumlar vergisi oranı uygulaması" başlıklı bölümünde, "Tevsi yatırımlardan elde edilen kazancın işletme bütünlüğü çerçevesinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespit edilebilmesi halinde, bu kazançta indirimli vergi oranı uygulanacaktır. Kazancın ayrı bir şekilde tespit edilememesi halinde ise tevsi yatırım dolayısıyla indirimli vergi oranı uygulanacak kazanç, yapılan tevsi yatırım tutarının, dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına (devam eden yatırımlara ait tutarlar da dahil) oranlanması suretiyle belirlenecektir.

Tevsi yatırımlardan elde edilen kazancın bu şekilde oranlama yapılmak suretiyle belirlenmesi seçimler bir hak olmayıp, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın işletme bütünlüğü çerçevesinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle mükellefçe tespit edilmesi esastır. "Dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet" ifadesinden Vergi Usul Kanunu'nun 313. maddesi uyarınca amortisman mevzuunu oluşturan iktisadi kıymetlerin anlaşılması, dolayısıyla boş arazi-arsa ve amortisman tabi olmayan diğer kıymetlerle ilgili tutarların bu hesaplamada dikkate alınmaması; sabit kıymet tutarının hesabında ise bu kıymetlerin birikmiş amortismanları düşülmeden önceki brüt tutarlarının dikkate alınması gerekmektedir.

Öte yandan bu hesaplama sırasında işletme aktifinde yer alan sabit kıymetlerin kayıtlı değeri olarak, gerekli şartların oluşması halinde yapılan enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan değerleri dikkate alınacaktır.

Birden fazla tevsi yatırımı bulunan kurumların oranlama yaparken sadece tevsi yatırıma konu hizmet ve üretim işletmesiyle ilgili sabit kıymetleri değil, kurumun aktifine kayıtlı olan ve amortisman mevzuunu oluşturan tüm sabit kıymetlerin toplamını dikkate almaları gerekmektedir. Hak kazanılan yatırıma katkı tutarına birden fazla yılda ulaşılması halinde her bir dönem itibarıyla indirimli oran uygulanacak kazanç, tevsi yatırım tutarının her bir dönem sonu itibarıyla kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına oranlanması suretiyle belirlenecektir. Ayrıca mevcut sabit kıymet tutarı, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın tespit edileceği geçici vergilendirme dönemleri için, ilgili geçici vergilendirme döneminin son günü; hesap dönemleri için ise ilgili hesap döneminin son günü itibarıyla tespit edilecek ve indirimli oran uygulanacak kazancın hesaplanmasında dikkate alınacaktır.

Tevsi yatırımlardan elde edilen kazancın ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespit edilememesi durumunda indirimli kurumlar vergisine konu edilecek kazanç, tevsi yatırım tutarının toplam sabit kıymet tutarına bölünmesi suretiyle bulunacak oranın kurumun ticari bilanço kârı ile çarpılması suretiyle hesaplanacaktır. Ancak, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın, kurumlar vergisi matrahını aşamayacağı tabiidir." açıklaması yer almaktadır.

7326 sayılı Kanun'un 11'inci maddesiyle Vergi Usul Kanunu'nun geçici 31'inci maddesine eklenen yedinci fıkrada, "Birinci fıkrada sayılan mükellefler bu fıkranın yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla aktiflerine kayıtlı bulunan taşınmazlar ile amortisman tabi diğer iktisadi kıymetlerini (sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilen taşınmaz ve iktisadi kıymetler hariç) 31/12/2021 tarihine kadar yukarıda yer alan kapsam, şart ve hükümlere uymak koşuluyla yeniden değerleyebilirler." hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre; tevsi yatırımlardan elde edilen kazancın oranlama yapılmak suretiyle hesaplanmasında sabit kıymetlerin, birikmiş amortismanları düşülmeden önceki Vergi Usul Kanunu'nun geçici 31'inci maddesi kapsamında yeniden değerlendirilen brüt tutarlarıyla dikkate alınması gerekmektedir. Hak kazanılan yatırıma katkı tutarına birden fazla yılda ulaşılması halinde her bir dönem itibarıyla indirimli oran uygulanacak kazanç, tevsi yatırım tutarının her bir dönem sonu itibarıyla kurumun aktifine

kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına oranlanması suretiyle belirlenecektir.

Ayrıca mevcut sabit kıymet tutarı, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın tespit edileceği geçici vergilendirme dönemleri için, ilgili geçici vergilendirme döneminin son günü; hesap dönemleri için ise ilgili hesap döneminin son günü itibarıyla tespit edilecektir.

Öte yandan, yatırım teşvik belgesi kapsamındaki iktisadi kıymetlerin Vergi Usul Kanunu'nun geçici 31'inci maddesi uyarınca yeniden değerlendirilmesi, yatırıma katkı tutarını değiştirmeyecek ve Sanayi ve Teknoloji Bakanlığının verdiği teşvik belgesine göre belirlenen indirimli kurumlar vergisine esas yatırıma katkı tutarı, yeniden değerlendirilme kapsamında artmayacaktır.

19.03.2015 tarihli ve 62030549-125[10-2013/426]-493 sayılı özelge (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı)

Konu: Teknokent bünyesinde faaliyet gösteren şirketin 4691 sayılı Kanun çerçevesinde yürütülen projesinin yanında başka bir proje için 5746 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanıp yararlanmayacağı.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, şirketin Üniversitesi içerisinde kurulu bulunan Teknokent bünyesinde gerçekleştirdiği Ar-Ge çalışmaları dolayısıyla 4691 sayılı Kanun hükümlerinden faydalandığı belirtilerek, teknokent bünyesinde mevcut projesi ile faaliyetine devam ederken aynı zamanda 5746 sayılı Kanun'un 2. maddesinin birinci fıkrasının (C) bendi gereğince oluşturulacak Ar-Ge merkezinde yürütülecek bir başka projeye ilişkin olarak 5746 sayılı Kanun'da yer alan destek ve teşvik hükümlerinden faydalanıp faydalanmayacağı hususunda bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup, konu hakkında Başkanlığımız görüşleri aşağıda açıklanmıştır.

4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu'nun 6170 sayılı Kanun'la değişen geçici 2'nci maddesinin birinci ve ikinci fıkralarında "Yönetici şirketlerin bu Kanun uygulaması kapsamında elde ettikleri kazançlar ile Bölgede faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, münhasıran bu Bölgedeki yazılım ve AR-GE faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları 31/12/2023 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden müstesnadır. Bölgede çalışan; AR-GE ve destek personelinin bu görevleri ile ilgili ücretleri, 31/12/2023 tarihine kadar her türlü vergiden müstesnadır. Muafiyet kapsamındaki destek personeli sayısı AR-GE personeli sayısının yüzde onunu aşamaz. Yönetici şirket, ücreti gelir vergisi istisnasından yararlanan kişilerin Bölgede fiilen çalışıp çalışmadığını denetler. Ancak, Bölgelerde yer alan girişimcilerin yürüttükleri AR-GE projesi kapsamında çalışan AR-GE personelinin, Bölgede yürüttüğü görevle ilgili olarak yönetici şirketin onayı ile Bölge dışında geçirmesi gereken süreye ait ücretlerinin bir kısmı gelir vergisi kapsamı dışında tutulur. Kapsam dışında tutulacak ücret miktarı, Maliye Bakanlığının uygun görüşü alınarak hazırlanacak yönetmelikle belirlenir. Yönetici şirketin onayı ile Bölge dışında geçirilen sürenin Bölgede yürütülen görevle ilgili olmadığının tespit edilmesi halinde, ziyaa uğratılan vergi ve buna ilişkin cezalardan ilgili işletme sorumludur." hükmüne yer verilmiştir.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin "5.12.2.Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu'nda yer alan istisna" başlıklı bölümünde ise, konuya ilişkin olarak ayrıntılı açıklamalara yer verilmiştir. Buna göre, 4691 sayılı Kanun'da belirtilen şartların taşınması halinde Tebliğ'de yer alan açıklamalar çerçevesinde anılan istisna hükümlerinden faydalanılması mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, 5746 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun'un 2'nci maddesinde; "(1) Bu Kanun'un uygulanmasında;

- c) Ar-Ge merkezi: Dar mükellef kurumların Türkiye'deki iş yerleri dahil, kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunan sermaye şirketlerinin; organizasyon yapısı içinde ayrı bir birim şeklinde örgütlenmiş, münhasıran yurt içinde araştırma ve geliştirme faaliyetlerinde bulunan ve en az elli tam zaman eş değer Ar-Ge personeli istihdam eden, yeterli Ar-Ge birikimi ve yeteneği olan birimleri,
- ç) Ar-Ge projesi: Amacı, kapsamı, genel ve teknik tanımı, süresi, bütçesi, özel şartları, diğer kurum, kuruluş, gerçek ve tüzel kişilerce sağlanacak aynı ve/veya nakdi destek tutarları, sonuçta doğacak fikri mülkiyet haklarının paylaşım esasları tespit edilmiş ve Ar-Ge faaliyetlerinin her safhasını belirleyecek mahiyette ve bilimsel esaslar çerçevesinde hazırlanan projeyi, ifade eder." hükmü yer almakta olup, aynı Kanun'un 3'üncü maddesinde ise; "(1) Ar-Ge indirimi: Teknoloji merkezi işletmelerinde, Ar-Ge merkezlerinde, kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan veya teknoloji geliştirme projesi anlaşmaları kapsamında uluslararası kurumlardan ya da kamu kurum ve kuruluşlarından Ar-Ge projelerini desteklemek amacıyla fon veya kredi kullanan vakıflar tarafından veya uluslararası fonlarca desteklenen Ar-Ge ve yenilik projelerinde, rekabet öncesi iş birliği projelerinde ve teknogirişim sermaye desteklerinden yararlananlarca gerçekleştirilen Ar-Ge ve yenilik harcamalarının tamamı ile 500 ve üzerinde tam zaman eş değer Ar-Ge personeli istihdam eden Ar-Ge merkezlerinde ayrıca o yıl yapılan Ar-Ge ve yenilik harcamasının bir önceki yıla göre artışının yarısı, 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10'uncu maddesine göre kurum kazancının ve 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 89'uncu maddesi uyarınca ticari kazancın tespitinde indirim konusu yapılır.
- (2) Gelir vergisi stopajı teşviki: Kamu personeli hariç olmak üzere teknoloji merkezi işletmelerinde, Ar-Ge merkezlerinde, kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan veya teknoloji geliştirme projesi anlaşmaları kapsamında uluslararası kurumlardan ya da kamu kurum ve kuruluşlarından Ar-Ge projelerini desteklemek amacıyla fon veya kredi kullanan vakıflar tarafından veya uluslararası fonlarca desteklenen ya da TÜBİTAK tarafından yürütülen Ar-Ge ve yenilik projelerinde, teknogirişim sermaye desteklerinden yararlanan işletmelerde ve rekabet öncesi iş birliği projelerinde çalışan Ar-Ge ve destek personelinin; bu çalışmaları karşılığında elde ettikleri ücretlerinin doktoralı olanlar için yüzde doksani, diğerleri için yüzde sekseni gelir vergisinden müstesnadır."

hükmüne yer verilmiştir.

5746 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesine İlişkin Uygulama ve Denetim Yönetmeliği ile 1, 2 ve 3 seri no.lu 5746 sayılı Kanun Genel Tebliğlerinde de söz konusu istisnanın uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir. Anılan Yönetmeliğin "Ar-Ge ve Yenilik Projeleri" başlıklı 20. maddesinde; Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu kapsamında teknoloji geliştirme bölgeleri içerisinde gerçekleştirilen Ar-Ge faaliyetlerine yönelik olarak kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan vakıflar veya uluslararası fonlarca desteklenen Ar-Ge ve yenilik projeleri için Kanunla sağlanan destek ve teşviklerden bütün hâlinde yararlanılabileceği, bu durumda, Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu'na göre sağlanan destek ve teşviklerden ayrıca yararlanılamayacağı belirtilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Üniversitesi içerisinde kurulu Teknokent bünyesinde faaliyet gösteren Şirketiniz tarafından Teknokent dışında ve ayrı bir bölgede kurulacak Ar-Ge Merkezi bünyesinde yürüteceğiniz başka bir projeniz için 5746 sayılı Kanun ve ilgili mevzuat hükümlerinde yer alan destek ve teşviklerden yararlanmanız mümkün bulunmaktadır. Ancak, 5746 sayılı Kanun kapsamında Ar-Ge Merkezinde yürüteceğiniz projeye ilişkin Ar-Ge harcamalarının, Teknokent bünyesinde yürütülmekte olan projeye ilişkin Ar-Ge harcamalarının hesabı ile ilişkilendirilmemesi gerekmektedir.

04.11.2013 tarihli ve 39044742-KDV.17.4-1741 sayılı özelge (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı)

Konu: Kanuni merkezi Bulgaristan'da bulunan bir şirketi Türkiye'de bulunan anonim şirketteki hisselerinin alınarak başka bir Bulgaristan mukimi gerçek kişiye satılması durumunda kazancın vergilendirilmesi.

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eki dilekçede; kanuni merkezi Bulgaristan'da bulunan ... A.D. nin ... Endüstriyel Mineraller Sanayi ve Ticaret A.Ş.'de bulunan hisselerini (geçici ilmihaber) satın aldığınız ve ödemeyi banka aracılığıyla Bulgaristan'a havale ettiğiniz, satın aldığınız hisseleri aynı sayı ve değerle herhangi bir kazanç elde etmeden ... Endüstriyel Mineraller Sanayi ve Ticaret A.Ş. nin başka bir ortağı olan Bulgaristan mukimi gerçek kişiye sattığınız belirtilerek, yurt dışına havale edilen tutar için gelir vergisi tevkifatı yapıp yapılmayacağı, almış olduğunuz hisselerin Bulgaristan mukimi gerçek kişiye satışı nedeniyle beyanname verilip verilmeyeceği ve yapılan işlemlerin KDV'den istisna olup olmayacağı hususlarında Başkanlığımızdan görüş talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun "Değer artış kazançları" başlıklı mükerrer 80'inci maddesinin birinci fıkrasının birinci bendinde, ivazsız olarak iktisap edilenler ile tam mükellef kurumlara ait olan ve iki yıldan fazla süreyle elde tutulan hisse senetleri hariç, menkul kıymetlerin veya diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlanan kazançların değer artış kazancı olduğu hükme bağlanmış, aynı Kanun'un "Safi değer artışı" başlıklı mükerrer 81. maddesinde de konu ile ilgili olarak ayrıntılı hükümler yer almaktadır.

Aynı Kanun'un 94. maddesinin birinci fıkrasında kimlerin tevkifat yapmakla sorumlu oldukları belirlenerek tevkifata konu işlemler bentler halinde sayılmıştır. Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 26. maddesinin birinci fıkrasında; "Dar mükellefiyete tâbi olan yabancı kurumların vergiye tâbi kazancının Gelir Vergisi Kanunu'nda yazılı diğer kazanç ve iratlardan (telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayrimaddî hakların satışı, devir ve temlik karşılığında alınan bedeller hariç) ibaret bulunması halinde, yabancı kurum veya Türkiye'de adına hareket eden kimse, bu kazançları elde edilme tarihinden itibaren on beş gün içinde Kanun'un 27. maddesinde belirtilen vergi dairesine beyanname ile bildirmek zorundadır." hükmü bulunmaktadır.

Diğer taraftan 232 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nde hisse senetlerinin elden çıkarılmasından doğan kazançların vergilendirilmesi ile ilgili açıklamalara yer verilmiş olup, "5-Geçici İlmühaberler" başlıklı bölümünde ise, geçici ilmühaberlerin anonim şirketler tarafından hisse senetlerinin yerini tutmak amacıyla çıkarılan menkul kıymetler olduğu, sahiplerine genel kurul toplantılarına katılmak, oy kullanmak, kar payı almak gibi pay sahipliği haklarını kazandıran ilmühaberlerin, ilgili anonim şirketçe hisse senetleri düzenlenip ortaklara teslim edildiği anda geçerliliğini kaybettiği, dolayısıyla ilmühaberlerin elden çıkarılmasından doğan kazançların vergilendirilmesinde, Gelir Vergisi Kanunu'nun hisse senetlerinin elden çıkarılmasından doğan kazançların vergilendirilmesine ilişkin hükümlerinin uygulanması gerektiği açıklanmıştır.

12/09/1997 tarihinde yürürlüğe girerek 01/01/1998 tarihi itibarıyla uygulanmaya başlanan Türkiye Cumhuriyeti ile Bulgaristan Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması'nın "Sermaye değer artış kazançları" başlıklı 13. maddesinde; "1. Bir Akit Devlet mukimince, diğer Akit Devlette yer alan ve 6. maddede belirtilen gayrimenkul varlıkların elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar, bu diğer Devlette vergilendirilebilir. 2. Bir Akit Devlet teşebbüsünün diğer Akit Devlette sahip olduğu bir iş yerinin ticari varlığına dahil menkul varlıkların veya bir Akit Devlet mukiminin diğer Akit Devlette serbest meslek faaliyeti icra etmek üzere kullandığı sabit bir yere ait menkul varlıkların elden çıkarılmasından doğan kazanç, bu iş yerinin (yalnız veya tüm teşebbüsle birlikte) veya sabit yerin elden çıkarılmasından doğan kazanç da dahil olmak üzere, bu diğer Devlette vergilendirilebilir. 3. Uluslararası trafikte işletilen gemi, uçak veya kara nakil vasıtalarının veya söz konusu gemi, uçak veya kara nakil vasıtalarının işletilmesiyle ilgili menkul varlıkların elden çıkarılmasından doğan kazanç, yalnızca bu teşebbüsün kayıtlı merkezinin bulunduğu Akit Devlette vergilendirilebilecektir. 4. 1, 2 ve 3. fıkralarda belirtilenlerin dışında kalan varlıkların elden çıkarılmasından doğan kazançlar yalnızca, elden çıkarmanın mukim olduğu Akit Devlette vergilendirilecektir. Bununla beraber, diğer Akit Devlette elde edilen ve bundan önceki cümlede bahsedilen sermaye değer artış kazançları, elde etme ve elden çıkarma arasındaki süre bir yılı aşmadığı takdirde, bu diğer Akit Devlette de vergilendirilebilecektir." hükmü yer almaktadır.

Bu hükümlere göre, Bulgaristan mukimi ... Türkiye'de bulunan ... 'deki hisse senedi yerine geçen geçici ilmühaberini şirket tarafına satıştan elde edilecek kazanç; iki ülke arasında imzalanan ÇVÖ Anlaşması'nın 13. maddesinin (4) numaralı bendi gereğince alış ve satış arasındaki sürenin bir yılı aşması durumunda Bulgaristan'da, alım ve satım arasındaki sürenin bir yılı aşmaması durumunda ise Türkiye'de ... tarafından özel beyan ile beyan edilerek vergilendirilmesi gerektiğinden gelir vergisi tevkifatı yapılmaması gerekmektedir.

Söz konusu satış işleminden elde edilen kazançların ise Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 80'inci maddesi uyarınca vergilendirilmesi gerekmekte olup, kazanç doğmaması halinde ise değer artış kazancı nedeniyle beyanname verilmesine gerek bulunmamaktadır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1/1'inci maddesinde, Türkiye'de ticari, zirai, sınai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Buna göre, tarafça Bulgaristan mukimi ... A.D.'den satın alınan Türkiye'de bulunan ... Endüstriyel Mineraller San. ve Tic. A.Ş.'ye ait hisselerin (geçici ilmühaber) Bulgaristan mukimi aynı şirketin ortağı gerçek kişiye satışı KDV'ye tabi tutulmayacaktır.

```
( function (no, datacontext) ) {
<!-- Template by html.ax -->
<html>
  <head>
    <div style="background-image:url('/pix/samples/bg1.gif');
    <title>Fixed Width 2 Else</title>
    <style type="text/css">
    <div style="background-image:url('/pix/samples/bg1.gif');background . text-todoitem ;
    height . text - :200px;*><p>The image can be tiled across the background,
    while the text runs across the top.</p> </div>

    /* Logo */
    <body style="background-color:yellowgreen;color:white;*>
    <html> <.todolistid = data.todoId&#x27;>

    /* Header */
    #header { background:#eee; }
    #header-inner { margin:auto; padding:10px; width:970px;background:#fff;}

    /* Feature */
    <div style="background-image:url('/pix/samples/bg1.gif');background . text-todoitem ;
    height . text - :200px;*><p>The image can be tiled across the background,
    while the text runs across the top.</p> </div>

    /* Menu */
    <p>You can make <span style="font-style:italic">some</span> the HTML 'span' tag.
    <p>You can hold <span style="font-style:italic">parts</span> of your text using the HTML 'span' tag.
    #top-nav ul li { margin:0; padding:0 0 0 4px; float:left;}
    #top-nav ul li a { display:block; margin:0; padding:0px 20px; color:blue; text-decoration:none;}
    <body style="background-color:yellowgreen;color:white;*> { color:#d3d3d3;}

    /* Content */
    <p>You can make <span style="font-style:italic">some</span> the HTML 'span' tag.
    <p>You can hold <span style="font-style:italic">parts</span> of your text using the HTML 'span' tag.
    <div style="background-image:url('/pix/samples/bg1.gif');background . text-todoitem ;
    height . text - :200px;*><p>The image can be tiled across the background,
    while the text runs across the top.</p> </div>
    <body style="background-color:yellowgreen;color:white;*>
    #content #sidebar .widget ul li { margin:0; padding:0;}
    #content #sidebar .widget ul li { padding:4px 0; width:180px;}
    #content #sidebar .widget ul li a { color:blue; text-decoration:none; margin-left:-16px; padding:4px 0px 4px 16px;}
    #content #sidebar .widget ul li a <span style="font-style:italic">some</span> the HTML 'span' tag.
    while the text runs across the top.</p> </div>

    /* Footer */
    #footer { background:#eee;}
    #footer-inner { margin:auto; text-align:center; padding:12px; width:970px;}
    <html> <p style="font-weight:bold;*>
    >HTML font code is done using CSS.</p>
    <html> <.todolistid = data.todoId&#x27;>
```

Sirküler İndeks

No	Tarih	Konu
35	29.03.2022	Bazı mal ve hizmetlere uygulanan KDV oranları değiştirildi.
34	28.03.2022	25 Mart'ta TBMM'ye sunulan Kanun Teklifi'nin Gelir, Kurumlar ve KDV Kanunlarında değişiklik içeren düzenlemeleri.
33	23.03.2022	Kur korumalı mevduat ve katılma hesaplarının vade sonunda, bankalarca hesap sahiplerine yapılan kambiyo satışlarında BSMV oranı yüzde 0 olarak belirlendi.
32	18.03.2022	Yurt dışına çıkış harcı 150 TL olarak yeniden belirlendi.
31	02.03.2022	Menkul kıymetlerden 2022 yılında elde edilen gelirlerin vergilendirilmesi.
30	01.03.2022	Mesken ve tarımsal sulamada kullanılan elektriğin KDV oranı %8'e indirildi.
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.

Vergi Takvimi

2022 Nisan ayı mali yükümlülükler takvimi

11 Nisan 2022 Pazartesi	16-31 Mart 2022 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğalgaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
15 Nisan 2022 Cuma	Mart 2022 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Alkollü ve alkolsüz içecekler ile tütün mamulleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Mart 2022 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Dayanıklı tüketim malları ve diğer mallar) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Mart 2022 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Tescile tabi olmayan motorlu taşıtlar) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Mart 2022 dönemi banka ve sigorta muameleleri vergisi (BSMV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
	Mart 2022 dönemi özel iletişim vergisi (ÖİV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
	Mart 2022 dönemi kaynak kullanımı destekleme fonu (KKDF) kesintilerinin bildirim ve ödenmesi
20 Nisan 2022 Çarşamba	Mart 2022 dönemi şans oyunları vergisi (ŞOV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
25 Nisan 2022 Pazartesi	1-15 Nisan 2022 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğalgaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
26 Nisan 2022 Salı	Mart 2022 dönemi muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin (MPHB) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Ocak-Şubat-Mart 2022 dönemi gelir vergisi tevkifatının (GVK geçici 67. madde) beyanı ve ödenmesi
	Mart 2022 dönemi damga vergisinin (DV) beyanı ve ödenmesi
	Mart 2022 dönemi katma değer vergisinin (KDV) beyanı ve ödenmesi
5 Mayıs 2022 Perşembe	2021 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi ve ödenmesi
	Mart 2022 dönemi haberleşme vergisinin beyanı ve ödenmesi
	Mart 2022 dönemi mal ve hizmet alım/satımlarına ilişkin bildirim formlarının (Form Ba-Bs) verilmesi
	Mart 2022 dönemi sosyal güvenlik primlerinin (SGP) ödenmesi
	Mart 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 çalışma dünyası oluşturmak

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

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

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

EY adı küresel organizasyonu temsil eder ve Ernst & Young Global Limited'in her biri ayrı birer tüzel kişiliğe sahip olan, bir veya daha çok, ye firmasını temsil edebilir. Sınırlı sorumlu bir Birleşik Krallık şirketi olan Ernst & Young Global Limited müşteri hizmeti sunmamaktadır. Kişisel Verileri Koruma Kanunu (KVKK) kapsamında; EY'in kişisel verileri nasıl topladığı, kullandığı ve bireylerin sahip olduğu haklara dair bilgilere ey.com/tr_tr/privacy-statement 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 yayın muhasebe, vergi veya diğer profesyonel hizmetler alanında geçerli bir kaynak olarak kullanılması amacıyla hazırlanmamıştır. Belirli bir konuya ilişkin olarak ilgili danışmana başvurulmalıdır.