

# Vergide Gündem

Tax Agenda

Ekim / October 2023

**Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre enflasyon düzeltmesi ve özellikli konular**

Dr. Can Sözer

**İşgücü piyasalarına dair yürüyen soruşturma cezaıyla sonuçlandı**

Cihan Bilaçlı

**English Translation**

**Gümrükte Gündem**

Sercan Bahadır

**Çalışma Hayatında Gündem**

Dr. Hakkı Demirci

**Seçilmiş Yargı Kararları ve Muktezalar**

**Sirküler İndeks**

**Vergi Takvimi**

**Pratik Bilgiler**

**Practical Information**



Building a better  
working world

## Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre enflasyon düzeltmesi ve özellikli konular

### 1. Giriş

Vergi Usul Kanunu'nun "Enflasyon düzeltmesi, yeniden değerlendirme oranı ve yeniden değerlendirme" başlıklı mükerrer 298'inci maddesi, bu Kanun'a göre yapılan enflasyon düzeltmesinin dayanağını teşkil etmektedir. Bu maddenin A/2-c bendinde enflasyon düzeltmesi, parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutarlarının düzeltme katsayısı ile çarpılması suretiyle, malî tablonun ait olduğu tarihteki satın alma gücü cinsinden hesaplanması olarak tanımlanmıştır.

Şirketlerin mali tablolarına bakıldığında, bunların farklı tarihlerdeki değişik alım güçleri olan para miktarları ile değerlendirilmiş kalemleri içerdiği görülmektedir. Bahsi geçen para birimleri arasında ortak bir nokta bulunmamaktadır. Oysa, enflasyonun yüksek olduğu ekonomilerde şirketlerin mali tablolarının gerçek faaliyet sonuçlarını ve şirketlerin mali durumunu tam anlamıyla yansıtması için enflasyonun bu tablolara olan etkisinin belirlenmesi gerekmektedir. İşte enflasyon muhasebesinin amacı da paranın satın alma gücünün değiştiği gerçeğinden hareketle, homojenliğini yitiren mali tabloları aynı para birimi ile ifade etmek, gelir ve giderleri paranın cari alım gücüyle belirterek gerçek işletme sonucunu bulmak ve parasal değerleri elde bulundurmaktan dolayı işletmenin uğradığı elde bulundurma kazancı ya da kaybını ortaya koymaktır. Bu yönden bakıldığında enflasyon muhasebesi; mevcut bir dönemde geçerli olan paranın satın alma gücünü, farklı bir dönemde geçerli olan paranın satın alma gücüne dönüştürme işlemi olarak düşünülebilir. Dolayısıyla enflasyon muhasebesi, birbirinden farklı dönemlerde alım gücünü ifade eden paraların benzer alım güçlerine dönüştürülmesi için yapılan matematiksel işlemleri içermektedir.<sup>1</sup>

Öte yandan, VUK uyarınca hazırlanan mali tabloların enflasyon muhasebesine tabi tutulmasına imkân sağlayan Kanun'un mükerrer 298'inci maddesi; kazancı bilanço esasında tespit edilen gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin bilançolarında yer alan bir kısım değerlerin enflasyona göre düzeltilmesini sağlamaktadır. Bu yönüyle bahsi geçen düzeltme ("enflasyon düzeltmesi" veya "VUK kapsamında uygulanan enflasyon muhasebesi") işlemi bir değerlendirme hükmü niteliğindedir.<sup>2</sup>

Nitekim, enflasyon düzeltmesi ile ilgili esaslar, VUK'un mükerrer 298'inci madde hükmünün 5024 Sayılı Kanun<sup>3</sup> ile değiştirilmesi suretiyle getirilmiştir. Yapılan bu düzenleme, 01.01.2004 tarihinde yürürlüğe girmiş ve dolayısıyla 2004 hesap dönemine ilişkin enflasyon düzeltmesi VUK mükerrer 298/A maddesi hükümlerince gerçekleştirilmiştir. Diğer taraftan, yine 5024 sayılı Kanun ile VUK'a eklenen geçici 25'inci madde, ile 31.12.2003 tarihi itibarıyla bilanço kalemlerinde yapılacak enflasyon düzeltmesinin esasları düzenlenmiştir.

Yukarıda da ifade edildiği üzere, teorik olarak enflasyon muhasebesi, paranın satın alma gücündeki değişimler nedeniyle gerçek durumu yansıtmayan mali tabloların gerçek durumu gösterir hale gelmelerini sağlamak üzere düzeltme işlemine tabi tutulmasıdır. Bahsi geçen düzeltme işlemi ise, enflasyon muhasebesi teorisinde çeşitli

<sup>1</sup> Metin Canoğulları ve Tuba Şavlı, "Uygulamaya Yönelik Enflasyon Muhasebesi", Hayat Yayınları, İstanbul, 2004, s. 19, 20.

<sup>2</sup> Yılmaz Özbalcı, "Vergi Usul Kanunu Yorum ve Açıklamaları", Oluş Yayıncılık, Ankara, 2008, s. 754.

<sup>3</sup> 30.12.2003 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

yöntemlere göre yapılabilmektedir. Bu yöntemlerden en yaygın olanı, "genel fiyat düzeyi yöntemi" ile "cari değerleri esas alan yöntem" olarak belirlenebilir. VUK nezdinde düzenlemeye bakıldığında, ülkemizde benimsenen yöntemin genel fiyat düzeyi yöntemi olduğu görülmektedir. Nitekim, 5024 Sayılı Kanun ile düzenlenen enflasyon düzeltmesinde ana prensip, mali tablo kalemlerinin, mali tablonun ait olduğu tarihteki satın alma gücü cinsinden ifade edilmesidir. Diğer bir deyişle, mali tabloda yer alan kıymetlerin Türk lirası değerinin tablonun ait olduğu tarihteki değerine icra edilmesidir. Bu kapsamda enflasyon düzeltmesi, parasal olmayan kalemlerin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutarlarının, düzeltme katsayıları ile çarpılması suretiyle gerçekleştirilecektir.<sup>4</sup>

## 2. 5024 sayılı Kanun ile yapılan düzenleme neticesinde 2003 ve 2004 hesap dönemlerinde enflasyon düzeltmesi uygulaması

Yukarıda özetlendiği gibi, 5024 sayılı Kanun ile yapılan düzenlemeler neticesinde enflasyon düzeltmesi esasları VUK bünyesinde yerini almıştır. Ancak 5024 sayılı Kanun enflasyon düzeltmesiyle ilgili olarak iki ayrı hususu düzenlenmiştir. VUK'un mükerrer 298'inci maddesinde yapılan düzenleme enflasyon düzeltmesine dair genel kuralları belirlemiştir. Bu madde 01.01.2004 tarihinden itibaren yürürlükte ve VUK'un Değerleme Kitabı (Kanun'un 258 ila 330'uncu maddeleri arasında) bünyesinde enflasyon düzeltmesi ile ilgili genel kuralların yer almasını sağlamıştır. 5024 Sayılı Kanun'un düzenlendiği ikinci husus ise geçici bir madde bünyesinde yalnızca 31.12.2003 tarihli bilançoların enflasyon düzeltmesine tabi tutulmasına dair kural ve prensipleri hükme bağlamıştır.

Nitekim, bu konuyla ilgili ikincil düzenleme olarak nitelenen VUK Genel Tebliği de bu ayırım çerçevesinde 31.12.2003 tarihli bilançonun enflasyon düzeltmesine tabi tutulması ve 01.01.2004 tarihinden itibaren VUK'un mükerrer 298'inci maddesindeki şartların<sup>5</sup> varlığına istinaden izleyen hesap döneminde (31.12.2004) enflasyon düzeltmesinin uygulanması kapsamında farklılaşmıştır.

Bu durum, 28.02.2004 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 328 sıra no.lu VUK Genel Tebliği'nin giriş kısmında; "Enflasyon düzeltme işlemi ile ilgili olarak 5024 sayılı Kanun ikili bir yaklaşım getirmiş ve 31/12/2003 tarihli mali tabloların düzeltilmesiyle ilgili farklı düzenlemeler ihtiva etmiştir. Süreklilik arz eden ve düzeltme işlemine ilişkin ana esasların belirlendiği hükümler Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinde; 31/12/2003 tarihli mali tabloların düzeltilmesine ilişkin hükümler ise geçici 25 inci maddesinde yer almaktadır." şeklinde ifade edilmiştir.

Bu kapsamda;

- ▶ 31.12.2003 tarihli mali tabloların düzeltilmesinde VUK'un Geçici 25'inci maddesi ve 328 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği,
- ▶ 31.12.2004 tarihli mali tabloların düzeltilmesinde VUK'un mükerrer 298/A maddesi ve 338 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği,

bünyesindeki açıklamaların dikkate alınması gereği ortaya çıkmıştır.

## 3. 31.12.2004 tarihi sonrasında enflasyon düzeltmesi

VUK'un mükerrer 298/A-1 maddesine göre; kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri fiyat endeksindeki artışın, içinde bulunulan dönem dahil son üç hesap döneminde %100'den ve içinde bulunulan hesap döneminde % 10'dan fazla olması halinde mali tablolarını enflasyon düzeltmesine tabi tutacaklardır. Yine ilgili madde uyarınca, enflasyon düzeltmesi uygulaması, her iki şartın birlikte gerçekleşmemesi halinde sona erecektir.

Yine ilgili maddenin A-2/f bendine göre maddede geçen fiyat endeksi, Türkiye İstatistik Kurumu'nca Türkiye geneli için hesaplanan Üretici Fiyatları Genel Endeksi'ni (Yurtiçi Üretici Fiyatları Endeksi, "Yİ-ÜFE") ifade etmektedir.

31.12.2004 tarihinde enflasyon düzeltmesi yapıldıktan sonra; enflasyon düzeltmesi şartı olan içinde bulunulan dönem dahil son üç hesap döneminde Yİ-ÜFE endeksinin %100'den ve içinde bulunulan hesap döneminde ise aynı endeksin % 10'dan fazla olması durumu ortaya çıkmadığından; VUK hükümlerine göre enflasyon düzeltmesi yapılması söz konusu olmamıştır. Bu durumun istisnası VUK'un mükerrer 298/A-9 numaralı bendindeki "Münhasıran sürekli olarak işlenmiş; altın, gümüş alım-satımı ve imali ile iştigal eden mükellefler bu fıkranın numaralı bendinde yer alan şartlara bakılmaksızın enflasyon düzeltmesi yaparlar." hükmüdür.

Enflasyon düzeltmesinin uygulanabilmesi için gerçekleşmesi gereken bahsi geçen şartların 31.12.2004 tarihinden sonra sağlandığı ilk dönem ise 31.12.2021 tarihi olarak ortaya çıkmıştır. Aralık 2021 itibarıyla Yİ-ÜFE endeksindeki artış oranları son üç hesap dönemi (son 36 aylık dönem) için %141,70; içinde bulunulan hesap dönemi (son 12 aylık dönem) için ise %79,89 olarak hesaplanmıştır. Diğer bir deyişle, VUK'un mükerrer 298/A-1 maddesinde yer alan enflasyon düzeltmesi şartları ortaya çıkmış ve dolayısıyla 31.12.2021 tarihli bilançonun VUK'un mükerrer 298'inci maddesine göre enflasyon düzeltmesine tabi tutulması gereği ortaya çıkmıştır.

Enflasyon düzeltmesi uygulanmayan bir hesap döneminden sonra düzeltme şartlarının gerçekleşmesi durumunda düzeltmenin nasıl yapılacağı, VUK'un mükerrer 298'inci maddesinin A/7 bendinde belirtilmiştir. Buna göre; enflasyon düzeltmesi uygulanmayan bir hesap döneminden sonra enflasyon düzeltme şartlarının yeniden oluşması halinde; enflasyon düzeltmesi yapılan en son dönemden başlamak üzere enflasyon düzeltmesi yapılacak. Yine ilgili düzenleme uyarınca; bu şekilde belirlenen geçmiş yıl kârı vergiye tâbi tutulmayacak, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmeyecektir.

Gelir İdaresi Başkanlığı, 31.12.2021'de enflasyon düzeltmesi şartlarının ortaya çıkması akabinde, enflasyon düzeltmesi uygulaması ile ilgili VUK Genel Tebliği taslağını 2022 yılının Ocak ayının hemen başında resmî internet sitesinde duyurmuştur.

Diğer yandan, 29.01.2022'de yayımlanan 7352 sayılı Kanun'la VUK'a geçici 33'üncü madde eklenmiş ve enflasyon düzeltmesi uygulaması ile ilgili yeni bir esas benimsenmiştir. İzleyen bölümde yapılan bu değişiklik ve neticesindeki uygulama esaslarından bahsedilecektir.

<sup>4</sup> Özbalci, s. 755.

<sup>5</sup> TÜİK tarafından açıklanan Yİ-ÜFE'deki (yurtiçi üretici fiyat endeksi) artışın, içinde bulunulan dönem dahil son üç hesap döneminde %100'den ve içinde bulunulan hesap döneminde % 10'dan fazla olması hali.

#### 4. 7352 sayılı Kanun sonrasındaki uygulama

29.01.2022 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan 7352 Sayılı Kanun ile Vergi Usul Kanunu’na geçici bir madde eklenmiştir. Eklenen söz konusu geçici 33’üncü maddeye göre; geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere 2021 ve 2022 hesap dönemleri (kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerde 2022 ve 2023 yılında biten hesap dönemleri itibarıyla) ile 2023 hesap dönemi geçici vergi dönemlerinde VUK’un mükerrer 298’inci maddesi kapsamındaki enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların oluşup oluşmadığına bakılmaksızın mali tablolar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacaktır. 31.12.2023 tarihli mali tablolar ise, enflasyon düzeltmesi şartlarının oluşup oluşmadığına bakılmaksızın enflasyon düzeltmesine tabi tutulacaktır. (Yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar farkı geçmiş yıllar kâr/zararı hesabında gösterilecek; bu şekilde tespit edilen geçmiş yıl kârı vergiye tabi tutulmayacak, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmeyecektir.) Yine geçici 33’üncü maddedeki düzenleme uyarınca, bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır.

Özetle, VUK’un Geçici 33’üncü maddesi 31.12.2023 tarihli mali tabloların (kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerde 2024 yılında biten hesap dönemlerinin son günü itibarı mali tablolarının) enflasyon düzeltmesine tabi tutulmasına dair düzenlemenin altyapısını oluşturmaktadır.

Önceki bölümlerde belirtildiği üzere, 31.12.2003 tarihli mali tablolarda (yalnızca bilançoda) enflasyon düzeltmesi uygulamasında VUK’un geçici bir maddesi olan geçici 25’inci maddenin esas alınmasına benzer olarak, 31.12.2023 tarihli mali tablolarda da yine başka bir geçici madde olan VUK’un geçici 33’üncü maddesi esas alınacaktır.

İzleyen bölümlerde enflasyon düzeltmesinde özellikli konularda ağırlıklı olarak VUK’un geçici 33’üncü maddesi kapsamında 31.12.2023 tarihli mali tablolardaki enflasyon düzeltmesi uygulaması üzerinde durulacak, yeri geldikçe 31.12.2023 tarihli mali tablolardaki düzeltme işleminin; VUK’un mükerrer 298/A-1 maddesindeki şartların varlığına bağlı olarak 2024 hesap döneminde (2024 yılının geçici vergi dönemleri ve 31.12.2024 tarihi itibarıyla) yapılması gündeme gelecek enflasyon düzeltmesi ile karşılaştırılmasına yer verilecektir.

#### 5. Mali tablolarda enflasyon düzeltmesi yapılmasında genel esaslar

Enflasyon muhasebesi, paranın satın alma gücündeki değişimler nedeniyle gerçek durumu yansıtmayan mali tabloların gerçek durumu gösterir hale gelmelerini sağlamak üzere düzeltme işlemine tabi tutulması olarak tanımlandığında; bu düzeltmeye imkân sağlayacak matematiksel işlemler için bazı verilerin şirketlerin mali tablolarından ortaya konulması gerekmektedir. VUK’un mükerrer 298/A maddesine göre yapılacak enflasyon düzeltmesi yapılabilmesi için bilinmesi gerekenler;

- ▶ Düzeltmeye tabi tutulacak parasal olmayan mali tablo (bilanço) kıymetleri (varlıklar ve kaynaklar),
- ▶ Düzeltmeye tabi olacak parasal olmayan kıymetlerin düzeltmeye esas tarihleri,

- ▶ Düzeltmeye tabi olacak parasal olmayan kıymetlerin düzeltmeye esas tutarları,
- ▶ Mali tabloların ait olduğu aya ilişkin (örneğin Aralık 2023) fiyat endeksinin, düzeltmeye esas alınan tarihi içeren aya ait fiyat endeksinde bölünmesiyle elde edilen düzeltme katsayısı.

Bu bağlamda, enflasyon düzeltmesinin nasıl yapılacağı da VUK’un mükerrer 298/A maddesindeki esaslardan şu şekilde özetlenebilir.<sup>6</sup>

- ▶ Parasal olmayan kıymetler tespit edilir.
- ▶ Parasal olmayan kıymetlerin düzeltilmesinde dikkate alınacak tarih, tutar ve katsayılar belirlenir.
- ▶ Parasal olmayan kıymetler düzeltilir.
- ▶ Düzeltme işlemleri düzeltmeye tabi tutulan parasal olmayan kıymetler için açılacak “Enflasyon Fark” hesapları karşılığında Tekdüzen Hesap Planı’nda belirlenmiş olan “698 Enflasyon Düzeltme” hesabına kaydedilir.
- ▶ Tüm düzeltmelere ilişkin olarak “698 Enflasyon Düzeltme Hesabı”nda toplanan farklar dönem kar/zararına (31.12.2023 tarihi itibarıyla Geçmiş Yıl Kar/Zararına) aktarılır.

Bu çerçevede, enflasyon düzeltmesi uygulamasının yukarıdaki kapsamda yapılması sırasında parasal olmayan kıymetlerin hangileri olduğu, düzeltmeye esas tarihlerinin ne olduğu, düzeltmeye esas tutarlarının nasıl tespit edileceği konularında duraksamalar yaşanabilmektedir.

Ülkemizde 2003 ve 2004 yıllarında uygulama alanı bulan enflasyon düzeltmesi, VUK’un mükerrer 298’inci madde hükmünün 5024 Sayılı Kanun ile değiştirilmesi suretiyle getirilmiştir. Yapılan bu düzenleme, 01.01.2004 tarihinde yürürlüğe girmiş ve dolayısıyla 2004 hesap dönemine ilişkin enflasyon düzeltmesi VUK mükerrer 298/A maddesi hükümlerince gerçekleştirilmiştir. Diğer taraftan, yine 5024 sayılı Kanun ile VUK’a eklenen geçici 25’inci madde, ile 31.12.2003 tarihi itibarıyla bilanço kalemlerinde yapılacak enflasyon düzeltmesinin esasları düzenlenmiştir. Diğer bir deyişle, 31.12.2003 ve 31.12.2004 düzeltmeleri belirtilen iki madde hükmüne istinaden gerçekleştirilmiştir.

Benzer bir durumun 31.12.2023 tarihli enflasyon düzeltmesi ve akabinde 01.01.2024 tarihinden itibaren belirli şartların varlığı durumunda yapılacak enflasyon düzeltmesi olmak üzere önümüzdeki dönemde de geçerli olacağı sonucuna ulaşılmaktadır. Buna göre, firmalar 31.12.2023 tarihli (kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerde 2024 yılında biten özel hesap dönemi sonuna ait) mali tablolarını VUK’un geçici 33’üncü maddesi gereğince düzelterek, daha sonraki dönemlere ait mali tabloların düzeltme işlemleri ise aynı VUK’un mükerrer 298/A maddesinde öngörülen şartların varlığına bağlı olarak ve yine VUK’un mükerrer 298/A maddesindeki hükümlere göre yapılacaktır.

Bu yönüyle, 31.12.2023 tarihi itibarıyla VUK’un geçici 33’üncü maddesine göre yapılacak enflasyon düzeltmesi 31.12.2003 tarihli mali tablolar için VUK’un geçici 25’inci maddesi ile yapılan düzeltme ile benzeşmektedir.

<sup>6</sup> Özyer, Mehmet Ali: “Açıklama ve Örneklerle Vergi Usul Kanunu Uygulaması”, 8. Baskı, İstanbul, Hesap Uzmanları Derneği, 2018, s. 764.

Öte yandan, 2023 hesap döneminden daha sonraki dönemlere ait mali tabloların düzeltme işlemleri ise aynı VUK'un mükerrer 298/A maddesinde öngörülen şartların varlığına bağlı olarak ve yine VUK'un mükerrer 298/A maddesindeki hükümlere göre yapılacağından; örneğin 2024 hesap döneminde yapılacak enflasyon düzeltmesi de geçmiş uygulamada 2004 hesap döneminde yapılan enflasyon düzeltmesi ile benzer bir nitelik taşımaktadır.

Bu hususları da dikkate alarak, önümüzdeki dönem enflasyon düzeltmesi (31.12.2023 tarihli mali tabloların düzeltilmesi ve 01.01.2024 tarihinden sonraki dönemlere ait mali tabloların VUK'un mükerrer 298/A maddesinde öngörülen şartların varlığına bağlı olarak düzeltilmesi) uygulamalarındaki özellikli durumlardan bazılarını izleyen bölümlerde yer verilecektir.

## 6. Enflasyon düzeltmesinde özellikli durumlar

### 6.1. Düzeltmeye tabi tutulacak mali tablolar

Geçmiş uygulamada, gerek 31.12.2003 gerek 31.12.2004 tarihli mali tablolardan enflasyon düzeltmesine tabi tutulacak mali tabloların yalnızca bilanço ile sınırlı olduğunu belirtmek gerekir.

Bu durum 328 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği'nin II.2 başlığı altında; "31/12/2003 tarihli mali tablolardan sadece bilanço için geçerli olmak üzere enflasyon düzeltmesi yapılacak ve 2003 yılına ait vergi matrahı, düzeltme öncesi mali tablolara göre tespit edilen karlar üzerinden hesaplanacaktır. 2003 yılı hesap dönemi sonunda düzenlenen bilançolar her halükârda enflasyon düzeltmesine tabi tutulacaktır. Sonuç olarak, mükellefler 31/12/2003 tarihli bilançolarını Vergi Usul Kanununa 5024 sayılı Kanunla eklenen geçici 25'inci madde hükümleri doğrultusunda düzeltereklerdir. Daha sonraki dönemlere ait mali tablo düzeltme işlemleri ise Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesindeki hükümlere göre yapılacaktır." şeklinde belirtilmiştir.

Benzer olarak 338 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği'nin (1) numaralı bölümünde; "Enflasyon düzeltmesi yapmak zorunda olan mükelleflerin, düzeltme şartlarının oluşması halinde 1/1/2004 tarihinden sonra düzenleyecekleri mali tablolarından sadece bilançolarını düzeltme işlemine tabi tutmaları zorunludur." denilmiştir.

Yine, 338 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği'nin (1) numaralı bölümündeki açıklamaya göre; kendisine özel hesap dönemi tayin edilmiş mükellefler için; 31.12.2003 tarihli bilanço 2004 yılı içinde biten hesap dönemi sonundaki bilanço, 2003 yılı hesap dönemi 2004 yılı içinde biten hesap dönemini, 1/1/2004 tarihi 2004 yılı içinde başlayan hesap döneminin başındaki tarihi ifade etmektedir.

Sonuç olarak, VUK'un geçici 25'inci maddesindeki hükümler ve 328 sıra no.lu VUK Genel Tebliği'ndeki açıklamalar dikkate alındığında;

- ▶ 31.12.2003 tarihli mali tabloların, öncelikle enflasyon düzeltmesi hükümleri göz önüne alınmaksızın düzenlenmesi,
- ▶ 31.12.2003 tarihli mali tablolardan sadece bilanço için geçerli olmak üzere enflasyon düzeltmesinin yapılması ve 2003 yılına ait vergi matrahının, düzeltme öncesi mali tablolara göre tespit edilen karlar üzerinden hesaplanması,

- ▶ 2003 yılı hesap dönemi sonunda düzenlenen bilançoların her halükârda enflasyon düzeltmesine tabi tutulması,

gereği ortaya çıkmıştır. Bu çerçevede, mükellefler 31.12.2003 tarihli bilançolarını VUK'un geçici 25'inci maddesi hükümleri doğrultusunda düzeltmişler; daha sonraki dönemlere ait mali tablo düzeltme işlemleri ise VUK'un mükerrer 298/A maddesindeki hükümlere göre yapılmıştır.

Yine geçmiş uygulamada, enflasyon düzeltmesi yapmak zorunda olan mükelleflerin, düzeltme şartlarının oluşması halinde 01.01.2004 tarihinden sonra düzenleyecekleri mali tablolarından sadece bilançolarını zorunlu olarak düzeltme işlemine tabi tutmaları söz konusu olmuştur.

Benzer durumun 31.12.2023 ve VUK'un mükerrer 298/A maddesindeki şartlara bağlı olarak 2024 ve izleyen dönem enflasyon düzeltmesi uygulamaları için de geçerli olacağı öngörülmekle birlikte, konuyla ilgili Gelir İdaresi'nce çıkarılacak Tebliğ, Sirküler gibi ikincil düzenlemelerin izlenmesi uygun olacaktır.

### 6.2. Yabancı para cinsinden hisse senetleri ve iştiraklerin durumu

VUK'un mükerrer 298/A maddesinin (2/a) ve (2/b) bentlerinde parasal olmayan kıymetler ile parasal kıymetler tanımlanmıştır. Maddenin (2/a) bendinde parasal olmayan kıymetlerin parasal kıymetler dışındaki kıymetleri ifade ettiği; (2/b) bendinde de parasal kıymetlerin, Türk lirasının değerindeki değişimler karşısında nominal değerleri aynı kaldığı halde satın alma güçleri fiyat hareketlerine göre ters yönde değişen kıymetler olduğu ve yabancı paraların da parasal kıymet olarak dikkate alınacağı hükme bağlanmıştır.

28.02.2004 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 328 sıra numaralı VUK Genel Tebliği'nin "Düzeltilme Sırasında Göz Önünde Bulundurulacak Temel İlkeler" başlıklı bölümünde ise, mükelleflerin yabancı para üzerinden yapmış oldukları işlemlerini Vergi Usul Kanununun mevcut hükümleri doğrultusunda değerlemeye devam edecekleri, bunlar için ayrıca düzeltme yapmayacakları ve bu tebliğ uygulamasında yabancı paralar ile yabancı para cinsinden ifade edilen (alacak ve borç senetleri gibi) kıymetlerin parasal kıymet olarak addedilecekleri ifade edilmiştir.

Hisse senetleri, VUK'un 279'uncu maddesine göre alış bedeli ile değerlendirilmektedir. Öte yandan, VUK'un 298/A maddesi uyarınca hisse senetlerinin, borsada işlem görsün görmesin düzeltme katsayısı ile çarpılmak suretiyle düzeltilmesi gereği ortaya çıkmaktadır.

Ancak, 31.12.2003 tarihli bilançonun düzeltilmesine yönelik uygulamada, Gelir İdaresi Başkanlığı'nca 05.08.2004 tarih ve 9 No.lu VUK Sirküleri ile bu konuya dair farklı bir belirleme yapılmıştır. Bu çerçevede, Gelir İdaresi'nce işletmelerin aktifinde bulunan yabancı para cinsinden hisse senetleri, iştirakler ve avansların, VUK'un mükerrer 298/A-8 maddesinde Gelir İdaresi'ne verilen yetkiye istinaden düzeltme tarihindeki döviz kuru ile düzeltilmeleri uygun görülmüştür.

Benzer bir belirlemenin yine Hazine ve Maliye Bakanlığı'na VUK'un mükerrer 298/A-8 maddesinde verilen yetki kapsamında 31.12.2023 tarihli bilançonun enflasyon düzeltmesine tabi tutulmasında yapılması imkan dahilindedir. Konuyla ilgili Gelir İdaresi'nce çıkarılacak Tebliğ, Sirküler gibi

ikincil düzenlemelerin izlenmesi uygun olacaktır. Böyle bir belirleme yapılmaması durumunda ise, hisse senetlerinin, VUK'un 298/A maddesi uyarınca düzeltme katsayısı ile çarpılmak suretiyle enflasyon düzeltmesine tabi tutulması söz konusu olacaktır.

### 6.3. Stokların enflasyon düzeltmesine tabi tutulmasında toplulaştırılmış yöntem uygulamaları

Stokların enflasyon düzeltmesinde mükellefler toplulaştırılmış yöntemleri tercih ediyorlarsa, düzeltme uygulamasında düzeltme katsayıları yerine (düzeltmede esas alınacak tarihlere bağlı kalmaksızın), bu toplulaştırılmış yöntemlere göre bulunan düzeltme katsayılarını esas alarak düzeltme işlemini gerçekleştireceklerdir. VUK'un mükerrer 298/A-2 maddesinde toplulaştırılmış yöntemler "basit ortalama yöntemi" ve "hareketli ağırlıklı ortalama yöntemi" olarak belirlenmiştir.

Öte yandan, 31.12.2003 tarihli bilançonun düzeltmesine yönelik açıklamalar içeren 328 Sıra No.lu VUK Tebliği'nde ise, toplulaştırılmış kullanılarak düzeltilebilecek parasal olmayan kıymetlerin, stoklarla sınırlı olduğu açıklaması yapılarak; mükerrer 298/A maddesinin (5) ve (8) numaralı bentlerinin verdiği yetkiye istinaden Gelir İdaresi'nce "basit ortalama yöntemi" ve "stok devir hızı yöntemi" olmak üzere iki tür toplulaştırılmış yöntem belirlenmiştir. Mükellefler belirtilen bu yöntemlerden herhangi birini seçebileceklerdir.

Diğer taraftan, 01.01.2004 tarihinden sonra düzenlenecek mali tabloların düzeltilmesine ilişkin esasları içeren 13.08.2004 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 338 sıra no.lu VUK Genel Tebliği'nde stokların düzeltilmesinde esas alınabilecek toplulaştırılmış yöntemler VUK'un mükerrer 298/A-2 maddesine uygun bir şekilde "basit ortalama yöntemi" ve "hareketli ağırlıklı ortalama yöntemi" olarak belirlenmiştir.

Ayrıca, VUK'un mükerrer 298/A-5 maddesinde "Mükellefler düzeltme işleminde Maliye Bakanlığınca belirlenen toplulaştırılmış yöntemleri uygulayabilirler. Ancak toplulaştırılmış yöntemlerden birini seçen mükellefler seçtikleri yöntemden, bu seçimi yaptıkları hesap dönemi dahil üçüncü hesap döneminin sonuna kadar dönemezler." hükmü yer almaktadır.

31.12.2003 düzeltmesinden bağımsız olarak, 2004 hesap dönemine yönelik yapılacak enflasyon düzeltmesinde seçilecek toplulaştırılmış yöntemin, VUK'un mükerrer 298/A maddesindeki şartlara bağlı olarak izleyen dönemlerde yapılacak enflasyon düzeltmesinde esas alınması ve ilgili yöntemin seçildiği hesap dönemi dahil üçüncü hesap dönemi sonuna kadar uygulanması söz konusudur.

31.12.2023 tarihli bilançonun düzeltilmesinde geçerli olacak VUK'un Geçici 33'üncü maddesinde uygulanabilecek toplulaştırılmış yöntem ile ilgili bir belirleme yapılmamıştır. Ancak, şartların varlığına bağlı olarak 2024 ve izleyen hesap dönemlerinde yapılacak olası enflasyon düzeltmesinde mükerrer 298/A maddesi hükümleri geçerli olacağından; stokların düzeltilmesinde "basit ortalama yöntemi" ve "hareketli ağırlıklı ortalama yöntemi" esas alınması beklenmektedir.

31.12.2023 tarihli bilançonun düzeltilmesinde stoklar için geçerli olabilecek toplulaştırılmış yöntemin belirlenmesi konusunda Gelir İdaresi Başkanlığı'nca yapılacak ikincil düzenlemelerin izlenmesi uygun olacaktır.

### 6.4. Reel olmayan finansman maliyetlerinin tespiti ve düzeltme sonrasında izleyen hesap dönemlerinde vergi matrahından indirim uygulaması

VUK'un mükerrer 298/A-2 maddesinde yer alan tanıma göre reel olmayan finansman maliyeti (ROFM); her türlü borçlanmada, borç tutarlarına (yabancı para üzerinden borçlanmalarda borcun alındığı tarihteki Türk lirası karşılıklarına), borcun kullanıldığı döneme ait TEFE (günümüz uygulamasında Yİ-ÜFE) artış oranının uygulanması suretiyle hesaplanan tutarı ifade etmektedir.

Yine ilgili VUK'un 298/A maddesinin (4) numaralı bendinde, düzeltme işleminde parasal olmayan kıymetlerin VUK değerlendirilmesine göre tutarlarının esas alınacağı; ancak bu kıymetlerin maliyet veya alış bedellerine dahil edilmiş bulunan (aktifleştirilmiş bulunan) finansman giderlerinin olması halinde bunların ayrıştırılarak düzeltmeye esas değerden düşüleceği ifade edilmiştir. (stokların, satılan malın ve maddi duran varlıkların maliyet bedeline ve malî duran varlıkların alış bedeline intikal ettirilen reel olmayan finansman maliyetleri düşüldükten sonra bulunan tutarlar düzeltmeye tâbi tutulur. Toplulaştırılmış yöntemlerle düzeltmeye tâbi tutulan kıymetlerin alış veya maliyet bedeline intikal ettirilen reel olmayan finansman maliyetlerinin düşülmesi ihtiyarîdir.)

Ayrıca, VUK'un 298/A maddesinin (4) numaralı bendinde iki ayrı yöntem ile ROFM tespiti yapılabileceği "*Mükellefler; reel olmayan finansman maliyetini, toplam finansman maliyetlerine, ilgili döneme ait TEFE artış oranının dönem ortalama ticari kredi faiz oranına bölünmesi suretiyle belirlenen oranı uygulayarak da tespit edebilirler. Ancak bu yöntemi seçen mükellefler seçtikleri yöntemden bu seçimi yaptıkları hesap dönemi dahil üçüncü hesap döneminin sonuna kadar dönemezler.*" hükümleri ile ifade edilmiştir.

Yukarıdaki hükümler kapsamında 2004 hesap dönemindeki enflasyon düzeltmesi için geçerli olan ROFM ayrıştırmasının, 31.12.2003 tarihli bilançonun düzeltilmesinde de esas alındığı görülmektedir.

VUK'un Geçici 25/c maddesindeki hükümler uyarınca; maddi duran varlıklar, malî duran varlıklar ve özel tükenmeye tâbi varlıklar ile stokların maliyet veya alış bedelleri içinde yer alan ve tevsik edilebilen reel olmayan finansman maliyeti, ilgili varlığın maliyet veya alış bedelinden düşülecektir. Mükelleflerin reel olmayan finansman maliyetini tevsik edememeleri halinde ise;

- 1) Son beş hesap dönemi içinde aktive giren kıymetlerin maliyet bedeline dahil edilen finansman giderlerinin reel olmayan kısımları; toplam finansman maliyetlerine, ilgili döneme ait TEFE artış oranının dönem ortalama ticari kredi faiz oranına bölünmesi sonucunda belirlenen oranlar uygulanmak suretiyle bulunan tutar, maliyet ve alış bedelinden düşülecektir.
- 2) Söz konusu beş hesap döneminden önce aktive giren kıymetlerin maliyet bedeline dahil edilen finansman giderleri maliyet veya alış bedellerinden düşülmeyecektir.
- 3) Reel olmayan finansman maliyetinin tevsik edilebilir olması halinde de (1) numaralı alt bentte belirtilen yöntem (toplam finansman maliyetlerine, ilgili döneme ait TEFE artış oranının dönem ortalama ticari kredi faiz oranına bölünmesi sonucunda belirlenen oranlar uygulanmak suretiyle bulunan tutar) kullanılabilir.

Diğer taraftan, amortisman süresi bitmemiş olan kıymetlere ilişkin maliyet veya alış bedelinden düşülen reel olmayan finansman maliyetinden amortisman ayrılmamış tutar, 2004 ve sonraki dönemlerde, beş yılda ve eşit taksitte dönem kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınır. Bu bağlamda, amortisman süresi 31.12.2003 tarihi itibarıyla sonlanmamış kıymetlerin maliyet veya alış bedelinden düşülen ROFM kısmından amortisman ayrılmamış tutar, 2004 ile 2008 yıllarının vergi matrahlarından "zarar olsa dahi indirilecek istisna ve indirimler" bünyesinde nazara alınarak indirilmiştir.

Önceki bölümlerde yer alan açıklamalar kapsamında geçmiş uygulamadaki 31.12.2003 tarihli enflasyon düzeltmesi, 31.12.2023 tarihinde VUK'un Geçici 33'üncü maddesi hükmüne göre yapılacak enflasyon düzeltmesine benzerlik taşıdığından, bu yönlerdeki vergi matrahından indirim uygulamasının 2024 ve izleyen yıllarda da geçerli olabileceği öngörülmektedir. Bu konuyla ilgili Gelir İdaresi Başkanlığı'nca yapılacak ikincil düzenlemelerin izlenmesi uygun olacaktır.

Son olarak; bu çalışma bünyesinde ROFM için yukarıdaki açıklamalarla yetinilmekle birlikte; reel olmayan finansman maliyetinin tespiti, hesaplanması, enflasyon düzeltmesine esas tutar bulunurken maliyet ve alış bedelinden düşülmesi, tespit yönteminin seçimi sonrasındaki yıllarda uygulama, finansman maliyetlerinin tevsik edilir olup olmaması gibi birçok husus; bahsi geçen uygulamanın ayrıntılı olarak ele alınmasını gerektirecektir.

#### **6.5. Yeniden değerlemeye tabi tutulmuş iktisadi kıymetler ve yeniden değerlendirme değer artış fonlarının durumu**

VUK'un mükerrer 298'inci maddesinin (Ç) fıkrasına maddesine göre, mükelleflerin ilgili maddenin (A) fıkrasında yer alan enflasyon düzeltmesi yapma şartlarının gerçekleşmediği hesap dönemlerinin sonu itibarıyla, bilançolarına dâhil bulunan amortisman tabi iktisadi kıymetlerini ve bunlar üzerinden ayrılmış olup bilançolarının pasifinde gösterilen amortismanları (birikmiş amortismanları) yeniden değerlemelerine imkan sağlanmıştır.

Öte yandan, VUK'un mükerrer 298'inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirme yapabilecek olan mükellefler; anılan fıkra uyarınca ilk kez yeniden değerlendirme yapacakları hesap döneminden önceki hesap döneminin sonu itibarıyla, bilançolarına kayıtlı bulunan taşınmazlar ile amortisman tabi diğer iktisadi kıymetlerini VUK'un Geçici 32'nci maddesindeki şartlarla yeniden değerleyebileceklerdir.

Yukarıda yer verilen kapsamda, mükelleflerin biri diğerine bağlı olmakla birlikte iki farklı düzenlemeden hareketle iktisadi kıymetlerini yeniden değerlendirme imkanları bulunmaktadır. Diğer yandan, söz konusu iktisadi kıymetler ile bunlara ait birikmiş amortismanları değerlendirilmesi sonucu bulunan tutar (yeniden değerlendirilmiş net değer) ile değerlendirme öncesi iktisadi kıymetler ile birikmiş amortisman tutarları (yeniden değerlendirme öncesi net değer) arasındaki farkların, özsermaye bünyesinde özel fonlar hesabına alınması gerekmektedir. Yine yukarıdaki düzenlemeler ve konuyla ilgili 537 Sıra no.lu VUK Genel Tebliği'ndeki açıklamalar kapsamında VUK'un Geçici 32'nci maddesi kapsamındaki yeniden değerlendirme değer artışı fonu ile VUK'un mükerrer 298/Ç maddesindeki değer artışı fonu tutarları ayrı ayrı olarak özkaynaklar bünyesinde izlenmelidir.

Bahsi geçen yeniden değerlendirme işlemi sonrasında, şirket bilançolarında duran varlıklar bünyesinde yer alan yeniden değerlendirilmiş tutarlar ve birikmiş amortismanların; enflasyon düzeltmesi yapılması durumunda nasıl bir işleme tabi tutulacağı önem arz etmektedir.

VUK'un mükerrer 298'inci maddesinin (Ç) fıkrası, geçici 32'nci maddesi ve 537 sıra no.lu VUK Genel Tebliği uyarınca; yeniden değerlendirme uygulaması yapılmış olması halinde 31.12.2023 tarihinde yapılacak enflasyon düzeltmesinde;

- ▶ yeniden değerlemeye tabi tutulmuş olan amortisman tabi iktisadi kıymetler ile bunlara ilişkin amortismanlar yeniden değerlendirilmiş son değerleri, diğer bir deyişle en son yapılan yeniden değerlendirme sonucu bulunan değerler dikkate alınarak enflasyon düzeltmesine tabi tutulması,
  - ▶ söz konusu amortisman tabi iktisadi kıymetlere ilişkin düzeltme işlemine esas tarih olarak, en son yeniden değerlendirme yapılan dönemin son gününün dikkate alınması,
- gerektiği sonucuna ulaşılmaktadır.

Yeniden değerlendirme uygulaması halinde önem arz eden bir husus da, yeniden değerlendirme değer artışlarının izlendiği özsermaye hesapları bünyesindeki fonların, enflasyon düzeltmesi sırasında nasıl dikkate alınacağına yöneliktir. 537 Sıra no.lu VUK Genel Tebliği'nin 13'üncü ve 24'üncü maddelerindeki açıklamalar uyarınca;

- ▶ Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından önce VUK hükümleri kapsamında enflasyon düzeltmesi yapma zorunluluğunun oluşması halinde, öz sermaye kalemlerinin enflasyon düzeltmesine tabi tutulmasında, yeniden değerlendirme değer artışı fonu özsermayeden düşülmek suretiyle enflasyon düzeltmesi yapılacaktır.
- ▶ Ayrıca öz kaynaklar bünyesindeki söz konusu değer artışı fonunun sermayeye eklenmiş olması halinde, bu tutar sermaye hesabından düşülerek enflasyon düzeltmesi yapılacaktır. Diğer bir ifade ile mezkûr değer artışı fonunun sermayeye ilavesi nedeniyle oluşan sermaye artışları da sermaye artışı olarak dikkate alınmaz ve enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacaktır.

#### **6.6. Yapılmakta olan yatırımlar hesapları kullanılarak aktifleştirilen sabit kıymetlerin düzeltmeye esas tarihlerinin tespiti**

VUK'un mükerrer 298/A-3 bendine göre; şirketlerin aktiflerinde yer alan maddî duran varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, maddî olmayan duran varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar, özel tükenmeye tâbi varlıklar ve bu varlıkları oluşturan unsurlar ile haklar ve şerefiyeler için; defterlere kayıt tarihi enflasyon düzeltmesi uygulamasında düzeltme katsayılarının tespitinde esas alınmalıdır.

Öte yandan, yukarıdaki hesaplara intikal ettirilmekle birlikte bazı duran varlık yatırımları öncelikle "Yapılmakta Olan Yatırımlar" hesabına kaydedilmekte ve ilgili iktisadi kıymetlerle ilgili harcamalar tamamlanarak bunların kullanıma hazır hale gelmesi durumunda "Yapılmakta Olan Yatırımlar" hesabından çıkarılarak ilgili duran varlık hesaplarında aktifleştirilmektedir.

Bu durumda, söz konusu iktisadi kıymetlerin enflasyon düzeltmesine esas olacak tarihlerinin tespiti özellik arz etmektedir.

2003 ve 2004 hesap dönemlerindeki enflasyon düzeltmesine yönelik açıklamaların yer aldığı 05.08.2004 tarih ve 9 No.lu VUK Sirküleri'nin 2.13 numaralı başlığındaki açıklama uyarınca; 31.12.2003 tarihli bilançoda yer alan (yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak olan, her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerle ilgili harcamaların yapıldığı) yatırımlara ilişkin tutarların düzeltilmesi; söz konusu yatırımlara ait geçmiş her ay sonu itibarıyla kesinleşmiş harcama tutarlarının (reel olmayan finansman maliyeti var ise düşülmesi şartıyla) o ayın düzeltmeye esas tarih olarak dikkate alınması yoluyla bulunacak düzeltme katsayısı ile çarpılması ve bulunan bu tutarların toplanması suretiyle yapılacaktır.

Öte yandan, yine 24.03.2005 tarih ve 17 No.lu VUK Sirküleri'nin 12 numaralı başlığında bilançoda "Yapılmakta Olan Yatırımlar" hesabı üzerinden aktifleştirilen (bu hesaba giren ve daha sonra ilgili duran varlık hesabına intikal etmek üzere hesaptan çıkarılan) kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak düzeltmeye esas tarihleri açıklanmıştır. Buna göre, 31.12.2003 tarihi itibarıyla bilançoda yer almayan, ilgili aktif hesabına bilanço tarihinden önce aktarılmış bulunan ve yapılmakta olan yatırımlar hesabından gelmiş olan değerlerin düzeltmeye esas tarihi olarak, söz konusu değerlerin aktifleştirme tarihlerinin değil, yapılmakta olan yatırımlar hesabının kullanıldığı tarihlerin alınması gerekmektedir. Dolayısıyla, söz konusu değerlerin düzeltilmesi iki aşamada gerçekleştirilecektir. Öncelikle her harcama, harcamanın gerçekleştiği ay sonu itibarıyla aktifleştirme tarihine kadar, sonra da aktifleştirilen bedel küll halinde 31.12.2003 tarihine kadar düzeltilecektir.

Geçmiş uygulamada 2003 ve 2004 hesap dönemlerindeki enflasyon düzeltmesi için benimsenen bu yaklaşımın 31.12.2023 ve VUK'un 298/A maddesindeki şartların varlığına istinaden yapılacak 2024 ve izleyen hesap dönemleri enflasyon düzeltmesinde de esas alınabilecektir. Bu konuda Gelir İdaresi Başkanlığı'nca yapılacak ikincil düzenlemelerin takip edilmesi uygun olacaktır.

#### **6.7. Devir, bölünme ve birleşme yoluyla alınan kıymetlerde düzeltmeye esas tarihin tespiti**

Enflasyon düzeltmesinin yapılacağı tarih öncesinde şirketlerin 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu hükümleri çerçevesinde devir, birleşme, bölünme gibi işlemleri taraf olması söz konusu olabilmektedir.

Bu tür işlemler neticesinde edinilen ve 31.12.2023 (aynı zamanda VUK'un mükerrer 298/A maddesindeki şartların varlığına bağlı olarak 2024 ve izleyen hesap dönemleri) enflasyon düzeltmesi sırasında düzeltilmesi söz konusu olacak parasal olmayan kıymetlerin düzeltmeye esas tarihlerinin belirlenmesi özellik arz etmektedir.

2003 ve 2004 hesap dönemlerindeki enflasyon düzeltmesine yönelik açıklamaların yer aldığı 05.08.2004 tarih ve 9 No.lu VUK Sirküleri'nin 2.6. numaralı başlığında devir, bölünme ve birleşme yoluyla iktisap edilen kıymetlerin düzeltmeye esas tarihleri için açıklamalarda bulunulmuştur. Buna göre,

31.12.2003 tarihinden öncesine rastlayan (5422 Sayılı Mülga Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 37 ve 38 inci maddeleri - günümüzde yürürlükte bulunan 5520 Sayılı Kanun'un 19 ve 20'nci maddeleri - ile Gelir Vergisi Kanununun 81'inci maddesinde belirtilen ve mukayyet değerleriyle yapılan) devir işlemleri nedeniyle işletme aktifinde yer alan iktisadi kıymetlerin düzeltmeye esas tarihi olarak devir tarihi değil söz konusu kıymetlerin devir yoluyla ortadan kalkan işletmenin envanterine alındığı tarih esas alınmıştır. Birleşme durumunda ise, yine söz konusu kıymetlerin birleşilen kurumun kayıtlarına intikal ettiği tarih düzeltmeye esas tarih olarak dikkate alınacağı belirtilmiştir.

Geçmiş uygulamada 2003 ve 2004 hesap dönemlerindeki enflasyon düzeltmesi için benimsenen bu yaklaşımın 31.12.2023 ve VUK'un 298/A maddesindeki şartların varlığına istinaden yapılacak 2024 ve izleyen hesap dönemleri enflasyon düzeltmesinde de esas alınabilecektir. 31.12.2023 tarihi öncesinde 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu hükümleri çerçevesinde devir, birleşme, bölünme gibi işlemlere taraf olan şirketler açısından parasal olmayan kıymetlerinin düzeltmeye esas tarihlerini tespit etmelerinde bu hususun önem arz edecektir. Konuya ilişkin, Gelir İdaresi tarafından ikincil düzenlemeler nezdinde yapılacak açıklamaların takip edilmesi uygun olacaktır.

#### **6.8. Vergi Usul Kanunu hükümlerine aykırı olarak nitelenen gider karşılıklarının enflasyon düzeltmesi karşısındaki durumu**

Kıdem tazminatları, çalışan izin gideri karşılıkları, garanti gider karşılıkları, dava ve tazminat gider karşılıkları gibi bazı karşılıklar işletmeler tarafından gelecekte karşılaşılabilecek olası yükümlülükleri kayıt altına alabilmek adına ayrılmakla birlikte, bunlar VUK hükümleri uyarınca ayrılabilen karşılıklar (örneğin VUK'un 278 ve 267'nci maddelerine göre takdir komisyonu kararına istinaden ayrılan stok değer düşüklüğü karşılığı veya VUK'un 323'üncü maddesi kapsamında ayrılan şüpheli ticari alacak karşılıkları) arasında bulunmadığından vergi matrahının tespitinde ilave kalem olarak dikkate alınmaktadır.

Geçmiş uygulamada, 31.12.2003 tarihli bilançonun enflasyon düzeltmesine tabi tutulmasına yönelik açıklamaların yer aldığı 328 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği'nde gider karşılıklarının düzeltmeye tabi tutulup tutulmayacağına yönelik "*İktisadi işletmeye dahil (karşılıklar gibi) bir takım iktisadi kıymetler asli bir kıymet mahiyeti taşımamakta ve belli bir iktisadi kıymete bağlı olarak hesaben mali tabloda kendilerine yer bulmaktadırlar. Bu tür kıymetler bağlı oldukları iktisadi kıymete göre parasal ya da parasal olmayan ayırımına tabi tutulacaktır. Düzeltme işlemine tabi olacak karşılıklar da Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılması mümkün olan karşılıklardır.*" denilmiştir.

VUK hükümlerine uygun bulunmayan karşılıkların enflasyon düzeltmesine tabi olmayacak olması bu yönüyle netleşmiş olmakla birlikte, bu tür karşılıkları kayıtlarına (kanunen kabul edilmeyen gider yazmak suretiyle) alan mükellefler ile kayıtlarında bu tür karşılıklar bulunmayan mükelleflerin VUK uyarınca çıkaracakları bilançolarında geçmiş yıllar karları veya zararları tutarları bu karşılıklar nispetinde değişmektedir. Bu durumun, enflasyon düzeltmesi uygulaması bu iki mükellef grubu arasında bir farklılık yaratmamasının sağlanması adına yine geçmiş uygulamada, ayrılan karşılıkların enflasyon düzeltmesi farkları kadar kısmın vergi matrahından indirimi gündeme gelmiştir.



Nitekim, 24.03.2005 tarih ve 17 No.lu VUK Sirkülerindeki aşğıdaki ifade, VUK'a uygun olmayan karşılıkların enflasyon düzeltmesinde "ayrılmamış gibi" dikkate alınması gerektiği anlamına gelmektedir.

*"Örneğin, kıdem tazminatı karşılığı, garanti gider karşılığı gibi karşılıklar Vergi Usul Kanununda sayılan karşılıklar arasında yer almadığından enflasyon düzeltmesinde de kıdem tazminatı karşılığı veya garanti gider karşılığı olarak dikkate alınmayacaklardır. Bir başka ifadeyle, bunların karşılık olarak ayrıldığı kaynağın, parasal olan veya olmayan kıymet olup olmamasına göre, enflasyon düzeltmesinde dikkate alınması gerekir."*

Bu kapsamda, 31.12.2003 itibariyle yapılan enflasyon düzeltmesi işlemlerinde, ihtiyari olarak (VUK'a göre zorunlu olmayarak) dönem karından kıdem tazminatı karşılığı ayıran mükelleflerin, izleyen yıla devreden geçmiş yıl karı karşılık tutarı kadar düşük devretmiş ve bu da karşılık ayıran mükellefler için daha az enflasyon düzeltmesi zararı sonucunu doğurmuştur. Bu nedenle karşılık ayıran mükelleflerin kurumlar vergisi matrahının tespitinde, karşılık tutarının enflasyon farkı kadar kısım indirim konusu yapılmıştır.

Bu yaklaşımın, 31.12.2023 tarihli bilançonun VUK'un geçici 33'üncü maddesi hükümlerine göre enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sırasında da esas alınması durumunda;

- ▶ VUK'a göre zorunlu olarak ayrılan karşılıkların düzeltilmesinde; kaynağın parasal olan ya da olmayan kaynak olma durumuna göre düzeltme yapılması,
- ▶ VUK'a uygun olmayan ve dönem karını etkileyen ihtiyari karşılıkların ise düzeltme etkisinin vergi hesabında dikkate alınması,

gündeme gelecektir. Bu yöndeki uygulamanın yerinde olacağı düşüncesinde olmakla birlikte, bu konuda İdare tarafından yapılacak ikincil düzenlemeler bünyesinde net bir açıklamaya yer verilmesi uygun olacaktır.

## 7. Sonuç

Vergi Usul Kanunu'nun Geçici 33'üncü maddesi uyarınca 31.12.2023 tarihli (özel hesap dönemindeki firmalar için 2024 yılının içinde biten hesap döneminin son günü tarihli) bilançolar, enflasyon düzeltmesi şartlarının oluşup oluşmadığına bakılmaksızın enflasyon düzeltmesine tabi tutulacaktır. Yine ilgili madde uyarınca, 31.12.2023 tarihi itibariyle yapılacak bu enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar farkı geçmiş yıllar kâr/zararı hesabında gösterilecek; bu şekilde tespit edilen geçmiş yıl kârı vergiye tabi tutulmayacak, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmeyecektir.

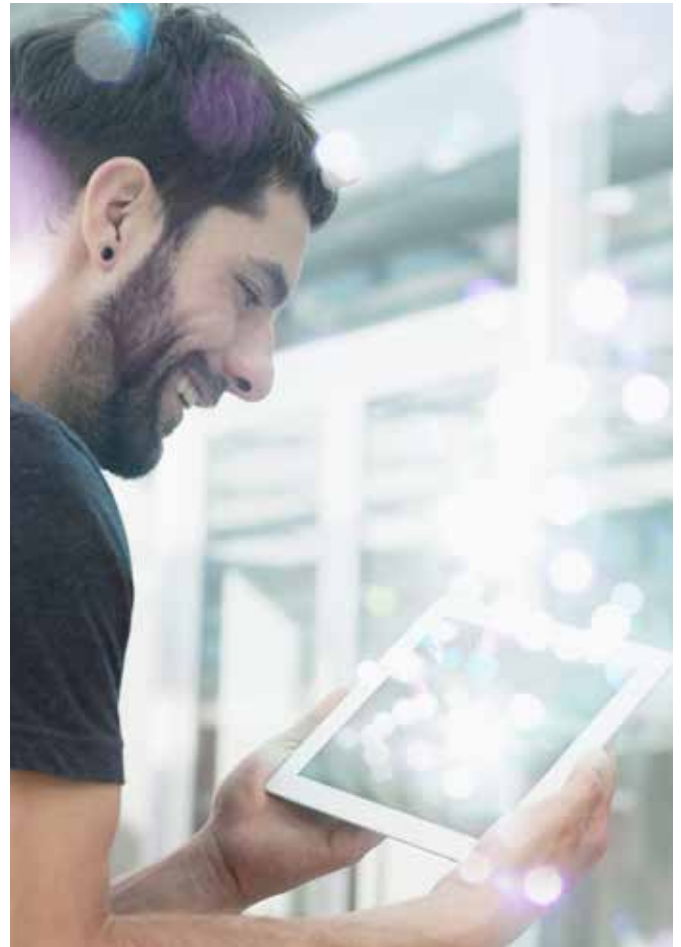
Öte yandan, halihazırda yürürlükteki VUK'un mükerrer 298/A maddesi ve TÜİK tarafından açıklanmakta olan yurtiçi üretici fiyat endekslerinin (Yİ-ÜFE) seviyesi dikkate alındığında; 2024 hesap döneminde enflasyon düzeltmesi yapılması yüksek bir ihtimal olarak görülmektedir.

Şirketlerin mali tablolarının bugüne kadar enflasyondan ne şekilde etkilendiğinin tespit edilmesi, ortaya çıkan sonuçların yorumlanması, enflasyon muhasebesinin 2024 ve izleyen dönemlere ilişkin vergi matrahlarını ne yönde etkileyeceğinin yöneticiler tarafından önceden bilinmesi karar alma aşamalarında belirleyici olacaktır.

Diğer taraftan, enflasyon düzeltmesi en son 2004 yılında bir kez olmak üzere uygulanmış; bu uygulama sırasında öncelikle 31.12.2003 tarihli bilanço düzeltmeye tabi tutularak akabinde 2004 hesap döneminde enflasyon düzeltmesi yapılmıştır. Uzun süredir gündemde olmayan enflasyon düzeltmesi gibi kapsamlı bir uygulamanın başlayacağı 31.12.2023 tarihine kadar geçecek sürenin etkin bir şekilde hazırlık ve planlama amacıyla kullanılması önem arz etmektedir.

Bu yazıda, Vergi Usul Kanunu uyarınca 31.12.2023 tarihli ve Kanun'un 298/A maddesinde belirlenen şartların varlığına bağlı olarak 2024 ve izleyen hesap dönemlerindeki mali tabloların enflasyon düzeltmesine tabi tutulmasına dayanak sağlayan düzenlemelere ve özellikli konulardan bazılarında yer verilmiştir. Enflasyon düzeltmesi uygulamasının kapsamı dikkate alındığında, özellikli konuların yalnızca yazıda belirtilenlerle sınırlı olmadığını belirtmekte yarar olacaktır.

Geçmiş dönemde 2003 ve 2004 hesap dönemleri için uygulama alanı bulmuş enflasyon düzeltmesi uygulamasıyla ilgili, bahsi geçen geçmiş dönemlerde İdare'ce yapılmış Tebliğ ve Sirküler nezdindeki belirlemeler, 31.12.2023 tarihli ve izleyen hesap dönemlerindeki düzeltme için de rehber niteliğinde görülebilecektir. Öte yandan, 31.12.2023 tarihli ve izleyen dönemlerdeki enflasyon düzeltmesine yönelik Gelir İdaresi Başkanlığı'nca yayımlanacak Tebliğ ve Sirküler gibi ikincil düzenlemelerin takip edilmesi önem arz etmektedir.



*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.*

# İşgücü piyasalarına dair yürüyen soruşturma cezayla sonuçlandı

İşgücü piyasalarında maaşlar ve yan haklar gibi konularda rekabet edilmemesi ve çalışan hareketliliğinin kısıtlanması yönünde rakipler arası yapılan anlaşmalara rekabet hukuku vasıtasıyla müdahale edilmesi yönünde gelişen uluslararası eğilim ülkemizde de yankı uyandırmış ve son üç yıldır gündemi meşgul etmekteydi. Geçtiğimiz yıl alınan *Özel Hastaneleri*<sup>1</sup> kararından sonra merakla beklenen soruşturma sonuçlandı ve 16 teşebbüse rekabete aykırı çalışan ayartmama anlaşmalarına taraf olmaları nedeniyle yaklaşık 150 milyon TL idari para cezası verildi<sup>2</sup>. Henüz resmî bir duyuru olmasa da dosyada uzlaşan bazı teşebbüslerin yaklaşık 100 milyon TL ödediği de basında bazı haberlere konu oldu<sup>3</sup>. Gerekçeli karar yayımlanmadığı için kesin çıkarımlarda bulunmak güç olsa da kısa karardan bazı önemli sonuçlara ulaşmak mümkün. Bu sonuçlara değinmeden önce işgücü piyasalarında hangi davranışların rekabet ihlali teşkil ettiğinden kısaca bahsetmek yararlı olabilir.

## İşgücü piyasalarında rekabet ihlali oluşturan davranışlar nelerdir?

İşgücü piyasalarında rekabet sınırlamaları farklı şekillerde meydana gelebilir. En başında işverenler arası maaş sabitleme ve ayartmama anlaşmaları sayılabilir. Maaş ya da çalışma şartlarının sabitlenmesine yönelik anlaşmalar rakip işverenlerin maaşın yanında zam oranı, yan hak, tazminat, çalışma koşullarını belirlemeleri veya kontrol altında tutmaları konusunda uzlaşmalarını kapsamaktadır. Kurul ücret tespit anlaşmalarının alım kartellerinden farklı olmadığını belirtmektedir<sup>4</sup>.

Çalışan ayartmama anlaşmaları rakip işverenlerin birbirinden çalışan almama, transfer etmeme veya başvuruları kabul etmeme konularında uzlaşmaya varmasını ifade eder. Kurulun bu anlaşma türünü de pazar veya müşteri paylaşımından farklı olmadığını belirterek kartel olarak değerlendirdiği vurgulanmalıdır. Ancak burada rekabet hukukunun işverenler arası iletişim ve uzlaşmayla ilgilendiği, işveren ve işçi arasında düzenlenen sözleşmede Türk Borçlar Kanunu veya Türk Ticaret Kanunu hükümleri uyarınca konulan rekabet yasaklarının rekabet hukuku kapsamında değerlendirilmeyeceği ifade edilebilir. Kurul, iş akdinin sona ermesinden itibaren iki yıl rekabet etmeme yükümlülüğü altına girmiş bir çalışanın iddialarını ele aldığı *Kimyasal Üreticileri*<sup>5</sup> kararında bu konudaki yaklaşımına net bir sınır çizmiştir: *Başvuruya konu edilen rekabet etmeme yükümlülüğü ise iki teşebbüs arasında değil, teşebbüsle gerçek kişi olan çalışanlar arasındaki bir hususa ilişkindir. Bu durumda, teşebbüsler tarafından çalışanlara getirilen rekabet yasakları, 4054 sayılı Kanun'un 2. maddesinde yer alan kapsama girmemektedir.*

Öte yandan bir çalışan ayartmama anlaşmasının işverenler arasında hâlihazırda kurulmuş olan meşru bir işbirliğiyle (bir devralma sözleşmesi yahut hizmet sözleşmesi gibi) ilgili olması durumunda analiz yöntemi değişebilecektir. Bu hallerde söz konusu yasağın yan sınırlama olarak değerlendirilmesi mümkündür. Gereklilik, ölçülülük

<sup>1</sup> 22-10/152-62 sayılı karar.

<sup>2</sup> <https://www.rekabet.gov.tr/Dosya/isgucu-nihai-karar.pdf>

<sup>3</sup> <https://www.ekonomim.com/sirketler/rekabet-kurumundan-16-sirkete-para-cezası-haberı-702987>

<sup>4</sup> 20-01/3-2 sayılı Ege Konteynir kararı.

<sup>5</sup> 11-32/650-201 sayılı karar.

ve doğrudan ilgili olma olarak sayılabilecek temel kistaslar vaka özelinde karşılanıyorsa ilgili anlaşmanın rekabeti amaç bakımından ihlal etmeyeceği söylenebilir. Nitekim Ege Konteynır kararında “... meşru işbirlikleri yahut anlaşmalar içerisinde yer alan işgücü pazarına ilişkin sınırlamalara etki temelli değerlendirmelerle yaklaşmanın doğru olduğu değerlendirilmektedir” ifadeleriyle yan sınırlama kurallarının uygulanma olasılığına imkan tanındığı ileri sürülebilir. Bu halde yalnızca esas anlaşmaya dâhil olması öngörülen çalışanları etkileyecek şekilde dar tasarlanması, hangi çalışanların hükümlerin kapsamında olduğunun makul ölçüde belirtilmesi, uygulamayı sonra erdirecek kesin bir tarihin belirtilmesi, sürenin çok uzun olmaması gibi kriterler önem arz edecektir.

İşgücü piyasalarında ortaya çıkabilecek bir diğer ihlal türü rakip işverenler arasında ücret ve işe alımlar gibi çalışanlara ilişkin hassas bilgi değişimi yapılmasıdır. Doğrudan yahut üçüncü taraflar vasıtasıyla gerçekleştirilen bu tür bilgi değişimleri açık ücret tespiti anlaşması kapsamındaki bir kolaylaştırıcı eylem olarak nitelendirilebileceği gibi doğrudan rekabeti kısıtlayıcı bir anlaşma olarak da kabul edilebilecektir. DOJ ve FTC, sağlık hizmetlerine yönelik hazırladıkları bildiriye, çalışanlara ilişkin bilgi paylaşımının rekabet karşıtı koordinasyonlar doğurabileceğini ve özellikle bilgi değişimi sonucunda doğacak bir ücret tespiti anlaşmasının rekabeti amaç bakımından ihlal kabul edileceğini ifade etmektedir<sup>6</sup>. Kurulun bu konuda henüz istikrarlı bir içtihadının oluşmadığı ileri sürülebilir. Ancak *Özel Okullar* kararındaki ifadelerden okul ücreti bilgisinin yanında çalışanların ücret bilgisinin paylaşılmasının da tek başına rekabeti kısıtlayıcı bir nitelik taşıyabileceği anlaşılmaktadır.

### Karardan ne sonuçlar çıkarılabilir?

Yazının başında belirtildiği gibi gerekçeli karar henüz yayımlanmadığı için kesin çıkarımlar yapmak zordur. Ancak ilk olarak, rekabet hukuku bağlamında aynı ürün veya hizmet piyasasında faaliyet göstermeyen teşebbüslerin işgücü piyasalarında rakip olarak değerlendirildiği söylenebilir. Bir başka deyişle, mühendis arayışındaki yazılım firması ile perakende firması işgücü piyasalarında birbirinin rakibi konumundadır.

Bir diğer önemli sonuç ise rakip işverenlerce yapılan çalışan ayartmama anlaşmalarının kartel olarak değerlendirilmeye devam edilmesidir. Bu nitelendirme sebebiyle temel para cezası oranı “diğer ihlaller” kategorisi için belirlenen %0,5 yerine %2 oranında hesaplanmaya başlamaktadır. Ayrıca bu halde anlaşmanın etkisi olup olmadığına bakılmaksızın rekabet ihlali tespiti yapılmaktadır ve muafiyet alamamaktadır. Bir başka deyişle anlaşmanın uygulanmadığı, taraflar arasında halihazırda çalışan transferi olduğu gibi savunmalar kabul görmemektedir. Bunun yanında, Kurulun bu tür anlaşmaları yan sınırlama kabul edip etmeyeceği ya da bu anlaşmaların şartlarının ne olacağı konusunda daha kesin çıkarımlar yapabilmek için gerekçeli kararın yayımlanmasını bekleyeceğiz.

<sup>6</sup> <https://www.justice.gov/atr/statements-antitrust-enforcement-policyin-health-care>

<sup>7</sup> <https://www.rekabet.gov.tr/Guncel/rekabet-kurumu-baskani-birol-kule-isgucu-704d8ab983adeb11812e00505694b4c6>;  
<https://www.trthaber.com/haber/ekonomi/kosgebden-kobilere-6-ayda-19-milyon-lira-destek-787504.html>

<sup>8</sup> <https://twitter.com/KuleBirol/status/1685246474655854592>

Kısa kararda yer almasa bile sözlü savunmalardan çıkarılabilecek iki duruma daha değinmek yararlı olabilir. Sözlü savunmalarda yapılan sunumlardan anlaşıldığı kadarıyla transfer etmeme üzerine anlaşılan çalışanların know-how'ın değer arz ettiği yüksek teknoloji sektör ve pozisyonlarda çalışmalarına gerek bulunmamaktadır. Bu bağlamda Kurulun *Ege Konteynır* kararındaki yaklaşımının sürdüğü ileri sürülebilir. Sözlü savunmalar ve sonrasında merak uyandıran bir diğer husus ise ceza miktarı hesaplanırken teşebbüslerin hangi cirosunun esas alındığıdır. Bilindiği üzere, rekabet mevzuatı ceza tayin edilirken teşebbüslerin ihlalin gerçekleştiği pazar ayrıştırmasına gerek olmaksızın bir önceki mali yılda oluşan tüm cirosunu esas almaktadır. Savunmalarda dile getirilen hususlar ve açıklanan karar çerçevesinde Kurulun bu dosyada ciroyu farklı şekilde ele aldığı izlenimi uyanmaktadır. Gerekçeli kararda bu konunun ayrıntılı olarak açıklanması, teşebbüsler açısından son derece yararlı ve yol gösterici olacaktır.

### Ne yapılmalı?

Son üç yılda yaşanan gelişmeler ile Kurum Başkanı Sayın Birol Küle'nin açıklamaları<sup>7</sup> ve sosyal medya paylaşımları<sup>8</sup> rekabet hukukunun işgücüne piyasalarına ilgisinin devam edeceğini açık şekilde ortaya koymaktadır. Bu bakımdan teşebbüslerin kara liste gibi uygulamalardan kaçınması ve ücret, yan hak gibi konularda iletişim halinde olmaması önem arz etmektedir. Rakip teşebbüslerin insan kaynakları ekiplerinin dahil olduğu Whatsapp vb. iletişim grupları da bu bakımdan yüksek risk taşımaktadır. Dolayısıyla rekabet hukuku farkındalığının alışlageldik satış, pazarlama gibi birimlerin yanında insan kaynakları birimlerinde de artırılması, mevcut şirket uygulamaları ile sözleşmelerinin gözden geçirilmesi ve uyum programının yürütülmesi yararlı olabilir.



*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.*

## **Inflation adjustment according to Tax Procedure Law and specified issues**

### **1. Introduction**

Article 298 of the Tax Procedure Law, titled "Inflation adjustment, revaluation rate and revaluation", constitutes the basis for the inflation adjustment made in accordance with this Law. Inflation adjustment is defined as to calculate in terms of purchasing power on the date of financial statement through multiplying the amounts to be taken into account in the inflation adjustment of non-monetary assets according to subparagraph A/2-c of this Article.

### **2. Inflation adjustment application in terms of 2003 and 2004 accounting periods as a result of regulation made in accordance with Law numbered 5024**

The principles regarding inflation adjustment were introduced by amending the provision of Article 298 of the TPL with the Law No. 5024. Accordingly; inflation adjustment for the 2004 accounting period was carried out in accordance with the provisions of TPL repeating Article 298/A. On the other hand, the principles of inflation adjustment to be made as of 31.12.2003 are regulated by the provisional article 25 of the Tax Procedure Law.

In this context, the balance sheet dated 31.12.2003 should be subjected to inflation adjustment and the conditions in the Repeating Article 298 of the TPL as of 01.01.2004 (the increase in D-PPI (domestic producer price index) announced by TURKSTAT for the last three years including the current period) has differed within the scope of the application of inflation adjustment in the following accounting period (31.12.2004) based on the existence of more than 100% in the accounting period and more than 10% in the current accounting period. Therefore;

- ▶ In the adjustment of financial statements dated 31.12.2003, Provisional Article 25 of TPL and General Communiqué of TPL No. 328 should be taken into account while
- ▶ Repeating Article 298/A of TPL and General Communiqué of TPL No. 338 should be considered in the correction of financial statements dated 31.12.2004.

### **3. Inflation adjustment after 31.12.2004**

The first period in which the aforementioned conditions that must be met in order for the inflation adjustment to be applied was met after 31.12.2004 was 31.12.2021. As of December 2021, the increase rates in the PPI index are 141.70% for the last three accounting periods (last 36 months) while it was calculated as 79.89% for the current accounting period (last 12-month period). In this context, it has emerged that the balance sheet dated 31.12.2021 should be subject to inflation adjustment in accordance with Article 298 Bis of the Tax Procedure Law.

On the other hand, with the Law No. 7352 published on 29.01.2022, provisional article 33 was added to the TPL and a new principle regarding the inflation

adjustment application was adopted. In the following section, this amendment and the resulting implementation principles will be discussed.

#### **4. Implementation subsequent to Law numbered 7352**

According to Law No. 7352 published in the Official Gazette dated 29.01.2022 and the provisional article 33 added to the Tax Procedure Law; financial statements shall not be subject to inflation adjustment regardless of whether requirements for inflation adjustment arises or not in terms of 2021 and 2022 accounting periods, including provisional tax periods (due to accounting periods ending in 2022 and 2023 for those assigned a special accounting period).

On the other hand, financial statements dated 31/12/2023 shall be subject to inflation adjustment regardless whether requirements for inflation adjustment have occurred or not. (The profit/loss difference resulting from the inflation adjustment will be demonstrated in the previous years' profit/loss account; the previous year's profit determined in this way will not be subject to tax, and the previous year's loss will not be accepted as loss.) Again, in accordance with the regulation in provisional article 33, the Ministry of Treasury and Finance is authorized to determine the procedures and principles regarding the implementation of this article.

In the following sections, special issues in inflation adjustment will be focused mainly on the inflation adjustment application in the financial statements dated 31.12.2023, and where appropriate, the correction process in the financial statements dated 31.12.2023; a comparison with the inflation adjustment that will be made in the 2024 accounting period, depending on the existence of the conditions in the Duplicate Article 298/A-1 of the TPL, will be included.

#### **5. General principles in terms of inflation adjustment for financial statements**

How the inflation adjustment to be made in accordance with the TPL can be summarized as follows from the principles in repeating Article 298/A of the TPL.

- ▶ Non-monetary assets are determined.
- ▶ The date, amount and coefficients to be taken into account in the correction of non-monetary assets are determined.
- ▶ Non-monetary assets are adjusted.
- ▶ Adjustment transactions are recognized in the "698 Inflation Adjustment" account determined in the Uniform Chart of Accounts against the "Inflation Difference" accounts to be opened for the non-monetary assets subject to adjustment.
- ▶ Differences collected in "698 Inflation Adjustment Account" regarding all adjustments are transferred to profit/loss for the period (Retained Year Profit/Loss as of 31.12.2023).

Some of the specific situations in the upcoming period inflation correction (correction of financial statements dated 31.12.2023 and correction of financial statements for periods after 01.01.2024, depending on the existence of the conditions stipulated in Article 298/A of the TPL) will be included in the following sections.

#### **6. Specified situations in terms of inflation adjustment**

##### **6.1. Financial statements to be subject to adjustment**

It should be noted that in previous practice, the financial statements to be subjected to inflation adjustment, both from the financial statements dated 31.12.2003 and 31.12.2004, were limited to the balance sheet only.

For example, the following requirements has arose taking into account the provisions under article 25 of TPL and explanations included in Serial No:329 General Communique on TPL:

- ▶ Preparation of the financial statements dated 31.12.2003 without taking into account the inflation adjustment provisions,
- ▶ Making inflation adjustments from the financial statements dated 31.12.2003, valid only for the balance sheet, and calculating the tax base for 2003 based on the profits determined according to the financial statements before the adjustment,
- ▶ In any case, the balance sheets prepared at the end of the 2003 accounting period should be subject to inflation correction.

Again, in the previous practice, taxpayers who had to make inflation adjustment were required to compulsorily adjust only their balance sheets from their financial statements to be issued after 01.01.2004, in case the adjustment conditions were met.

Although it is anticipated that a similar situation will be valid for inflation adjustment applications in 2024 and the following period, depending on the conditions in 31.12.2023 and Article 298/A of the TPL, it would be appropriate to follow the secondary regulations to be made by the Turkish Revenue Administration on the subject.

##### **6.2. Situation of foreign currency shares and participations**

Shares are valued at their purchase price according to Article 279 of the TPL. On the other hand, in accordance with Article 298/A of the Tax Procedure Law, the shares must be corrected by multiplying them with the correction coefficient, whether they are traded on the stock exchange or not.

However, in the application for the adjustment of the balance sheet dated 31.12.2003, a different determination was made on this issue by the Revenue Administration with the TPL Circular No. 9 dated 05.08.2004. In this context,

it has been deemed appropriate to correct the foreign currency denominated stocks, participations and advances in the assets of the entities with the exchange rate on the correction date, based on the authority given to the Turkish Revenue Administration in Article 298/A-8 of the TPL.

It is possible to make a similar determination in subjecting the balance sheet dated 31.12.2023 to inflation correction, within the scope of the authority given to the Ministry of Treasury and Finance in accordance with Article 298/A-8 of the TPL. It will be appropriate to follow secondary regulations such as Communiqué, Circular which shall be published by Turkish Revenue Administration.

### **6.3. Aggregated method applications in subjecting inventories to inflation adjustment**

If taxpayers prefer aggregated methods in the inflation correction of stocks, they will perform the correction based on the correction coefficients found according to these aggregated methods, instead of the correction coefficients in the correction application (regardless of the dates to be taken as basis in the correction). In the Repeated Article 298/A-2 of the TPL, the aggregated methods are determined as "simple average method" and "moving weighted average method". On the other hand, according to the Tax Procedure Law Communiqué No. 338, the aggregated methods that can be taken as basis in the correction of financial statements to be prepared after 01.01.2004 are the "simple average method" and "moving weighted average method" in accordance with the Repeating Article 298/A-2 of the Tax Procedure Law.

Regardless of the 31.12.2003 adjustment, the aggregated method to be selected in the inflation adjustment to be made for the 2004 accounting period shall be taken as basis in the inflation adjustment to be made in the following periods, subject to the conditions in repeating Article 298/A of the TPL, and shall be applied until the end of the third accounting period, including the accounting period in which the relevant method was selected (according to Article 298/A-5 of the TPL).

It is expected that the "simple average method" and "moving weighted average method" will be taken as basis in the correction of the balance sheet dated 31.12.2023. It would be appropriate to follow the secondary regulations to be made by the Turkish Revenue Administration in determining the aggregated method that may be valid for stocks in adjusting the balance sheet.

### **6.4. Deduction from tax base in subsequent accounting periods after determination and adjustment of non-real financing costs**

Non-real financing cost (NRFC) is defined as the amount in all kinds of borrowing calculated by applying the WPI (D-PPI in today's practice) increase rate for the period in which the debt is used, to the debt amounts (in case of foreign currency borrowings, the Turkish Lira equivalents on the date of receipt of the debt) according to repeating article 298/A-2 of TPL.

Again, in paragraph (4) of Article 298/A of the relevant TPL, it is stated that the amounts of non-monetary assets in accordance with the TPL valuation provisions will be taken as basis in the correction process; however, it has been stated that if there are financing expenses included (capitalized) in the cost or purchase price of these assets, these will be separated and deducted from the value subject to adjustment.

On the other hand, in accordance with the provisions of Provisional Article 25/c of the Tax Procedure Law; the unamortized amount from the non-real financing cost deducted from the cost or purchase price of assets whose expiration date has not expired is taken into account as an expense in determining the period's earnings in five years and equal installments in 2004 and subsequent periods. In this context, the non-depreciated amount from the NFRC part deducted from the cost or purchase price of assets whose depreciation period has not ended as of 31.12.2003 has been deducted from the tax bases of the years 2004 to 2008 by taking into account the "exemptions and Deductions to be Deducted if There is Loss".

It is foreseen that such deduction from the tax base may also be applicable in 2024 and the following years. It would be appropriate to follow the secondary regulations to be made by the Turkish Revenue Administration regarding this issue.

### **6.5. Situation of economical assets which were subject to re-valuation and revaluation growth funds**

Taxpayers have the opportunity to reevaluate their economic assets based on two different regulations (paragraph (C) of Article 298 of the TPL, Provisional Article 32 of the TPL), although one of them is dependent on the other. On the other hand, the differences between the amount calculated as a result of the valuation of the economic assets in question and their accumulated depreciation (revalued net value) and the pre-valuation economic assets and accumulated depreciation amounts (net value before revaluation) must be taken into the account of special funds within equity capital.

The following issues are required in terms of inflation adjustment to be made on 31.12.2023 according to paragraph (Ç) of repeating article 298 and provisional article 32 of of TPL and Serial No.537 General Communiqué on TPL in case revaluation practice is applied:

- ▶ The revalued depreciable economic assets and their related depreciations are subject to inflation adjustment by taking into account their last revalued values, in other words, the values calculated as a result of the last revaluation,
- ▶ Considering the last day of the last revaluation period as the basis for the correction process for the economic assets subject to depreciation,
- ▶ In inflation adjustment of equity items, inflation adjustment is made by deducting the revaluation value increase fund from the equity capital,

- ▶ In addition, if the said value increase fund within the equity capital is added to the capital, inflation adjustment is made by deducting this amount from the capital account.

#### **6.6. Determination of adjustment dates of fixed assets capitalized using investments in construction in progress accounts**

According to repeating Article 298/A-3 of TPL; for the tangible and intangible assets included in the assets of companies and the elements that constitute these assets, assets subject to special depletion and the elements that constitute these assets, rights and goodwill; the date of recording in the books should be taken as basis in determining the adjustment coefficients in inflation adjustment application.

In section 12 of the Tax Procedure Law Circular No. 17 dated 24.03.2005, which includes explanations regarding the inflation adjustment in the 2003 and 2004 accounting periods, it is stated that the assets that are capitalized through the "Construction in Progress" account in the balance sheet (entered into this account and later transferred to the relevant fixed asset account). The adjustment dates to be taken into account in the inflation adjustment of the assets (removed from the account) are explained. Accordingly, as the basis for correction of the values that are not included in the balance sheet as of 31.12.2003, have been transferred to the relevant asset account before the balance sheet date, and have come from the construction in progress account, the dates on which the construction in progress account is used should be taken, not the capitalization dates of the values in question. Therefore, the adjustment of these values will be carried out in two stages. First of all, each expenditure will be corrected until the capitalization date at the end of the month in which the expenditure occurred, and then the capitalized amount will be adjusted as a whole until 31.12.2003.

This approach, which was adopted in the past for inflation correction in the 2003 and 2004 accounting periods, can also be taken as basis in the inflation correction of 2024 and subsequent accounting periods to be made based on the existence of the conditions in Article 298/A of TPL and 31.12.2023. In this regard, it would be appropriate to follow the secondary regulations to be made by the Turkish Revenue Administration.

#### **6.7. Determination of the adjustment date for assets acquired through transfer, division and merger**

Before the inflation adjustment date, companies may become parties to transactions such as transfer, merger and division within the framework of the provisions of the Turkish Commercial Code No. 6102.

According to explanations made under 2.6 section of TPL Circular No. 9 dated 05.08.2004, which includes explanations regarding inflation adjustments in the 2003 and 2004 accounting periods, due to the transfer transactions

occurring before 31.12.2003, the date of correction of the economic assets included in the business assets is not the date of transfer, but the date when the assets in question are taken into the inventory of the business eliminated by the transfer. In case of merger, it is stated that the date on which the assets in question are transferred to the records of the merged entity will be taken into account as the date of adjustment.

This approach, which was adopted in the past for inflation correction in the 2003 and 2004 accounting periods, can also be taken as basis in the inflation correction of 2024 and subsequent accounting periods to be made based on the existence of the conditions in Article 298/A of TPL and 31.12.2023.

#### **6.8. The situation of provisions for expenses, which are deemed as in contradiction with provisions of Tax Procedure Law, against Inflation adjustment**

Although certain provisions such as severance pay, employee leave expense provisions, warranty expense provisions, litigation and compensation expense provisions are allocated by entities in order to record possible liabilities to be encountered in the future, these are not among the provisions that can be made in accordance with the provisions of the TPL, so they are taken into account as an additional item in determining the tax base.

According to the explanations in the TPL General Communiqué No. 328, it has become clear that provisions that do not comply with the TPL provisions will not be subject to inflation adjustment.

Again, in the past practice, according to the explanation in the TPL Circular No. 17 dated 24.03.2005, this means that provisions that do not comply with the TPL should be taken into account "as if a provision is not made" in inflation adjustment.

If this approach is also taken as basis when the balance sheet dated 31.12.2023 is subjected to inflation correction in accordance with the provisions of the provisional article 33 of the TPL; the following should be discussed:

- ▶ In correcting the mandatory provisions made according to TPL; making adjustments depending on whether the resource is monetary or non-monetary,
- ▶ Taking into account the adjustment effect of discretionary provisions that do not comply with TPL and affect the profit for the period in the tax calculation (in determining the corporate tax base of taxpayers who make provisions,

the provision amount is subject to a deduction equal to the inflation difference). Although we are of the opinion that implementation in this direction would be appropriate, it would be appropriate to include an explanation within the secondary regulations to be made by the Administration on the subject.

## 7. Conclusion

In accordance with provisional article 33 of Tax Procedure Law, balance sheets dated 31.12.2023 (balance sheets dated as last day of accounting period ending within 2024 in terms of firms under special accounting period) shall be subject to inflation adjustment regardless of whether requirements for inflation adjustment occurs or not. On the other hand, it is highly likely to make a inflation adjustment within 2024 accounting period based on currently applicable repeating article 298/A of TPL and level of domestic producer price index (D-PPI), which is announced by Turkish Statistical Institute.

Determining how companies' financial statements have been affected by inflation so far, interpreting the results, and knowing in advance how inflation accounting will affect the tax bases for 2024 and subsequent periods will be decisive in the decision-making stages.

In this article, in accordance with the Tax Procedure Law dated 31.12.2023 and subject to the existence of the conditions specified in Article 298/A of the Law, the regulations and some of the specific issues that provide the basis for inflation adjustment of the financial statements in 2024 and subsequent accounting periods are included. Determinations made by the Administration in Communiques and Circulars regarding the inflation adjustment practice which was applied for 2003 and 2004 accounting periods in previous periods can be considered as guidance for the period dated 31.12.2023 and subsequent periods. On the other hand, it is important to follow secondary regulations such as Communiques and Circulars to be published by the Turkish Revenue Administration regarding inflation adjustment in the period dated 31.12.2023 and subsequent periods.

## The investigation into labor markets was concluded with a penalty

After the Private Hospitals decision<sup>1</sup> taken last year, the much-anticipated investigation was concluded and 16 enterprises were given administrative fines of approximately 150 million TRY for being party to anti-competitive no-poaching agreements<sup>2</sup>.

### What are the behaviors that constitute a violation of competition in labor markets?

Competition restrictions in labor markets can occur in different ways. First of all, salary fixing and no-poaching agreements between employers can be considered. Agreements to fix salaries or working conditions include agreements between competing employers to determine

or control the raise rate, fringe benefits, compensation, and working conditions in addition to the salary. The Board states that wage fixing agreements are no different from purchasing cartels<sup>3</sup>.

No-poaching agreements mean that rival employers agree not to recruit, transfer or accept employees from each other. It should be emphasized that the Board considers this type of agreement as a cartel, stating that it is no different from market or customer sharing.

On the other hand, the analysis may change if a no-poaching agreement relates to a legitimate cooperation already established between employers (such as a takeover agreement or service contract). In these cases, it is possible to consider the prohibition in question as a side restriction. If the basic criteria, which can be considered as necessity, proportionality and direct relevance, are met on a case-by-case basis, it can be said that the relevant agreement will not violate competition in terms of purpose.

Another type of violation that can occur in labor markets is the exchange of sensitive information about employees, such as wages and hiring, between competing employers. Such information exchanges carried out directly or through third parties can be described as a facilitating action within the scope of an open wage determination agreement, or they can also be considered as an agreement restricting direct competition.

### What to do?

The developments in the last three years clearly demonstrate that competition law will continue to be relevant to labor markets. In this regard, it is important for enterprises to avoid practices such as blacklists and not to communicate on issues such as wages and benefits. Whatsapp etc. communication groups in which the human resources teams of rival enterprises are involved also carry a high risk in this regard. Therefore, it may be beneficial to increase competition law awareness in human resources units as well as in conventional units such as sales and marketing, review existing company practices and contracts, and carry out a compliance program.

---

*Explanations in this article reflect the writer's personal view on the matter. EY and/or Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş. disclaim any responsibility in respect of the information and explanations in the article. Please be advised to first receive professional assistance from the related experts before initiating an application regarding a specific matter, since the legislation is changed frequently and is open to different interpretations.*

<sup>1</sup> Decision dated numbered 22-10/152-62.

<sup>2</sup> <https://www.rekabet.gov.tr/Dosya/isgucu-nihai-karar.pdf>

<sup>3</sup> Ege Konteynir Decision numbered 20-01/3-2.





Eylül ayı "Gümrükte Gündem"i belirleyen başlıca gelişmeler nihai gözden geçirme soruşturmaları ve set eşyanın vergilendirmesini düzenleyen 2011/40 sayılı Genelge'de yapılan değişiklikler oldu.

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

## **1- Hindistan veya Çin Tayvanı menşeli "poliesterlerden tekstüre iplikler" in ithalinde uygulanan dampainge karşı kesin önleme ilişkin nihai gözden geçirme soruşturması açıldı.**

27.06.2000 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2000/7) ile Hindistan veya Çin Tayvanı menşeli olup 5402.33 gümrük alt tarife pozisyonunda sınıflandırılan "poliesterlerden tekstüre iplikler" in ithalinde muhtelif oranlarda dampainge karşı kesin önlem yürürlüğe konulmuş; takip eden yıllarda yapılan nihai gözden geçirme soruşturmaları sonucunda dampainge karşı önlemin devam edilmesine karar verilmişti.

Söz konusu önlemin yürürlük süresi sona ereceğinden, İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesi Hakkında Yönetmelik uyarınca, Türkiye'deki imalatçının başvurusu üzerine nihai gözden geçirme soruşturması açılmasına karar verilmiş ve bu kararı konu alan İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2023/25) 05.09.2023 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

Soruşturma konusu malın ihracatçısı, yabancı üreticisi, ithalatçısı, üye çoğunluğu bunlardan oluşan meslek kuruluşları, ihracatçı ülke hükümeti, benzer malın Türkiye'deki üreticisi, üye çoğunluğu benzer malın Türkiye'deki üreticilerinden oluşan meslek kuruluşları ilgili taraflar olarak kabul edilir ve Tebliğ'in yayımından itibaren 37 gün içinde soru formlarını cevaplamak veya görüşlerini sunmak suretiyle kendilerini yetkili mercie bildirenler soruşturmada ilgili taraf olarak dikkate alınır.

Meri önlem, soruşturma sonuçlanıncaya kadar yürürlükte kalmaya devam edecektir.

## **2- Tayland menşeli "vulkanize edilmiş kauçuktan iplik ve ipler" (lateks iplik) ürününün ithalinde uygulanan dampainge karşı kesin önleme ilişkin nihai gözden geçirme soruşturması açıldı.**

27.11.2012 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2012/23) ile Tayland menşeli olup 4007.00 gümrük alt tarife pozisyonunda sınıflandırılan "vulkanize edilmiş kauçuktan iplik ve ipler" (lateks iplik) ürününün ithalinde CIF bedelin %4,37'si ve %8,75'i oranlarında firma bazında dampainge karşı kesin önlem yürürlüğe konulmuş; 08.09.2018 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2018/30) ile tamamlanan nihai gözden geçirme soruşturması sonucunda yürürlükte olan dampainge karşı önlemin aynen uygulanmaya devam edilmesine karar verilmişti.

Söz konusu önlemin yürürlük süresi sona ereceğinden, İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesi Hakkında Yönetmelik uyarınca, Türkiye'deki imalatçının başvurusu üzerine nihai gözden geçirme soruşturması açılmasına karar verilmiş ve bu kararı konu alan İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2023/23) 05.09.2023 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

Soruşturma konusu malın ihracatçısı, yabancı üreticisi, ithalatçısı, üye çoğunluğu bunlardan oluşan meslek kuruluşları, ihracatçı ülke hükümeti, benzer malın Türkiye'deki üreticisi, üye çoğunluğu benzer malın Türkiye'deki üreticilerinden oluşan meslek kuruluşları ilgili taraflar olarak kabul edilir ve Tebliğ'in yayımından itibaren 37 gün içinde soru formlarını cevaplamak veya görüşlerini sunmak suretiyle kendilerini yetkili mercie bildirenler soruşturmada ilgili taraf olarak dikkate alınır.

Meri önlem, soruşturma sonuçlanıncaya kadar yürürlükte kalmaya devam edecektir.

### **3- Çevrenin Korunması Yönünden Kontrol Altında Tutulan Katı Yakıtların İthalat Denetimi Tebliği'nde değişiklik yapıldı.**

20 Eylül 2023 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan Ürün Güvenliği ve Denetimi 2023/31 Tebliği il 31/12/2022 tarihli ve dördüncü mükerrer Resmî Gazete'de yayımlanan 2023/7 sayılı Çevrenin Korunması Yönünden Kontrol Altında Tutulan Katı Yakıtların İthalat Denetimi Tebliği (Ürün Güvenliği ve Denetimi)'nde değişiklik yapılmıştır.

Bahse konu değişiklik 2023/7 sayılı Tebliğ'in "İstisnai durum ve muafiyet" başlıklı 8'inci maddesinin dört ve beşinci fıkralarına ilişkin olup bu değişiklik kapsamında, Tebliğ'in 1 no.lu ekindeki listede yer alan eşyanın; savunma sanayinde, ısıtma işlemi gerçekleştirilmeyen üretimde girdi olarak filtrasyonda ya da laboratuvarlarda araştırma ve analizlerde kullanılmak amacıyla Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığınca uygun görülecek miktar ve özelliklerde ithalatında, her ithalat işleminden önce her bir madde için Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığınca Çevre İthalat ve İhracat İzinleri Uygulaması üzerinden muafiyet başvurusunda bulunulacağı, başvurunun uygun bulunması halinde Bakanlıkça İthal Katı Yakıt Uygunluk Belgesi yerine Muafiyet Yazısı verilerek keyfiyetin ithalatçı veya temsilcisine bildirileceği yönünde düzenleme yapılmıştır.

Bu muafiyetten yararlanmak isteyen ithalatçıların Çevrenin Korunması Yönünden Kontrol Altında Tutulan Katı Yakıt İthalatçısı Kayıt Belgesi alması zorunludur. Ancak belirtilen eşyanın yıllık 1 tonu aşmayacak miktardaki ithalatında bu Belge aranmaz.

### **4- Set eşyanın vergilendirilmesini düzenleyen 2011/40 sayılı Genelge'nin 4 sıra numaralı cümlesi Danıştay tarafından iptal edildi.**

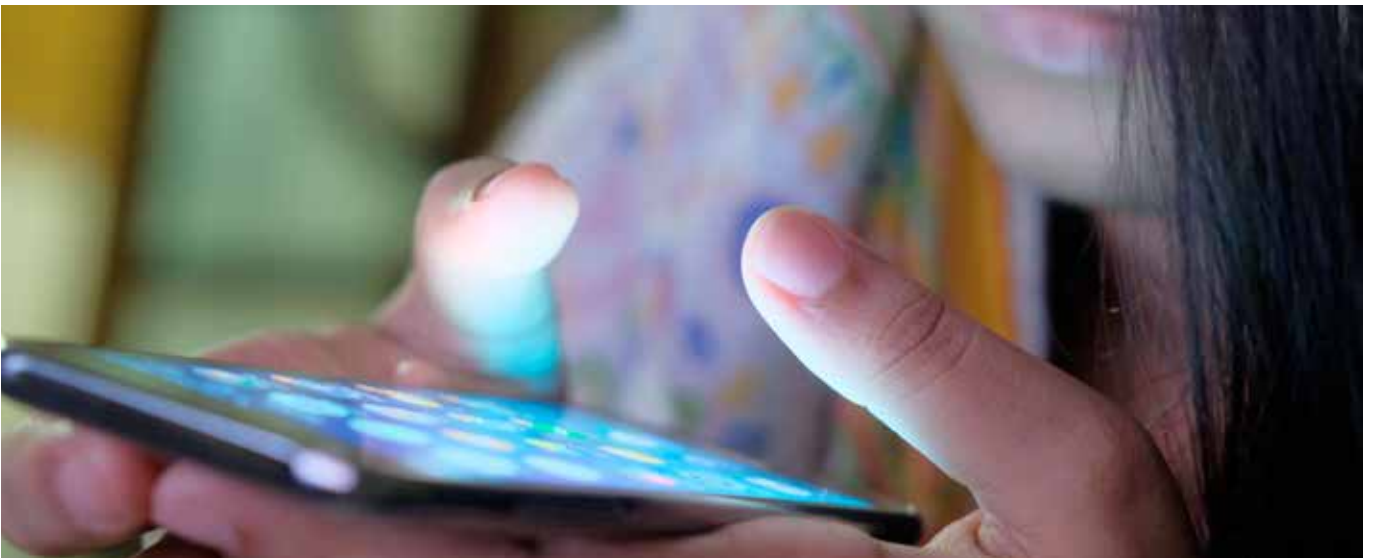
Ticaret Bakanlığı Gümrükler Genel Müdürlüğüne yürürlüğe konulan 2011/40 sayılı Genelge set halindeki eşyanın beyanına ve vergilendirilmesinin ilişkin düzenlemeler içermektedir.

Anılan Genelge'ye göre, perakende satılacak hale getirilen set halindeki eşya ile ilgili olarak yükümlüsünce aşağıda belirtilen şekilde işlem yapılacaktır.

- "1. Gümrük beyannamesinin 31 nolu kutusunun altında bulunan "satışa esas birim" alanında 'set' ölçü birimi kodu seçilecektir.*
- 2. Türk Gümrük Tarife Cetveli'nin Genel Yorum Kuralları dikkate alınarak eşyanın set olarak GTİP'i belirlenecek, belirlenen bu GTİP esas alınarak gümrük vergisi hesaplanacaktır.*
- 3. Seti oluşturan her eşyanın ayrı ayrı GTİP'leri tespit edilecek; eşyanın iş bu genelge kapsamında olduğu bilgisi, eşya tanımı ve GTİP tespitleri gümrük beyannamesinin 44 nolu kutusuna kaydedilecektir.*
- 4. Tespit edilen bu GTİP'lere göre dış ticaret mevzuatı uyarınca gümrük beyannamelerine eklenmesi gereken belgeler, ödenmesi gereken ek mali mükellefiyetler, KDV veya ÖTV Kanunu uyarınca varsa ödenmesi gereken vergiler hesaplanarak gümrük beyannamelerine yansıtılacaktır."*

Yukarıda yer verilen Genelge'nin uygulanmasından doğan bir ihtilafta, ithalatçı tarafından açılan davayı inceleyen Danıştay 7'nci Dairesince tesis edilen 27.03.2023 tarih ve E.2020/3796, K.2023/1728 sayılı kararla, yukarıda yer verilen Genelgenin 4 sıra numaralı cümlesinde yer alan "ödenmesi gereken ek mali mükellefiyetler, KDV veya ÖTV Kanunu uyarınca varsa ödenmesi gereken vergiler hesaplanarak" ibaresinin iptaline hükmedilmiştir.

Gümrükler Genel Müdürlüğüne gümrük taşra teşkilatına gönderilen 07.09.2023 tarih ve 88801784 sayılı yazıda, yukarıda detayına yer verilen mahkeme kararı gümrük idarelerine duyurulmuş ve mahkeme kararının gereğinin yerine getirilmesi talimatlandırılmıştır.



## Sosyal güvenlikte son gelişmeler

Eylül ayında sosyal güvenlik alanında yaşanan önemli gelişmeler şu şekildedir:

### 1. Sosyal güvenlik destek primi işveren hissesi beş puanlık prim indirimi uygulaması

#### 1.1. EYT'liler için uygulama

Bilindiği üzere 5510/81/-ı maddesi gereğince; 4/a kapsamındaki sigortalıları çalıştıran özel sektör işverenlerinin ödemiş oldukları MYO sigortası primlerinin işveren hissesine tekabül eden kısmının 5 puanlık kısmı belli şartlarla hazinece karşılanmaktadır. Emekli olduktan sonra SGDP ile çalışanlar bakımından bu teşvik söz konusu değildir.

EYT düzenlemesi ile 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'na geçici 95'inci madde eklenmiş, söz konusu madde kapsamında EYT'den emekli olarak tekrar 30 gün içinde aynı işyerinde istihdam edilecekler için de 5 puanlık prim teşviki başlatılmıştır. Ancak uygulamada 8.9.1999 tarihinden önce işe girişi olup emekliliği hak eden tüm çalışanlar için 15510 teşviki tanımlanmıştır. SGK tarafından yayımlanan son Genel yazıda; sigortalılık süresi ve prim gün sayısını tamamlamasına rağmen sadece yaşı bekleyenler kişiler yönünden (5510/geçici 95'inci madde kapsamında emekli olanlar) söz konusu teşvikin mümkün olduğunu, bu kapsamda olmayan kişiler bakımından haksız faydalandırılan teşviklerin faizi ile geri alınacağını belirtilmiştir.

Uygulamanın detaylarını tekrar izah edecek olur isek; 2023/19 sayılı SGK Genelgesi ile de söz konusu teşvikin esasları açıklanmıştır.

Buna göre;

- ▶ 03.03.2023 tarihi ve sonrasında yaşlılık veya emekli aylığı talebi nedeniyle sigortalının işten ayrılış bildirgesinin "8-Emeklilik (Yaşlılık) veya Toptan Ödeme" işten çıkış kodundan düzenlenerek Kuruma gönderilmesi ve sigortalının işten ayrılış tarihini takip eden 30 gün içerisinde aynı işyerinden sosyal güvenlik destek primine tabi çalışmaya başlaması,
- ▶ Sigortalının 03.03.2023 tarihi ve sonrasında yaşlılık veya emekli aylığı talebinde bulunması ve bu talebe istinaden sigortalıya 15510 sayılı Kanun'un geçici 95'inci maddesi kapsamında ilk defa yaşlılık veya emekli aylığı bağlanması,
- ▶ İşyerinin özel sektör işverenine ait olması,
- ▶ Aylık prim ve hizmet belgesinin/muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin yasal süresi içinde verilmesi
- ▶ Tahakkuk eden primlerin yasal süresi içinde ödenmesi
- ▶ İşverenin Türkiye geneli yasal ödeme süresi geçmiş sigorta primi, işsizlik sigortası primi, idari para cezası ile bunlara ilişkin gecikme cezası ve gecikme zammı borçlarının bulunmaması, borçlarının çeşitli kanunlar gereğince yapılandırılmış veya 6183 sayılı Kanun'un 48'inci maddesine istinaden tecil ve taksitlendirilmiş olması
- ▶ Çalıştırdığı kişileri sigortalı olarak bildirmediği veya bildirdiği sigortalıları fiilen çalıştırmadığı yönünde herhangi bir tespit bulunmaması gerekir.

## 1.2. Sosyal güvenlik destek primi işveren hissesi indiriminin süresi

5510 sayılı Kanun'un geçici 95'inci maddesinde yer alan beş puanlık indirimden, indirim kapsamına giren sigortalıların ilk defa yaşlılık veya emekli aylığı bağlanmadan önce en son çalıştıkları işyerinde sosyal güvenlik destek primine tabi çalıştıkları süre boyunca yararlanılabilecektir. Başka bir ifade ile indirim kapsamında sosyal güvenlik destek primine tabi çalışan sigortalılar bu işyerlerinde işten ayrılmadıkları sürece, işverenler bu sigortalılardan dolayı indirimden yararlanabilecektir. Sosyal güvenlik destek primi indiriminden yararlanan sigortalılar için işten ayrılış bildirgesi verilmesi halinde, söz konusu sigortalılar aynı işyerinde yeniden sosyal güvenlik destek primine tabi işe başlasa dahi, bu sigortalılardan dolayı söz konusu indirimden yararlanılamayacaktır.

## 1.3. İndirimden yararlanmak amacıyla yapılacak olan başvurunun şekli

Beş puanlık indirimden yararlanılabilmesi için, işverenlerce e-SGK kanalıyla başvuruda bulunulması gerekmektedir.

İşverenlerce kapsama giren sigortalılara ilişkin yapılacak başvurular, [www.sgk.gov.tr](http://www.sgk.gov.tr) adresinden giriş yapılmak suretiyle erişilen "e-SGK/ İşveren/ İşveren Sistemi <https://uyg.sgk.gov.tr/IsverenSistemi/>Teşvikten Faydalanılacak Sigortalı Tanımlama" ekranında yer alan "15510- Sosyal Güvenlik Destek Primi İndirimi" menüsü vasıtasıyla yapılacaktır.

## 1.4. 08.09.1999 öncesi işe girişi olmasına rağmen EYT Kapsamında yaş şartından faydalanmayanlar için 5 puan teşvikli söz konusu değildir.

SGK tarafından konuya ilişkin 22/09/2023 tarih ve 80971419 sayılı genel yazı yayımlanmıştır.

- ▶ Söz konusu prim teşvikinin getiriliş amacının 5510 sayılı Kanun'a eklenen geçici 95'inci madde uyarınca 8.9.1999 tarihinden önce sigortalı olarak çalışmaya başlamış olanlardan ilgili mevzuatı uyarınca yaş şartına bakılmaksızın yaşlılık aylığı bağlanması sebebiyle ortaya çıkabilecek istihdam kaybının önüne geçmek olduğu,
- ▶ Sigorta prim teşvikinin kapsamının 5510 sayılı Kanuna eklenen geçici 95 birinci fıkrası uyarınca yaşlılık aylığı bağlananlar ile sınırlı olduğu,
- ▶ 8.9.1999 tarihi ve öncesinde sigortalı olarak çalışmaya başlayıp ilgili mevzuatında öngörülen yaş şartını tamamladıktan sonra yaşlılık aylığı bağlanmış olanların mezkûr teşvikten yararlandırılmalarına imkân bulunmadığı,
- ▶ Buna göre, 5510 sayılı Kanun'un geçici 95'inci maddesinin ikinci fıkrası uyarınca verilen sigorta prim teşvikinden 8.9.1999 tarihi ve öncesinde sigortalı olanlardan sigortalılık süresi ve prim gün sayısı şartının yanı sıra yaş şartını sağlayanlardan dolayı yararlanılmasına imkân bulunmadığı,
- ▶ 5510 sayılı Kanun'un geçici 95'inci maddesinin birinci fıkrasına istinaden ilk defa yaşlılık veya emekli

aylığı bağlanmamış olması halinde, bu indirimden yararlanılamayacağı gibi bu sigortalı için yersiz yararlanan indirim tutarları 5510 sayılı Kanun'un 89'uncu maddesinin ikinci fıkrası uyarınca gecikme cezası ve gecikme zammı ile birlikte işverenden tahsil edileceği belirtilmiştir. Bu madde uyarınca yaş, prim ödeme gün sayısı ve sigortalılık süresi şartını sağlamış olmasına rağmen EYT düzenlemesi sonrası emekli olup, 15510 teşvikinden faydalanan işverenlerden söz konusu teşvikler gecikme zammı ve cezası ile tahsil edilecektir.

## 2. 2023 yılı asgari ücret desteği uygulamasına ilişkin SGK genelgesi yayımlandı.

5510/4'üncü maddenin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında haklarında uzun vadeli sigorta kolları hükümleri uygulanan sigortalıları çalıştıran işverenlerce;

- a) 2022 yılının aynı ayına ilişkin Kuruma verilen aylık prim ve hizmet belgelerinde veya muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinde prime esas günlük kazancı 324 Türk lirası ve altında bildirilen sigortalıların toplam prim ödeme gün sayısını geçmemek üzere, 2023 yılında cari aya ilişkin verilen aylık prim ve hizmet belgelerinde veya muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinde bildirilen sigortalılara ilişkin toplam prim ödeme gün sayısının,
- b) 2023 yılı içinde ilk defa bu Kanun kapsamına alınan işyerlerinden bildirilen sigortalılara ilişkin toplam prim ödeme gün sayısının,

2023 yılı Temmuz ila Aralık ayları/dönemi için günlük 16,66 Türk lirası ile çarpımı sonucu bulunacak tutar, bu işverenlerin Kuruma ödeyecekleri sigorta primlerinden mahsup edilir ve bu tutar İşsizlik Sigortası Fonundan karşılanır.

Ancak (a) bendinde belirtilen prime esas günlük kazanç tutarı 6356 sayılı Kanun hükümleri uyarınca toplu iş sözleşmesine tabi özel sektör işverenlerine ait işyerleri için 647 Türk lirası olarak esas alınır.

### 2.1. 01.01.2023 tarihinden önce tescil edilmiş olan işyerlerine ilişkin iş ve işlemler

#### 2.1.1. Kapsama giren sigortalılar

Uzun vadeli sigorta kollarına (malullük, yaşlılık ve ölüm sigortası) tabi olan sigortalılar için verilen 1, 4, 5, 6, 13, 14, 20, 24, 28, 29, 30, 31, 32, 33, 34, 35, 36, 37, 47, 51, 52, 53, 54, 55, 90, 91, 92 No'lu belge türlerinden dolayı anılan madde hükümlerinden yararlanılacaktır.

Uzun vadeli sigorta kollarına tabi olan 5510 sayılı Kanun'un ek 9'uncu maddesinin birinci fıkrası kapsamındaki sigortalıları çalıştıran işverenler de anılan destekten yararlanacaktır. Öte yandan uygulama, işsizlik sigortası primleri hariç yapılacağından, işsizlik sigortasına ait sigortalı ve işveren primleri bu destek kapsamında karşılanmayacaktır.

### **2.1.2. Destekten yararlanılabilmesi için 2023 yılı Temmuz ile Aralık aylarına/dönemine ait aylık prim ve hizmet belgesinin/muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin yasal süresi içinde verilmesi gerekmektedir.**

2023 yılı Temmuz ile Aralık aylarına/dönemine ilişkin olmak üzere yasal süresi dışında verilen ve gün sayısını artıracak mahiyetteki ek aylık prim ve hizmet belgelerindeki/muhtasar ve prim hizmet beyannamelerindeki kayıtlı sigortalılar için bildirilen prim ödeme gün sayıları destekten yararlanılacak günün hesaplanmasında dikkate alınmayacaktır. Buna karşılık yasal süresi dışında verilen ve gün sayısını azaltacak mahiyetteki (iptal niteliğindeki) aylık prim ve hizmet belgelerindeki/muhtasar ve prim hizmet beyannamelerindeki kayıtlı sigortalılar için bildirilen prim ödeme gün sayıları destekten yararlanılacak günün hesaplanmasında dikkate alınacaktır. Aylık prim ve hizmet belgesinin/muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin yasal süresi içinde verilmemesi halinde belgelerin/beyannamelerin yasal süresinde verilmediği aylar için destekten yararlanılamayacaktır.

### **2.1.3. İşverenin Kuruma prim, idari para cezası ile bunlara ilişkin gecikme cezası ve gecikme zammı borcunun bulunması hali**

2023 yılı öncesi tescil edilmiş olan işyerleri için uygulanacak olan asgari ücret desteğinden işverenler Kuruma vadesi geçmiş borcu olsa dahi yararlanabileceği gibi, aylık prim ve hizmet belgesinden/muhtasar ve prim hizmet beyannamesinden kaynaklanan prim borçlarının ödenmiş olma şartı da aranmayacaktır.

### **2.1.4. 2023 Yılı Temmuz ile Aralık ayları/dönemi için sigorta primine esas kazancın eksik bildirilmiş veya hiç bildirilmemiş olması**

2023 yılı Temmuz ile Aralık ayları/dönemi için sigorta primine esas kazancın eksik bildirildiğinin veya hiç bildirilmediğinin denetim ve kontrolle görevli memurlarca yapılan soruşturma ve incelemelerde veya mahkeme kararları neticesinde ya da kamu kurum ve kuruluşlardan alınan yazılardan anlaşılması halinde, 2023 Temmuz ile Aralık ayları/dönemi için destekten yararlanamayacağı gibi yararlanılmış olması halinde, yararlandırılan tutarlar gecikme zammı ve gecikme cezası ile birlikte geri alınacaktır. Bununla birlikte, denetim ve kontrolle görevli memurlarca yapılan soruşturma ve incelemelerde veya mahkeme kararları neticesinde ya da kamu kurum ve kuruluşlardan alınan yazılardan 2023/Temmuz ile 2023/Aralık döneminde ilgili ayda toplam 2023 yılı ikinci altı aylık brüt asgari ücretin onda birini (1.341,45 TL) geçmeyecek tutarda eksik prime esas kazanç bildirim yapıldığının veya hiç bildirim yapılmadığının tespiti durumunda Kurumca işverene yapılacak ihtar üzerine on beş günlük süre içinde söz konusu eksikliği gideren işyerlerinde 2023/Temmuz ile 2023/Aralık aylarında/döneminde asgari ücret desteğinden yararlanılacaktır. Tespit edilen eksikliğin on beş günlük sürenin dışında giderilmesi veya hiç giderilmemesi halinde söz konusu işyerinde 2023/Temmuz ile 2023/Aralık ayları/dönemi için destekten yararlanılamayacağı

gibi yararlanılmış olması halinde, yararlandırılan tutarlar gecikme zammı ve gecikme cezası ile birlikte işverenden geri alınacaktır.

### **2.1.5. 2023/Temmuz ile 2023/Aralık aylarında/döneminde bildirilen sigortalı sayısının 2022 yılı Ocak ile Aralık aylarında/döneminde en az bildirim yapılan aydaki/dönemdeki sigortalı sayısından az olmaması gerekir.**

### **2.2. 2023 yılında tescil edilmiş/edilecek olan işyerlerine ilişkin iş ve işlemler**

#### **2.2.1. Destekten yararlanılabilmesi için 2023 yılının Temmuz ile Aralık aylarına/dönemine ait aylık prim ve hizmet belgelerinin/muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinin yasal süresinde verilmesi gerekmektedir.**

Yasal süresi dışında verilen ve gün sayısını artıracak mahiyetteki ek aylık prim ve hizmet belgelerindeki/muhtasar ve prim hizmet beyannamelerindeki kayıtlı sigortalılar için bildirilen prim ödeme gün sayıları destekten yararlanılacak günün hesaplanmasında dikkate alınmayacaktır. Buna karşılık yasal süresi dışında verilen ve gün sayısını azaltacak mahiyetteki aylık prim ve hizmet belgelerindeki/muhtasar ve prim hizmet beyannamelerindeki kayıtlı sigortalılar için bildirilen prim ödeme gün sayıları destekten yararlanılacak günün hesaplanmasında dikkate alınacaktır.

#### **2.2.2. Aylık prim ve hizmet belgelerinden veya muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinden kaynaklanan sigorta primlerinin yasal süresinde ödenmesi gerekir.**

2023 yılında tescil edilmiş/edilecek olan işyerleri ile 2022 yılından önce Kanun kapsamına alınmış ancak 2022 yılında sigortalı çalıştırmamış veya 2022 yılının en son bildirim yapılan ayından 2022 yılı sonuna kadar hiç bildirim yapılmayan işyerleri (2022 yılının en son bildirim yapılan ayından sonraki döneme karşılık gelen 2023 yılındaki dönemler) için söz konusu destekten yararlanılması bakımından aylık prim ve hizmet belgelerinin/muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinin yasal süresi içinde verilmesinin yanı sıra tahakkuk edecek olan sigorta primlerinin de yasal süresi içinde ödenmesi gerekmektedir. Dolayısıyla 2023 yılına ilişkin olduğu ay/dönemi takip eden ayda ödenmesi gereken son tarihe kadar sigorta primlerinin ödenmemiş olması halinde destekten yararlanılması mümkün değildir.

#### **2.2.3. Destekten yararlanılabilmesi için kuruma vadesi geçmiş borcun bulunmaması veya söz konusu borcun 21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı amme alacaklarının tahsili usulü hakkında Kanun'un 48'inci maddesine göre taksitlendirilmiş olması**

Destekten yararlanılabilmesi için 2023 yılında Kuruma vadesi geçmiş borcun bulunmaması veya söz konusu borcun 6183 sayılı Kanun'un 48'inci maddesine göre taksitlendirilmiş olması gerekmektedir. Bu bakımdan, Kuruma vadesi geçmiş borcu bulunan işverenler, borç ödenmediği veya 6183 sayılı Kanun'un 48'inci maddesine göre taksitlendirilmediği sürece destekten faydalanamayacaktır.

#### **2.2.4. 2023 Yılı Temmuz İla Aralık ayları/dönemi için çalıştırdığı kişileri sigortalı olarak bildirmemesi veya bildirdiği sigortalıları fiilen çalıştırmaması**

Denetim ve kontrolle görevli memurlarca yapılan soruşturma ve incelemelerde veya mahkeme kararları neticesinde ya da kamu kurum ve kuruluşlarından alınan yazılardan 2023 yılı Temmuz İla Aralık aylarında/döneminde çalıştırdığı kişileri sigortalı olarak bildirmedeği ya da prime esas kazancını eksik bildirdiği veya bildirdiği sigortalıları fiilen çalıştırmadığı tespit edilen işverenlerin destekten yararlanması mümkün olmadığından, bu işverenler 2023 yılı Temmuz (Daha sonra tescil edilmiş İse tescil ayı) İla 2023 Aralık ayları/dönemi için destekten yararlanamayacağı gibi 2023 yılı Temmuz İla Aralık aylarında/döneminde yararlanılmış destek tutarı halinde yararlandırılan tutarlar gecikme zammı ve gecikme cezası İle birlikte geri alınacaktır. Bununla birlikte, denetim ve kontrolle görevli memurlarca yapılan soruşturma ve incelemelerde veya mahkeme kararları neticesinde ya da kamu kurum ve kuruluşlarından alınan yazılardan 2023/ Temmuz İla 2023/ Aralık döneminde ilgili ayda toplam 2023 yılı ikinci altı aylık brüt asgari ücretin onda birini (1.341,45 TL) geçmeyecek tutarda eksik prime esas kazanç bildirim yapıldığının veya hiç bildirim yapılmadığının tespiti durumunda Kurumca işverene yapılacak İhtar üzerine on beş günlük süre içinde söz konusu eksikliği gideren işyerlerinde 2023 yılı Temmuz İla Aralık ayları/dönemi asgari ücret desteğinden yararlanılacaktır. Tespit edilen eksikliğin on beş günlük sürenin dışında giderilmesi veya hiç giderilmemesi halinde söz konusu işyerinde 2023 Temmuz İla 2023 Aralık ayları/dönemi için destekten yararlanılamayacağı gibi yararlanılmış olması halinde, yararlandırılan tutarlar gecikme zammı ve gecikme cezası İle birlikte işverenden geri alınacaktır.

### **2.3. Ortak hükümler**

#### **2.3.1. Devir, intikal ve adres değişikliklerinde asgari ücret desteğinden yararlanılması**

İşyerlerinin devredilmesi veya intikal etmesi durumunda işyerini devralan veya işyeri intikal eden işverenler adına yeni bir dosya açılmayıp mevcut işyeri dosyası üzerinden işyeri bildirgesi alınmak suretiyle işlemler yürütüldüğünden asgari ücret desteği uygulamasında, devredilen veya intikal eden işyerleri bakımından işveren değişikliği üzerinde durulmaksızın işyeri bazında işlemlerin yapılması gerekmektedir.

#### **2.3.2. Asgari ücret desteğinin sigorta prim borçlarına mahsup edilmesi**

Bu genelgede belirlenen usul ve esaslara göre bulunacak asgari ücret desteğiyle sağlanacak indirim tutarı, ilgili ayı takip eden ay/aylardan doğan sigorta prim borçlarına mahsup edilecektir.

#### **2.3.3. Asgari ücret desteğinden yararlanmak için başvuru şartı yoktur.**

5510 sayılı Kanun'un geçici 96'ncı maddesinde yer alan asgari ücret desteğinden yararlanmak için işverenlerin başvuru şartı aranmayacak olup, genelgede belirtilen şartları taşıyan işverenlerimiz Kanun hükümlerinden yararlanacaktır.

#### **2.3.4. Muvazaalı işlemlerin önlenmesi**

Asgari ücret desteğinden yararlanmak amacıyla, mevcut bir işyerinin kapatılarak değişik bir ad veya unvan ya da iş birimi olarak faaliyete geçirildiğinin anlaşılması halinde, bu nitelikteki işyeri işverenleri asgari ücret desteğinden yararlandırılmayacak, yararlanılmış olması halinde yararlandırılan tutarlar gecikme cezası ve gecikme zammı İle birlikte tahsil edilecektir. Bu Genelge hükümleri 01.07.2023 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.



**Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu - 4. D., E. 2021/2180 K.  
2021/3054 T. kararı**

**Konu:** Davacı adına, 2012/5 dönemine ilişkin olarak ihtirazi kayıtla verilen katma değer vergisi düzeltme beyannamesi ile tahakkuk ettirilen katma değer vergisinin kaldırılması istenilmiştir.

**Özet:** Vergi Mahkemesi, Danıştay'ın bozma kararına uyararak, satılan gayrimenkulün işyeri mi konut mu olduğunu belirlemiş ve tapu kaydına dayanarak işyeri olduğu sonucuna varmıştır. Bu nedenle katma değer vergisi konusunda hukuki bir sorun bulunmadığına karar vermiş ve davayı reddetmiştir.

Davacı, tapu kaydına dayanarak gayrimenkulün işyeri olarak kabul edilmesinin hukuka uygun olmadığını ve vergi beyannamesinin işyeri beyannamesi olup olmadığını tespit edilmeden karar verilemeyeceğini savunmuştur.

Temyiz istemi reddedilmiş ve Vergi Mahkemesi kararı onanmıştır.

**Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu 4. D., E. 2020/850 K.  
2023/167 T. kararı**

**Konu:** Dava konusu istem: Davacı tarafından adına, düzenlenen ... tarih ve ... sayılı ödeme emrinin iptali istenilmiştir.

**Özet:** Bölge İdare Mahkemesi, Vergi Dava Dairesinin tarih ve E:..., K:... sayılı kararının temyizden incelenerek bozulması talebini ele almaktadır.

Yargılama Süreci: Davacı, adına düzenlenen ödeme emrinin iptalini istemiştir. İlk Derece Mahkemesi, mahsup talebi hakkında karar alınmadan ödeme emrinin düzenlenmesinin hukuka aykırı olduğuna hükmetmiştir. Bölge İdare Mahkemesi ise istinaf başvurusunu reddetmiştir.

Temyiz Edenin İddiaları: Davalı idare, işlemlerin hukuka uygun olduğunu savunmaktadır.

Düşünce: Temyiz istemi kabul edilmelidir.

İnceleme ve Gerekçe: Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'a göre ödeme emri tebliğ edilen kişinin 15 gün içinde itiraz hakkı bulunmaktadır. Dosyadan, ödeme emrinin düzenlenme tarihinden sonra mahsup talebinin değerlendirilip değerlendirilmediği net olarak anlaşılamamıştır. Bu nedenle, Vergi Dava Dairesi kararı hukuka uygun değildir.

Karar Sonucu: Temyiz istemi kabul edilerek Bölge İdare Mahkemesi'nin kararı bozulmuş ve dosya yeniden Vergi Dava Dairesine gönderilmiştir.

**05.03.2012 tarihli ve 11395140-105[[231-2014/VUK-1-  
18866]-22668 sayılı özelge (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı)**

**Konu:** Enflasyon düzeltmesine tabi tutulan iştirak hissesi satış zararının ne kadarlık kısmının gider olarak değerlendirileceği



**Özet:** Başvuruda bulunan şirket, iştirak hisselerinin enflasyon düzeltilmesine tabi tutulduğu ve bu hisselerin satışından doğacak zararın gider olarak kabul edilip edilmeyeceği konusunda Başkanlığa başvurmuştur. Başvuruya verilen yanıtta, enflasyon düzeltilmesi işlemlerinin Vergi Usul Kanunu'na göre düzenlendiği ve bu işlemlerin satış zararının hesaplanmasında kullanılacağı belirtilmiştir. Enflasyon düzeltilmesi sonucu oluşan satış zararının hesaplanırken, en son düzeltilmiş değer baz alınması gerektiği ifade edilmiş ve satış zararının iki kısma ayrılması gerektiği vurgulanmıştır. İlk olarak, düzeltilmiş değer altında kalan kısmının tamamı ile 2003 yılı sonrasına ait kısmının %75'inin zarar olarak kabul edilmeyeceği, bu tutarın kanunen kabul edilmeyen gider olarak değerlendirileceği belirtilmiştir. İkinci olarak, istisnaya isabet etmeyen 2003 yılı sonrası satış zararının %25'inin maliyet olarak dikkate alınabileceği açıklanmıştır. Sonuç olarak, şirketin iştirak hisselerinin satışından kaynaklanan zararın bir kısmı gider olarak kabul edilemezken, diğer bir kısmının maliyet olarak dikkate alınabileceği bilgisi verilmiştir.

### **05.03.2012 tarihli ve B.07.1.GİB.4.99.16.01.0-VUK Geçici 25-69 sayılı özelge (Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı)**

**Konu:** Amortisman tabi olmayan kıymetlerin düzeltilmiş değerinin altında bir değerle satılması halinde zararın kurumlar vergisi matrahına ilave edilmesi

**Özet:** İlgili şirket, ilaç pazarlama ve satışı işiyle uğraşan bir firma olarak, 31/12/2003 ve 31/12/2004 tarihli bilançolarını enflasyon düzeltilmesine tabi tutmuştur. Ayrıca, bu dönemde aktiflerinde yer alan bir arsaya ek olarak, yer altı-yer üstü düzenlemeleri ve bir binanın tamamlanarak aktife alındığı bir işlem gerçekleştirmiştir. Ancak, bu işlem sırasında maddi duran varlıkların satış bedelleri tek tek belirlenmemiş, toplu olarak tespit edilmiştir. Dolayısıyla, her bir sabit kıymetin nasıl hesaplanacağı ve 2003 yılı düzeltilmiş sabit kıymet değeri ile satış bedeli arasındaki farkın vergi matrahında kabul edilip edilmeyeceği konularında Başkanlık'tan görüş talep edilmektedir. Başkanlık, enflasyon düzeltilmesinin Vergi Usul Kanunu'nda düzenlendiğini belirtmiştir. Bu kapsamda, elden çıkarılan varlıkların düzeltilmiş değerlerine ilişkin enflasyon düzeltme farklarının maliyet bedeli olarak değerlendirileceği vurgulanmıştır. Ancak, amortisman tabi olmayan varlıkların düzeltilmiş değerinin altında bir bedelle satılması durumunda, bu zararın gelir veya kurumlar vergisi matrahının hesaplanmasında dikkate alınmayacağını belirtmiştir. Satış bedelinin düzeltilmiş değerden yüksek olması halinde ise bu farkın zarar olarak kabul edileceği ifade edilmiştir. Başkanlık, satış bedellerinin toplu olarak belirlendiği durumlarda, her bir maddi duran varlığa isabet eden satış bedelinin nasıl hesaplanacağına dair özel bir düzenlemenin olmadığını ifade etmiştir. Bu nedenle, şirketin gerçek durumu yansıtacak bir hesaplama yöntemi belirlemesi ve işlemlere ilişkin belgeleri saklaması gerektiğini vurgulamıştır. Sonuç olarak, Başkanlık, şirketin enflasyon düzeltilmesine tabi tutulan varlıklarının satışında, zararın hesaplanmasının 31/12/2003 tarihli düzeltilmiş değer ile satış bedeli arasındaki farka dayandığını ve en uygun hesaplama yönteminin kullanılması gerektiğini ifade etmiştir.

### **03.12.2020 tarihli ve 39044742-130[Özelge]-E.903684 sayılı özelge (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı)**

**Konu:** Bedensel ve zihinsel engelli hastaların kullanımına yönelik ekipman ve yazılımların ithali ve yurt içi tesliminin KDV'den istisna olup olmadığı

**Özet:** Özelge talep formunda, bedensel ve zihinsel engellilerin kullanımı için özel olarak üretilen göz takip sistemi, baş takip sistemi, duyu odaları için ekipman ve yazılımlar ile diğer yardımcı teknoloji ürünlerinin KDV (Katma Değer Vergisi) istisnası kapsamına girip girmediği sorusu bulunmaktadır. Başkanlık görüşüne göre, engelliler için özel olarak üretilmiş bu ekipmanların ve yazılımların ithali ve yurt içi teslimi, KDV Kanunu'nun 17/4-s maddesi uyarınca KDV'den istisna tutulabilir. Ancak, bu ekipmanlar ve yazılımlar, engelliler dışında engeli olmayanlar tarafından da kullanılabilirse, genel KDV hükümleri gereği KDV hesaplanması gerekecektir. Sonuç olarak, engelliler için özel olarak tasarlanmış ve kullanılmak üzere üretilmiş olan bu ekipmanlar ve yazılımlar KDV istisnasından yararlanabilirler, ancak engelliler dışındaki kişiler tarafından da kullanılabilirse genel KDV kurallarına tabi tutulacaktır.



## Sirküler İndeks

No	Tarih	Konu
94	28.09.2023	Vergi Usul Kanunu uyarınca yapılan reeskont işlemlerinde kullanılan oran %31,75 olarak belirlendi.
93	26.09.2023	2021 takvim yılı tam istisna kapsamındaki işlemler ile kısmi tevkifata tabi işlemlerden kaynaklanan iade alacaklarının talep süresi 31.12.2023 tarihi itibarıyla doluyor.
92	26.09.2023	2022 takvim yılı indirimli orana tabi işlemlerden kaynaklanan iade alacaklarının talep süresi 31.12.2023 tarihinde doluyor.
91	07.09.2023	KDV Genel Uygulama Tebliği'nde bazı değişiklikler yapıldı.
90	01.09.2023	Vergi Usul Kanunu uyarınca yapılan reeskont işlemlerinde kullanılan oran %26,75 olarak belirlendi.
89	29.08.2023	Ek motorlu taşıtlar vergisinin birinci taksit ödeme süresi uzatıldı.
88	10.08.2023	Fiziki teslimat olmaksızın yapılan altın satış işlemlerindeki binde 2 BSMV (KGV) Danıştay tarafından iptal edildi.
87	31.07.2023	Gelir vergisi, MTV ve 7440 sayılı Kanun'un ödeme süreleri ile bazı bildirim, oluşturma ve yüklenme süreleri uzatıldı.
86	31.07.2023	Kurumların yabancı paraları TL'ye dönüştürmelerinden elde ettikleri gelirler için geçerli olan istisna, 30.06.2023 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralar için de uygulanacak.
85	28.07.2023	Ek motorlu taşıtlar vergisine ilişkin usul ve esaslar belirlendi.
84	15.07.2023	Ek motorlu taşıt vergisi ihdas eden ve vergi mevzuatında çeşitli değişiklikler içeren 7456 sayılı Kanun yayımlandı.
83	13.07.2023	Cumhurbaşkanı Kararı ile yüzde 50 oranında artırılan maktu harç tutarları açıklandı.
82	11.07.2023	Gelir vergisinden istisna yurt içi ve yurt dışı gündelik tutarları (01.07.2023-31.12.2023).
81	10.07.2023	Payları Borsa İstanbul'da işlem gören sermaye şirketlerinin iktisap ettikleri kendi hisse senetlerine ilişkin tevkifatın oranı %0'a olarak belirlendi.
80	07.07.2023	Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı ve çocuk yardımı tutarları (01.07.2023-31.12.2023).
79	07.07.2023	Maktu harç tutarları yüzde 50 oranında artırıldı.
78	07.07.2023	Şans oyunları vergisi oranları artırıldı.
77	07.07.2023	Tüketici kredilerinde lehe alınan paralar üzerinden hesaplanan BSMV oranı %15'e yükseltildi.
76	07.07.2023	Bazı KDV oranları artırıldı.
75	06.07.2023	5 Temmuz'da TBMM'ye sunulan Kanun Teklifi'nin vergi mevzuatında değişiklik içeren düzenlemeleri.
74	28.06.2023	Devlet tahvili ve Hazine bonoları ile kira sertifikalarından elde edilen gelirlere uygulanan %0 oranlı stopajın süresi 31 Aralık 2023 tarihine kadar uzatıldı.
73	28.06.2023	Dövizli fonlar dışındaki yatırım fon gelirleri ile bankalarca ihraç edilen tahvil gelirlerinde uygulanan düşük oranlı tevkifatın süresi 31 Aralık 2023 tarihine kadar uzatıldı.
72	28.06.2023	Mevduat faizleri ile katılım bankalarınca ödenen kâr paylarına uygulanan düşük oranlı tevkifatın süresi 31 Aralık 2023 tarihine kadar uzatıldı.
71	28.06.2023	Döviz tevdiat hesabı faizleri ile katılım bankalarınca döviz katılma hesaplarına ödenen kâr paylarına ilişkin tevkifat oranı %25'e yükseltildi.
70	26.06.2023	Vergi Usul Kanunu uyarınca yapılan reeskont işlemlerinde kullanılan oran %16,75 olarak belirlendi.
69	22.06.2023	2023 yılında mali tatil 4-20 Temmuz tarihleri arasında uygulanacaktır.
68	20.06.2023	Sosyal güvenlik primine esas kazançların 1 Temmuz 2023 tarihinden itibaren uygulanacak alt ve üst sınırları.
67	20.06.2023	1 Temmuz 2023 tarihinden itibaren uygulanacak asgari ücret tutarı belirlendi.
66	02.06.2023	7440 sayılı Kanun kapsamında ödenmesi gereken ek kurumlar vergisi için tecil ve taksitlendirme imkânı getirildi.
65	02.06.2023	2022 hesap dönemine ait ülke bazlı raporlamaya ilişkin bildirim formunun 3 Temmuz 2023 tarihine kadar verilmesi gerekiyor.
64	29.05.2023	Elektronik defterlerin oluşturulma ve imzalanma süresi ile e-defter beratlarının yüklenme süresi uzatıldı.

## Vergi Takvimi

### 2023 Ekim ayı mali yükümlülükler takvimi

2 Ekim 2023 Pazartesi	Ağustos 2023 dönemi haberleşme vergisinin beyanı ve ödenmesi Ağustos 2023 dönemi mal ve hizmet alım/satımlarına ilişkin bildirim formlarının (Form Ba-Bs) verilmesi Ağustos 2023 dönemi sosyal güvenlik primlerinin (SGP) ödenmesi Ağustos 2023 dönemi dijital hizmet vergisinin (DHV) beyanı ve ödenmesi
10 Ekim 2023 Salı	16-30 Eylül 2023 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğalgaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
16 Ekim 2023 Pazartesi	Eylül 2023 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Alkollü ve alkolsüz içecekler ile tütün mamulleri) verilmesi ve verginin ödenmesi Eylül 2023 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Dayanıklı tüketim malları ve diğer mallar) verilmesi ve verginin ödenmesi Eylül 2023 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Tescile tabi olmayan motorlu taşıtlar) verilmesi ve verginin ödenmesi Eylül 2023 dönemi banka ve sigorta muameleleri vergisi (BSMV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi Eylül 2023 dönemi özel iletişim vergisi (ÖİV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi Eylül 2023 dönemi kaynak kullanımını destekleme fonu (KKDF) kesintilerinin bildirim ve ödenmesi
20 Ekim 2023 Cuma	Eylül 2023 dönemi şans oyunları vergisi (ŞOV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
25 Ekim 2023 Çarşamba	1-15 Ekim 2023 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğalgaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
26 Ekim 2023 Perşembe	Eylül 2023 dönemi muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin (MPHB) verilmesi ve verginin ödenmesi Temmuz-Ağustos-Eylül 2023 dönemi gelir vergisi tevkifatının (GVK geçici 67. madde) beyanı ve ödenmesi Eylül 2023 dönemi damga vergisinin (DV) beyanı ve ödenmesi Eylül 2023 dönemi konaklama vergisinin beyanı ve ödenmesi
30 Ekim 2023 Pazartesi	Eylül 2023 dönemi katma değer vergisinin (KDV) beyanı ve ödenmesi
31 Ekim 2023 Salı	Eylül 2023 dönemi haberleşme vergisinin beyanı ve ödenmesi Eylül 2023 dönemi mal ve hizmet alım/satımlarına ilişkin bildirim formlarının (Form Ba-Bs) verilmesi Eylül 2023 dönemi sosyal güvenlik primlerinin (SGP) ödenmesi Eylül 2023 dönemi dijital hizmet vergisinin (DHV) beyanı ve ödenmesi

**Gelir Vergisi****Gelir vergisi tarifesi - 2023 (Ücretler)**

Gelir dilimi	Vergi oranı
70.000 TL'ye kadar	%15
150.000 TL'nin 70.000 TL'si için 10.500 TL, fazlası	%20
550.000 TL'nin 150.000 TL'si için 26.500 TL, fazlası	%27
1.900.000 TL'nin 550.000 TL'si için 134.500 TL, fazlası	%35
1.900.000 TL'den fazlasının 1.900.000 TL'si için 607.000 TL, fazlası	%40

**Gelir vergisi tarifesi - 2023 (Diğer gelirler)**

Gelir dilimi	Vergi oranı
70.000 TL'ye kadar	%15
150.000 TL'nin 70.000 TL'si için 10.500 TL, fazlası	%20
370.000 TL'nin 150.000 TL'si için 26.500 TL, fazlası	%27
1.900.000 TL'nin 370.000 TL'si için 85.900 TL, fazlası	%35
1.900.000 TL'den fazlasının 1.900.000 TL'si için 621.400 TL, fazlası	%40

<b>Gelir vergisinden istisna günlük yemek yardımı (KDV hariç)</b>	
Uygulandığı dönem	Tutar (TL)
01.01.2022-30.06.2022	34,00
01.07.2022-31.12.2022	51,00
01.01.2023-31.12.2023	110,00

<b>Gelir vergisinden istisna günlük ulaşım bedeli (KDV hariç)</b>	
Uygulandığı dönem	Tutar (TL)
01.01.2022-30.06.2022	17,00
01.07.2022-31.12.2022	25,50
01.01.2023-31.12.2023	56,00

**Engellilik indirimi (2023)**

Engellilik derecesi	Tutar (TL)
Birinci derece engelliler için	4.400
İkinci derece engelliler için	2.600
Üçüncü derece engelliler için	1.100

**Konut kira geliri istisnası**

Gelirin elde edildiği yıl	Tutar (TL)
2021	7.000
2022	9.500
2023	21.000

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

Gelirin elde edildiği yıl	Tutar (TL)
2021	53.000
2022	70.000
2023	150.000

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

Gelirin elde edildiği yıl	Tutar (TL)
2021	2.800
2022	3.800
2023	8.400

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

Kazancın sağlandığı yıl	Tutar (TL)
2021	19.000
2022	25.000
2023	55.000

**Arızî kazançlara ilişkin istisna**

Kazancın sağlandığı yıl	Tutar (TL)
2021	43.000
2022	58.000
2023	129.000

**Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı**

Uygulandığı dönem	Tutar (TL)
01.01.2023 - 30.06.2023	19.982,83
01.07.2023 - 31.12.2023	23.489,83

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

Uygulandığı yıl	Oran (%)
2020	19,62
2021	24,51
2022	13,47

**Gider yazılabilecek binek otomobil aylık kira tutarı**

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2021	6.000
2022	8.000
2023	17.000

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

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2021	150.000
2022	200.000
2023	440.000

**Binek otomobillerinde amortismanına tabi tutulabilecek iktisap bedeli**

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)	
	ÖTV ve KDV hariç ilk iktisap bedeli	ÖTV ve KDV dahil iktisap bedeli
2021	170.000	320.000
2022	230.000	430.000
2023	500.000	950.000

**Vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi üst sınırı**

Beyannamenin verildiği yıl	İndirim tutarı (TL)
2021	1.500.000
2022	2.000.000
2023	4.400.000

## Vergi Usul Kanunu ve 6183 Sayılı Kanun

## Gecikme zammı ve gecikme faizi oranları (Aylık)

Uygulandığı dönem	Oran (%)
02.10.2019 - 29.12.2019	2,00
30.12.2019 - 20.07.2022	1,60
21.07.2022 tarihinden itibaren	2,50

## Tecil faizi oranları (Yıllık)

Uygulandığı dönem	Oran (%)
25.10.2019 - 29.12.2019	19
30.12.2019 - 20.07.2022	15
21.07.2022 tarihinden itibaren	24

## Yeniden değerlendirme oranları

Yıl	Oran (%)
2020	9,11
2021	36,20
2022	122,93

## Fatura düzenleme sınırı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2021	1.500
2022	2.000
2023	4.400

## Amortisman sınırı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2021	1.500
2022	2.000
2023	4.400

## Reeskont ve avans işlemlerinde iskonto ve faiz oranları

Reeskont işlemlerinde	%30,75
Avans işlemlerinde	%31,75
VUK kapsamındaki reeskont işlemlerinde	%31,75

Not: Bu oranlar 28.09.2023 tarihinden itibaren yapılan işlemler için geçerlidir.

## Damga Vergisi

## Azami damga vergisi (Her bir kâğıt için)

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2021	3.534.679,90
2022	4.814.234,00
2023	10.732.371,80

## Damga vergisi oran ve tutarları (2023)

Damga vergisine tabi kâğıtlar	Oran/Tutar
Sözleşmeler	Binde 9,48
Ücretler (Avans dâhil)	Binde 7,59
Kira sözleşmeleri	Binde 1,89
Bilanço	227,30 TL
Gelir tablosu	108,50 TL
Yıllık gelir vergisi beyannamesi	294,90 TL
Kurumlar vergisi beyannamesi	393,90 TL
Katma değer vergisi beyannameleri	194,60 TL
Muhtasar ve prim hizmet beyannameleri	230,70 TL

## Veraset ve İntikal Vergisi

## İstisnalar (2023)

Evlatlıklar dâhil fûruğ ve eşten her birine isabet eden miras hisselerinde	1.015.747 TL
Fûruğ bulunmaması halinde, eşe isabet eden miras hissesinde	2.032.742 TL
İvazsız suretle meydana gelen intikallerde	23.387 TL
Para ve mal üzerine düzenlenen yarışma ve çekilişler ile şans oyunlarında kazanılan ikramiyelerde	23.387 TL

## Vergi tarifesi (2023)

Matrah dilim tutarları	Vergi oranı	
	Veraset yoluyla intikal	İvazsız intikal
İlk 1.100.000 TL için	%1	%10
Sonra gelen 2.600.000 TL için	%3	%15
Sonra gelen 5.500.000 TL için	%5	%20
Sonra gelen 10.900.000 TL için	%7	%25
Matrahın 20.100.000 TL'yi aşan bölümü için	%10	%30

## Asgari Ücret ve Sosyal Güvenlik

## Asgari ücret ve yasal kesintiler (TL)

Ödemeler / kesintiler	01.01.2023-30.06.2023	01.07.2023-31.12.2023
<b>Brüt asgari ücret</b>	<b>10.008,00</b>	<b>13.414,50</b>
Sosyal güvenlik primi işçi payı (%14)	1.401,12	1.878,03
İşsizlik sigortası primi işçi payı (%1)	100,08	134,15
Gelir vergisi matrahı	0,00	0,00
Hesaplanan gelir vergisi	0,00	0,00
Damga vergisi	0,00	0,00
Kesintiler toplamı	1.501,20	2.012,18
<b>Net asgari ücret</b>	<b>8.506,80</b>	<b>11.402,32</b>

## Yıllık brüt asgari ücret

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2021	42.930,00
2022	68.850,00
2023	140.535,00

## Sosyal güvenlik primine esas aylık kazançların alt ve üst sınırları

Uygulandığı dönem	Alt sınır (TL)	Üst sınır (TL)
01.01.2023-30.06.2023	10.008,00	75.060,00
01.07.2023-31.12.2023	13.414,50	100.608,90

Income Tax	
Income tax tariffs - 2023 (Salaries)	
Income bracket	Tax rate
Up to TRL 70,000	15%
For TRL 150,000; for the first TRL 70,000, TRL 10,500, for above	20%
For TRL 550,000; for the first TRL 150,000, TRL 26,500, for above	27%
For TRL 1,900,000; for the first TRL 550,000, TRL 134,500, for above	35%
For more than TRL 1,900,000, for TRL 1,900,000, TRL 607,000, for above	40%
Income tax tariffs - 2023 (Other income)	
Income bracket	Tax rate
Up to TRL 70,000	15%
For TRL 150,000; for the first TRL 70,000, TRL 10,500, for above	20%
For TRL 370,000; for the first TRL 150,000, TRL 26,500, for above	27%
For TRL 1,900,000; for the first TRL 370,000, TRL 85,900, for above	35%
For more than TRL 1,900,000, for TRL 1,900,000, TRL 621,400, for above	40%
Daily meal allowance exempt from income tax (VAT excluded)	
Period	Amount (TRL)
01.01.2022-30.06.2022	34.00
01.07.2022-31.12.2022	51.00
01.01.2023-31.12.2023	110.00
Daily transportation amount exempted from income tax (VAT excluded)	
Period	Amount (TRL)
01.01.2022-30.06.2022	17.00
01.07.2022-31.12.2022	25.50
01.01.2023-31.12.2023	56.00
Disability allowance (2023)	
Degree of disablement	Amount (TRL)
For 1 <sup>st</sup> degree disabled	4,400
For 2 <sup>nd</sup> degree disabled	2,600
For 3 <sup>rd</sup> degree disabled	1,100
Exemption for house rental income	
Year when the income is derived	Amount (TRL)
2021	7,000
2022	9,500
2023	21,000
Declaration limitation in terms of securities and immovable property income which are subject to withholding	
The year of income	Amount (TRL)
2021	53,000
2022	70,000
2023	150,000

Declaration limitation in terms of securities and immovable property income which are not subject to withholding		
The year of income	Amount (TRL)	
2021	2,800	
2022	3,800	
2023	8,400	
Exemption in capital gains (Except securities)		
Year when the gain is derived	Amount (TRL)	
2021	19,000	
2022	25,000	
2023	55,000	
Exemption in incidental income		
Year when the income is derived	Amount (TRL)	
2021	43,000	
2022	58,000	
2023	129,000	
The upper limit of severance pay exempt from income tax		
Period	Amount (TRL)	
01.01.2023 - 30.06.2023	19,982.83	
01.07.2023 - 31.12.2023	23,489.83	
Corporate Tax		
Interest rates in terms of capital decrease in cash		
Year	Rate (%)	
2020	19.62	
2021	24.51	
2022	13.47	
Monthly rental fee of passenger car that can be recognized as expense		
Year	Amount (TRL)	
2021	6,000	
2022	8,000	
2023	17,000	
SCT and VAT amount which can be recognized as expense for the acquisition of passenger car		
Year	Amount (TRL)	
2021	150,000	
2022	200,000	
2023	440,000	
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
2021	170,000	320,000
2022	230,000	430,000
2023	500,000	950,000
Tax reduction cap of tax compliant taxpayers		
Return submission year	Reduction amount (TRL)	
2021	1,500,000	
2022	2,000,000	
2023	4,400,000	

Tax Procedures Law (TPL) and Law No. 6183	
Delay charge and delay interest rates (Monthly)	
Period	Rate (%)
02.10.2019 - 29.12.2019	2.00
30.12.2019 - 20.07.2022	1.60
Since 21.07.2022	2.50
Deferral interest rates (Annual)	
Period	Rate (%)
25.10.2019 - 29.12.2019	19
30.12.2019 - 20.07.2022	15
Since 21.07.2022	24
Revaluation rates	
Year	Rate (%)
2020	9.11
2021	36.20
2022	122.93
Limit for issuing invoice	
Year	Amount (TRL)
2021	1,500
2022	2,000
2023	4,400
Depreciation limit	
Year	Amount (TRL)
2021	1,500
2022	2,000
2023	4,400
Discount and interest rates to be applied in rediscount and advance transactions	
In rediscount transactions	30.75%
In advance transactions	31.75%
In rediscount transactions under TPL	31.75%
Note: These rates are applicable to the transactions conducted as of 28.09.2023 .	
Stamp Duty	
Maximum stamp duty (For each paper)	
Year	Amount (TRL)
2021	3,534,679.90
2022	4,814,234.00
2023	10,732,371.80
Stamp duty rates and amounts (2023)	
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 227.30
Income statement	TRL 108.50
Annual income tax return	TRL 294.90
Corporate tax return	TRL 393.90
Value added tax returns	TRL 194.60
Withholding and premium service returns	TRL 230.70

Inheritance and Transfer Tax		
Exemptions (2023)		
For shares of inheritance corresponding to each descendant including adopted children and the spouse		TRL 1,015,747
For share of inheritance corresponding to the spouse if there is no descendant		TRL 2,032,742
For transfers conducted without any consideration		TRL 23,387
For the lottery prizes won from contests and draws and game of chances organized based on money and goods		TRL 23,387
Tax tariff (2023)		
Tax base bracket amounts	Tax rate	
	Transfer through inheritance	Transfer without any consideration
For the first TRL 1,100,000	1%	10%
For the next TRL 2,600,000	3%	15%
For the next TRL 5,500,000	5%	20%
For the next TRL 10,900,000	7%	25%
For the tax base portion exceeding TRL 20,100,000	10%	30%
Minimum Wage and Social Security		
Minimum wage and withholdings (TRL)		
Payments / withholdings	01.01.2023-30.06.2023	01.07.2023-31.12.2023
<b>Gross minimum wage</b>	<b>10,008.00</b>	<b>13,414.50</b>
Social security premium employee's contribution (14%)	1,401.12	1,878.03
Unemployment insurance premium employee's contribution (1%)	100.08	134.15
Income tax base	0.00	0.00
Income tax calculated	0.00	0.00
Stamp duty	0.00	0.00
Total withholdings	1,501.20	2,012.18
<b>Net minimum wage</b>	<b>8,506.80</b>	<b>11,402.32</b>
Annual gross minimum wage		
Year	Amount (TRL)	
2021	42,930.00	
2022	68,850.00	
2023	140,535.00	
The lower and upper limits of monthly earnings that will be the basis for social security premium		
Period	Lower limit (TRL)	Upper limit (TRL)
01.01.2023-30.06.2023	10,008.00	75,060.00
01.07.2023-31.12.2023	13,414.50	100,608.90

## EY | Daha iyi bir çalışma dünyası oluşturmak

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

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

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

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

© 2023 EY Türkiye.  
Tüm Hakları Saklıdır.

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

ISSN: 2148-4686

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