



# T Ü R M O B

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER  
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ  
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)



# VERGİ RAPORU

## 2019

TÜRMOB YAYINLARI - 500  
ANKARA - 2019

# **VERGİ RAPORU**

**TÜRMOB YAYINLARI - 500  
ANKARA - 2019**

TÜRMOB

İncek Kızılcaşar Mah. 2669. Sk. No: 19

06830 Gölbaşı / ANKARA

Tel: (0.312) 586 00 00

[www.turmob.org.tr](http://www.turmob.org.tr)

1. Baskı : Eylül 2019

Dizgi - Düzenleme

Tuncay TEKYILDIZ

Baskı :

Pelin Ofset Tipo Matbaacılık San. ve Tic. Ltd. Şti.

İvedik Organize Sanayi Bölgesi Matbaacılar Sitesi

1514.Sokak No:28 Yenimahalle/ANKARA

Tel : (0.312) 395 25 80

Matbaa Sertifika No : 16157

# İÇİNDEKİLER

TABLolar LİSTESİ.....	VI
KISALTMALAR.....	VIII
SUNUŞ .....	IX
GİRİŞ .....	1

## BİRİNCİ KISIM

I. VERGİLENDİRME YETKİSİ.....	5
II. VERGİ HUKUKUNA EGEMEN OLAN İLKE VE KURALLAR....	7
1. Hukuk Devleti İlkesi .....	8
2. Vergilerin Yasallığı İlkesi.....	9
3. Mali Güce Göre Ödeme İlkesi (Vergide Eşitlik İlkesi).....	9
4. Hukuki Güvenlik İlkesi.....	11
III. CUMHURİYET DÖNEMİNDE TÜRK VERGİ SİSTEMİ .....	12
IV. GELİR İDARESİNİN YAPISI.....	14
V. TÜRMOB'UN KURULMASI VE İŞLEVLERİ .....	17
VI. KAMU GÖZETİMİ, MUHASEBE VE DENETİM STANDARTLARI KURUMUNUN KURULMASI VE BAĞIMSIZ DENETİM.....	18
VII. VERGİ HUKUKUNDA YAŞANAN GELİŞMELER .....	22

---

## İKİNCİ KISIM

---

<b>I.</b>	<b>TÜRKİYE'DE VERGİ SİSTEMİNİN MEVCUT GÖRÜNÜMÜ..</b>	<b>209</b>
<b>II.</b>	<b>TÜRKİYE'DE MALİ VERİLER.....</b>	<b>212</b>
	1. Bütçe Giderleri.....	212
	2. Bütçe Gelirleri.....	218
	3. Mükellef Sayıları.....	226
	4. Tahakkuk/Tahsilât Oranları .....	227
<b>II.</b>	<b>TÜRK VERGİ SİSTEMİNİN KARŞILAŞTIRMALI</b>	
	<b>ÖZELLİKLERİ.....</b>	<b>229</b>
	1- Vergi Gelirlerinin GSYH'ye Oranı .....	233
	2- Ülkelerin Toplam Vergi Geliri .....	237
	3- Gelir Vergisinin Payı.....	239
	4- Kurumlar Vergisinin Payı .....	243
	5- Sosyal Güvenlik Katkı Payları .....	246
	6- Mal ve Hizmetlerden Alınan Vergilerin Payı .....	251

---

## ÜÇÜNCÜ KISIM

---

### MEVCUT SİSTEMİN NEDEN VE SONUÇLARI

<b>I.</b>	<b>VERGİNİN YAPISININ DEĞERLENDİRİLMESİ.....</b>	<b>257</b>
<b>II.</b>	<b>VERGİ SİSTEMİYLE İLGİLİ ÖNERİLER .....</b>	<b>258</b>
	1. Anayasanın vergi ile ilgili hükümleri yeniden düzenlenmelidir. ....	258
	2. Vergi yasaları sadeleşmelidir.....	259
	3. Birleştirilmiş Tebliğlerin Numaralandırma Sistemi sadeleştirilmelidir. ....	261
	4. Vergi harcamaları her yıl açıklanmalıdır.....	261

5. Vergilendirmenin toplum üzerindeki etkileri incelenmelidir. .... 261
6. Vergi özgelgerinin tamamı internet ortamında kamuya açılmalıdır. .... 262
7. Mükellef hakları Yasası kabul edilmelidir. .... 263
8. Türk Vergi Sisteminde uluslararası vergi rekabetinin etkisini dikkate alan uygulamalar geliştirilmelidir. .... 263
9. Takdir komisyonlarında meslek mensuplarına da yer verilmelidir. 264
10. Tahsilât esasına göre vergilendirilen kazanç unsurları, KDV yönünden de tahsilât esasına göre vergilendirilmelidir..... 264
11. Özelge Komisyonu'nda TÜRMOB temsilcisi de yer almalıdır. .... 265
12. Sirkülerler, genel düzenleyici işlem özelliğinde olmamalıdır..... 265
13. E-Ticaret ile ilgili ayrımcı vergi düzenlemeleri yapılmamalıdır..... 265
14. Vatandaşlık numarası ile vergi kimlik numarası ayrı uygulanmalıdır. .... 266
15. Vergi uygulamalarında, kur farklarının gelir ya da zarar olarak kabul edilmesinde vergiyi doğuran olay tahsil esasına bağlanmalıdır. .... 266
16. İşlem vergilerinin vergi matrahına eklenmesi uygulamasına son verilmeli ve mahsup ya da iade edilmeyen tüm işlem vergilerinin gider ya da maliyet olarak dikkate alınmasına izin verilmelidir..... 267
17. Kayıt dışılık ile mücadelede finans piyasası ve ticari işlemlerde kullanılan kâğıtlarla ilgili yasal düzenleme yapılmalıdır..... 267
18. Bütçe Kanunlarında vergi ile ilgili düzenleme yapılmamalıdır. .... 268
19. Gönüllü uyum kapsamında yaptırılan matrah artırımları uygulamasından vazgeçilmelidir. .... 269
20. Çok sık değiştirilen vergi kanunlarında değişiklik yapılırken hukuk devleti ilkeleri ve Anayasa Mahkemesi kararları dikkate alınmalıdır..... 270
21. Vergi afları ve kamu borçlularına sağlanan ödeme kolaylıkları uygulamalarından vazgeçilmelidir. .... 270

22. Vergi yasalarında yapılacak değişikliklerin kamuoyunda tartışılması sağlanmalıdır ve bu konuda TÜRMOB'un da görüş alınmalıdır. .... 271
23. Basit usul kaldırılmalıdır..... 272
24. Vergi adaletini ve eşitlik ilkesini zedeleyici düzenlemeler kaldırılmalıdır. .... 272
25. Şekli vergi ödevlerinin yerine getirilmesinde uygulanan vergi ve vergi benzeri yükümlülükler kaldırılmalıdır. .... 273
26. Gelir idaresinin taşra örgütlenme sorunları giderilerek yeknesaklık sağlanmalıdır..... 273
27. Vergi denetim ilkeleri saptanmalı ve kamuya açıklanmalıdır. .... 274
28. Gelir idaresinin meslek mensupları ile bilgi paylaşımının artırılması gerekmektedir. .... 275
29. Vergi uyumsuzluklarında meslek mensuplarından adli muhasebeci olarak yararlanılmalıdır..... 275
30. Re'sen terki verilen mükelleflerin ticaret sicilinden silinmesini sağlayan düzenlemelere ihtiyaç bulunmaktadır..... 277
31. 3568 sayılı Yasada yer alan Düzenlemeler, Diğer Kamu Kurumu Niteliğindeki Meslek Kuruluşlarının Düzenlemeleri ile Paralel Hale getirilmelidir. .... 277
32. Gelir İdaresi Başkanlığı, Vergi Yasalarında yer alan ve her yıl yeniden değerleme oranında kendiliğinden artan vergilendirme ile ilgili tutarları, ilgili vergilendirme döneminden önce açıklamalıdır. .... 279
33. Gelir İdaresi Başkanlığı'nın internet sayfasında yapılan duyuru ile meslek mensuplarından keyfi ilave bilgiler istenmemeli ve ihtiyaç duyulan bilgiler teknik ve yasal alt yapı sağlandıktan sonra istenmelidir. .... 280
34. İşletme hesabı esas ve bilanço esasına göre defter tutma ve sınıf değiştirmede dikkate alınması gereken had ve tutarların hangi yıla ilişkin had ve tutarların dikkate alınması gerektiği Vergi Usul Kanunu Tebliğleriyle açıkça yılsonu gelmeden netleştirilmelidir. .... 280

35. KDV indirim hakkının sonradan kullanılması halinde, alış belgelerine ilişkin bildirim (Ba), bu indirim hakkının kullanıldığı dönemde yapılabilmelidir. ....	284
36. Mücbir sebep hali meslek mensupları için de geçerli olmalıdır. ...	286
37. Geçici vergi son dönem beyannamesi verilmemelidir. ....	288
38. Mali tatile ilişkin süreler uzatılmalıdır.....	288
39. Meslek mensuplarına ilave iş yükü getirilirken meslek mensuplarımızın çalışmalarının karşılığını almaları sağlayacak düzenlemelere de yer verilmelidir. ....	289
40. Kriz dönemlerinde şirketlerin mali yapılarının güçlü olmasına yönelik düzenlemeler yapılmalıdır. ....	290
<b>KAYNAKÇA .....</b>	<b>292</b>



## TABLolar LİSTESİ

Tablo 1	Türkiye Ekonomisi Verileri (2000-2018) .....	211
Tablo 2	Merkezi Yönetim Konsolide Bütçe İstatistikleri .....	214
Tablo 3	2009-2018 -Yılları Merkezi Yönetim Bütçe Harcamaları - Fonksiyonel Sınıflandırma .....	215
Tablo 4	2009-2018 Yılları Merkezi Yönetim Bütçe Harcamaları – Ekonomik Sınıflandırma.....	216
Tablo 5	Merkezi Yönetim Bütçe Giderlerinin GSYH'ye Oranı 2009-2018 (%) .....	217
Tablo 6	2009-2018 Yıllarında Vergi Gelirleri (Milyon TL) .....	219
Tablo 7	2006-2018 Yıllarında Vergi Gelirlerinin Bütçe Payları.....	222
Tablo 8	Ceza ve Faizler (bin TL).....	225
Tablo 9	Faal Mükellef Sayıları .....	226
Tablo 10	Tahakkuk/Tahsilât Oranları .....	228
Tablo 11	OECD Üyesi Ülkelerde Genel Vergi Yapısı .....	230
Tablo 12	2016 Yılında Oecd Üyesi Ülkelerde Vergi Yapısı (GSYH'ye Oranı) (%).....	231
Tablo 13	Vergi Gelirlerinin GSYH'ye Oranı (1965-2017).....	234
Tablo 14	2016 Yılında Vergi Gelirlerinin GSYH'ye Oranı.....	236
Tablo 15	Vergi Gelirleri (Milyar ABD Doları).....	237
Tablo 16	Gelir Vergisinin GSYH İçindeki Payı (%) .....	239
Tablo 17	Gelir Vergisinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%).....	241
Tablo 18	Kurumlar Vergisinin GSYH İçindeki Payı (%).....	243
Tablo 19	Kurumlar Vergisinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%).....	245

Tablo 20 Sosyal Güvenlik Primlerinin GSYH İçindeki Payı (%) .....	247
Tablo 21 Sosyal Güvenlik Primlerinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%) .....	249
Tablo 22 Mal ve Hizmetler Üzerinden Alınan Vergilerin GSYH İçindeki Payı (%) .....	251
Tablo 23 Mal ve Hizmetler Üzerinden Alınan Vergilerin Toplam Vergi .....	253

## KISALTMALAR

<b>a.g.ç.</b>	:	Adı geçen çalışma
<b>a.g.e.</b>	:	Adı geçen eser
<b>a.g.m.</b>	:	Adı geçen makale
<b>AYM</b>	:	Anayasa Mahkemesi
<b>ÇVÖA</b>	:	Çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması
<b>GMSİ</b>	:	Gayrimenkul sermaye iradı
<b>GSYH</b>	:	Gayrisafi Yurtiçi Hasıla
<b>GV</b>	:	Gelir vergisi
<b>GT</b>	:	Genel Tebliğ
<b>GVK</b>	:	Gelir Vergisi Kanunu
<b>HMB</b>	:	Hazine ve Maliye Bakanlığı
<b>KKEG</b>	:	Kanunen kabul edilmeyen gider
<b>KV</b>	:	Kurumlar vergisi
<b>KVK</b>	:	Kurumlar Vergisi Kanunu
<b>md.</b>	:	Madde
<b>MTV</b>	:	Motorlu Taşıtlar Vergisi
<b>OECD</b>	:	Organisation of Economic Co-operation and Development
<b>ÖTV</b>	:	Özel tüketim vergisi
<b>RG</b>	:	Resmi Gazete
<b>SMMM</b>	:	Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
<b>T.C</b>	:	Türkiye Cumhuriyeti
<b>TBMM</b>	:	Türkiye Büyük Millet Meclisi
<b>TTK</b>	:	Türk Ticaret Kanunu
<b>vb</b>	:	Ve benzeri
<b>VUK</b>	:	Vergi Usul Kanunu
<b>YMM</b>	:	Yeminli Mali Müşavir

# SUNUŞ

Vergilendirme yetkisi devletin mali egemenliğinin temel göstergesidir. Çağdaş demokratik ÷lkelerde vergilendirme kamu harcamalarının finanse edilmesi için kullanılmasının yanında mükelleflerin vergi ödemelerin getirdiği mükellef haklarına da sahip olması bakımından önem taşımaktadır. Mükellefleri vergi uyumu göstererek vergilerini tam ve zamanında vergi ödemelerine sevkeden en önemli unsur adaletli ve eşitlik ilkesine dayanan bir vergi sisteminin varlığıdır. Bu ilkelere sahip olmayan bir vergi sistemi, toplum içinde huzursuzluklara ve bilinçli veya bilinçsiz olarak vergi ödevlerinin yerine getirilmesinde sorunlara neden olacaktır. Bu nedenlerle vergilendirme sürecinin özenle düzenlenmesi ve bu kurallara herkesin uymasının sağlanması gerekmektedir.

Toplumun geniş kesimlerini ilgilendiren vergi yasalarının, hazırlanması aşamasında konuyla ilgili olanların görüşlerinin alınması, daha sonrasında vergilendirmede sürecinin başarıyla uygulanmasında önemli bir etkidir. Bu kapsamda, yasaların tüm topluma etkisi dikkate alınarak mükelleflerin temsilcisi durumundaki TÜRMOB'un da yasanın yapım sürecine dahil edilmesi gerekmektedir. Bu sayede uygulamada sorun çıkarması muhtemel değişiklikler en başından tespit edilebilecektir.

Vergi sistemindeki aksaklıklar, devletin vergilendirme sürecindeki sùjelerin bu toplumun öğeleri olduğuna daha çok dikkat ederek gerçekleştirmesi ile çözülebilir. Dikkat edilmesi gereken temel prensip, mükelleflerin müşteri değil ÷lkenin yapıtaşları olan vergi ödeyen yurttaşlar olduğudur.

Bu nedenlerle 1215 yılındaki Magna Carta'dan bu güne kadar tüm dünyada kabul edilen vergilerin yasallığı ilkesi göz ardı edilmemeli ve geniş kesimlerin görüşü alınarak hazırlanan vergilendirmeye ilişkin kuralların TBMM'de görüşülerek bir Yasa olarak karşımıza çıkması gerekmektedir. Oysa bunun yerine bugünlerde çoğunlukla Genel Tebliğ ve Sirkülerle uygulamaya yön verilmeye çalışılmaktadır. Danıştay'ın son içtihatları bu tür idari işlemlerin ver-

gilendirmeye ilişkin yeni kurallar getiremeyeceğini bir kez daha vurgulamaktadır. Parlamentoların sahip olduğu ilk yetkisinin vergilendirme yetkisi olduğu dikkate alındığında, kuvvetler ayrılığı ilkesinin, en sert biçimde vergilendirme yetkisinin kullanımında uygulanması gerektiği gözardı edilmemelidir.

Vergi yasalarında yapılacak değişiklikler söz konusu olduğunda vergi idaresinin tıpkı diğer önemli kanunların (Türk Ceza Kanunu, Türk Ticaret Kanunu gibi) yasalaşması öncesinde olduğu gibi mükellef temsilcilerinin, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarının, akademisyenlerin oluşturduğu komisyonlarca da tartışılması büyük önem taşımaktadır. Böylelikle çağdaş demokrasilerin en önemli unsurlarından olan katılım olgusu gerçekleşebilecektir.

Dünyada ve ülkemizde ekonomik gelişmişliğin temel göstergesinin, çağdaş ve adaletli bir vergi sistemine sahip olmak olduğunun bilinci ile bu çalışmanın böyle bir vergi sistemine sahip olmamıza ufak da olsa bir katkı getirebilmesi umuduyla çalışmayı hazırlayan Prof. Dr. N. Semih ÖZ, Doç. Dr. Cenker GÖKER ve YMM Saygın KARABACAK'a teşekkür eder, Raporun uygulamacılara, meslek mensuplarına ve akademisyenlere yararlı olmasını dilerim.

**A. Masis YONTAN**  
**TÜRMOB Genel Başkanı**

## GİRİŞ

Türkiye Cumhuriyeti'nin vergi yolculuğunda, aşarın kaldırılması, 1950'li yıllarda Gelir Vergisi Kanunu, Kurumlar Vergisi Kanunu ve Vergi Usul Kanunu gibi gelişmiş vergi yasalarının uygulamaya girmesi daha sonra 1985 yılında katma değer vergisinin ve 2002 yılında özel tüketim vergisinin uygulamaya girmesi, meslek mensupları ve uygulamaları açısından 1989 yılında 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununun yürürlüğe girmesi ve 1982 yılında idari yargı alanında yapılan reformlar önemli dönemeçler olarak kabul edilmektedir.

Türkiye'de halen uygulanmakta olan vergi sistemi, 1950 yılında gerçekleştirilen vergi reformuyla oluşturulmuştur. Ancak o tarihten bu yana vergi yasalarında yapılan değişiklikler ve Vergi İdaresince yapılan ikincil düzenlemeler, vergi sisteminin bütünlüğünün bozulmasına ve uygulamalar arasında çelişkili durumların ortaya çıkmasına neden olmuştur. Ayrıca, Türkiye ekonomisinin büyümesi ve yurtdışıyla bağlantılı çalışan yükümlü sayısının artması ile hem vergi hem muhasebe uygulamaları açısından yeni yasal düzenlemelere ve uygulamalara olan gereksinimi artırmıştır.

Bu nedenle, Türkiye'nin vergilendirme alanını tarihsel bir perspektif içerisinde ele alan ve mevcut aksaklıkları tespit ederek, çözümler öneren 2019 yılı Vergi Raporu hazırlanmıştır.

Rapor üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde, vergilendirmenin temel ilkeleri ve kısa bir tarihsel süreç içerisinde Türkiye'deki vergi sistemi incelenmektedir. Daha sonra günümüze 2016 yılında yayımlanan bir önceki Vergi Raporumuzdan bu yana kadar olan dönemde Türk Vergi sisteminde meydana gelen yasal değişiklikler, Anayasa Mahkemesi kararları da dikkate alınarak verilmektedir.

İkinci Bölümde, Türk vergi sisteminin genel görünümü ve bu yapının OECD üyesi ülkelerle karşılaştırılmalı olarak analizi, toplam vergi gelirlerinin GSYH içerisindeki payı ve vergi türü bazında vergi gelirlerinin dağılımı incelenmektedir.

Üçüncü ve son bölümde ise mevcut vergi yapısından ve daha önceki bölümlerde temel çerçevesi çizilen bilgi ve verilerden hareketle, daha etkin ve adil bir vergi sistemi için öneriler yer almaktadır.



# BİRİNCİ KISIM





## I. VERGİLENDİRME YETKİSİ

Vergi, devletin zor alım yoluyla kamu hizmetlerinin finansmanı için yükümlülerden aldığı paradır. Devletler, kamu hizmetlerinin finansmanına ilave olarak ayrıca sosyal devlet ilkesi gereği, gelir dağılımının düzenlenmesi, istihdamın sağlanması gibi amaçlarla da vergi politikalarını şekillendirmektedirler. Bu noktada vergilendirmenin mali ve mali olmayan amaçlarla gerçekleştirildiği görülmektedir. Devlet, vergi salarken ülkesinde sahip olduğu egemenliğine dayanmaktadır. Devlet, vergilendirme yetkisini kullanırken bireyin mülkiyet hakkına müdahale etmektedir. Bu nedenle bireyin mülkiyet hakkının korunması ile devletin vergi alması arasında bir ilişki kurulmakta ve bireyin temel ve hak özgürlükleriyle ilgili uluslararası sözleşmelerde örneğin İnsan Hakları ve Temel Özgürlükleri Korumaya Dair Avrupa Sözleşmesi I'nde vergilendirme yetkisi, mülkiyet hakkının korunmasıyla ilgili bölümde yer almaktadır.

Vergilendirme yetkisine kimin sahip olacağı ile demokrasi mücadelesi arasında yakın bir ilişki bulunmaktadır. Bu yetki daha önce kral, imparator ya da padişaha ait mutlak ve sınırsız bir yetki iken daha sonra halkın seçtiği temsilcilerden oluşan parlamentolara ait olmaya başlamıştır. Vergilendirme yetkisine kimin sahip olacağına ilişkin mücadelede 1215 yılında İngiltere'de imzalanan Büyük Özgürlük Fermanı (Magna Carta Libertatum) bir dönüm noktası niteliğindedir. Her ne kadar bu ferman bir halk hareketine dayanmamış olsa da kuvvetler ayrılığı ilkesine katkısı nedeniyle bir başlangıç kabul edilmektedir. İngiltere'de **1628 tarihli Haklar Dilekçesi** (Petition of Rights) ve **1689 tarihli Haklar Demeci** (Bill of Rights) kralın vergilendirme gücünü sınırlandıran ilk anayasal nitelikte belgeler olarak kabul edilmektedir. 1789 Fransız Devrimi ile derebeylerin ve kilisenin sahip oldukları vergilendirme yetkileri ve vergi ayrıcalıkları kaldırılmıştır. Devrimden sonra ilân edilen İnsan ve Vatandaş Hakları Demecinde, vergilendirmede genellik ve eşitlik ilkeleri ile vergilerin yasallığı ilkesiyle (m. 13, 14) ilgili hükümler yer almıştır. ABD'de de bağımsızlığa giden yol, İngiltere'nin uyguladığı vergilere başkaldırıyla başlamaktadır. Bu tarihsel örneklerin modern devlet öncesi dönemlere ilişkin olduğunu ve devlet egemenliğinin kuvveler ayrılığı ilkesi çerçevesinde değil, mutlak iktidarlar tarafından kullanıldığına dikkat edilmelidir. Kuvvetler ayrılığının vergilendirme alanına yansması ise temsilsiz vergilendir-

1 4 Kasım 1950'de Roma'da imzalanan ve 59. maddesine uygun olarak 3 Eylül 1953 tarihinde yürürlüğe giren İnsan Hakları ve Temel Özgürlükleri Korumaya Dair Avrupa Sözleşmesi'ni Türkiye, 20 Mart 1952 tarihinde imzalamış ve. 6366 Sayılı Onay Kanunu 19 Mart 1954 gün ve 8662 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

me olmayacağına ilişkin ve vergilerin ancak kanunla konulup kaldırılabilceğine ilişkin ve tüm dünyada kabul edilen evrensel prensiplere dayanmaktadır.

Yürürlükte olan 1982 Anayasası'nın 2'nci maddesinde cumhuriyetin nitelikleri "*Türkiye Cumhuriyeti, toplumun huzuru, millî dayanışma ve adalet anlayışı içinde, insan haklarına saygılı, Atatürk milliyetçiliğine bağlı, başlangıçta belirtilen temel ilkelere dayanan, demokratik, lâik ve sosyal bir hukuk Devletidir.*" şeklinde tanımlanmıştır. Dolayısıyla, Türkiye Cumhuriyeti'nin niteliklerinden biri de sosyal bir hukuk devletidir. Sosyal hukuk devletinin özellikleri, vergilendirmeye ilişkin anayasal kuralların da belirleyicisi olmaktadır.

Türkiye'de uygulanmakta olan Anayasal sistemde, yasa, yürütme ve yargı erkleri ayrılmıştır. Bunun sonucunda da vergilendirme yetkisi yasama organı olan TBMM'ye verilmiştir. Anayasa'nın 73 üncü maddesinde yer alan "**Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır.**" hükmü ile vergilendirmenin temel ilkelerinden biri olan "**vergilerin yasallığı**" ilkesi kabul edilmiştir.

Aynı ilke 1961 ve 1924 Anayasalarında da benzer şekilde yer almıştır.

1982 Anayasası'na göre Vergilerin Yasallığı ilkesinin iki istisnası bulunmaktadır. Bunlardan ilki 73 üncü maddenin 4 üncü fıkrasında yer alan "*Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Cumhurbaşkanına verilebilir*" hükmüdür. Yürütme organına verilen bu istisnai yetkinin Türk Anayasalarına girişi ise 1961 Anayasası'na 1971 yılında getirilen değişikliklerle olmuştur. 1982 Anayasası'nda da benzer haliyle yer almıştır. İkinci olarak ise Anayasa'nın 167 inci maddesinin ikinci fıkrasındaki "*Dış ticaretin ülke ekonomisinin yararına olmak üzere düzenlenmesi amacıyla ithalat, ihracat ve diğer dış ticaret işlemleri üzerine vergi ve benzeri yükümlülükler dışında ek malî yükümlülükler koymaya ve bunları kaldırmaya kanunla Cumhurbaşkanına yetki verilebilir*" düzenlemeleri yer almaktadır.

Batı demokrasilerinde geleneksel olarak vergilendirme yetkisi yasama organlarında, dış ticaretin vergilendirilmesine ilişkin yetki ise yürütme organında bulunur. Dış ticaret alanında gümrük vergileri ve benzeri vergiler dışında ek mali yükümlülükler getirmek için Cumhurbaşkanına kanunla yetki verilebileceği düzenlenmesinin anlamı bu şekildedir. 2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun'un 2 inci maddesi ile Cumhurbaşkanına dış ticaretin, ülke ekonomisinin yararına düzenlenmesini sağlamak amacıyla ithalat, ihracat ve diğer dış ticaret

işlemleri üzerine vergi ve benzeri yükümlüler dışında ek mali yükümlülükler konulması ve kaldırılması, bu yükümlülüklerle ilişkin esasların tespit edilmesi ve oluşan fonların kullanılması bakımından karar alabilme yetkisi verilmiştir<sup>2</sup>.

Devlet, vergi alırken ülkesinde sahip olduğu egemenlik gücünü kullanmaktadır. Devlet, vergilendirme yetkisini kullanırken kişilerin mülkiyet hakkına müdahale etmektedir. Bu nedenle kişilerin mülkiyet hakkının korunması ile devletin vergi alması arasında bir ilişki kurulmakta ve temel ve hak özgürlüklerle ilgili uluslararası sözleşmelerde örneğin İnsan Hakları ve Temel Özgürlükleri Korumaya Dair Avrupa Sözleşmesi<sup>3</sup>'nde vergilendirme yetkisi, mülkiyet hakkının korunmasıyla ilgili bölümde yer almaktadır.

## II. VERGİ HUKUKUNA EGEMEN OLAN HUKUK İLKE VE KURALLARI

Demokratik rejimin düzgün işleyebilmesi için gerekli koşullardan biri de, kamu hizmetlerinin yerine getirilebilmesi için düzenli bir vergi sisteminin kurulmasıdır. Vergi bireyler açısından, demokrasinin bir çeşit bedeli olarak nitelendirilebilir.<sup>4</sup>

Demokratik yönetimlerde vergi, toplumu oluşturan bireylere yüklenmiş bir ödevdir. Bu ödevi yerine getirmek zorunda olan bireylere de getirilen vergisel yükümlülüklerin temel hak ve özgürlüklerle ilgili evrensel kurallarla uyumlu olması gerekmektedir.

Vergi hukukunda da hukukun evrensel kuralları geçerlidir. Bu kurallar;

- 1) Hukuk devleti ilkesi,
- 2) Vergilerin yasallığı,
- 3) Mali (Ödeme) güce göre ödeme ilkesi (Vergide eşitlik İlkesi)
- 4) Hukuki Güvenlik İlkesi

olarak tanımlanabilir. Bu ilkeler aşağıda açıklanmıştır.

- 2 2976 sayılı Kanun'un anayasaya aykırılığı iddiasıyla Anayasa Mahkemesi'nde görülen iptal davasında(Esas 1984/6, Karar 1985/1) Mahkeme, bu kanunu anayasa aykırı görmemiştir.
- 3 4 Kasım 1950'de Roma'da imzalanan ve 59. maddesine uygun olarak 3 Eylül 1953 tarihinde yürürlüğe giren İnsan Hakları ve Temel Özgürlükleri Korumaya Dair Avrupa Sözleşmesi'ni Türkiye, 20 Mart 1952 tarihinde imzalamış ve. 6366 Sayılı Onay Kanunu 19 Mart 1954 gün ve 8662 Sayılı Resmi Gazete'de yayınlanmıştır.
- 4 **Çağan, Nami, "Demokratik Sosyal Hukuk Devletinde Vergilendirme", Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Yıl 1980, Cilt 37, Sayı 1-4, s. 130.**

## 1. Hukuk Devleti İlkesi

1982 Anayasası'nın 2'nci maddesinde Türkiye Cumhuriyeti “...sosyal bir hukuk devleti...” olarak tanımlanmıştır. Anayasa Mahkemesi kararlarında hukuk devletinin çerçevesi belirlenmiştir. Anayasa Mahkemesinin 04.02.2010 tarih, E.2007/98, K.2010/33 sayılı kararında

“... ”

*Anayasa'nın 2'nci maddesinde belirtilen hukuk devleti, insan haklarına dayanan, bu hak ve özgürlükleri koruyup güçlendiren, eylem ve işlemleri hukuka uygun olan, her alanda adaletli bir hukuk düzeni kurup bunu geliştirerek sürdüren, Anayasa'ya aykırı durum ve tutumlardan kaçınan, hukuku tüm devlet organlarına egemen kılan, Anayasa ve yasalarla kendini bağlı sayan, yargı denetimine açık, Anayasa'nın ve yasaların üstünde yasa koyucunun da bozamayacağı temel hukuk ilkeleri bulunduğu bilincinde olan devlettir.*

*Bilindiği gibi “Hukuk Devleti”, bütün işlem ve eylemleri hukuka uygun, her alanda adaletli bir hukuk düzeni kurup bunu geliştirerek sürdürmekle kendini yükümlü sayan, hukuku tüm devlet organlarına egemen kılan, Anayasa'ya aykırı durum ve tutumlardan kaçınan, insan haklarına dayanan, hak ve özgürlükleri koruyup güçlendiren, yargı denetimine açık, yasaların üstünde, yasa koyucunun da uymak zorunda olduğu Anayasa'nın ve temel hukuk ilkelerinin bulunduğu bilincinde olan devlettir. Kişilere hukuk güvenliğinin sağlanması da hukuk devletinin ön koşullarındandır. Nitekim Anayasa'nın 36 ncı maddesinin 1 inci fıkrasında,*

*“Herkes, meşru vasıta ve yollardan faydalanmak suretiyle yargı mercileri önünde davacı veya davalı olarak iddia ve savunma ile adil yargılanma hakkına sahiptir.” hükmü getirilmiş; “Yargı yolu” başlıklı 125. maddesinin 1. fıkrasında da; “İdarenin her türlü eylem ve işlemlerine karşı yargı yolu açıktır...”*

ifadelerine yer verilmiştir.

Hukuk devletinin tüm öğelerini içeren bir tanım vermek olanaksız olmakla birlikte öğretide hukuk devletinin özellikleri olarak yasal idare ilkesi, yasaların genelliği ilkesi, yasa önünde eşitlik ilkesi, kazanılmış haklara saygı ilkesi, temel hak ve özgürlüklerin güvence altına alınması, yargı bağımsızlığı ve tarafsızlığı, yasaların anayasaya uygunluğunun yargısal denetimi, idari eylem ve işlemlerin

yargısal denetimi ve devletin mali sorumluluğu ilkeleri<sup>5</sup> öne çıkmaktadır. Hukuk devletinde vergilendirme yetkisinin yasama ya da yürütme organı tarafından keyfi olarak kullanılması önlenmeye çalışılmaktadır<sup>6</sup>.

## 2. Vergilerin Yasallığı İlkesi

Vergi, resim harç ve benzeri mali yükümlülüklerin yasa ile konulması, kaldırılması ve değiştirilmesine, vergilerin yasallığı ilkesi denilmektedir. Anayasa'nın 73 üncü maddesinde vergilerin yasallığı ilkesi kabul edilmiştir.

Bu ilke aynı zamanda, vergi hukukunda kıyas yolu ile yorum yapılmasını da engellemektedir. Vergi hukukunda yorum belirli ölçütlerde kendisine yer bulmaktadır. Ancak vergi hukukunda yorumun sınırını kıyas oluşturmaktadır. Vergilerin yasallığı ilkesi, bir yandan vergilerin genel objektif düzenleyici işlemlerle konulmasını, öte yandan da bireysel, sübjektif nitelikteki vergi tarh ve tahsil işlemlerinin vergi yasalarına uygun ve doğru olarak yapılmasını içermektedir<sup>7</sup>.

Vergilerin yasallığı ilkesi ile yasal idare ilkesi birbiri ile örtüşmektedir. Vergisel nitelikteki idari eylem ve işlemlerin de hukuka uygun olması gerekmektedir. Bu kapsamda idarenin eylem ve işlemlerinin de yasaya dayanması ve hukuk ilkelere ve normlar hiyerarşisine aykırı olmamasını gerektirmektedir. Ayrıca, idari işlemler, yasalara uygun olup olmadıkları açısından yargı denetimine tabi olmalıdırlar.

## 3. Mali Güce Göre Ödeme İlkesi (Vergide Eşitlik İlkesi)

Anayasası'nın 73 üncü maddesinde vergi ödevi, **herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, malî gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür** şeklinde tanımlanmıştır. Dolayısıyla, vergi, kamu giderlerini karşılamak amacıyla ödenmektedir. Ancak, sosyal hukuk devletinde verginin, sadece kamu giderlerini karşılama gibi bir fonksiyonu bulunmamaktadır. Daha önce belirtildiği gibi verginin, sosyal adaletin sağlanması, toplumsal refahın gerçekleştirilmesi ve gelir dağılımında adaletin sağlanması açısından ekonomik ve sosyal fonksiyonları da bulunmaktadır. Mali olmayan amaçlarla gerçekleştirilen vergilendirme faaliyetinde devletin toplum üzerindeki geliştirici rolü ön plana çıkmaktadır. Ancak mali olmayan amaçlar bireylerin özgür iradeleri ile seçim yapmalarına engel olacak bir noktaya getirilmesi hukuk devleti ilkesi ile bağdaşmamaktadır.

5 Mualla Öncel, Ahmet Kumrulu, Nami Çağan; **Vergi Hukuku**, Turhan Kitabevi, (Ankara, 2018), s.39.

6 Öncel-Kumrulu-Çağan, a.g.e. s.39.

7 Öncel-Kumrulu-Çağan, a.g.e. s. 40

Diğer taraftan, 1982 Anayasa'sında “mali güç” tanımlanmamıştır. Mali güç tanımı, öğreti ve Anayasa Mahkemesi kararları ile şekillenmektedir. Ayrıca, siyasal iktidarın ideolojisi de, mali güç tanımında belirleyici olabilmektedir.

Örneğin, Anayasa Mahkemesi 1.4.2010 tarihli E.2008/110, K.2010/55 sayılı kararında, mali güç ilkesini aşağıdaki gibi tanımlamıştır.<sup>8</sup>

*“Verginin malî güce göre alınması ve genelliği ilkeleriyle vergilendirmede eşitlik ve adaletin gerçekleştirilmesi amaçlanmıştır. Ekonomi ve vergi hukuku alanında malî güce ilişkin göstergelerin gelir, sermaye ve harcamalar olduğu kabul edilmektedir. Malî güç, ödeme gücünün kaynağı, dayanağı, nedeni ve varlık koşuludur. Yasa koyucunun vergilendirmede, kişilerin sahip olduğu ekonomik değer ile malî güçlerini göz önünde bulundurması gerekir. Vergide genellik ilkesi, herhangi bir ayırım yapılmaksızın malî gücü olan herkesin vergi yüküne katılmasını ve vergi ödemesini ifade eder. Malî güce göre vergilendirme, verginin, yükümlülerin ekonomik ve kişisel durumlarına göre alınmasıdır. Bu ilke, aynı zamanda vergide eşitlik ilkesinin uygulama aracı olup, malî gücü fazla olanın malî gücü az olana göre daha fazla vergi ödemesini gerektirir. Vergide eşitlik ilkesi ise malî gücü aynı olanlardan aynı, farklı olanlardan ise farklı oranda vergi alınması esasına dayanır. Diğer bir anlatımla, yükümlülerin genel vergi yüküne kendi ödeme güçlerine göre katılmalarını ifade eder.”*

Anayasa'nın 73 üncü maddesinde verginin mali güce göre ödeneceğine ilave olarak vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımının da maliye politikasının sosyal amacı olduğu ayrıca hüküm altına alınmıştır.

Maliye politikasının sosyal amacı ve mali güç kavramları birlikte değerlendirildiğinde gelir-servet-harcamalar şeklinde farklılaşan vergi tabanının birbirinden farklı ölçütlere ihtiyaç duyduğu açıktır. Mali gücün hangi unsura yönelik olarak sistemleştirildiği vergi sisteminin özelliğini de ortaya koymaktadır ki dolaylı ve doğrudan vergilendirme arasında bulunması gereken denge söz konusu olduğunda mali gücün ölçütlerinin netleştirilmesi gerekliliktir. Diğer taraftan mali güç ölçütünün ekonomik ve sosyal açıdan tüm vergi yasaları açısından uygulanmasının mümkün olmadığı da ileri sürülebilir. Bu durum, özellikle dolaysız vergilerde ortaya çıkmaktadır. Çünkü mal ve hizmetlerden alınan vergiler, bireylerin gelirlerinden bağımsız olarak belirlenmektedir. Bireyler ne kadar gelir elde ederlerse

8 R.G. Tarih-Sayı : 21.06.2010-27619

etsinler, aynı mal ve hizmeti alırken aynı oran ve/veya tutarda vergiyi ödemektedirler.

Mali güç ölçütüne farklı bir bakış açısı, vergi afları yönünden değerlendirilmektedir. Vergi af yasaları, mali güç ölçütünü ortadan kaldırmaktadır. Özellikle aynı geliri elde eden iki bireyden birisinin tahakkuk eden vergi ve cezasının kısmen de olsa mali afa ortadan kaldırılması, zamanında vergisini tam olarak ödeyen yükümü ile ödemeyen yükümlü arasında eşitsizlik yaratmaktadır. Bu niteliği itibarıyla *mali aflar, vergi yasaları açısından eşitlik ilkesini de zedelemektedir*. Toplumun vergiye uyumunu engellemekte, vergi ödememenin haklı bir gerekçesi olduğu yanlış izlenimini yaratmaktadır. Tüm gelişmiş toplumlarda mükellefler; vergi ile vatandaşlık arasında bağ kurarak, kamu harcamalarının finansmanı için vergi verdiği bilincine ulaşmışlardır. Oysa vergi afları ülkemizde bu bilincin oluşmasındaki en önemli engellerden birini teşkil etmektedir. Ayrıca vergi afları vergi ceza hukukundaki caydırıcılık özelliğini de ortadan kaldırmaktadır. Tam ve zamanında vergi ödememesi durumunda herhangi bir yaptırımla karşılaşmayacağını bilen bir mükellefin vergi ödemesini beklemek iyimserlikten öteye geçemeyecektir.

#### 4. Hukuki Güvenlik İlkesi

Usulüne uygun olarak yürürlüğe giren yasaların geçmişe ve kesin nitelik kazanmış hukuksal durumlara etkili olmaması hukukun genel ilkelerindedir.

Hukuki güvenlik ilkesi, vergi yasalarının geçmişte meydana gelen olaylara uygulanmamasını gerektirir. Kişiler gelecek dönemlere ilişkin planlarını yürürlükteki vergi yasalarına göre yaparlar. Sonradan çıkartılan yasalarla geçmiş dönemler için vergi yükünün artırılması, yükümlülerin devlete ve hukuk düzenine olan güvenlerini sarsar, ekonomik ve ticari hayatta bulunması gereken belirlilik ve istikrar bozulur<sup>9</sup>.

*“Kanunların geriye yürümezliği ilkesi, bir hukuki eylem ya da davranışın, bir hukuki ilişkinin vuku bulduğu ya da meydana geldiği dönemdeki kanun hükümlerine tabi kalmakta devam edeceğini ifade eder. Sonradan çıkan yasa, kural olarak yürürlüğünden önceki olaylara ve ilişkilere uygulanmaz. Vergi kanunları, kamu hukukuna ilişkin yükümlülükler getirdiğinden, bu kanunların özellikle mali yükümü artırıcı nitelikteki hükümlerinin, geçmişe yürütülmemesi hukuki güvenlik ilkesi yönünden önem taşır. Anayasanın 73 üncü maddesinin üçüncü fıkrasında*

9 Öncel-Kumrulu-Çağan, a.g.e., s. 47.



*ifadesini bulan vergilerin kanuniliği ilkesi de, hukuki güvenliği sağlama amacına matuftur ve vergiyi doğuran olayın vukuu döneminde yürürlükte olmayan bir kanuna dayanılarak vergi yükünün artırılmasına imkân vermez.”<sup>10</sup>*

Anayasa Mahkemesi de bu ilkeyi aşağıdaki şekilde tanımlamaktadır.<sup>11</sup>

*“Hukuk devletinin sağlamakla yükümlü olduğu hukuk güvenliği, kural olarak yasaların geriye yürümemesini gerekli kılar. Yasaların geriye yürümezliği ilkesi uyarınca yasalar, kamu yararı ve kamu düzeninin gerektirdiği kazanılmış hakların korunması, malî haklarda iyileştirme gibi kimi ayrıksı durumlar dışında ilke olarak yürürlük tarihlerinden sonraki olay, işlem ve eylemlere uygulanmak üzere çıkarılırlar.”*

Hukuki güvenlik ilkesinin bir diğer sonucu da **“belirlilik ilkesi”**dir. Devletin vergilendirme yetkisinin sınırı, aynı zamanda bireylerin hak ve özgürlüklerinin de sınırını oluşturmaktadır. Bu yetkinin keyfi olacak biçimde kullanılmasının önlenmesinin, hukuk devleti olmanın gerekleri ile çok yakın bağlantısı bulunmaktadır.

### III. CUMHURİYET DÖNEMİNDE TÜRK VERGİ SİSTEMİ

TBMM’nin çıkartmış olduğu ilk kanun, bir vergi kanunudur. 24.4.1920 tarihli Ağnam Resmi Kanunu ile **“Ağnam resminin sabıkı misillû dört misli olarak istifasına karar verildi.”** TBMM’nin kabul ettiği ilk kanunun bir vergi kanunu olmasının simgesel anlamı, devletin yasama gücünün Türkiye Büyük Millet Meclisine geçtiğinin yasa ile uygulamaya konmasıydı<sup>12</sup>. Bu aynı zamanda vergi koyma yetkisinin de Ankara’da yeni kurulan TBMM’ye ait olduğu anlamına geliyordu.

Cumhuriyet tarihinin vergi uygulamaları başlangıçta, Osmanlı Devletinde uygulanan yasaların yeni Cumhuriyet döneminde de uygulamaya devam edilmesi yönünde olmuştur. Cumhuriyetin kurulmasından sonra 1925 yılında 17/2/1925 tarihinde 552 sayılı Kanun ile aşar kaldırılmış, 1926’da Temettü Vergisi uygulanmaya başlamıştır.

755 sayılı Kazanç Vergisi Kanunu<sup>13</sup>, 1926 yılından 1934 yılına kadar yürürlükte

10 Danıştay İçtihadı Birleştirme Kurulu Kararı, E.1988/5, K.1989/3, T.03.07.1989.

11 Anayasa Mahkemesi Kararı 24.3.2010 tarih, E.2007/77, K.2010/50.

12 Bulutoğlu, Kenan (2004), Türk Vergi Sistemi, İstanbul, 8. Baskı, s.11.

13 Bkz.14/3/1926 tarih ve 321 sayılı RG. (Birinci ve ikinci dönem kazanç vergisi ile yasa metinleri ve değişiklikleri ve Ağnam Resmi Hakkında Kanun, Maliye Bakanlığı Baş Hukuk Müşavirliği ve Muhakemat Genel Müdürlüğü, **Hukuk Bilişim Sisteminden** edinilmiştir. Bkz. www.bahum.gov.tr )

kalmıştır. Bu verginin en önemli özelliği, geniş ölçüde beyanname usulünden yararlanarak gelirin gerçek tutarını vergilendirmeye gayret etmesidir<sup>14</sup>.

755 sayılı Kanun 1934 yılında, 2395 sayılı Kazanç Vergisi Kanunu<sup>15</sup> ile yürürlükten kaldırılmıştır. Kazanç Vergisi Kanunu, hem gerçek kişi hem de tüzel kişi gelirlerine uygulanmaktadır.<sup>16</sup>

Bu dönemdeki vergi uygulamalarında, II. Dünya Savaşı koşullarının izleri de bulunmaktadır. Bu dönemde biri 1942’de 4305 sayılı Kanunla Varlık Vergisi<sup>17</sup> diğeri 1943 yılında Toprak Mahsulleri Vergisi olmak üzere iki olağanüstü vergi uygulanmıştır.

Türkiye Cumhuriyeti tarihinin en önemli vergi reformlarından biri 1949 ve 1950 yıllarında gerçekleştirilmiştir. Bu dönemde Alman vergi sistemi esas alınarak Gelir ve Kurumlar Vergisi Yasaları ile Vergi Usul Kanunu kabul edilmiştir. Ayrıca, 1953’de Tahsil-i Emval Kanunu yerine 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun çıkarılmıştır

Bu reformla hedeflenen Latin ülkelerine özgü sedüler gelir vergisi yerine Anglo-Sakson ve Cermen ülkelerinin gelir ve kurumlar vergisi sistemini Türkiye’de uygulamaktı<sup>18</sup>.

Bu dönemde Esnaf Vergisi adı altında ayrı bir vergi daha yürürlüğe girmiş ve ancak bu vergi 1955 yılında lağvedilmiştir. Buna karşılık gelir vergisi esnaf muafliğinin ölçüleri biraz daha daraltılarak küçük esnafa doğru kaydırılmış, fakat bir yıl sonra baskı gruplarının çalışmaları neticesinde bu çabadan da geri adım atılmıştır<sup>19</sup>.

1960’lı yıllarda ise Planlı kalkınma dönemine geçilen bu süreçte “Vergi Reformu Komisyonu” kurulmuş ve Komisyon’un tavsiyeleri doğrultusunda tasarrufları ve yatırımları vergi hükümleri yoluyla teşvik etmek amacıyla yatırım indirimi ve hızlandırılmış amortisman gibi vergi teşvikleri sistemimize girmiştir<sup>20</sup>. Bu dö-

14 Neumark, F., **Gelir Vergisi**, İstanbul, İsmail Akgün Matbaası, 1946, s.103.

15 25/3/1934 tarih ve 2662 sayılı RG.

16 Öz, N. Semih (2006), **Gelir Vergisinde Vergiyi Doğuran Olay Elde Etme**, Ankara, Maliye ve Hukuk Yayınları, s. 13-15.

17 12/11/1942 tarih ve 4305 sayılı Varlık Vergisi Hakkında Kanun için bkz. 12/11/1942 tarih ve 5255 sayılı RG.

18 Bulutoğlu, Kenan (1971), **Türk Vergi Sistemi**, İstanbul, Fakülteler Matbaası, s. 30

19 Bulutoğlu, a.g.e., s.30

20 Bulutoğlu, a.g.e., s.12

nemde planlı kalkınmanın gerektirdiği kamu giderleri ise taşıtlar vergisi, işletme vergisi, gayrimenkul kıymet artışı vergisi gibi yeni vergilerle karşılanmıştır<sup>21</sup>.

1980 sonrası dönemde ise yapılan en önemli değişiklikler ise 1.1.1985'den sonra yürürlüğe giren Katma Değer Vergisi Kanunu ile 16.2.2002'de yürürlüğe giren Özel Tüketim Vergisi Kanunu'dur. Bunun yanı sıra 3/6/1949 tarihli ve 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu ile ek ve değişiklikleri yürürlükten kaldıran 13/06/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu kabul edilmiştir. Bu tarihten sonra 2013 ve 2016 yıllarında Gelir Vergisi Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanunu'nu tek bir kanun çatısı altında birleştirmeyi amaçlayan Gelir Vergisi Kanunu Tasarısı iki kez TBMM Plan ve Bütçe Komisyonunda görüşülmüş ancak bu tasarı yasalaşmamıştır.

#### IV. GELİR İDARESİNİN YAPISI

1923 yılında Maliye Bakanlığı kurulmakla birlikte, “Maliye Vekaleti Teşkilatı ve Vazifeleri Hakkında Kanun” 29.5.1936 tarihinde kabul edilmiş ve 5.6.1936 tarih ve 3322 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır. 2996 sayılı Kanun’da belirtilen Varidat Umum Müdürlüğü’nün görevleri 10’uncu maddede şu şekilde belirtilmiştir: “Varidat Umum Müdürlüğü; devletin varidat bütçesini ve esbabı mucibesini hazırlamak, varidat kanunlarının tatbikatını idare ve vilayetler varidat teşkilatının faaliyetini tanzim eylemek, vilayetlere mevdu Bina ve Arazi Vergileri’ nin tarh, tahakkuk, tahrir ve tadil işlerine ait kanun ve nizamnameleri ve bunlara müteallik tadilleri ihzar etmek ve tatbikattaki ihtilaf ve tereddütler üzerine vaki olacak suallere cevap vermek ve bu işlere ait kanuni icapların zamanında yapılmaları için lazım gelen tedbirleri almak, varidata tesiri olan bütün kanun projelerini tetkik ve mütalaa beyan etmek, kanunlarına göre Maliye Vekâleti’nin mezuniyetiyle terkinleri icabeden vergilerin terkinlerine ait muameleleri yapmak, Mali Tetkik Heyeti’nce gösterilecek lüzum dairesinde varidat istatistikleri için lüzumlu malumatı toplamak, mahalli idarelerin varidat işlerinin devlet varidat ile alaka ve ahengini temin etmek, bu Umum Müdürlüğü’nün vazifesidir.”<sup>22</sup>

2996 sayılı Kanun’da 14.8.1942 tarih ve 5184 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 10.8.1942 tarih ve 4286 sayılı Kanun’la yapılan değişiklikle Varidat Umum Müdürlüğü kaldırılmış ve Vasıtasız Vergiler ile Vasıtalı Vergiler Umum Müdürlükleri kurulmuştur.

21 Bulutoğlu, ag.e., s.12

22 <http://gib.gov.tr/index.php?id=103> [Erişim:17.07.2019]

4286 sayılı Kanun'un 7'nci maddesiyle değiştirilen 2996 sayılı Kanun'un 10'uncu maddesine göre Vasıtasız ve Vasıtalı Vergiler Umum Müdürlükleri'nin görevleri şu şekilde belirlenmiştir: "Vasıtasız vergi kanunlarının tatbikatını idare, vilayetler varidat teşkilatının vasıtasız vergilerin tarh ve tahakkukatı üzerindeki faaliyetini tanzim, vasıtasız vergilere ait kanun ve nizamnameleri ve bunlara müteallik tadilleri ihzar eylemek ve tatbikattaki ihtilaf ve tereddütler üzerine vaki olacak suallere cevap vermek ve bu işlere ait kanuni icapların vaktinde yapılmaları için lazım gelen tedbirleri almak, vasıtasız vergilere tesiri olan bütün kanun projelerini tetkik ve mütalaa beyan etmek, vasıtasız vergilere ait istatistikler için lüzumlu malumatı toplamak, mahalli idareler vergi sisteminin devlet vasıtasız vergileriyle olan alaka ve ahengini temin etmek Vasıtasız Vergiler Umum Müdürlüğü'nün vazifesidir. Yukarıda sayılan işlerden vasıtalı vergilere taalluk edenleriyle vilayet hususi idarelerinin murakabesi, Maliye Vekâleti'ne ait vergilere müteallik muameleler de Vasıtalı Vergiler Umum Müdürlüğü tarafından ifa olunur. Devlet varidat bütçesi, Vasıtasız ve Vasıtalı Vergiler Umum Müdürlükleri tarafından müştereken hazırlanır. Merkez kadrosundaki memurların iki Umum Müdürlük arasında tefriki Maliye Vekâleti'nce yapılır. Vilayetler varidat teşkilatına dahil memurlardan tayinleri vekâlete ait olanların tayin, terfi, nakil, tahvil ve tecziyelerine ait teklifler Vasıtasız Umum Müdürlüğü tarafından yapılır. Ancak, vasıtalı vergiler için ayrı teşkilat kurulmuş olan vilayetlerde bu teşkilata dahil memurlar hakkında bu işler Vasıtalı Vergiler Umum Müdürlüğü'nce ifa edilir."<sup>23</sup>

7.6.1946 tarih ve 6327 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanan 29.5.1946 tarih ve 4910 sayılı Kanun'un getirmiş olduğu en önemli değişiklik Vasıtasız Vergiler ve Vasıtalı Vergiler Umum Müdürlükleri'nin kaldırılıp **Gelirler Genel Müdürlüğü**nün kurulmuş olmasıdır<sup>24</sup>.

Daha sonra 2005 yılında çıkarılan 5345 sayılı Gelir İdaresi Başkanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile bu kez Gelirler Genel Müdürlüğü kaldırılarak, Maliye Bakanlığı merkez teşkilatında Maliye Bakanlığı'na bağlı olarak **Gelir İdaresi Başkanlığı** kurulmuştur. 2005 yılında yapılan bu değişiklikler, Gelir İdaresi'nin hem merkez hem de taşra teşkilatının örgütlenme yapısı yeniden düzenlenmiştir.

5345 sayılı Yasal düzenleme ile Gelir İdaresi Başkanlığı'na verilen görevler arasında politika belirleme görevi bulunmadığından bu defa, 1.02.2006 tarihli

23 <http://gib.gov.tr/index.php?id=103> [Erişim:17.07.2019]

24 <http://gib.gov.tr/index.php?id=103> [Erişim:17.07.2019]

ve 5452 sayılı Kanun ile 13.12.1983 tarihli ve 178 sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnameye eklenen 12/A maddesi ile “Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü” kurulmuştur. Adı geçen Genel Müdürlük, daha sonra 1 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile Gelir Düzenlemeleri Genel Müdürlüğüne dönüştürülmüş, ancak 7/8/2019 tarihinde 43 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile tamamen lağvedilmiştir.

5345 sayılı Yasanın 23 üncü maddesinde doğrudan merkeze bağlı vergi dairesi başkanlıkları ile vergi dairesi başkanlığı kurulmayan yerlerde bu Yasanın 24 ve 25 inci maddelerindeki görev ve yetkileri haiz vergi dairesi müdürlüklerinden oluşacağı, vergi dairesi başkanlıklarının kuruluş yerleri ve sayıları ile bunlara ilişkin değişikliklerin Bakanlar Kurulunca belirleneceği hüküm altına alınmıştır. Bu yetkiye istinaden 3 Haziran 2005 tarih ve 2005/9064 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı<sup>25</sup> ile bulunduğu ilin adı ile 29 ilde Vergi Dairesi Başkanlığı kurulmuştur. Daha sonra, 5345 sayılı Yasaya uygun olarak sadece İstanbul ilinde 2006/10788 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı<sup>26</sup> ile de Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı kurulmuştur. Bunun dışında, kalan 52 ilde ise eskiden olduğu gibi Defterdarlıklar gelir idaresinin taşra teşkilatı olarak görev yapmaktadır. Vergi Dairesi Başkanlığı kurulan illerin ortak özellikleri tüm Türkiye’de vergi önemli bir kısmının toplanıyor olmasıdır. Bu şekildeki uygulamanın gerekçesi ise, vergi gelirlerinin önemli bir kısmının toplandığı illerde başkanlık şeklinde örgütlenmenin tercih edilmesi olup bir nevi vergi toplama maliyeti dikkate alınarak örgüt yapısının oluşturulduğu görülmektedir. Ancak bu uygulamada farklı idari uygulamalara neden olabilmektedir. Örneğin 2017/1 sayılı Uygulama İç Genelgesinde GİB, VUK 120’nci madde kapsamında reddiyatla ilgili olarak “*Vergi dairesi başkanları/defterdarlar tarafından uygun görülmesi halinde muhasebe işlem fişleri; grup müdürleri/defterdar yardımcuları tarafından imzalanabilecektir.*” ifadelerine yer vermiştir. Görüleceği üzere aynı belgenin imza prosedürü Defterdarlık ve Gelir İdaresi Başkanlıklarında farklı olmaktadır.

5345 sayılı Yasa ile oluşturulan Gelir İdaresi Başkanlığının idari yapısı, daha sonra çeşitli yasalarla birçok kez değiştirilmiştir. Bu değişikliklerin bir gerekçesi de, oluşturulan yeni yönetim yapısıyla kamu hizmetinin görülmesinde karşılaşılan güçlükler olup, söz konusu Yasa’nın hizmet gerekleri dikkate alınmadan hazırlanmış olması, bu değişiklik gereksinimlerini ortaya çıkarmıştır.

25 06.07.2005 Tarih ve 25867 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır

26 05.08.2006 Tarih ve 26250 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

Diğer taraftan Türkiye’de yürütme organının görev ve yetkilerinde gerçekleşen Anayasa değişiklikleri sonrasında 15.07.2018 tarih ve 30479 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 4 No’lu Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile Gelir İdaresi Başkanlığı’nın teşkilat yapısı, görev ve yetkileri kararnamenin 134 ile 157 sayılı maddeleri arasında ayrıntılı şekilde düzenlenmiştir.

## V. TÜRMOB’UN KURULMASI VE İŞLEVLERİ

Ülkemizde muhasebecilik mesleğine olan gereksinim 1930’larda başlayan ekonomik gelişmelerle birlikte başlamıştır. Bu dönemde başlayan devletçilik politikası ile birlikte KİT’lerin kurulmaya başlanması, kurumsal muhasebenin de ilk evrelerini oluşturmuştur. Yaşanan bu gelişmelere paralel olarak vergi yasalarında yapılan değişikliklerle tarh yöntemi olarak beyan esasına geçilmesi de muhasebecilik mesleğine olan gereksinimi arttırmıştır.

1942 yılında “*Eksper Muhasipler ve İşletme Organizatörleri Derneği*”nin kurulması, ülkemizde muhasebe mesleğinin tarihi gelişmesi içinde önemli bir kilometre taşı olmuştur<sup>27</sup>. Bunun dışında kurulan derneklerin amacı, muhasebecilik mesleğinin belirli bir yasal statüye kavuşturulması olmuştur. Yapılan bu mücadeleler sonucuna 1989 yılında 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu çıkarılmıştır. Yasa ile de Türk Vergi sisteminin önemli ve temel taşlarından biri sayılan TÜRMOB, 1989 yılında kurulmuştur. Bu tarihten sonra geçen 30 yılda mesleğin yasal zemini ve örgütlenme süreci gerçekleştirilmiş ve **1 Eylül 2019 tarihi itibarıyla 4.783 YMM** ve 109.002 SM/SMMM olmak üzere meslek mensubu sayısı 113.785’e ulaşmıştır.

TÜRMOB’a 3568 sayılı Yasa ile verilen görevler aşağıdaki gibidir (md.29).

- a) *Mesleğin geliştirilmesi ile ilgili çalışmalar yapmak.*
- b) *Meslek mensuplarının menfaatlerini, mesleki ahlak, düzen ve geleneklerini korumak.*
- c) *Odaları ilgilendiren konularda yetkili mercilere görüş bildirmek.*
- d) *Odalar arasında çıkacak mesleki anlaşmazlıkları kesin olarak çözümlenmek, uyulması zorunlu meslek kurallarını belirlemek.*
- e) *Bu kanuna göre çıkarılacak yönetmelikleri hazırlamak.*

27 <http://www.tmuod.org.tr/Icerik.aspx?KatID=1&YaziID=11> [Erişim:1.08.2019]

- f) *Milli ve milletlerarası mesleki kuruluşlara üye olmak, milletlerarası mesleki toplantılara katılmak.*
- g) *Maliye Bakanlığınca verilecek görevleri yerine getirmek.*
- h) *Kanunlarla verilen diğer görevleri yapmak ve mesleki konularda resmi makamlarca istenen bilgi ve görüşleri vermek.*

3568 sayılı Yasa kapsamında kurulan TÜRMOB, sivil toplum örgütü olarak demokraside yerini almış ve kendisine yüklenen işlevleri başarı ile yerine getirmiş ve yerine getirmeye de devam etmektedir. Sağlam temellerle kurulan TÜRMOB'un, meslek içi denetimin ve yaptırımların uygulanabilmesi açısından Türkiye'de en etkin örgütlerden biri olduğu da görülmektedir.

3568 sayılı Yasanın yürürlüğe girmesinden sonra Yasanın tanıdığı yetki içerisinde, çeşitli Yönetmelikler çıkarılmıştır. Bir önceki Vergi Raporumuzdan bu yana 23.06.2018 tarihli 30457 sayılı Resmi Gazete'de **Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odları Birliği Sürekli Mesleki Geliştirme Eğitimi Yönetmeliği yayımlanmıştır.** Yönetmelikle meslek mensuplarının sürekli mesleki geliştirme eğitimlerine ilişkin düzenleme yapılmıştır. Yönetmeliğin amacı şu şekilde ifade edilmektedir: “*Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin, yaşam boyu öğrenme sürecini benimsemelerini, uzmanlık alanları, üst unvanlar ve yeni iş alanları için hazırlanmalarını, uygulama, mevzuat ve yöntem bilgilerinde yeterli ve yetkin olmalarını, müşterilerine ve diğer paydaşlara yüksek kaliteli hizmet sunmaları için mesleki yetkinliklerini arttırmalarını ve geliştirmelerini sağlamak; sürekli mesleki gelişim fırsat ve kaynaklarına erişimlerini kolaylaştırmak; kamu çıkarının korunması ve kamu güveninin sağlanması için mesleki yeterliklerini geliştirmek ve korumak; mesleki standartlar ile etik kurallara uyumunu tesis ve teşvik etmek üzere gerçekleştirilecek katılımlı zorunlu eğitim faaliyetlerini, bu faaliyetlerin gerçekleştirilme yöntemlerini, zorunlu eğitim faaliyetlerine katılmama halinde uygulanacak yaptırımları belirlemektir.*”

## **VI. KAMU GÖZETİMİ, MUHASEBE VE DENETİM STANDARTLARI KURUMUNUN KURULMASI VE BAĞIMSIZ DENETİM**

1942 yılında kurulmuş olan Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği (TMUD) muhasebe dilindeki farklılıkları giderebilmek amacıyla çalışmalar yapmıştır. 1963 yılında kabul edilen KİT kanunu uyarınca Devlet Planlama Teşkilatı (DPT) bünyesinde kurulan İktisadi Devlet Teşekküllerini Yeniden Düzenleme Komisyonu tarafından 1968 yılında «Tekdüzen Muhasebe Sistemi» oluşturmak amacıyla ça-

lışmalar yapılmış, hazırlanan Raporlar 1970 yılında Resmi Gazete’de yayımlanmış ve KİT’ ler için uygulanması zorunlu olmuştur. 1976 yılı sonrasında, TMUD bünyesinde «Muhasebe Prensipleri Komitesi» kurulmuş, ancak komite bir kaç toplantı yapmasına rağmen, mesleğin ve ülkenin içinde bulunduğu koşullar nedeniyle muhasebe prensiplerini ve standartlarını saptayamamıştır

1987 yılında Türk Standartlar Enstitüsü (TSE) bünyesinde “Türk Standartları Enstitüsü Muhasebe Standartları Daimi Komitesi” kurulmuş ve muhasebe standardı oluşturulması konusunda çalışmalar yapmıştır. Komite, daha sonra TÜRMOB tarafından TMUDESK (Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu) 09.02.1994 tarihinde kurulduktan sonra TSE çalışmalarını sona erdirmiştir. TMUDESK, 2001 yılına kadar 19 adet standart taslağının “Türkiye Muhasebe Standardı” olarak kabulüne oy birliği ile karar vermiştir. TMUDESK’in hazırladığı ulusal muhasebe standartları, uluslararası muhasebe standartlarına paraleldir.

Diğer taraftan “Tek Düzen Muhasebe Sistemi” Maliye Bakanlığı tarafından Muhasebe Sistemi Uygulama Tebliği” şeklinde 1.1.1994’den sonra zorunlu olmak üzere yayımlanmıştır. 15.12.1999 tarihinde 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu’na eklenen ek birinci madde ile “Ulusal Muhasebe Standartlarını saptamak ve yayınlamak üzere Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) kurulmuştur<sup>28</sup>. TMSK 07.03.2002 tarihinde fiilen faaliyete geçmiştir. TMSK, ulusal muhasebe standartlarını UFRS (IFRS)’ye uygun şekilde oluşturmuştur. TMSK tarafından

28 Ek Madde 1 – (Ek: 15/12/1999 – 4487/27 md.)

Denetlenmiş finansal tabloların sunumunda;finansal tabloların ihtiyaca uygun, gerçek, güvenilir, dengeli, karşılaştırılabilir ve anlaşılabilir nitelikte olmaları için ulusal muhasebe ilkerlerinin gelişmesi ve benimsenmesini sağlayacak ve kamu yararı için uygulanacak ulusal muhasebe standartlarını saptamak ve yayınlamak üzere, kamu tüzel kişiliğini haiz, idari ve mali özerkliğe sahip Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu kurulmuştur. Kurul, Başbakanlığın ilgili kuruluşudur.

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu; Maliye Bakanlığı, Sanayi ve Ticaret Bakanlığı, Yüksek Öğretim Kurulu, Hazine Müsteşarlığı, Sermaye Piyasası Kurulu, Bankacılık Denetleme ve Düzenleme Kurulu ile Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği’nden birer, Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği’nden bir yeminli mali müşavir ve bir serbest muhasebeci mali müşavir olmak üzere 9 üyeden oluşur. Üyelerin görev süresi 3 yıldır. Süresi dolmadan ayrılan üyenin yerine ilgili kurum yeni üye seçer.

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulunun üyelerinin iktisat, maliye, siyasal bilgiler, işletme, iktisadi ve idari bilimler ve benzeri dallarda en az dört yıllık lisans düzeyinde öğrenim yapmış olmaları, başka bir yüksek öğrenim kurumunda lisans düzeyinde öğrenim yapmış olanların ise belirtilen dallarda lisans üstü eğitim yapmış olmaları ve bu alanlarda en az 12 yıl deneyimsahibi olmaları şarttır. Kurul kendi üyeleri arasından Başkan ve başkan yardımcısı seçer. Kurul üyelerine, Yüksek Planlama Kurulu tarafından Kamu İktisadi Teşebbüslerinin yönetim kurulu üyelerine ödenen miktarda huzur hakkı ödenir.



yayınlanan Türkiye Muhasebe Standartları , UFRS'lere tam uyumlu olarak; İngilizce metinden yapılan çevirilere dayanmaktadır. Türkiye Muhasebe Standartları, TMSK tarafından Resmi Gazete'de yayınlanmıştır.

Sermaye Piyasası Kurulu (SPK); kendisine tabi şirketler için 15.11.2003'de yayımladığı ve 1.1.2005'ten itibaren uygulanan 25 sayılı Tebliği ile IFRS/IAS'lerin 2003 versiyonuna uyumlu standartlar uygulanmasını düzenlemiştir. Öte yandan Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu (BDDK), 2000 yılından itibaren Bankacılık Sektöründe uygulanmak üzere, IFRS'ye uyumlu, ancak bankacılığın uluslararası kurallarını düzenleyen Basel Kurallarına uyum ve Türkiye'de sağlam ve güçlü bankacılık sistemi oluşturabilmek için gerekli bazı düzenlemelerle bazı standartlar yayımlamıştır. BDDK, daha sonra 2006 yılında yayınladığı yönetmelik ile TMSK tarafından yayımlanan Uluslararası Finansal Raporlama ve Muhasebe Standartlarına uyumlu TMS'leri esas alacağını belirterek daha önce yayınladığı düzenlemeleri yürürlükten kaldırmıştır<sup>29</sup>.

3 Mayıs 2011 tarih ve 27923 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 6.4.2011 tarihli ve 6223 sayılı "Kamu Hizmetlerinin Düzenli, Etkin Ve Verimli Bir Şekilde Yürütülmesini Sağlamak Üzere Kamu Kurum Ve Kuruluşlarının Teşkilat, Görev Ve Yetkileri ile Kamu Görevlilerine İlişkin Konularda Yetki Kanunu"na dayanılarak 26.9.2011 tarihli ve 660 sayılı "Kamu Gözetimi, Muhasebe Ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat Ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname", 2 Kasım 2011 tarihli ve 28103 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır. Yayımlı tarihinde yürürlüğe giren bu Kanun Hükmünde Kararname ile uluslararası standartlarla uyumlu Türkiye Muhasebe Standartlarını oluşturmak ve yayımlamak, bağımsız denetimde uygulama birliğini, gerekli güveni ve kaliteyi sağlamak, denetim standartlarını belirlemek, bağımsız denetçi ve bağımsız denetim kuruluşlarını yetkilendirmek ve bunların faaliyetlerini denetlemek ve bağımsız denetim alanında kamu gözetimi yapmak yetkisini haiz Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu kurulmuştur.

660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu'na eklenen birinci madde yürürlükten kaldırılmıştır. 660 sayılı KHK ile Kanun Hükmünde Kararname uyarınca Kurum tarafından yayımlanacak standart ve düzenlemeler yürürlüğe girinceye kadar, bu hususlara ilişkin mevcut düzenlemelerin uygulanmasına devam edileceği, denetim standartları ve bağımsız de-

29 TÜRKER, İpek, **Türkiye'de Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) Paralelinde Yapılan Düzenlemelerin Finansal Tablo Kullanıcıları Üzerindeki Muhtemel Etkileri**, TURMOB Yayınları-407, ss.52-69.

netimle ilgili olarak diğer kanunlarda yer alan hükümlerin bu Kanun Hükümünde Kararnameye aykırılık teşkil eden hükümlerinin uygulanmayacağı belirtilmiştir.

6362 sayılı “Sermaye Piyasası Kanunu”, 30 Aralık 2012 tarihli ve 28513 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu ile 660 Sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe Ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat Ve Görevleri Hakkında Kanun Hükümünde Kararname’de değişiklik yapılmıştır.

26 Aralık 2012 tarihli ve 28509 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Bağımsız Denetim Yönetmeliğinde 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu ve 660 sayılı Kanun Hükümünde Kararname çerçevesinde yapılacak bağımsız denetime, bağımsız denetim kuruluşlarının ve bağımsız denetçilerin; yetkilendirilmelerine, sicil kayıtlarının tutulmasına, yükümlülüklerine, sorumluluklarına, bunların Kurum tarafından incelenmesine ve denetlenmesine ve bunlar hakkında uygulanacak idari yaptırımlara ilişkin usul ve esaslara ilişkin düzenlemeler yer almıştır.

**6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 397’nci maddesinde denetime tabi olan anonim şirketlerin ve şirketler topluluğunun finansal tabloları denetçi tarafından,** Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunca yayımlanan uluslararası denetim standartlarıyla uyumlu Türkiye Denetim Standartlarına göre **denetleneceği düzenlemesi yer almıştır.** Aynı maddenin 4’üncü fıkrasına göre denetime tabi olacak şirketler Bakanlar Kurulunca belirlenecektir.

Bu düzenlemeye istinaden denetime tabi olacak şirketlerle ilgili olarak Bakanlar Kurulunca çıkartılan ilk karar, 19/12/2012 tarihli ve 2012/4213 sayılı **Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketlerin Belirlenmesine Dair Karar**, 23 Ocak 2013 tarih ve 28537 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır. Söz konusu Karar’ın 4’üncü maddesinin altıncı fıkrasına dayanılarak hazırlanan **“Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketlerin Belirlenmesine Dair Bakanlar Kurulu Kararına İlişkin Usul ve Esaslar”** ise Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunca 12.03.2013 tarih ve 28585 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

Söz konusu Kurul Kararı şirketlerin bağımsız denetime tabi olmasına, bağımsız denetimin kapsamından çıkmasına ve ilk uygulamaya ilişkin hususları kapsamaktadır.

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunca çıkarılan **Bağımsız Denetçilik Uygulamalı Mesleki Eğitim Tebliği**, 25 Ocak 2013 tarihli ve 28539 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır. Tebliğde bağımsız denetçi olmak

isteyen denetçi yardımcılarında verilecek uygulamalı mesleki eğitime, refakatinde eğitim alınabilecek denetçilere ve eğitim alanlara dair usul ve esasları düzenlenmiştir.

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunca çıkarılan ve 25 Ocak 2013 tarihli ve 28539 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan “**Bağımsız Denetim Resmi Sicil Tebliği**”nde, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yetkilendirilen bağımsız denetim kuruluşları ile bağımsız denetçilere ilişkin Bağımsız Denetim Resmi Sicil kayıtlarının elektronik ortamda tam, doğru ve güvenilir bir şekilde tutulmasına ve resmi sicil bilgilerinden Kurum tarafından belirlenenlerin ilan edilmesine ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir.

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunca çıkarılan ve 25 Ocak 2013 tarihli ve 28539 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan “**Bağımsız Denetim Yetkilendirme Tebliği**”nde, bağımsız denetim kuruluşları ve bağımsız denetçilerin yetkilendirme şartları, müracaat usulü ve işlemleri ile yetki belgeleri ve yetkinin kullanımına ilişkin usul ve esaslar yer almıştır.

25 Ocak 2013 tarihli ve 28539 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan “**Bağımsız Denetçilik Sınav Tebliği**”nde ise bağımsız denetim kuruluşları ve bağımsız denetçilerin yetkilendirme şartları, müracaat usulü ve işlemleri ile yetki belgeleri ve yetkinin kullanımına ilişkin usul ve esaslar yer almıştır.

02.07.2018 tarih ve 703 sayılı KHK’nın 169 uncu maddesi ile de Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu’nun teşkilat, kurulun oluşumu, üyelerin görev süreleri konularında değişiklikler gerçekleştirilmiştir.

## VII. VERGİ HUKUKUNDA YAŞANAN GELİŞMELER

Vergi yasalarında 2016 ve 2019 yılları arasında sıkça değişiklikler yapılmıştır. Bu dönemde yapılan vergi yasaları ile idari düzenlemelerde ve ayrıca meslek mensuplarını ilgilendiren konularda yapılan değişiklik düzenlemeleri aşağıdaki gibi olmuştur.

1. 30.09.2016 tarih ve 29843 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 5746 SAYILI ARAŞTIRMA, GELİŞTİRME VE TASARIM FAALİYETLERİNİN DESTEKLENMESİ HAKKINDA KANUN GENEL TEBLİĞİ (SERİ NO: 4)’nde 28/2/2008 tarihli ve 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunda yer alan gelir vergisi stopajı teşviki uygulamasına ilişkin bazı açıklamalarda bulunulmuştur. Tebliğ uyarınca;

- Ar-Ge merkezi belgesi alabilmek için Ar-Ge merkezlerinde en az 50 (elli) tam zaman eşdeğer Ar-Ge personeli istihdam edilmesi, tasarım merkezi belgesi alabilmek için ise en az 10 (on) tam zaman eşdeğer tasarım personeli istihdam edilmesi zorunludur.
  - 6676 sayılı Kanunla yapılan değişiklikler 1/3/2016 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlüğe girmiştir.
  - Gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlananların, teşvikten yararlanma şartlarına haiz olmadıkları halde haksız yere yararlandıklarının tespiti halinde, zamanında tahakkuk ettirilmemiş vergiler yönünden vergi ziyayı doğmuş sayılır ve ziyaa uğratılmış vergiler gecikme faizi ve vergi ziyayı cezasıyla birlikte tahsil edilir.
2. 30.09.2016 tarih ve 29843sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 5746 SAYILI ARAŞTIRMA, GELİŞTİRME VE TASARIM FAALİYETLERİNİN DESTEKLENMESİ HAKKINDA KANUN GENEL TEBLİĞİ (SERİ NO: 5)’nde 28/2/2008 tarihli ve 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunda yer alan damga vergisi ve harç istisnalarına ilişkin açıklamalarda bulunulmuştur.
- Tebliğ uyarınca Damga vergisi istisnası için kamu kurumundan, vakıflardan, TEKMER müdürlüğünden ya da TÜBİTAK’tan, kâğıda konu işlemin 5746 sayılı Kanun kapsamında Ar-Ge, yenilik veya tasarım faaliyetleri ile ilgili olduğunu gösteren proje öneri bilgileri formu veya destek karar yazısı ya da proje sözleşmesi veya bu mahiyetteki belgenin işlem esnasında noter, resmî daireler, diğer kamu kurum ve kuruluşları gibi işlem yapan kurum ve kuruluşlara ibraz edilmesi yeterlidir. 5746 sayılı Kanun kapsamında Ar-Ge, yenilik veya tasarım faaliyetlerinde istihdam edilen personele münhasıran bu görevleri ile ilgili olarak yapılan ücret ödemeleri nedeniyle düzenlenen kâğıtlar ile 5746 sayılı Kanun kapsamına giren sigortalılar için düzenlenecek aylık prim ve hizmet belgelerinden damga vergisi alınmayacaktır.
3. 30.09.2016 tarih ve 29843 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 5746 SAYILI ARAŞTIRMA, GELİŞTİRME VE TASARIM FAALİYETLERİNİN DESTEKLENMESİ HAKKINDA KANUN GENEL TEBLİĞİ (SERİ NO: 6)’nde 28/2/2008 tarihli ve 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme

ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun hükümleri ile 10/8/2016 tarihli ve 29797 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan ve söz konusu Kanunun uygulanmasına ilişkin usul ve esasların düzenlendiği Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesine İlişkin Uygulama ve Denetim Yönetmeliğinde yer alan açıklamalar çerçevesinde, araştırma ve geliştirme faaliyetleri ile tasarım faaliyetlerine yönelik Ar-Geve tasarım indirimi ile teknogirişim sermaye desteğine ilişkin vergisel teşviklerin uygulamasına ilişkin hususlarda bazı açıklamalarda bulunulmuştur.

- 5746 sayılı Kanun kapsamında yapılan Ar-Ge ve yenilik harcamaları ile tasarım harcamalarının tamamı, 13/6/2006 tarihli ve 5520sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesine göre kurum kazancının ve 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesi uyarınca ticari kazancın tespitinde indirim konusu yapılacaktır.
4. Anayasa Mahkemesi; 11 Ekim 2016 tarihli ve 29854 sayılı Resmî Gazete ‘de yayımlanan 7/9/2016 Tarihli ve E: 2016/124, K: 2016/155 Sayılı Kararı’nda İşyeri kira ödemelerinin banka, benzeri finans kurumları veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle tevsik edilme zorunluluğuna uyulmadığı gerekçesiyle kesilen özel usulsüzlük cezalarının kaldırılması talebiyle açılan davada, Vergi Usul Kanunu’nun 355’inci maddesinde yer alan **“bu maddeye göre uygulanan cezalardan az olmamak üzere” ibaresini Anayasaya aykırı bulmamıştır.**
5. 4 Ekim 2016 tarihli ve 29847sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SERİ NO: 7) ile 26.04.2014 tarih ve 28983 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE bazı değişiklikler yapılmıştır. Yapılan değişiklikler özetle aşağıdaki gibidir:
- Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilen gübreler ve gübre üreticilerine bu ürünlerin içeriğinde bulunan hammaddelerin teslimi ile yem teslimlerinde istisna uygulamasına ilişkin açıklamalarda bulunulmuştur.
  - 6745 sayılı Kanun’un 36’ncı maddesi ile 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun geçici 30 uncu maddesinin madde başlığında yer

alan “ve stratejik” ibaresi ile birinci fıkrasının birinci cümlesinde yer alan “stratejik” ibaresinin madde metninden çıkarılmış olması dolayısıyla Tebliğ hükümleri buna uygun olarak düzeltilerek bazı ilave açıklamalarda bulunulmuştur.

- 6728 sayılı Kanun ile 3065 sayılı Kanunun (17/4-g) maddesinde yer alan “tahvil” ibaresinden sonra gelmek üzere “(elde edilen faiz gelirleri ile sınırlı olmak üzere tahvil satın almak suretiyle verilen finansman hizmetleri dâhil)” parantez içi hüküm eklenmiştir. Bu çerçevede, elde edilen faiz geliri ile sınırlı olmak üzere tahvil satın almak suretiyle verilen finansman hizmetinin istisna kapsamında olduğu hususu açıklığa kavuşturulmuştur. Buna göre, tahvil ihracında tahvil teslimi ile birlikte tahvili satın alanlar tarafından verilen finansman hizmetinin karşılığı olan faiz/kupon ödemeleri de istisna kapsamındadır.
- İki tam yıl süreyle sahip olunan iştirak hisseleri ve taşınmazların satışında 3065 sayılı Kanunun (17/4-u) maddesi kapsamında varlık kiralama şirketlerine ve (17/4-y) maddesi kapsamında finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarına devredilen taşınmaz ve iştirak hisselerinin, kaynak kuruluş ve kiracı tarafından üçüncü kişilere satışına ilişkin en az iki tam yıl aktifte bulundurma süresinin hesabında, bu taşınmaz ve iştirak hisselerinin varlık kiralama şirketleri, finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarının aktifinde bulunduğu süreler de dikkate alınacaktır.
- 3065 sayılı Kanunun 17 nci maddesinin 4 numaralı fıkrasının 6728 sayılı Kanun ile değişik (u) bendi uyarınca her türlü varlık ve hakkın, kaynak kuruluşlarca, kira sertifikası ihracı amacıyla ve sözleşme süresi sonunda geri alınması şartıyla varlık kiralama şirketlerine devri ile bu varlık ve hakların varlık kiralama şirketlerince kiralınması ve devralınan kuruma devri KDV’den istisna edilmiştir. Diğer taraftan, istisna kapsamındaki işlemlere ilişkin olarak varlık ve hakların kaynak kuruluşlarca kira sertifikası ihracı amacıyla devrinde, kaynak kuruluşlarca istisnaya konu varlık ve hakların iktisabında yüklenilen KDV’nin indiriminde; devrin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla telafi edilen kısım için herhangi bir düzeltme yapılması gerekmez. Ancak, kaynak kuruluşlarca bu varlık ve hakların iktisabında yüklenilen ve devrin yapıldığı döneme kadar indirilemeyen kısım“İlave

edilecek KDV” olarak beyan edilir ve devrin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınır

- 3065 sayılı Kanununun 17 nci maddesinin 4 numaralı fıkrasının 6728 sayılı Kanun ile değişik (y) bendi uyarınca, 21/11/2012 tarihli ve 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu kapsamında, finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarının bizzat kiracıdan satın alınıp geri kiralanan her türlü taşınır ve taşınmazlara uygulanmak üzere ve kiralamaya konu kıymetin mülkiyetinin sözleşme süresi sonunda kiracıya devredilecek olması koşulu ile kiralamaya konu taşınır ve taşınmazların kiralayana satılması, satan kişilere kiralınması ve devri işlemi KDV’den istisna edilmiştir. Yapılan değişiklikle taşınırlar da istisna kapsamına dahil edilmiş olup, finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarının 6361 sayılı Kanun kapsamında, taşınırların sahibinden satın alıp bizzat sahibine geri kiralaması işlemlerinde istisna, söz konusu değişikliğin Resmî Gazete’de yayımlandığı tarihten (9/8/2016) sonra yapılan sözleşmelerde uygulanacaktır.
- 3065 sayılı Kanununun 17 nci maddesinin 4 numaralı fıkrasına 6741 sayılı Kanun ile (i) bendi eklenerek, varlık ve hakların, Türkiye Varlık Fonu ve alt fonlara devri ile bu varlık ve hakların Türkiye Varlık Fonu Yönetimi Anonim Şirketi tarafından yönetilmesi suretiyle yapılan teslim ve hizmetler KDV’den istisna edilmiştir.
- Öte yandan, aynı maddeye göre, bu kapsamda vergiden istisna edilen işlemler bakımından Kanununun (30/a) maddesi hükmü uygulanmaz. Buna göre, KDV mükellefiyeti olanlar bu istisna kapsamındaki işlemleri dolayısıyla yükledikleri KDV’yi indirim konusu yapabilirler, ancak indirim yoluyla telafi edemedikleri KDV’nin iadesini talep edemezler
- Tebliğde yer alan “Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde” ifadeleri “Teknoloji Geliştirme Bölgesinde ve İhtisas Teknoloji Geliştirme Bölgesinde” şeklinde değiştirilmiştir.
- Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançların kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılması kabul edilme-

diğinden, bu giderler dolayısıyla ödenen KDV'nin de indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır. Ancak transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlara ilişkin yurtdışından temin edilen hizmetler dolayısıyla sorumlu sıfatıyla ödenmiş KDV'ler ile ithalat işlemlerine ilişkin ödenmiş olan KDV'lerin indirim hesaplarından çıkarılmasına gerek bulunmamaktadır

- DİİB sahibi mükellef tarafından bu belge kapsamında üretilen mallar, belge sahibi tarafından doğrudan ihraç edilebilir ya da 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) veya geçici 17 nci maddeleri kapsamında ihraç kaydıyla teslim edilebilir. Dolayısıyla DİİB sahibi mükellefin belge kapsamında yurtiçi ve yurtdışından KDV ödemeksizin temin ettiği malları kullanarak ürettiği malların, DİİB sahibi mükellef tarafından KDV hesaplanarak (3065 sayılı Kanunun (11/1-c) ve geçici 17 nci maddeleri kapsamındaki ihraç kaydıyla yapılan teslimler nedeniyle hesaplanan KDV hariç) teslimi mümkün değildir. Buna rağmen, DİİB kapsamında üretilen malların KDV hesaplanarak (3065 sayılı Kanunun (11/1-c) ve geçici 17 nci maddeleri kapsamındaki ihraç kaydıyla yapılan teslimler nedeniyle hesaplanan KDV hariç) teslim edilmesi halinde, ihracatçılara bu teslimler nedeniyle yüklenilen KDV'nin iadesi yapılamaz.
  - Mükellefler, KDV iade alacaklarının 4760 sayılı ÖTV Kanunundan doğan borçlarına mahsubunu talep edemeyeceklerdir.
  - Haklarında sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme tespiti bulunanların özel esaslara alınması ile ilgili değişikliklerde ve açıklamalarda bulunulmuştur.
6. Türkiye'de yapılan yatırımlara destek sağlamak amacıyla çıkarılan 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı 19.06.2012 tarih ve 28328 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştı. 05 Ekim 2016 tarihli ve 29848 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 07/09/2016 tarihli ve 2016/9139 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında değişiklik yapılmıştır.
- Yapılan değişiklikler özetle aşağıdaki gibidir:
  - Kararın Müracaat başlıklı 6 ncı maddesinin birinci fıkrasında yer alan “genel teşvik uygulamaları” ibaresi “genel ve bölgesel teşvik



uygulamaları” şeklinde değiştirilmiştir. Buna göre teşvik belgesi müracaatları, tebliğle belirlenecek bilgi ve belgelerle Ekonomi Bakanlığa’na yapılacak olup; genel ve bölgesel teşvik uygulamaları kapsamında yer alan ve sabit yatırım tutarı on milyon Türk Lirasını aşmayan, tebliğle belirlenecek yatırımlar için yatırımcının tercihine bağlı olarak yatırımın yapılacağı yerdeki yerel birimlere de müracaat edilebilir.

- Stratejik yatırımlarla ilgili olarak 31/12/2016 tarihine kadar (bu tarih dahil) yapılacak müracaatlara istinaden düzenlenecek teşvik belgeleri kapsamında faiz desteği öngörülmesine ilişkin düzenleme kaldırılmıştır.
- Büyük ölçekli yatırımlar ile bölgesel teşvik uygulamaları kapsamında desteklenen yatırımlarda sigorta primi işveren hissesi desteği sağlanmasında uygulama süresinin belirlenmesinde dikkate alınan yatırıma 31/12/2016 tarihi öncesi veya sonrası başlanması kısıtı kaldırılmıştır.
- Büyük ölçekli yatırımlar ile bölgesel teşvik uygulamaları kapsamında gerçekleştirilecek yatırımlarda, 5520 sayılı Kanunun 32/A maddesi çerçevesinde uygulanacak indirimli gelir veya kurumlar vergisinin tespiti ile ilgili yatırıma katkı oranı ile kurumlar ve gelir vergisi indirim oranları arttırılmıştır.
- Büyük ölçekli yatırımlar veya bölgesel teşvik uygulamaları kapsamında teşvik belgesi düzenlenen yatırımlardan, endüstri bölgesinde (imalat sanayine yönelik yatırımlar) gerçekleştirilenler vergi indirimi ve sigorta primi işveren hissesi desteği açısından buldukları bölgenin bir alt bölgesinde sağlanan oran ve sürelerde bu desteklerden yararlanabilirler.
- OECD teknoloji yoğunluk tanımına göre orta-yüksek teknolojiye sahip sınıfında yer alan ürünlerden EK-6’da belirtilenlerin üretimine yönelik yatırımlardan, İstanbul ili hariç olmak üzere 1 inci, 2 nci, ve 3 üncü. bölgelerde gerçekleştirilmeleri halinde 4 üncü bölgede uygulanan, 4 üncü, 5 inci ve 6 ncı bölgelerde gerçekleştirilmeleri halinde ise bulunduğu bölgede uygulanan bölgesel desteklerden yararlanır. Bu fıkra kapsamında düzenlenecek teşvik belgeleri için asgari sabit

yatırım tutarı 1 inci ve 2 nci bölgelerde 1 milyon TL, diğer bölgelerde 500 bin TL'dir.

- Aşgari yatırım tutarı ve yatırımın bütünlüğü açısından yatırım süresi içerisinde tamamlanamayan yatırımlar kapsamında, tamamlama vizesi aşamasına kadar yapılan yatırım harcamaları, teşvik belgesi kapsamında yer alan destek unsurlarından yararlandırılmamak kaydıyla, tamamlama vizesi esnasında teşvik belgesi kapsamında değerlendirilebilir. Bu hüküm daha önceki kararlara istinaden düzenlenen teşvik belgelerine de uygulanır.
  - Daha önceki kararlara istinaden düzenlenen teşvik belgeleri de dahil olmak üzere, otel yatırımlarından, yatırım tamamlama vizesi esnasında turizm işletme belgesi ibraz edilemeyen, ancak otel işletmesi olarak işyeri açma ve çalışma ruhsatı bulunan yatırımlara ait teşvik belgelerinin tamamlama vizeleri, belgenin genel teşvik sistemine dönüştürülmesi suretiyle yapılabilir.
7. 5 Ekim 2016 tarihli ve 29848 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 2016/9214 sayılı Türkiye Cumhuriyeti ile Belçika Krallığı Arasında 2 Haziran 1987 Tarihinde Ankara'da İmzalanan Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasını Değiştiren Protokolün Onaylanması Hakkında Karar onaylanarak yürürlüğe girmiştir. Protokol, özellikle bilgi değişimine ilişkin değişiklikleri içermektedir.
  8. 25 Ekim 2015 tarihli ve 29868 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan RAPOR DEĞERLENDİRME KOMİSYONLARININ OLUŞTURULMASI İLE ÇALIŞMA USUL VE ESASLARI HAKKINDA YÖNETMELİKTE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA İLİŞKİN YÖNETMELİK ile söz konusu Yönetmelikte bazı değişiklikler yapılmıştır. Yapılan değişiklik uyarınca Rapor Değerlendirme Komisyonları Dinlenmeden önce raporlarda eleştiri konusu yapılan hususlar hakkında bilgi içeren **rapor özetlerini** mükelleflere vereceklerdir.
  9. 25 Ekim 2016 tarihli ve 29868 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Yönetmelik ile "VERGİ DENETİM KURULU YÖNETMELİĞİ"nde yeni bazı değişiklikler yapılmıştır. Yapılan değişiklikler özetle aşağıdaki gibidir.

- Sahte belge düzenleme fiili dolayısıyla düzenlenen Vergi Tekniği Raporunun başka bir mükellefin sahte belge kullandığına ilişkin tespitler içermesi durumunda, söz konusu vergi Tekniği Raporu, sahte belge kullanan mükellef nezdinde düzenlenecek vergi inceleme raporlarına ek yapılmayacak; ancak sahte belge kullanma fiili nedeniyle düzenlenecek vergi inceleme raporlarında, sahte belge düzenleyicisinin bu fiili işlediğinin tespitine dair Vergi Tekniği Raporunda yer alan bilgi, belge ve değerlendirmelere ayrıntılı olarak yer verilecektir.
  - Yönetmeliğe “Oda ve Birlik Denetim Raporu” Başlıklı 65/A maddesi eklenmiştir. Buna göre Oda ve Birlik Denetim Raporu, 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu kapsamında oda veya birlik denetimi sonucu düzenlenen rapordur. Yeterli sayıda düzenlenen Oda ve Birlik Denetim Raporları, ilgili mercilere iletilmek üzere Vergi Denetim Kurulu Başkanlığına teslim edilecektir.
10. 25 Ekim 2015 tarihli ve 29868 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan “VERGİ İNCELEMELERİNDE UYULACAK USUL VE ESASLAR HAKKINDA YÖNETMELİKTE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR YÖNETMELİK” ile “VERGİ İNCELEMELERİNDE UYULACAK USUL VE ESASLAR HAKKINDA YÖNETMELİK”te yeni bazı değişiklikler yapılmıştır. Yapılan değişiklikler özetle aşağıdaki gibidir.
- Vergi incelemesi, sadece inceleme görev yazısında belirtilen konu ve döneme ilişkin olarak yapılır. İnceleme konusu ve dönemi ile ilgili olmayan herhangi bir hususa ilişkin mükelleften bilgi ve belge talebinde bulunulamaz.
  - Mükelleflerin defter ve belgelerinin yazılı olarak istenmesi ile ilgili düzenlenen yazılarda en az 15 gün süre verilmelidir.
  - Mükellefler; itiraz ve mülahazalarının tutanağa geçirilebilmesini sağlamak amacıyla talep etmeleri durumunda iki gün önceden vergi inceleme tutanaklarının taslaklarını alabileceklerdir.
  - Tutanağın taslak halinin mükellefin bilgisine sunulduğu hususu ile mükelleflerin Rapor Değerlendirme Komisyonlarında dinlenme talebinin olup olmadığı hususunun düzenlenen vergi inceleme tutanaklarına alınmasına ilişkin düzenleme yapılmıştır.

- Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca, vergi inceleme görevleri ile ilgili olarak tespit edilen ve eleştiri gerektiren bir hususun diğer vergisel işlemlerin düzeltilmesini de gerektirdiği durumlarda bu işlemlere ilişkin düzeltme önerilerine vergi inceleme raporlarında yer verilmesine ve farklı mükellefler nezdinde vergisel işlemlerin düzeltilmesine yönelik vergi inceleme raporu düzenlenmesi gerekiyorsa, söz konusu durumun inceleme görevini verenlere bildirilmesine ilişkin düzenleme yapılmıştır.
  - Yapılan vergi incelemesi sonucunda, inceleme konusu ve dönemine ilişkin eleştiriyi gerektirecek herhangi bir hususun tespit edilememesi halinde bu durum ilgili birim tarafından mükellefe yazı ile bildirilecektir.
11. 6736 sayılı Kanununun 10'uncu maddesinin 17'nci fıkrasında Bakanlar Kuruluna verdiği yetkiye istinaden 26.10.2016 tarih ve 29869 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 25.10.2016 tarih ve 2016/9385 sayılı BKK ile 6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanunda yer alan bazı başvuru ve ilk taksit ödeme süreleri uzatılmıştır.
  12. 03.11.2016 tarih ve 29877 sayılı Mükerrer Resmi Gazete'de yayımlanan Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin 6736 Sayılı Kanun Genel Tebliği (Seri No: 2) de ise söz konusu BKK ile yapılan düzenlemeye ve 6736 sayılı Kanununun 10 uncu maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden, Maliye Bakanlığı, il özel idareleri ve belediyelere Kanun kapsamında yapılacak başvuru süreleri ile Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrası için ayrıca ilk taksit ödeme süresinin yeniden belirlenmesine yönelik bazı açıklamalarda bulunulmuştur.
  13. 28 Ekim 2016 tarihli ve 29871 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 6753 Gelir Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile GVK'ya aşağıdaki geçici 86 ncı madde eklenmiştir.

*“GEÇİCİ MADDE 86 –2016 yılı Ekim, Kasım ve Aralık aylarına ilişkin net ücretleri bu Kanununun 103 üncü maddesinde yazılı tarife nedeniyle 32nci maddedeki esaslara göre sadece kendisi için asgari geçim indirimi hesaplanan asgari ücretlilere 2016 yılı Ocak ayına ilişkin ödenen net ücretin altında kalanlara, bu tutar ile 2016 yılı Ekim, Kasım ve Aralık aylarına ilişkin olarak aylık hesaplanan net*

*ücreti arasındaki fark tutar, ücretlinin asgari geçim indirimine ayrıca ilave edilir. Bu fıkrada geçen net ücret, yasal kesintiler sonrası ücret tutarına asgari geçim indiriminin ilavesi sonucu oluşan ücreti ifade eder. Bu Kanunun bu maddeye aykırı olan hükümleri 2016 yılı Ekim, Kasım ve Aralık ayları için uygulanmaz. Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar ile mahsup şeklini ve dönemini belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.”*

- Yapılan düzenleme ile 2016 yılı Ekim, Kasım ve Aralık aylarındaki net ücretleri 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 103 üncü maddesinde yazılı tarife nedeniyle 1.300,99 TL'nin altına düşen hizmet erbabına 1.300,99 TL ile bunun altına düşen tutar arasındaki farkın ilave asgari geçim indirimi yoluyla çalışanlara geri ödenmesi ve hizmet erbabının 1.300,99 TL'lik net ücret tutarında bir değişiklik olmaması öngörülmüştür.
- 14. 28 Ekim 2016 tarihli ve 29871 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan **294 Seri No.lu Gelir Vergisi Kanunu Genel Tebliği**'nde, 2016 yılı Ekim, Kasım ve Aralık aylarındaki ücretlerde 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 103 üncü maddesinde yazılı tarife nedeniyle net ücretlerin 1.300,99 TL'nin altına düşmesi sonucu sadece 1.300,99 TL ile bunun altına düşen tutar arasındaki farkın ilave asgari geçim indirimi yoluyla telafisine yönelik olarak 26/10/2016 tarihli ve 6753 sayılı Kanunla 193 sayılı Kanuna eklenen geçici 86 ncı maddenin uygulamasına ilişkin açıklamalarda bulunulmuştur.
- 15. 2016/9256 sayılı BKK ile yapılan değişiklikler uyarınca; 4760 sayılı Kanuna ekli (II) sayılı listedeki “87.03” G.T.İ.P. numaralı mallardan “-Diğerleri” satırı altında yer alan;
  - a) “Motor silindir hacmi 1600 cm<sup>3</sup>'ü geçen fakat 2000 cm<sup>3</sup>'ü geçmeyenler” alt satırındaki “Elektrik motoru da olanlardan elektrik motor gücü 50 KW'ı geçip motor silindir hacmi 1800 cm<sup>3</sup>'ü geçmeyenler” için uygulanan %90 vergi oranı %45 olarak,
  - b) “Motor silindir hacmi 2000 cm<sup>3</sup>'ü geçenler” alt satırındaki “Elektrik motoru da olanlardan elektrik motor gücü 100 KW'ı geçip motor silindir hacmi 2500 cm<sup>3</sup>'ü geçmeyenler” için uygulanan %145 vergi oranı %90 olarak, yeniden tespit edilmiştir.

16. 11.11.2016 tarihli ve 29885 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 474 seri No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği’nde, yeniden değerlendirme 2016 yılı için % 3,83 (üç virgöl seksenüç) olarak tespit edilmiştir.
17. 24/11/2016 tarihli ve 29898 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 16/11/2016 tarihli ve 6761 sayılı Kanunun 12 nci maddesiyle 6736 sayılı Kanuna Geçici 1 inci madde eklenmiştir. Buna göre;
  - ÖTV oranlarının belirlenmesinde motor silindir hacmi yanında 87.03G.T.İ.P. numarasında yer alan mallar için özel tüketim vergisi matrahını esas alarak fiyat grupları oluşturmaya, bu fiyat grupları ve malların cinsi, sınıfı, üst yapı gövde tanımı, emisyon türü ve değeri, istiap haddi ile yolcu ve yük taşıma kapasitesi itibarıyla farklı oranlar belirlemeye Bakanlar Kurulu yetkili kılınmıştır.
  - Serbest bölgelerde verilen hizmetlerin yanı sıra serbest bölgelere veya bu bölgelerden yapılan ihraç amaçlı yük taşıma işleri de KDV’den istisna edilmiştir.
  - 5510 Sayılı Kanun gereğince alınacak prim ve verilecek ödeneklerin hesabına esas tutulan günlük kazancın üst sınırı 16 yaşından büyük sigortalıların günlük kazanç alt sınırının 7,5 katı olarak belirlenmiştir.
  - Bakanlar Kurulunca serbest bölge ilan edilen arazi (Kullanıcı lehine tapuda tescilin yapılacağı tarihe kadar) Emlak Vergisinden muaf tutulmuştur.
  - 6736 sayılı Kanunun inceleme ve tarhiyat safhasında bulunan işlemler ile ilgili düzenlemelerin yer aldığı 4 üncü maddesinin birinci ila sekizinci fıkraları kapsamında olan ve 20/08/2016 ile 31/10/2016 tarihi (bu tarih dâhil) arasında tebliğ edilen ihbarnamelere konu olacaklar için süresinde başvuruda bulunamayan mükellefler 30/11/2016 tarihine kadar başvuruda bulunabileceklerdir. Bu başvurular üzerine yapılandırılan alacakların ilk taksitinin 30/11/2016 tarihine kadar ödenmesi gerekmektedir.
  - 20/08/2016 ile 31/10/2016 tarihi (bu tarih dâhil) arasında tebliğ edilen ihbarnameler üzerine Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrası

sına göre süresinde başvuruda bulunduğu halde ödenmesi gereken tutarları süresinde ödemeyerek yapılandırmayı ihlal edenler ihlale konu olan tutarları 30/11/2016 tarihine kadar ödemeleri koşuluyla, Kanun hükümlerinden yararlanabilecekler ve fıkra kapsamında yapılacak ödemelere Kanununun 10 uncu maddesinin altıncı fıkrasında yer alan geç ödeme zammı uygulanmayacaktır; ancak söz konusu düzenlemeden yararlanılması durumunda Kanununun 10 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (b) bendi hükmünde yer alan fer'i alacaklar yerine Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarı üzerinden ayrıca yapılacak %50 indirimden yararlanamayacaklardır.

18. 25 Kasım 2016 tarihli ve 29899 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 24/11/2016 tarihli ve 2016/9542 sayılı BKK ile katma değer vergisi ile özel tüketim vergisi oranlarının belirlendiği kararnamelerde değişiklik yapılmıştır. BKK ile
  - KDV oranlarına ilişkin % 8 oranında vergiye tabi mal ve hizmetlerin yer aldığı II sayılı Listede yer alan bazı tekstil ürünleri ile sağlık ürünlerine ilişkin mal gruplarının kapsamında
  - ÖTV oranlarına ilişkin II sayılı listedeki bazı taşıtların ÖTV oranlarında 25 Kasım 2016 tarihinden geçerli olmak üzere değişiklik yapıldı.
  - ÖTV oranlarının belirlenmesinde motor silindir hacmi yanında ayrıca ÖTV matrahı tutarı da vergilendirme ölçütü olarak getirildi.
19. 25/11/2016 tarihli ve 29899sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin 6736 Sayılı Kanun Genel Tebliği (Seri No: 3)'de 6761 sayılı Kanun ile 6736 sayılı Kanuna eklenen Geçici 1'nci maddenin uygulamasına dair usul ve esaslar hakkında bazı açıklamalarda bulunulmuştur.
20. 1 Aralık 2016 tarihli ve 29905sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 30 Kasım 2016 tarihli ve 2016/9567 sayılı Kararnamenin eki Kararın 2'nci maddesi ile bazı alkollü içkilerde uygulanmakta olan ÖTV tutarlarında %10, tütün mamullerine uygulanmakta olan ÖTV tutarlarında %27,5 artış yapılmıştır.

21. 02 Aralık 2016 tarih ve 29906 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin 6736 Sayılı Kanun Genel Tebliği (Seri No: 4)de 6736 sayılı Kanununun 7 nci maddesi kapsamında “Yurt Dışından Türkiye’ye Getirilen Varlıklar”a ilişkin ilave açıklamalarda bulunulmuştur. Tebliğde yer alan açıklamalar aşağıdaki gibidir:

- Yurt dışında bulunan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarını 31/12/2016 tarihine kadar Türkiye’ye getiren gerçek ve tüzel kişiler, söz konusu varlıkları serbestçe tasarruf edebileceklerdir.
- Varlıklara yurt dışında hangi tarih itibarıyla sahip olunduğunun anılan madde hükmünden yararlanılması açısından herhangi bir önemi bulunmamaktadır.
- Yurt dışında bulunan ve anılan madde kapsamına girmeyen varlıklar (örneğin taşınmazlar) ancak Yasa kapsamındaki varlıklara dönüştürülmek suretiyle Türkiye’ye getirilebilecektir.
- Gerçek ve tüzel kişiler bu varlıklarını Türkiye’ye getirdikleri için herhangi bir vergi ödemeyecektir.
- Menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının banka veya aracı kurumlara, kendileri veya yetkilendirdiği kişilerce sadece bildirilmesi, söz konusu kıymetlerin Türkiye’ye getirildiğinin kabulü için yeterli olacaktır. Bu şekilde bildirimde bulunma seçeneğini tercih edenler bakımından söz konusu varlıkların daha sonra hesaben veya fiziken Türkiye’ye getirilmesi ihtiyaridir.
- Banka dekontu veya aracı kurum işlem sonuç formları, varlıkların Türkiye’ye getirilmiş olduğunun tevsikinde kullanılabilir.
- Gümrük İdaresinden alınan belgeler, varlıkların Türkiye’ye getirilmiş olduğunun tevsikinde kullanılabilir.
- Yapılacak bildirimde Tebliğ ekinde yer alan ve ıslak imzalı olarak hazırlanacak “Form” kullanılacaktır. 2 Aralık 2016 tarihinden önce bildirimde bulunanlar bakımından Tebliğ eki Form’un düzenlenerek ilgili banka veya aracı kurumlara verilmesi ise ihtiyaridir.



- Menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının banka veya aracı kurumlara bildirilmesinde, yurt dışındaki ilgili kurum veya kuruluştan dekont, ekstre, makbuz gibi tevsik edici belgeler kullanılabilecek, bunların onaylanmış olması şartı aranmayacaktır.
  - Banka veya aracı kurumlar ya da Gümrük İdaresi ile ilgili diğer kurum ve kuruluşlar, gerçek ve tüzel kişilerin madde kapsamında Türkiye'ye getirdikleri varlıklarına yönelik işlemlere ilişkin taleplerini yerine getirmeye mecburdurlar.
  - Şirketlerin kanuni temsilcileri, ortakları veya vekilleri adına görünen, ancak gerçekte şirketlere ait olan varlıkların şirketler tarafından Türkiye'ye anılan madde kapsamında getirilmesi mümkündür.
  - -Banka veya aracı kurumlar ya da Gümrük İdaresi ile ilgili diğer kurum ve kuruluşlar Türkiye'ye getirilen varlığın daha önceden yurt dışında hangi şekilde tasarruf edildiğine veya değerlendirildiğine ilişkin olarak ayrıca bir inceleme ve araştırma yapmayacaklar, Tebliğ eki Form ve ekleri dışında herhangi bir belge istemeyeceklerdir.
  - Türkiye'ye getirilen varlıklar nedeniyle, madde hükmünden yararlananlar ve bunların kanuni temsilcileri hakkında sırf bu işlemin yapılmış olmasından dolayı ve bu işlemde hareket edilerek, hiçbir şekilde vergi incelemesi ve vergi tarhiyatı ile herhangi bir araştırma, inceleme, soruşturma veya kovuşturma yapılamayacak, vergi cezası ve idari para cezası kesilemeyecektir.
22. 13/12/2016 tarih ve 29917sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 8) ile (26/4/2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan) KDV Genel Uygulama Tebliğinde değişiklikler yapılmış olup; Yapılan düzenleme uyarınca;
- DİİB kapsamında üretilen malların, DİİB sahibi mükellef tarafından KDV hesaplanarak (3065 sayılı Kanunun (11/1-c) ve geçici 17 nci maddeleri kapsamındaki ihraç kaydıyla yapılan teslimler nedeniyle hesaplanan KDV hariç)dış ticaret sermaye şirketleri ile sektörel dış ticaret şirketlerine teslim edilmesi halinde, bu teslimler nedeniyle yüklenilen KDV'nin iadesi yapılabilecektir.

- DİİB kapsamında üretilen malların, DİİB sahibi mükellef tarafından KDV hesaplanarak (3065 sayılı Kanunun (11/1-c) ve geçici 17 nci maddeleri kapsamındaki ihraç kaydıyla yapılan teslimler nedeniyle hesaplanan KDV hariç) teslim edilmesi halinde, dış ticaret sermaye şirketleri ile sektörel dış ticaret şirketleri dışındaki ihracatçılara bu teslimler nedeniyle yüklenilen KDV'nin iadesi yapılmayacaktır.
  - DİİB kapsamında KDV ödemeksizin yurtiçi ve yurtdışından satın aldığı girdileri kullanarak ürettiği malı 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesi kapsamında ihraç kayıtlı olarak teslim eden bir mükellefin iade alacağı KDV tutarı, ihraç kayıtlı teslim nedeniyle hesaplayıp tahsil etmediği KDV tutarından, bu ürün için DİİB kapsamında aldığı girdiler nedeniyle ödemediği KDV tutarı düşüldükten sonra kalan tutardan fazla olamaz iken dış ticaret sermaye şirketleri ile sektörel dış ticaret şirketlerine yapılan ihraç kaydıyla teslimlerde bu sınır uygulanmayacaktır.
23. 454 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nin "3. İhracat İşlemlerinde e-Fatura Uygulaması" başlıklı bölümünde; e-Fatura uygulamasına kayıtlı olan mükelleflerden, 25/10/1984 tarihli ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 11 inci maddesi kapsamındaki mal ihracı ve yolcu beraberliği eşya ihracı (Türkiye'de ikamet etmeyenlere KDV hesaplanarak yapılan satışlar) kapsamında fatura düzenleyecek olanların, bahsi geçen faturalarını da 1/1/2016 tarihinden itibaren e-fatura olarak düzenleyecekleri açıklaması yer almaktaydı. 25.12.2015 tarih ve 29573 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 461 Sıra No'lu VUK Genel Tebliği ile söz konusu 01.01.2016 tarihi 01.01.2017 olarak değiştirilmişti. 5.12.2016 tarih ve 29919 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 475 Sıra No'lu VUK Genel Tebliği ile söz konusu tarih 1/1/2017 tarihi 1/7/2017olarak değiştirilmiştir. Yapılan değişiklik uyarınca e-Fatura uygulamasına kayıtlı olan mükelleflerden,25/10/1984tarihli ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 11 inci maddesi kapsamındaki mal ihracı ve yolcu beraberliği eşya ihracı (Türkiye'de ikamet etmeyenlere KDV hesaplanarak yapılan satışlar) kapsamında fatura düzenleyecek olanlar, bahsi geçen faturalarını 1/7/2017 tarihinden itibaren e-Fatura olarak düzenleyeceklerdir. Bununla birlikte e-Fatura uygulamasına kayıtlı olan mükelleflerden mal ihracı ve yolcu beraberliği eşya ihracı kapsamında fatura düzenleyecek olanlar, istemeleri halinde1/1/2017tarihinden itibaren söz konusu faturalarını

e-Fatura olarak düzenlemeye başlayabilecekleri gibi 1/7/2017 tarihine kadar matbu (kâğıt veya e-Arşiv) fatura da düzenleyebileceklerdir.

24. Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü'nce çıkarılan ve 21.12.2016 tarihli ve 29925 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 52 Sıra No.lu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği ile 2017 yılında uygulanacak değerli kağıt bedelleri belirlenmiştir.
25. 23.12.2016 tarih ve 29927 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 295 seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde;
  - kreş ve gündüz bakımevlerinin işletilmesinden elde edilen kazançlarda istisna,
  - ısı yalıtımı ve enerji tasarrufu sağlamaya yönelik harcamalar,
  - kredi teminatı sağlamak üzere kurulmuş olan kurumlarca 193 sayılı Kanunun geçici 67 nci maddesi kapsamında elde edilen gelirlerde tevkifat uygulaması, konularında açıklamalarda bulunulmuştur.
26. 24/12/2106 tarih ve 29928 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 20/12/2016 tarih ve 2016/9641 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın 2'nci maddesinde; 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yer alan kâğıtlar için 2016 yılında uygulanan maktu vergi tutarları, 1/1/2107 tarihinden geçerli olarak yeniden değerlendirme oranı dahil olmak üzere %7,5 oranında arttırılmıştır.
27. 30 Aralık 2016 tarihli ve 29934 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 29/12/2016 tarihli ve 2016/1 sayılı ASGARİ ÜCRET TESPİT KOMİSYONU KARARI'nda, 22/5/2003 tarihli ve 4857 sayılı İş Kanunu'nun 39 uncu maddesi gereğince, iş sözleşmesi ile çalışan ve bu Kanunun kapsamında olan veya olmayan her türlü işçinin asgari ücretini tespit etmekle görevli Asgari Ücret Tespit Komisyonu, 6/12/2016 tarihinde başladığı çalışmalarını 30/12/2015 tarihine kadar sürdürmüş ve yaptığı dört toplantı sonucunda;
  - Milli seviyede tek asgari ücret tespitine, oybirliğiyle,
  - İşçinin bir günlük normal çalışma karşılığı asgari ücretinin; 1/1/2017-31/12/2017 tarihleri arasında 59,25 (Ellidokuz yirmibeş) Türk Lirası

olarak tespitine, işçi temsilcilerinin muhalefetine karşılık oy çokluğuyla,

- İş bu Kararın, 4857 sayılı Kanunun 39 uncu maddesine dayanılarak hazırlanan Asgari Ücret Yönetmeliği'nin 11 inci maddesi gereğince Resmî Gazete'de yayımlanmasına oy birliğiyle, karar verildiği belirtilmiştir.
28. 12/12/2016 tarihli ve 2016/9608 sayılı BKK ile 6736 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanunun 7'nci maddesinde yer alan
- Yurt dışında bulunan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarını, bu maddedeki hükümler çerçevesinde 31/12/2016 tarihine kadar Türkiye'ye getiren gerçek ve tüzel kişilerin söz konusu varlıkları serbestçe tasarruf edebilmelerine,
  - Yurt dışında bulunan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarını, yurt dışında bulunan banka veya finansal kurumlardan kullanılan ve 19 Ağustos 2016 tarihi itibarıyla kanuni defterlerde kayıtlı olan kredilerin en geç 31/12/2016 tarihine kadar kapatılmasında kullanılabilmesine ,
  - Gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri sahip oldukları, Türkiye'de bulunan ancak kanuni defter kayıtlarında yer almayan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile taşınmazlarını, 31/12/2016 tarihine kadar, dönem kazancının tespitinde dikkate almaksızın kanuni defterlere kaydedebilmelerine ilişkin süreler, **30 Haziran 2017** tarihine (bu tarih dahil) uzatılmıştır.
29. 2017 yılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Ücret Tarifesi, 30 /12/2016 tarihli ve 29934 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.
30. 27.01.2017 tarihli ve 29961 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 6770 sayılı "TÜRKİYE CUMHURİYETİ EMEKLİ SANDIĞI KANUNU İLE BAZI KANUN VE KANUN HÜKMÜNDE KARARNAMELERDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN" ile 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu, 488 sayılı

Damga Vergisi Kanunu, 492 sayılı Harçlar Kanunu ve 6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun ile diğer bazı Kanunlarda değişiklikler yapılmıştır. Yapılan değişiklikler özetle şu şekildedir:

- Kamu kurum ve kuruluşları tarafından uluslararası ihaleye çıkarılmış yurt içi veya yurt dışı taşıma işlerini yüklenen tam mükellef firmaların bu faaliyetlerinin damga vergisi ve harç istisnasından yararlanabilmesine ilişkin münhasıran yük taşıma işlerini yüklenen firmalar olmaları gerektiğine ilişkin kanuni düzenleme kaldırılmıştır.
- Uluslararası yolcu taşımacılığında döviz olarak kazanılan bedellerin yurda getirilmesi kaydıyla kara, deniz veya hava ulaştırma hizmet ve faaliyetlerine ilişkin olarak damga vergisi ve harç istisnası getirilmiştir.
- Denizcilik Müsteşarlığının Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname hükümlerine göre oluşturulan bağlama kütüklerine kaydedilen gemi, deniz ve iç su araçlarına verilecek ruhsatnamelerden vizelerinden harç alınmamasına yönelik düzenleme kaldırılmıştır.
- Yatırım Teşvik Belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamındaki yazılım ve gayri maddi hak satış ve kiralamaları KDV'den istisna edilmiştir.
- Belediyeler ve il özel idarelerinin mülkiyetindeki taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler KDV'den istisna edilmiştir. 27 Ocak 2017 tarihinden önce belediyeler ve il özel idareleri tarafından iktisadi işletme oluşturmaksızın yapılan taşınmaz teslimlerinde katma değer vergisi aranmaz, bu nedenle geçmişe dönük herhangi bir tarhiyat yapılmaz, daha önce yapılmış olan tarhiyatlardan varsa açılmış davalardan feragat edilmesi kaydıyla vazgeçilir, tahakkuk eden tutarlar terkin edilir, tahsil edilen tutarlar red ve iade edilmez.
- İmalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamında;
- a) Asgari 50 milyon Türk lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2017 yılında yüklenilen ve

2017 yılının altı aylık dönemleri itibarıyla indirim yoluyla telafi edilemeyen katma değer vergisinin altı aylık dönemleri izleyen bir yıl içerisinde,

- b) 50 milyon Türk lirası tutarına kadar sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2017 yılında yüklenilen ve 2017 yılı sonuna kadar indirim yoluyla telafi edilemeyen katma değer vergisinin izleyen yıl içerisinde, talep edilmesi halinde belge sahibi mükellefe iade olunmasına ilişkin düzenleme yapılmıştır.
- Türk Uluslararası Gemi Siciline kaydedilecek gemilere ve yatlarla ilişkin alım, satım, ipotek, tescil, kredi ve navlun mukaveleleri; damga vergisine, harçlara, banka ve sigorta muameleleri vergisine ve fonlara tâbi değildir. 6770 sayılı Kanun ile yapılan düzenleme ile gemi kira ve zaman çarteri sözleşmeleri de bu kapsama alınmıştır. Öte yandan bu istisna gemi ve yatların, Türk Uluslararası Gemi Sicilinden terkin edilerek bir başka sicile kaydedilmek üzere veya sair suretlerle devri aşamasında da uygulanacak olup; ancak, Türk Uluslararası Gemi Siciline kaydedilen gemilerin, bu sicilden terkin edilerek başka bir sicile kaydedilmek üzere veya sair suretlerle devri halinde, bunların en az altı ay süreyle Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı olarak işletilmiş olması şartı aranacaktır.27/01/2017 tarihinden önce tescile tabi deniz araçları arasında bulunan gemi ve yatların Türk Uluslararası Gemi Sicilinden terkin edilerek bir başka sicile kaydedilmek üzere veya sair suretlerle devrine ilişkin olarak söz konusu istisnalardan yararlananlar hakkında, yararlandıkları bu istisna dolayısıyla geçmişe dönük herhangi bir tarhiyat yapılmayacak, daha önce yapılmış olan tarhiyatlardan varsa açılmış davalardan feragat edilmesi kaydıyla vazgeçilecek, tahakkuk eden tutarlar terkin edilecek, tahsil edilen tutarlar red ve iade edilmeyecektir.
- KDV Kanununun 29'uncu maddesinin 2'nci fıkrasında yer aldığı üzere vergi nispeti indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olup teslim ve hizmetin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirilemeyen ve tutarı Bakanlar Kurulunca tespit edilecek sınırı aşan vergi, bu mükelleflerin vergi ve sosyal sigorta prim borçları ile genel ve katma bütçeli idareler ile belediyelere olan borçlarına ya da döner sermayeli kuruluşlar ile sermayesinin % 51'i veya daha fazlası kamuya ait olan

veya özelleştirme kapsamında bulunan işletmeler ile organize sanayi bölgelerinden temin ettikleri mal ve hizmet bedellerine ilişkin borçlarına mahsuben ödenmektedir. 6770 sayılı Kanun ile getirilen hüküm uyarınca, mahsuben iade edilmeyen vergi, Maliye Bakanlığınca belirlenen sektörler, mal ve hizmet grupları ve dönemler itibarıyla yılı içinde nakden iade edilebilecektir.

- Bakanlar Kuruluna, Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin birinci fıkrası kapsamında birleşen sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle işteğal eden küçük ve orta büyüklükteki işletmelerin, birleşme tarihinde sona eren hesap döneminde münhasıran üretim faaliyetinden elde ettiğı kazançları ile bu kapsamda birleşilen kurumun birleşme işleminin gerçekleştiğı hesap dönemi dahil olmak üzere üç hesap döneminde münhasıran üretim faaliyetinden elde ettiğı kazançlarına uygulanmak üzere kurumlar vergisi oranını %75'e kadar indirimli uygulatma ve, bu indirim oranını, sektörler, iş kolları, üretim alanları, bölgeler, hesap dönemleri itibarıyla ya da orta ve yüksek teknoloji ürün üreten veya imalatçı ihracatçı kurumlar için ayrı ayrı veya birlikte farklılaştırma yetkisi verilmiştir.
- KVK 32/A-2/b maddesi uyarınca Bakanlar Kurulu her bir il grubu, stratejik yatırımlar veya maddede belirtilen yerler için yatırıma katkı oranını % 55'i, yatırım tutarı 50 milyon Türk Lirasını aşan büyük ölçekli yatırımlarda ise % 65'igeçmemek üzere belirlemeye, kurumlar vergisi oranını % 90'a kadar indirimli uygulatmaya, yetkili kılınmıştır. 6770 sayılı Kanun ile yapılan düzenleme ile mükelleflerin 2017 takvim yılında gerçekleştirdikleri imalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırım harcamaları için, Kurumlar Vergisi Kanununun İndirimli Kurumlar Vergisi başlıklı 32/A maddesinin ikinci fıkrasının (b) bendinde “%55”, “%65” ve “%90” şeklinde yer alan kanuni oranlar sırasıyla “%70”, “%80” ve “%100” şeklinde ve (c) bendinde “%50” şeklinde yer alan kanuni oran ise “%100” şeklinde uygulanacaktır.
- Yabancı bayrak çekilmiş olan yat, kotra, tekne ve gezinti gemilerinin Türk bayrağına geçişine ilişkin istisna düzenlemelerinde bulunulmuştur.

- 6736 sayılı Kanun kapsamında yapılandırılan ancak Kasım ve Aralık aylarında vergi ve SGK prim ödemelerini yapamayan ve haklarını kaybedenler için Kanuni düzenleme yapılmış olup; haklarını kaybedenler, ödemelerini Mayıs ayı sonuna kadar yaparak Kanun hükümlerinden faydalanabileceklerdir.
31. 27/01/2017 tarih ve 29961 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 6770 sayılı TÜRKİYE CUMHURİYETİ EMEKLİ SANDIĞI KANUNU İLE BAZI KANUN VE KANUN HÜKMÜNDE KARARNAMELERDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUNUN 26 ncı maddesi ile 19/08/2016 tarih ve 29806 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 6736 sayılı BAZI ALACAKLARIN YENİDEN YAPILANDIRILMASINA İLİŞKİN KANUN’a Geçici 2’nci madde eklenmiş, 29/01/2017 tarih ve 29963 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin 6736 Sayılı Kanun Genel Tebliği (Seri No: 5) ile de 6736 sayılı Kanuna eklenen söz konusu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar hakkında açıklamalarda bulunulmuştur. Buna göre;
- Kasım ve Aralık 2016 aylarında taksitlerini ödemedikleri için Kanundan yararlanma hakkını kaybedenlere, 31 Mayıs 2017 tarihine kadar ödeme yapmaları halinde, borçlarını ödemeleri konusunda yeni bir hak tanınmıştır.
  - Taksit ödeme süreleri faiz/zam alınmaksızın dört ay uzatılmıştır. 31 Ocak 2017 tarihine kadar yapılması gereken taksit ödemesi, 31 Mayıs 2017 tarihine kadar yapılabilecektir. İzleyen taksitler buna göre vadelenirilecektir. Kanunun 11 inci maddesinin (orman köylüleri ile ilgili) onuncu ve (Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığınca kullanılan kredilerle ilgili) onbirinci fıkralarına göre ödenecek taksitler bu düzenlemenin dışındadır.
  - Bu düzenlemelerden yararlanmak için ayrıca yazılı bir başvuru yapılmasına gerek bulunmamaktadır. Süresi içerisinde borçlarının yeniden yapılandırılması için başvuruda bulunmayanlara, yeni bir başvuru hakkı getirilmemektedir.
32. 6770 sayılı Kanunla Katma Değer Vergisi Kanunu’nda yapılan değişiklik ile 2017/9759 sayılı BKK ile yapılan düzenlemelere ilişkin olarak



3/2/2017 tarih ve 29968 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 10 SERİ NO’LU KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ İle KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE değişiklikler yapılmıştır. Tebliğde;

- Belediyeler ve il özel idarelerinin mülkiyetindeki taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerde vergi istisnası için iki yıl mülkiyette kalma koşulunun kaldırılması,
- Yatırım Teşvik Belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamındaki yazılım ve gayri maddi hak satış ve kiralamalarının KDV’den istisna edilmesi,
- İmalat Sanayiine Yönelik Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamındaki İnşaat İşleri KDV uygulaması
- Yatırım teşvik belgesi kapsamındaki makine ve teçhizat teslimlerinden kaynaklanan iade taleplerinde aranılan “makine ve teçhizat istisnası bildirim formu” yerine “istisna bildirim formu” aranılması,
- Bakanlar Kurulunca vergi oranları indirilen teslim ve hizmetler dolayısıyla yüklenen ve indirim yoluyla giderilemeyen KDV tutarının iade konusu yapılamayacak kısmıyla ilgili sınırın 2017 yılı için 21.400 TL’den 10.000 TL’ye indirilmesi konularında açıklamalar yapılmıştır.

33. 2017/9759 sayılı BKK ile

- Klima, buzdolabı, çamaşır makinesi, termosifon, elektrikli süpürge ve bazı küçük ev aletlerinden alınan ÖTV, 30/04/2017 tarihine kadar % 6,7 den % 0 a düşürülmüştür. (29/4/2017 tarihli ve 30052 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 25/4/2017 tarihli ve 2017/ 10106 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile bu indirimlerin süresi 30 Eylül 2017 tarihine uzatılmıştır.)
- 18 Gros tonilatoyu geçmeyen gezinti gemileri ile Yolcu ve gezinti gemilerinden % 6,7 oranında; yatlar ve diğer eğlence ve spor teknele-ri; kürekli kayıklar ve kanolardan %8 oranında alınmakta olan ÖTV oranı % 0 a düşürülmüştür.

- Bazı ahşap ve plastik mobilyalar, koltuklar ve büro mobilyalarına uygulanan KDV oranı 30/04/2017 tarihine kadar % 18 den % 8'e düşürülmüştür. (29/4/2017 tarihli ve 30052 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 25/4/2017 tarihli ve 2017/ 10106 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile bu indirimlerin süresi 30 Eylül 2017 tarihine uzatılmıştır.)
- Öte yandan yayımlanan Karar uyarınca,150 m2'ye kadar olan konutlarda yapı ruhsatı alınma tarihine göre arsa birim metrekare değerleri de dikkate alınarak konut inşaatı projelerinde göre arsa birim metrekare vergi değerleri
- Bin Türk Lirası ile iki bin Türk Lirası (iki bin Türk Lirası dâhil) arasında olan konutların tesliminde KDV oranı %8,
- İki bin Türk Lirasının üzerinde olan konutların tesliminde 30/09/2017 tarihine kadar KDV oranı % 8,bu tarihten sonra ise %18, olarak uygulanacaktır.
- 6770 sayılı Kanun ile yapılan düzenlemeler kapsamında 11 Şubat 2017 tarihli ve 29976 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)'de yapılan değişiklikle
- Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin ve yatların işletilmesinden ve devrinden elde edilen kazançlarda istisna uygulaması
- Küçük ve Orta Boy İşletme (KOBİ) birleşmelerinde kurumlar vergisi oranının indirimli uygulanması konularında açıklama yapılmıştır.
- KOBİ'lerin kurumlar vergisi oranının indirimli olarak uygulanabilmesi için;
  - a) Birleşmenin Kanunda yer alan devir şartlarını taşıması,
  - b) Birleşen kurumların KOBİ niteliğinde olması,
  - c) Birleşen kurumların devir tarihi itibarıyla sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle işgal eden kurumlardan olması gerekmektedir.
- KOBİ'lerin, birleşme tarihinde sona eren hesap döneminde münhasıran üretim faaliyetinden elde ettiği kazançları ile birleşilen kurumun

birleşme işleminin gerçekleştiği hesap dönemi dahil olmak üzere üç hesap döneminde münhasıran üretim faaliyetinden elde ettiği kazançlarına, Bakanlar Kurulunca kurumlar vergisi oranının %75'ine kadar belirlenecek oranda indirimli kurumlar vergisi uygulanacaktır.

34. 11 Şubat 2017 tarihli ve 29976 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ (SIRA NO: 478)'de VUK 153/A maddesinin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar konusunda düzenleme yapılmıştır. 478 sıra No'lu VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ'nde
- Münhasıran sahte belge düzenlenmesi nedeniyle mükellefiyet kayıtlarının re'sen terkin edilmesi halinde teminat uygulaması
  - Alınan teminatların iadesi
  - 3568 sayılı Kanun kapsamında faaliyette bulunan meslek mensupları SMMM ve YMM'lerin sahte belge düzenlenmesi fiillerine iştirak etmesi halinde ceza ve teminat uygulaması Konularında açıklama ve düzenlemeler yapılmıştır.
  - Geçici olarak mesleki faaliyetten alıkonulan veya meslekten çıkarılan SMMM ve YMM'lerin bu yasakların gereklerini derhal yerine getirmesi, aksi takdirde bu gerekleri yerine getirmeyenler hakkında ilgili Odalar veya TÜRMOB tarafından Cumhuriyet başsavcılığına suç duyurusunda bulunulması gerekmektedir.
  - Hakkında üç yıl süreyle geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma cezası uygulanan meslek mensubunun cezanın tatbiki müddetince, 3568 sayılı Kanunun "Mesleğin konusu" başlıklı 2 nci maddesi kapsamında olmamak şartıyla faaliyette bulunması mümkündür.
35. 15 Şubat 2017 tarihli ve 29980 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 11) ile
- Kısmi tevkifat işlemlerinde KDV iadesi
  - KDV Kanununun 11/1-c maddesi kapsamında yapılan teslimlerde imalatçı aleyhine ortaya çıkan kur farkları ile ilgili uygulama

- DİİB sahibi mükellefin iadesini talep edeceği KDV tutarı hesabı-Serbest bölgede ifa edilen hizmetler ile serbest bölgelere veya bu bölgelerden yapılan ihraç amaçlı yük taşıma işlerinde KDV istisnası
  - Vergi oranları indirilen teslim ve hizmetler dolayısıyla yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen KDV tutarlarının nakden ve mahsuben iadesi
  - KDV indirimi-İadelerin organize sanayi bölgelerine olan borçların mahsubu
  - Nakden iade için artırımlı teminat uygulaması
  - konularında değişiklik ve/veya açıklamalar yapılmıştır.
36. Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı) tarafından çıkarılan ve 18/02/2017 tarih ve 299983 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan MUHTASAR VE PRİM HİZMET BEYANNAMESİ GENEL TEBLİĞİ (SIRA NO: 1) nde muhtasar beyanname ile aylık prim ve hizmet belgesinin birleştirilerek alınması konusunda düzenleme ve açıklamalar yapılmıştır.
- Uygulamaya Kırşehir İlinde pilot olarak (Haziran ayında verilmesi gereken beyannameler dahil olmak üzere)1 Haziran 2017tarihinden itibaren başlanılacaktır. -Türkiye genelinde ise uygulama 1 Ocak 2018 tarihinden itibaren başlayacaktır.
  - Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesinin, ertesi ayın 23 üncü günü saat 23.59’a kadar elektronik ortamda gönderilmesi gerekmektedir.
  - Beyan edilen vergi kesintileri ile sigortalıların prime esas kazanç ve hizmet bilgileri için ayrı ayrı tahakkuk fişleri düzenlenecektir.
  - Yapılan tahakkukların ilgili vergi kanunları ile 5510 sayılı Kanun hükümleri çerçevesinde ödemeleri ayrı ayrı yapılacaktır.
  - Maliye Bakanlığınca yapılan düzenlemeler kapsamında bu Tebliğin yürürlüğe girdiği tarihten önce elektronik ortamda beyanname gönderme aracılık yetkisi almış bulunan gerçek ve tüzel kişiler mevcut kullanıcı kodu, parola ve şifrelerini kullanmaya devam edeceklerdir.

- Gerçek ve tüzel kişiler 1/12018 tarihinden sonra verecekleri Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesini Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından verilmiş olan şifre ile gönderemeyeceklerdir.
  - Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesine ilişkin fiillerin vergi kanunlarına göre vergi cezası kesilmesini ve 5510 sayılı Kanuna göre de idari para cezası gerektirmesi halinde vergi daireleri ve sosyal güvenlik il müdürlüğü/sosyal güvenlik merkezi tarafından ayrı ayrı ceza kesilecektir.
  - Bir defaya mahsus olmak üzere 31 Mart 2017 tarihine kadar Vergi Kimlik Numarası ile Sosyal Güvenlik Kurumu İşyeri Sicil Numarasının eşleştirilmesi amacıyla Tebliğ ekinde yer alan “Vergi Kimlik Numarası ile Sosyal Güvenlik Kurumu İşyeri Sicil Numarasının Eşleştirilmesine İlişkin Bildirim”i (Ek-8) elektronik ortamda gönderilmesi gerekmektedir.
37. Gelir İdaresi Başkanlığı'nın [www.gib.gov.tr](http://www.gib.gov.tr) adresinde yayımlanan 11.04.2017 tarihli BAZI ALACAKLARIN YENİDEN YAPILANDIRILMASINA İLİŞKİN 6736 SAYILI KANUN İÇ GENELGESİ (Seri No: 2017/1)'de
- a) Kanundan faydalanmak için süresinde bağlı olduğu vergi dairesine yazılı olarak müracaat eden mükelleflerin (süreksiz yükümlülükten kaynaklanan borçları için herhangi bir vergi dairesine yazılı olarak müracaat eden mükellefler dahil) 30/4/2017 tarihine kadar (bu tarih dahil) borçlu oldukları diğer vergi dairelerine (muhtelif kanunlarda yer alan sorumluluk düzenlemeleri nedeniyle borçlu oldukları vergi daireleri dahil) başvurmaları halinde,
  - b) GİB internet adresi üzerinden başvuruda bulunan ve borcu bulunmasına rağmen başvurularını sistemde öngörülen şekilde yapmamları nedeniyle borçları yapılandırılmamış mükelleflerin Kanundan yararlanmak için 30/4/2017 tarihine kadar (bu tarih dahil) ilgili vergi dairesine başvurmaları ve bu dairece önceki başvuruların teyit edilmesi halinde,
  - c) GİB internet adresi üzerinden, tüzel kişiliğin borçlarının yapılandırılması amacıyla başvuruda bulunduğunu belirten kanuni temsilcilerin, tüzel kişiliğin borçlarının yapılandırılması için 30/4/2017

tarihine kadar (bu tarih dahil) borçlu oldukları vergi dairelerine başvurmaları halinde sistem üzerinden gerekli sorgulamalar yapılmak suretiyle,

- ç) Muhtelif kanunlarda yer alan sorumluluk düzenlemeleri nedeniyle mirasçılar, kefiller, şirket ortakları, kanuni temsilciler, yeminli mali müşavirler ve serbest muhasebeci mali müşavirler gibi amme borçlusu sayılan kişilerin bu sorumluluklarından kaynaklanan borçlarının yapılandırılması amacıyla 30/4/2017 tarihine kadar (bu tarih dahil) ilgili vergi dairelerine müracaat etmeleri halinde daha önce GİB internet adresi üzerinden T.C. kimlik numarası ile başvuruda bulunup bulunmadıklarına ilişkin gerekli sorgulama yapılarak süresinde başvuruda bulduklarının tespiti halinde,
- d) Kanunun 3 üncü maddesinden yararlanmak üzere başvuruda bulunan borçlulardan 2 nci madde kapsamında borcu olanların bu madde kapsamına giren borçları için 30/4/2017 tarihine kadar (bu tarih dahil) başvurmaları halinde,
- bu borçların Kanunun 2 nci maddesi kapsamında yapılandırılması ve vergi dairelerince hazırlanacak ödeme planlarının ilgililere tebliğ edilmesinin uygun görüldüğü belirtilmiştir.

38. 24 Şubat 2017 tarihli ve 29989 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 6772 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile 6/6/1985 tarihli ve 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu ile 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu ile diğer bazı Kanunlarda değişiklik yapılmıştır. Buna göre;

- Kazançları gelir veya kurumlar vergisinden istisna tutulan kullanıcılar ve işleticiler, yatırım ve üretim safhalarında Bakanlar Kurulunca belirlenecek vergi dışı teşviklerden yararlandırılacaktır.
- Serbest bölgelerdeki binalar, inşalarının sona erdiği tarihi takip eden bütçe yılından itibaren 5 yıl süre ile emlak vergisi geçici muafiyetinden yararlandırılacaktır.
- Ücrete tabi olarak yurt dışından getirilen mallar ile imalatçı kullanıcılar tarafından üretilen malların, bölge içinde satılması ve sonrasında Türkiye'ye çıkarılması hallerinde ücret alınacaktır.

- Serbest bölgelerde faaliyette bulunan yatırımcı kullanıcılara Türk Silahlı Kuvvetlerinin kullanımına tahsis edilen arazi ve binalar için Milli Savunma Bakanlığının görüşü alınarak arazi, arsa ve binalar kiralanabilecek veya bunlar üzerinde 49 yıla kadar irtifak hakkı tesis edilebilecektir.
  - Yurt dışında Bakanlar Kurulunca belirlenecek ülkelerde serbest bölgeler kurulabilecektir. Buralarda yatırım yapacak şirketlere devlet yardımı verilecektir.
39. 6821 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Vietnam Sosyalist Cumhuriyeti Hükümeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması ve Eki Protokolün Onaylanmasının Uygun Bulunduğuna Dair Kanun” 9 Mart 2017 tarihli ve 3002 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.
40. 8 Mart 2017 tarihli ve 30001sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 6824 sayılı BAZI ALACAKLARIN YENİDEN YAPILANDIRILMASI İLE BAZI KANUN VE KANUN HÜKMÜNDE KARARNAMELERDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN’un 7’inci maddesi ile Katma Değer Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasına eklenen (i) bendinde Türkiye’de yerleşik olmayanlara yapılan konut ve işyeri teslimleri KDV’den istisna edilmiştir.
- 5 Mayıs 2017 tarihli ve 30057 sayılı resmi gazetede yayımlanan KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SERİ NO: 12)ile söz konusu düzenleme hakkında açıklama yapılmıştır.
41. 6820 sayılı “3 Mart 2005 Tarihinde Pretoriada İmzalanan Türkiye Cumhuriyeti ile Güney Afrika Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşmasını Değiştiren Protokolün Onaylanmasının Uygun Bulunduğuna Dair Kanun” 9 Mart 2017 tarihli ve 3002 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.
42. 6822 sayılı “Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Gambiya Cumhuriyeti Hükümeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının Onaylanmasının Uygun Bulunduğuna Dair

Kanun” 9 Mart 2017 tarihli ve 30002 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

43. 8 Mart 2017 tarihli ve 30001 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 6824 sayılı BAZI ALACAKLARIN YENİDEN YAPILANDIRILMASI İLE BAZI KANUN VE KANUN HÜKMÜNDE KARARNAMELERDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN’un 4’üncü maddesi ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun mülga mükerrer 121 inci maddesi “Vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi” başlığı altında yeniden düzenlenmiştir. Yapılan düzenleme uyarınca; ticari, zirai veya mesleki faaliyeti nedeniyle gelir vergisi mükellefi olanlar ile kurumlar vergisi mükelleflerinden; indirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yıla ait vergi beyannamelerini kanuni süresinde veren ve bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerini kanuni süresinde ödeyen ve belirtilen süre içerisinde haklarında beyana tabi vergi türleri itibarıyla ikmalen, re’sen veya idarece yapılmış bir tarhiyat bulunmayan mükelleflerin, yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannameleri üzerinden hesaplanan vergilerinin %5’i, ödenmesi gereken gelir veya kurumlar vergisinden indirilecektir.

- Söz konusu indirimden yararlanabilmek için mükelleflerin indirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla vergi aslı (vergi cezaları dâhil) 1.000 Türk lirasının üzerinde vadesi geçmiş borcunun bulunmaması şarttır.
- Öte yandan,
  - Kanuni süresinde verilen bir beyannameye ilişkin olarak kanuni süresinden sonra düzeltme amacıyla veya pişmanlıkla verilen beyannameler,
  - Her bir beyanname itibarıyla 10 Türk lirasına (7162 sayılı kanunun 3 üncü maddesiyle 30.01.2019 tarihinden itibaren 250 Türk lirasına) kadar yapılan eksik ödemeler,
  - Yapılan tarhiyatların kesinleşmiş yargı kararlarıyla veya 213 sayılı Vergi Usul Kanununun uzlaşma ya da düzeltme hükümlerine göre tamamen ortadan kaldırılmış olması,
- maddede öngörölmüş olan şartların ihlali sayılmayacaktır.



44. 8 Mart 2017 tarihli ve 30001 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 5746 Sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun Genel Tebliği (Seri No: 6)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 8) uyarınca 1 Mart 2017 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere daha önce indirimine izin verilmeyen aşağıdaki giderler Ar-Ge ve tasarım indirimine konu edilebilecektir.
- “Ar-Ge veya tasarım merkezleri alanı dışında geçirilen süreye ilişkin olarak; gerçek yol giderleri dâhil olmak üzere yol, konaklama, gündelik gibi adlar altında gider karşılığı olarak yapılan ödemeler ile sağlanan menfaatler
  - Posta, kargo, kurye ve benzeri giderler
  - Büro ve kırtasiye gibi sarf malzemelerine ilişkin giderler
  - Hukuki veya bilimsel danışmanlık hizmetleri
45. 8 Mart 2017 tarihli ve 30001 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 5746 Sayılı Araştırma, Geliştirme Ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun Genel Tebliği (Seri No: 4)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No:7) uyarınca “Ar-Ge veya tasarım merkezleri alanı dışında gerçekleştirilen faaliyetler ile lisansüstü eğitim kapsamında dışarıda geçirilen sürelerle ilişkin ücretlerden; gerçek yol giderleri dâhil olmak üzere yol, konaklama, gündelik gibi adlar altında gider karşılığı olarak yapılan ödemeler ile sağlanan menfaatlerin” destek ve teşvik kapsamında değerlendirilebileceği yönünde düzenleme yapılmıştır.
46. 11/03/2017 tarih ve 30004 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 91 Seri No’lu Gider Vergileri Genel Tebliğinde elektronik para ve ödeme kuruluşları tarafından ödeme hizmeti kullanıcısına verilen hizmet nedeniyle tahsil edilen komisyon, ücret vb. tutarların tamamının banka ve sigorta muameleleri vergisine tabi olduğu belirtilmiştir.
- Yurt içinden yurt içine yapılacak para havalesi işlemlerinde, işleme aracılık eden temsilcinin BSMV mükellefi olmayan bir kişi olması halinde; yurt içindeki temsilcinin kendi payına düşen komisyon tutarı üzerinden KDV, ödeme kuruluşunun ise yurt içindeki temsilcinin

payına düşen komisyon haricindeki kendisine kalan komisyon tutarı üzerinden BSMV hesaplaması gerekir.

- Para ve ödeme kuruluşlarının şubeleri tarafından yapılan işlemler dolayısıyla verilmesi gereken Hizmet Vergisi (Banka Muameleleri Vergisi) Beyannameleri, genel merkezlerince bağlı buldukları vergi dairesine verilecektir.
- Elektronik para ve ödeme kuruluşlarının Tebliğin yürürlüğünden önce ödeme hizmetlerine ilişkin faaliyetleri dolayısıyla açılan sürekli KDV mükellefiyet kayıtlarının 30/04/2017 tarihine kadar kapatmaları gerekmektedir.
- Örneğin (A) yurt dışında yaşayan çocuğuna ödeme kuruluşunun şubesi aracılığıyla 1.000 TL göndermiş, şube bu işlem için ayrıca 10 TL komisyon tahsil etmiş ise, şubenin tahsil ettiği 10 TL üzerinden ödeme kuruluşunca BSMV hesaplanması gerekmektedir.
- Söz konusu Tebliğ 01/04/2017 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir.

#### 47. 2017/9973 sayılı BKK ile

- Resmi şekilde düzenlenen kat karşılığı veya hasılat paylaşımı inşaat sözleşmeleri,
- Resmi şekilde düzenlenen kat karşılığı veya hasılat paylaşımı inşaat sözleşmeleri kapsamında yapı müteahhitleri ile alt yükleniciler arasında düzenlenen inşaat taahhüt sözleşmeleri,
- Kat karşılığı veya hasılat paylaşımı inşaat işlerine ilişkin danışmanlık hizmet sözleşmeleri,
- Yapı denetimi hizmet sözleşmeleri,

üzerinden Binde 9,48 oranında alınmakta olan damga vergisi oranı 15/03/2017 tarihinden geçerli olmak üzere “0” (sıfır) olarak belirlenmiştir.

Öte yandan gayrimenkullerin ivaz karşılığında veya ölünceye kadar bakma akdine dayanarak yahut trampa hükümlerine göre devir ve

iktisabında gayrimenkulün beyan edilen devir ve iktisap bedelinden az olmamak üzere emlak vergisi değeri üzerinden (cebrî icra ve şüyuun izalesi hallerinde satış bedeli, istimlaklerde takdir edilen bedel üzerinden) devir eden ve devir alan için ayrı ayrı “binde 20” nispetinde alınan tapu harcı, konut ve işyerlerinde (kat irtifakı tesis edilmiş olanlar dahil) 30/9/2017 tarihine kadar (bu tarih dahil) “binde 15” olarak uygulanacaktır.

48. 9/2/2017 tarihli ve 29974 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 687 sayılı Olağanüstü Hal Kapsamında Bazı Düzenlemeler Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 3 üncü maddesiyle 25/8/1999 tarihli ve 4447 sayılı İşsizlik Sigortası Kanununa eklenen geçici 18 inci madde aşağıdaki gibidir:

*“GEÇİCİ MADDE 18 –31/12/2017 tarihine kadar işe alınan her bir sigortalı için geçerli olmak üzere, 1/2/2017 tarihinden itibaren özel sektör işverenlerince Kuruma kayıtlı işsizler arasından işe alınanların; işe alındıkları tarihten önceki üç aya ilişkin Sosyal Güvenlik Kurumuna verilen aylık prim ve hizmet belgelerinde kayıtlı sigortalılar dışında olmaları ve 2016 yılının Aralık ayına ilişkin aylık prim ve hizmet belgelerindeki sigortalı sayısına ilave olmaları kaydıyla işe alındıkları tarihten itibaren 31/12/2017 tarihine kadar uygulanmak üzere, ücretlerinin 2017 yılında uygulanan asgari ücretin aylık brüt tutarının prim ödeme gün sayısına isabet eden tutarı üzerinden hesaplanan gelir vergisinin asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra kalan kısmı, verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden terkin edilir.*

*Bu madde kapsamında gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlananlar, diğer kanunlarda yer alan benzer nitelikli gelir vergisi stopajı teşviklerinden yararlanamaz. Bu madde kapsamında yapılan ücret ödemelerine ilişkin düzenlenen kâğıtlara ait damga vergisinin aylık brüt asgari ücretin prim ödeme gün sayısına isabet eden kısmı beyan edilmez ve ödenmez. Bu madde hükümleri; kamu idarelerine ait işyerleri, 5335 sayılı Kanununun 30 uncu maddesinin ikinci fıkrası kapsamına giren kurum ve kuruluşlara ait işyerleri ile 2886 sayılı Kanuna, 4734 sayılı Kanuna ve uluslararası anlaşma hükümlerine istinaden yapılan alım ve yapım işleri ile 4734 sayılı Kanundan istisna olan alım ve yapım işlerine ilişkin işyerleri, sosyal güvenlik destek primine tabi çalışanlar ve yurt dışında çalışan sigortalılar hakkında uygulanmaz. Bu maddenin uygulamasına*

*ilişkin usul ve esaslar ile mahsup şeklini ve dönemini belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.”*

*Bu madde kapsamında gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlananlar, diğer kanunlarda yer alan benzer nitelikli gelir vergisi stopajı teşviklerinden yararlanamaz. Bu madde kapsamında yapılan ücret ödemelerine ilişkin düzenlenen kâğıtlara ait damga vergisinin aylık brüt asgari ücretin prim ödeme gün sayısına isabet eden kısmı beyan edilmez ve ödenmez. Bu madde hükümleri; kamu idarelerine ait işyerleri, 5335 sayılı Kanunun 30 uncu maddesinin ikinci fıkrası kapsamına giren kurum ve kuruluşlara ait işyerleri ile 2886 sayılı Kanuna, 4734 sayılı Kanuna ve uluslararası anlaşma hükümlerine istinaden yapılan alım ve yapım işleri ile 4734 sayılı Kanundan istisna olan alım ve yapım işlerine ilişkin işyerleri, sosyal güvenlik destek primine tabi çalışanlar ve yurt dışında çalışan sigortalılar hakkında uygulanmaz. Bu maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esaslar ile mahsup şeklini ve dönemini belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.”*

16/02/2017 tarih ve 30009 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 297 Seri No’lu Gelir Vergisi Genel Tebliği’nde söz konusu geçici 18 inci madde-nin uygulamasına yönelik bazı açıklamalarda bulunulmuştur.

49. 1 Sıra No’lu Tebliğ’in Geçici 1’inci maddesinin 2’nci fıkrasında; Vergi Kimlik Numarası ile Sosyal Güvenlik Kurumu İşyeri Sicil Numarasının eşleştirilmesi amacıyla 18 Şubat 2017 tarihinden itibaren başlamak üzere bir defaya mahsus olmak üzere söz konusu Tebliğ ekinde 8 No’lu ekinde yer alan “Vergi Kimlik Numarası ile Sosyal Güvenlik Kurumu İşyeri Sicil Numarasının Eşleştirilmesine İlişkin Bildirim”in 31/03/2017 tarihine kadar elektronik ortamda gönderilmesi zorunluluğu getirilmiştir.

30 Mart 2017 tarihli ve 30023 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan MUHTASAR VE PRİM HİZMET BEYANNAMESİ GENEL TEBLİĞİ (SIRA NO: 1)’NDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SIRA NO: 2)’de, “Vergi Kimlik Numarası ile Sosyal Güvenlik Kurumu İşyeri Sicil Numarasının Eşleştirilmesine İlişkin Bildirim”in (Ek-8) elektronik ortamda gönderilmesi süresinin 2 Mayıs 2017 tarihine kadar uzatıldığı belirtilmiştir.

50. 1 Nisan 2017 tarihli ve 30025 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 459)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sıra No: 479) ile gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçiler tarafından toptancı hallerinde faaliyet gösteren tüccar, üretici, üretici örgütleri ve komisyonculara yapılan sebze ve meyve, et ve et ürünleri, süt ve süt ürünleri, su ve su ürünleri, bal ve yumurta gibi diğer gıda maddeleri, kesme çiçek ve süs bitkileri satışları ile söz konusu yerler dışında yapılmakla birlikte bildirim tabi tutulmuş satışlara ilişkin tahsilat ve ödemeler, 7.000 TL'nin üzerinde olması durumunda tevsik zorunluluğu bulunan tahsilat ve ödemeler kapsamından çıkarılmıştır.
51. 2016 yılında işverenlerimize verilen ve 2017 yılında da devam ettirilen asgari ücret desteğinin uygulama usul ve esasları 10.02.2016 tarih 2016-4 sayılı ve 28.02.2017 tarihinde yayımlanan 2017-09 sayılı SGK Genelgelerinde açıklanmıştır. Buna göre, 2017 yılında, 2017 yılı öncesi tescil edilen işyerleri için prime esas günlük kazancı 110 TL ve altında olan, 2017 yılında tescil edilen işyerleri için ise günlük kazancı ne olursa olsun tüm sigortalıların çalışma gün sayısının 3.33 ile çarpımı sonucu bulunacak miktar kadar şartları taşıyan işverenlere sigortalı başına asgari ücret desteği verilmiştir.
52. 31/12/2017 tarihine kadar işe alınan her bir sigortalı için geçerli olmak üzere, 1/2/2017 tarihinden itibaren özel sektör işverenlerince İŞKUR'a kayıtlı işsizler arasından işe alınanların; işe alındıkları tarihten önceki üç aya ilişkin Sosyal Güvenlik Kurumuna verilen aylık prim ve hizmet belgelerinde veya muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinde kayıtlı sigortalılar dışında olmaları ve 2016 yılının Aralık ayına ilişkin aylık prim ve hizmet belgelerindeki sigortalı sayısına ilave olmaları kaydıyla işe alındıkları tarihten itibaren 31/12/2017 tarihine kadar geçerli olmak üzere sigortalının aylık prim ödeme gün sayısının 22,22 TL ile çarpılması sonucunda bulunacak tutar, bu işverenlerin Sosyal Güvenlik Kurumuna ödeyecekleri sigortalı hisseleri dahil tüm primlerden mahsup edilmek suretiyle işverene destek ödemesi yapılması ile ilgili düzenleme yapılmış olup; konuyla ilgili yasal düzenlemelerin usul ve esasları, 687 Sayılı KHK ile 1 Mart 2017 tarih 2017/10 Sayılı SGK genelgesi ile açıklanmıştır.

53. 22 Nisan 2017 tarihli ve 30046 sayılı SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLİK VEYEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK KANUNU GENEL TEBLİĞİ (SERİ NO: 45)'nde yeminli mali müşavirler tarafından e-defter uygulamasına dahil olan mükelleflere yönelik olarak tanzim olunacak tasdik raporları ile bu mükelleflere mal ve hizmet sağlayan ve e-defter uygulaması kapsamında defter tutmakta olan alt mükellefler nezdinde defter tasdik bilgisi ile defter kayıtlarının tespiti yönelik düzenleme yapılmıştır.
54. İşverenlere sağlanan sigorta primi teşvik, destek ve indirimlere ilişkin olarak yapılan kontrol ve denetimler sonucunda çalıştırdığı kişileri sigortalı olarak bildirmedeği veya bildirilen sigortalıyı fiilen çalıştırmadığı tespit edilen işyeri işverenleri hakkında 1/4/2017 tarihinden itibaren teşvik, destek ve indirimlerden yararlanma koşulları yeniden belirlenmiş olup, buna ilişkin yasal düzenlemelerin usul ve esasları 5510 sayılı Kanunun Ek 14 üncü maddesi ve 11.04.2017 tarihinde yayınlanan 2017-18 sayılı SGK Genelgelerinde açıklanmıştır.
55. Damga Vergisi Kanununun ek 2 nci ve Harçlar Kanunu'nun Ek 1'inci maddelerinin verdiği yetkiye istinaden yayımlanan genel tebliğler çerçevesinde döviz kazandırıcı faaliyetlere ilişkin damga vergisi istisnası ve harç istisnası uygulanmaktayken yargıya intikal eden hususlarda yargı mercileri tarafından, döviz kazandırıcı faaliyetlerin tebliğle sınırlandırılmayacağı ve istisna uygulanması için "Vergi, Resim, Harç İstisnası Belgesi" şartının getirilemeyeceği gerekçeleriyle Kanun hükmünün uygulama usul ve esaslarına ilişkin genel tebliğlerdeki düzenlemelerin aksine karar verilmeye başlanmış ve bazı davalarda verilen kararların müstekar hale gelmiş olması nedeniyle 9 Ağustos 2016 tarihli ve 29796 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 17/7/2016 tarihli ve 6728 sayılı YATIRIM ORTAMININ İYİLEŞTİRİLMESİ AMACIYLA BAZI KANUNLARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN'un 27'nci maddesi ile 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu EK Madde 2'de ve 35'inci maddesi ile 492 sayılı Harçlar Kanunu Ek Madde 1'de değişiklik yapılmış ve yargı kararları dikkate alınarak söz konusu maddeler yeniden düzenlenmiştir. Bu kapsamda 18 Mayıs 2017 tarih ve 30070 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan İhracat ve Diğer Döviz Kazandırıcı Faaliyetlerde Damga Vergisi ve Harç İstisnası Uygulama Genel Tebliği'nde söz konusu değişikliklere ilişkin açıklama yapılmıştır.

- Damga vergisi ve harç istisnasını uygulamak suretiyle işlem yapan kuruluşların (noter, tapu, gümrük, ihaleyi yapan kurum veya kuruluş vb.), Tebliğde belirtilen esas ve usuller çerçevesinde herhangi bir makam veya merciden istisnaya dair yazı talep etmeksizin damga vergisi ve harç istisnasını resen uygulamaları gerekmektedir. Ancak, istisna kapsamında bulunup bulunmadığı hususunda tereddüde düşülen konularda ilgili vergi dairesi başkanlıklarından/defterdarlıklardan görüş alınması mümkündür.
  - Bu kuruluşlar istisna uygulaması sebebiyle ilgililerine ödettilirmeyen veya ödeme sırasında tevkif edilmeyen damga vergileri ile alınmayan harca ilişkin olarak, işlemin yapıldığı veya vergiye konu kağıdın düzenlendiği tarihi takip eden 30 (otuz) gün içinde “Damga Vergisi ve Harç İstisnasından Yararlananlara Ait Bildirim” doldurularak, adına işlem yapılan ihracatçı veya diğer döviz kazandırıcı faaliyetler kapsamında istisnadan yararlanan firmaların gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı buldukları vergi dairesine bildireceklerdir.
  - Döviz Kazandırıcı Faaliyetlerde Damga Vergisi ve Harç İstisnası Uygulaması Hakkında Tebliğ (Seri No:1) ve söz konusu Tebliğde değişiklik yapan Tebliğler yürürlükten kaldırılmıştır. Ancak 9/8/2016 tarihinden önceki dönemlere ilişkin ihracat ve diğer döviz kazandırıcı faaliyetler bakımından söz konusu Tebliğler geçerliliğini koruyacaktır.
56. 2017/10326 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla 1 Mayıs 2017 tarihinden itibaren uygulanmak üzere, toplu iş sözleşmesi hükümleri uygulanan işyerleri için asgari ücret destek tutarına esas gün sayısının tespitinde dikkate alınacak prime esas günlük kazanç tutarı 164,70 TL olarak belirlenmiştir. Uygulama ile ilgili olarak Sosyal Güvenlik Kurumunca 15.06.2017 tarih 3289155 sayılı genel yazı düzenlenmiş olup uygulamanın nasıl olacağı açıklanmıştır.
57. 20.05.2017 tarih ve 30071 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 7018 sayılı “VERGİ KONULARINDA KARŞILIKLI İDARİ YARDIMLAŞMA SÖZLEŞMESİNİN ONAYLANMASININ UYGUN BULUNDUĞUNA DAİR KANUN” ile 3 Kasım 2011 tarihinde Fransa’nın Cannes kentinde düzenlenen G-20 ülkeleri Liderler Zirvesi sırasında imzalanan

çok taraflı bir anlaşma niteliğindeki “Vergi Konularında Karşılıklı İdari Yardımlaşma Sözleşmesi”nin çekince ve beyanlarla birlikte onaylanması uygun bulunmuştur. Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü (OECD) ile Avrupa Konseyi’nin öncülüğünde hazırlanan ve bugüne kadar 111 ülke tarafından imzalanan söz konusu sözleşme; mükellef haklarını da gözeterek taraf ülkeler arasında vergi kayıp ve kaçağı ile mücadele amacıyla kapsamlı bir işbirliğini hedeflemektedir. Sözleşmede öngörülen idari yardımlaşma yöntemleri; bilgi değişimi, eşzamanlı vergi incelemeleri, yurt dışı vergi incelemeleri, tahsilatta yardımlaşma ve tebligattır. Ayrıca, yardımlaşmanın kapsamı taraf ülkelerin mukim ve vatandaşları ile sınırlı tutulmamış, üçüncü ülke mukimleri ve vatandaşları da kapsama alınmıştır.

58. 27 Mayıs 2017 tarihli ve 30078 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 7020 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Ve Bir Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 7’nci maddesi ile 6183 sayılı Kanuna 48 inci maddesinden sonra gelmek üzere “Vergiye uyumlu mükelleflerin borçlarının tecili:” başlığını taşıyan 48/A maddesi eklenmiştir.
- Maddeye göre Devlete ait olup Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerince takip edilen ve 213 sayılı Kanun kapsamına giren vergi, resim, harç ve cezalar ile bu alacaklara bağlı gecikme faizi ve gecikme zammının vadesinde ödenmesi veya haczin tatbiki veyahut haczolunmuş malların paraya çevrilmesi amme borçlusunu çok zor duruma düşürecekse, borçlu tarafından yazı ile istenmiş olmak ve aşağıdaki şartları taşımak koşuluyla vadesi bir yılı geçmemiş alacaklar, Maliye Bakanınca 36 ayı geçmemek üzere faiz ve teminat alınarak tecil olunabilecektir. Madde hükmünden yararlanacak borçlunun;
  - Başvuru tarihi itibarıyla en az 3 yıl süreyle; ticari, zirai veya mesleki faaliyetleri nedeniyle yıllık gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olması,
  - Başvuru tarihinden geriye doğru 3 yıla ait vergi beyannamelerini kanuni sürelerinde vermiş olması (Kanuni süresinde verilen bir beyannameye ilişkin olarak kanuni süresinden sonra düzeltme amacıyla veya pişmanlıkla verilen beyannameler bu şartın ihlali sayılmaz.),



- Bu madde kapsamına giren ve başvuru tarihi itibarıyla vadesi 1 yılı geçmemiş borcunun borç ödemede hüsünüyet sahibi olmasına rağmen ödenememiş olması, gerekmektedir.

59. 7020 sayılı BAZI ALACAKLARIN YENİDEN YAPILANDIRILMASI İLE BAZI KANUNLARDA VE BİR KANUN HÜKMÜNDE KARARNAMEDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN 27 Mayıs 2017 tarih ve 30078 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır. Söz konusu Yasada düzenlenen konular ana hatları itibarıyla aşağıdaki gibidir:

- Kesinleşmiş olup 27 Mayıs 2017 itibarıyla vadesi geldiği hâlde ödenmemiş ya da ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan bazı borçların yapılandırılarak ödenmesi olanağı getirilmiştir.
- Yasa kapsamında 3568 sayılı Kanun kapsamında meslek mensuplarının aidat borçları ile Odaların TÜRMOB’a olan borçları gibi diğer bazı borçlar yeniden yapılandırılarak ödenmesi olanağı getirilmiştir.
- Bazı bölgelerde daha önce ilan edilmiş olan mücbir sebep hâli sonlandırılmıştır.
- 6183 sayılı AATUHK’nun 48 inci maddesinin altıncı fıkrasında yer alan “doğal afetler nedeniyle” ibaresi “Maliye Bakanlığınca” şeklinde değiştirilmiştir.
- 6183 sayılı Kanuna “Vergiye uyumlu mükelleflerin borçlarının tecilli” başlıklı 48/A maddesi eklenmiştir.
- 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 355 inci maddesine “Gelir Vergisi Kanununun 98/A maddesi uyarınca verilmesi gereken beyanname ile ilgili olarak bu maddeye veya 352 nci maddeye göre ceza kesilmesini gerektiren fiillerin, aynı zamanda 5510 sayılı Kanun uyarınca idari para cezası kesilmesini gerektirmesi durumunda aynı fiillerden dolayı bu madde ve 352 nci madde uyarınca ayrıca ceza kesilmez.” fıkrası eklenmiştir.
- 3213 sayılı Maden Kanunu’nda bazı değişiklikler yapılmıştır.

- Tasfiye Halinde Türkiye Emlak Bankası Anonim Şirketi”, “Türkiye Emlak Bankası Anonim Şirketi” adı altında, Genel Kurul tarafından belirlenecek esas sözleşme kapsamında ilgili mevzuatın gerektirdiği izinlerin alınmasını takiben bankacılık faaliyetlerinde bulunmak üzere bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla tasfiye hâlinde çıkmıştır.
- İdari yaptırım kararları, Maliye Bakanlığı ile idari yaptırım kararı verenler arasında yapılacak protokoller çerçevesinde, kararı verenler adına 213 sayılı Kanunun 107/A maddesi hükümlerine göre kurulan teknik altyapı kullanılmak suretiyle Maliye Bakanlığı tarafından elektronik ortamda tebliğ edilebilecektir. Elektronik ortamda yapılan tebligat, muhatabın elektronik adresine ulaştığı tarihi izleyen beşinci günün sonunda yapılmış sayılacaktır. Bu şekilde yapılan tebligatlar, 5326 sayılı Kanunun 26’ncı maddesinin birinci fıkrası kapsamındaki tebliğ yerine geçecektir.
- Bakanlar Kurulu, Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığı’nın 6183 sayılı Kanuna göre takip edilen alacakları için anılan Kanunun 48/A maddesini; en az üç yıl süreyle prim yükümlüsü olup son üç yıl içerisinde verilmesi gereken bildireleri kanuni sürelerinde vermiş olanlardan başvuru tarihi itibarıyla vadesi bir yılı geçmemiş borcunu borç ödemedeki hüsünîyet sahibi olmasına rağmen ödeyememiş olanlar hakkında uygulamaya ve uyumlu prim borçlularını belirlemeye yetkili kılınmıştır.
- Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığı görev alanı kapsamındaki tebliğler, 5510 sayılı Kanunun 99 uncu maddesi hükümleri saklı kalmak kaydıyla, tebliğe elverişli elektronik bir adres vasıtasıyla elektronik ortamda yapılabilecektir. Kurum tarafından yapılacak tebliğler, Maliye Bakanlığı ile yapılacak protokol çerçevesinde 213 sayılı Kanunun 107/A maddesi hükümlerine göre kurulan teknik altyapı kullanılarak da elektronik ortamda yapılabilecektir. -6446 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu’nda bazı değişiklikler yapılmıştır.-640 sayılı Gümrük ve Ticaret Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 40 ıncı maddesinden sonra gelmek üzere “Elektronik ortamda tebliğ” başlıklı 40/A maddesi eklenmiştir. Buna göre; Bakanlık görev alanı kapsamındaki tebliğler, ilgili kanunlarda

belirtilen usullerle bağı kalınmaksızın, Maliye Bakanlığı ile yapılacak protokol çerçevesinde 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 107/A maddesi hükümlerine göre kurulan teknik altyapı kullanılarak elektronik ortamda yapılabilecektir.

60. 3 Haziran 2017 tarihli ve 30085 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan BAZI ALACAKLARIN YENİDEN YAPILANDIRILMASINA İLİŞKİN 7020 SAYILI KANUN GENEL TEBLİĞİ(SERİ NO: 1)’nde; Maliye Bakanlığına bağı tahsil dairelerince takip edilen amme alacakları ile il özel idareleri ve belediyelere ait alacakların yapılandırılmasına ilişkin hükümlerin uygulanmasına dair usul ve esaslar hakkında açıklamalarda bulunulmuştur.
61. 7020 sayılı Kanunun “Bazı yerlerde mücbir sebep hâlinin sonlandırılmasına ilişkin hükümler” başlıklı 5’inci maddesinin 1’inci fıkrasında; “Bu Kanunun yayımı tarihi itibarıyla 213 sayılı Kanunun 15 inci maddesine göre mücbir sebep hâli ilan edilmiş ve mücbir sebep süresi iki yılı aşmış yerlerde, mücbir sebep hâli devam eden mükelleflerin mücbir sebep hâli bu Kanunun yayımlandığı ayın son günü itibarıyla sona erer.” hükmü yer almaktadır.  
  
7020sayılı Kanunun 5’inci maddesinin Maliye Bakanlığı’na verdiği yetkiye istinaden hazırlanan ve 3 Haziran 2017 tarih ve 30085 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan BAZI ALACAKLARIN YENİDEN YAPILANDIRILMASINA İLİŞKİN7020SAYILI KANUN GENEL TEBLİĞİ(SERİ NO: 2)’nde; Kanunun 5 inci maddesinin uygulamasına ilişkin usul ve esaslar hakkında açıklamalarda bulunulmuştur.
62. Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından yayımlanan 28.04.2017 tarih 2017-19 sayılı genelge ile “Çalışanlara Ait Kimlik Bildirme Belgesi” olan Form-2 belgesinin onay tarihi ile işe giriş tarihi ve işten çıkış tarihi arasında 10 günlük bir süre olması halinde, işe giriş bildirgesindeki tarihin esas alınması hükme bağlanmış, işveren aleyhine olan uygulama, işveren lehine düzeltilmiştir.
63. 09/06/2017 tarih ve 30091 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ (SIRA NO: 459)’NDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SIRA NO: 480) ile

- 1 Temmuz 2017 tarihinden itibaren tevsik zorunluluğu kapsamında olanlardan araç kiralama faaliyeti ile uğraşanların vermiş oldukları motorlu kara taşıtı ve motorlu kara aracı kiralama hizmetlerine ilişkin tahsilat ve ödemelerin 7.000 TL'nin altında dahi olsa aracı finansal kurumlar tarafından düzenlenen belgeler ile tevsik edilmesi zorunluluğu getirilmiştir.
  - 9 Haziran 2017 tarihinden itibaren gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçilere ait ürünlerin, 18/5/2004 tarihli ve 5174 sayılı Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği ile Odalar ve Borsalar Kanunu kapsamında kurulan ticaret borsalarına mezkûr Kanununun 46'ncı maddesinde belirtilen süreler dahilinde tescil ettirilerek gerçekleşen satışlarına ilişkin tahsilat ve ödemelerin, aracı finansal kurumlar kanalıyla yapılması zorunluluğu kaldırılmıştır.
64. 9 Haziran 2017 tarih ve 30091 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 298) ile Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 268)'nin "1. Tevsik Zorunluluğunun Kapsamı" başlıklı bölümünde yer alan "Konutlarda, her bir konut için aylık 500 YTL ve üzerinde kira geliri elde edenlerin," ibaresi "Konutlarda, her bir konut için aylık 500 TL ve üzerinde, haftalık, günlük veya benzeri şekilde kısa süreli konut kiralamalarında ise tutara bakılmaksızın kira geliri elde edenlerin," şeklinde değiştirilmiştir.
- Yapılan bu düzenleme uyarınca; haftalık, günlük veya benzeri şekilde kısa süreli konut kiralamalarında tutara bakılmaksızın kira geliri elde edenlerin kiraya ilişkin tahsilat ve ödemelerinin banka veya Posta ve Telgraf Teşkilatı Genel Müdürlüğü tarafından düzenlenen belgelerle tevsik edilmesi zorunludur. Tebliğ, 01 Temmuz 2017 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.
65. 22 Haziran 2017 tarihli ve 30104 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SERİ NO: 13) ile 26.04.2014 tarih ve 28983 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL UYGULAMA TEBLİĞİ'NDE bazı değişiklikler yapılmıştır. Yapılan değişiklikler özetle aşağıdaki gibidir:

- 4 Ekim 2016 tarihli ve 29847 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SERİ NO: 7) ile KDV Uygulama Genel Tebliğinin (IV/A-2.1.1.) bölümünün birinci paragrafına eklenen (4760 sayılı ÖTV Kanunundan doğan borçlar hariç) ibaresi bu kez yürürlükten kaldırılmıştır. Buna göre mükellefler, KDV iade alacaklarını; kendilerinin, ortaklık payı ile orantılı olmak üzere adi, kollektif ve adi komandit şirketlerde ortakların (komandit şirketlerde sadece komandite ortakların) Tebliğin ilgili bölümünde belirtilen ÖTV dahil borçlarına mahsubunu talep edebileceklerdir.
  - İade hakkı tanınan işlemlerden kaynaklanan KDV iade alacağının 4760 sayılı ÖTV Kanunundan doğan borçlara mahsuben iadesi, mükellefin talebine bakılmaksızın münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre yapılacaktır. Mahsup işlemi vergi inceleme raporunun vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarih itibariyle yerine getirilecek, talep edilen iade miktarının tamamı için (İndirimli Teminat Uygulama Sistemi sertifikası sahibi mükellefler de dahil) teminat verilmesi halinde mükellefin iade talebi yerine getirilecek ve teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülecektir.
  - KDV iade alacağının 4760 sayılı ÖTV Kanunundan doğan borçlara mahsuben iadesine ilişkin 22 Haziran 2017 tarihi itibariyle henüz sonuçlandırılmamış iade taleplerinin münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilecek, mahsup işlemi vergi inceleme raporunun vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarih itibariyle yerine getirilecek, talep edilen iade miktarının tamamı için (İndirimli Teminat Uygulama Sistemi sertifikası sahibi mükellefler de dahil) teminat verilmesi halinde mükellefin iade talebi yerine getirilecek ve teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülecektir.
66. 24 Haziran 2017 tarihli ve 30106 sayılı Resmi Gazete’de, yayımlanan ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ (I) SAYILI LİSTE UYGULAMA GENEL TEBLİĞİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SERİ NO: 1)’de söz konusu Tebliğin diplomatik istisna ve standart yakıt deposuna ilişkin düzenlemelerinde değişiklik yapılmıştır. Bu değişiklikler aşağıdaki gibidir.

- Diplomatik istisna kapsamında yapılan teslimlerden yararlananların kapsamı genişletilirken, diplomatik istisna kapsamında yapılan teslimlerde ÖTV uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışların da istisnadan yararlanacağı belirtilmiştir.
  - İstisna uygulaması kapsamında Standart Yakıt Deposunun tanımıyla ilgili Gümrük Kanununa yapılan atıfa ilave olarak 29/9/2009 tarihli ve 2009/15481 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı yapılan depo tanımı Tebliğe eklenmiştir. Bu kapsamda Standart Yakıt Deposu, TIR çekicilerinde 900, istiap haddi 15 tonun üzerinde olan kamyon ve tankerlerde 650, istiap haddi 15 tona kadar olan (15 ton dahil) kamyon ve tankerlerde ise 490 litreyi aşmamak üzere (frigorifik depolardaki yakıt miktarı, ihraç malı taşıyan her bir araç türü için belirlenen bu miktar kadar ayrıca dikkate alınır.), istisna uygulanacak depolar olarak tanımlanmıştır.
67. İşçi ile işveren arasındaki iş akdinin ikale suretiyle sonlanması halinde yapılacak ödemeler, 5510 sayılı Kanununun 80 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde sayılan istisna tutulan ödemeler arasında yer alması halinde sigorta primine esas kazanca dahil edilmemekte, ikale bedelinin hangi kalem alacakları / tazminatları kapsadığına yer verilmemesi yani ayırım yapılmaması halinde ise ikale bedeli adı altında yapılan tüm ödemeler sigorta primine tabi tutulmaktadır.
68. 19/6/2017 tarihli 2017/10462 sayılı BKK'ya göre 2017 yılı Temmuz-Aralık dönemi için ÖTV Kanuna ekli III sayılı listenin (A) Cetvelinde yer alan kolalı gazozlar ve alkollü içecekler için maktu ve asgari maktu vergi tutarları üretici fiyat endeksinde son altı aya göre meydana gelen artış oranında arttırılırken, (B) Cetvelinde yer alan tütün mamullerinin maktu ve asgari maktu vergi tutarları arttırılmayarak yılbaşında yer alan tutarlar aynen uygulanmaya devam etmiştir.
69. 1 Temmuz 2017 günlü ve 30111 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 7033 sayılı SANAYİNİN GELİŞTİRİLMESİ VE ÜRETİMİN DESTEKLENMESİ AMACIYLA BAZI KANUN VE KANUN HÜKMÜNDE KARRANAMELERDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN ile bazı Kanunlarda değişiklikler yapılmıştır. Düzenleme ile;

- Organize sanayi bölgeleri, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde bulunan arsaların tahsisine ilişkin olarak düzenlenen sözleşmeler ve taahhütnameler damga vergisinden istisna edilmiştir.
- Organize sanayi bölgeleri, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde yer alan gayrimenkullerin ifraz veya taksim veya birleştirme işlemleri, söz konusu bölgelerde bulunan arsaların tahsisi nedeniyle şerhi gerektiren işlemleri ile bu arsa ve üzerine inşa edilen binaların tahsis edilene devir ve tescilli işlemleri ve cins değişikliği işlemleri harçlardan müstesna tutulmuştur.
- Organize sanayi bölgeleri, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde yer alan binalara daimi emlak vergisi muafiyeti getirilmiştir.
- Organize sanayi bölgeleri, serbest bölgeler ile sanayi ve küçük sanat sitelerindeki binaların, inşalarının sona erdiği tarihi takip eden bütçe yılından itibaren 5 yıl süre ile emlak vergisinden muaf olmalarına yönelik geçici muafiyetleri kaldırılmıştır.
- Hafta tatili günlerinde çalışmalarını belediyelerce izne bağlı işyerlerine ruhsat verilmesi ve Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcı alınması düzenlemeleri kaldırılmıştır.
- 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun geçici 2'nci maddesinde yapılan değişiklik uyarınca Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin bu kazançlarının gayri maddi hakların satılması, devri veya kiralanmasından elde edilmesi halinde, istisnadan yararlanılmasını, bu hakların ilgili mevzuat çerçevesinde tescil, kayıt veya bildirim şartına bağlamaya, mükellefin gayri maddi hak geliri ve varsa bağlı olduğu grubun satış hasılatına göre tescil şartına bağlı olmaksızın belgelendirme usulüne tabi tutmaya, istisnadan yararlanacak kazancı; bu kazancın elde edilmesine yönelik faaliyetler kapsamında gerçekleştirilen nitelikli harcamaların toplam harcamalara oranına isabet eden

kısmı ile sınırlandırmaya, bu oranı toplam harcama tutarını aşmamak üzere yüzde 30'una kadar artırımı uygulamaya, nitelikli ve toplam harcamaları tanımlamaya Bakanlar Kurulu, bu kapsamda uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı ile Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı yetkili kılınmıştır.

- Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 12/3 maddesi hükmü uyarınca Temmuz –Aralık 2017 dönemi için Kanuna ekli III Sayılı Listenin (A) Cetvelinde yer alan kolalı gazozlar ve alkollü içecekler için maktu ve asgari maktu vergi tutarları % 5,89 oranında artmıştır.

70. Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunca hazırlanan ve 21/7/2017 tarihli ve 30130 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "Bağımsız Denetim Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik" ile "Bağımsız Denetim Yönetmeliği"nde bazı değişiklikler yapılmıştır. Yönetmelik değişikliği ile kendi adına denetim üstlenebilmek için öngörülen şartları taşıdığı Kurum tarafından onaylanan bağımsız denetçi düzenlemesi getirilmiştir. Kendi adına denetim faaliyeti yürütenlerce 1/1/2019 tarihinden önce üstlenilen denetimlerde, Yönetmeliğin 14 üncü maddesinin üçüncü fıkrasında yer alan bağımsız denetçilerin kendi adına denetim üstlenebilmesi için aranılan şartlar dikkate alınmayacaktır.

71. 482 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde Vergi Usul Kanunu'nun 370'nci maddesinde düzenlenen izaha (açıklamaya) davet müessesesinin kapsamı ve şekli, ön tespit niteliği, izaha daveti yapacak ve yapılan izahı değerlendirecek idari birimler, davet yapılacaklar, yapılan izahta kullanılacak bilgi ve belgeler ile uygulamaya ilişkin diğer usul ve esaslar belirlendi.

Açıklamaya davet müessesesinin uygulanacağı 16 farklı konu belirlendi. Asgari ücret tarifelerinin karşılaştırılması sonucunda, serbest meslek kazancını ve hesaplanması gereken KDV'yi ilgili dönem beyannamelerinde beyan etmediği veya eksik beyan ettiği yönünde haklarında ön tespit bulunan 3568 sayılı Kanun kapsamındaki meslek mensuplarının ve avukatların izaha davet edilmesi de davet konuları arasında yer aldı.



Ödeme süresi geçmiş bulunan vergilere, ödemenin geciktiği her ay ve kesri için, 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesinde belirtilen nispette uygulanacak gecikme zammı oranında zam, Maliye Bakanlığı'nca "izah zammı" olarak isimlendirildi.

Tebliğ hükümleri 1 Eylül 2017 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

72. 21 Temmuz 2017 tarihli ve 30130 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 2017/10377 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Man Adası Hükümeti Arasında Vergi Konularında Bilgi Değişimi Anlaşması ve Söz Konusu Anlaşmaya İlişkin Mutabakat Zaptının Onaylanması Hakkında Karar yayımlanmıştır.
73. 27 Temmuz 2017 tarihli ve 30136 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 48 seri No'lu Motorlu Taşıtlar Vergisi Genel Tebliği'nde 7020 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda ve Bir Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun Geçici 1 inci maddesi ile ilgili açıklamalarda bulunulmuştur.

Geçici 1'nci maddesi kapsamında

- Model yılı 1997 veya daha eski olan motorlu taşıtlarını hurdaya çıkarılmaları durumunda 31/12/2018 tarihine kadar tahakkuk etmiş ve ödenmemiş olan motorlu taşıtlar vergileri ile bu vergiye ilişkin gecikme zammı, gecikme faizi, vergi cezaları ve 31/12/2016 tarihine kadar tescil plakasına kesilen idari para cezalarının
- Model yılı 2005 ve daha eski olan taşıtlardan mevcut olmayan veya herhangi bir nedenle motorlu taşıt vasfını kaybetmiş olan taşıtlara ait motorlu taşıtlar vergilerinin 1/4'ünün 31/12/2018 tarihine kadar ödenmesi şartıyla, kalan vergi aslı, gecikme zammı, gecikme faizi, vergi cezaları ve tescil plakasına kesilen idari para cezalarının tahsilinden vazgeçilmesine konularında açıklama ve düzenlemeler yer almıştır.

Madde hükmünde taşıtları adlarına kayıt ve tescilli bulunan gerçek ve tüzel kişiler ile bunların mirası reddetmemiş mirasçıları yararlanabileceklerdir.

74. 3/7/2017 tarihli ve 2017/10468 sayılı BKK ile 1 Ağustos 2017 tarihinden geçerli olmak üzere:

- KDV oranlarına ilişkin % 8 oranında vergiye tabi mal ve hizmetlerin yer aldığı II sayılı Listeye Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 2711.19.00.00.11 gümrük tarife istatistik pozisyon numarasında yer alan Sıvılaştırılmış Petrol Gazı (L.P.G.)'nın, motorlu taşıtlarda yakıt olarak kullanılacak olanları (otogaz) hariç olmak üzere Enerji Piyasası Düzenleme Kurumundan "LPG Dağıtıcı Lisansı"nı haiz olanlarca teslimi ile bunlardan satın alanların sonraki safhalardaki teslimi eklendi.
- ÖTV oranlarına ilişkin I sayılı listedeki aşağıdaki ürünlerin ÖTV tutarlarında artış yapıldı
- (Sıvılaştırılmış) Propan,
- (Sıvılaştırılmış) Bütan,
- Sıvılaştırılmış petrol gazı (L.P.G.) Diğerleri,
- (Gaz halinde) Propan,
- (Gaz halinde) Bütan

75. 29 Temmuz 2017 tarihli ve 30138 Sayılı Mükerrer Resmi Gazete'de "Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı Hakkında Tebliğ" ve eki "Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı" (BOBİ FRS) yayımlanmıştır.

Bağımsız denetime tabi olup Türkiye Finansal Raporlama Standartlarını uygulamayan işletmelerin münferit ve konsolide finansal tablolarının gerçeğe uygun, ihtiyaca uygun ve karşılaştırılabilir bilgi sağlamasını teminen yayımlanan Büyük ve Orta Boy İşletmeler için Finansal Raporlama Standardı BOBİ FRS'yi bağımsız denetime tabi olup, 26/8/2014 tarihli ve 29100 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Kurul Kararı kapsamında TFRS uygulamayan işletmelerin, münferit ve konsolide finansal tablolarının hazırlanmasında uygulaması zorunludur. Söz konusu Kararda TFRS uygulamasının kapsamını genel olarak kamu yararını ilgilendi-

ren kuruluşlarla (KAYİK) sınırlandırmıştı. BOBİ FRS, 1/1/2018 tarihi ve sonrasında başlayan hesap dönemlerinde uygulanacaktır.

76. Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu'nun(KGM-DSK) 2 Ağustos 2017 tarihli ve 30142sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 27/07/2017 sayılı Kararında ilgili mevzuat gereğince cari yıl bağımsız denetiminin yanı sıra, geçmiş hesap dönemlerinin de zorunlu olarak bağımsız denetimden geçirilmesi durumunda geçmiş hesap dönemlerine ilişkin denetimlerin rotasyon süresinin hesabında dikkate alınmayacağını belirtmiştir.
77. 25 Ağustos 2017 tarihli ve 30165 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan KHK/694sayılı Olağanüstü Hal Kapsamında Bazı Düzenlemeler Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'nin 83'üncü maddesi ile Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasının (f) bendine "Milli Savunma Bakanlığı" ibaresinden sonra gelmek üzere "Adalet Bakanlığı" ibaresi eklenmiştir.

Yapılan değişiklikle Adalet Bakanlığı'na milli savunma ve iç güvenlik ihtiyaçları için uçak, helikopter, gemi, denizaltı, tank, panzer, zırhlı personel taşıyıcı, roket, füze ve benzeri araçlar, silah, mühimmat, silah malzeme, teçhizat ve sistemleri ile bunların araştırma-geliştirme, yazılım, üretim, montaj, yedek parça, bakım-onarım ve modernizasyonuna ilişkin olarak yapılan teslim ve hizmetler ve bu teslim ve hizmetleri gerçekleştirilenlere bu kapsamda yapılacak olan, miktarı ve nitelikleri Adalet Bakanlığı'nca onaylanan teslim ve hizmetler katma değer vergisinden istisna edildi.

78. İşverenlerin 6552 ve 6736 sayılı Kanun kapsamında herhangi bir başvurusu bulunmamasına rağmen sehven ödeme planlarının oluşturulması yada yapılandırma anlaşmalarının 7020 sayılı Kanunun yayımı tarihi olan 27.05.2017 tarihinden önce bozma koşuluna girmesine rağmen bozmanın geri alınması nedeniyle borçlarını 7020 sayılı yasaya göre yapılandıramayan borçlulara, bu kapsamdaki borçlarını 7020 sayılı Kanun kapsamında yapılandırılmasına imkan tanıyan, Sosyal Güvenlik Kurumunca 15.08.2017 tarih 4282100 sayılı genel yazı yayımlanmıştır.

79. 2 Ağustos 2017 tarihli ve 30141 sayılı Mükerrer Resmi Gazetede 2017/10412 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Guernsey Hükümeti Arasında Vergi Konularında Bilgi Değişimi Anlaşması ve Eki Protokolün Onaylanması Hakkında Karar yayımlanmıştır.
80. 12/09/2017 tarihli ve 95 No'lu VUK Sirkülerinde; başkaca bir sebep bulunmadığı müddetçe, sırf pişmanlıkla beyanname verdikleri gerekçesiyle mükelleflerin uygulamada vergi incelemesine ve takdire sevk edilmediği pişmanlıkla beyanname verilmesinin sevk nedeni olarak değerlendirilmediği ve mükelleflerin bu nedenle incelemeye ve takdire sevk edilmesinin mümkün bulunmadığı belirtildi.
81. Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 14) ile yapılan düzenlemeyle yapım işleri ile bu işlerle birlikte ifa edilen mühendislik-mimarlık ve etüt-proje hizmetlerinde KDV tevkifat oranı 2/10 dan 3/10'a çıkarıldı. Yeni tevkifat oranı,1 Ekim 2017 tarihinden itibaren uygulanmaya başlanmıştır.
82. İşveren ile sigortalılara barınma maksatlı olarak tahsis edilen konut ve bu konutların sahipleriyle işveren arasında yapılan sözleşme gereği mülk sahibine yapılan kira ödemeleri sigortalılara nakdi olarak doğrudan bir ödeme yapılmadığı, işveren tarafından mülk sahibinin banka hesabına yatırıldığı sürece sigorta prime esas kazanç kapsamında değerlendirilmektedir. Bu konuda Sosyal Güvenlik Kurumunun genelge ile yapılmış herhangi bir düzenlemesi yoktur. Ancak 5510 sayılı yasanın 80. Maddesi ile Sosyal Güvenlik Kurumunun mütalaaları ile uygulama bu yönde yürütülmektedir.
83. 26 Eylül 2017 tarihli ve30192sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Genel Tebliği (Seri No:4)'te Türkiye'nin akdetmiş olduğu ÇVÖ Anlaşmalarına taraf olan diğer ülke mukimi gerçek veya tüzel kişilerin icra ettikleri serbest meslek faaliyetleri veya benzer nitelikteki diğer faaliyetler nedeniyle elde ettikleri gelirlerin vergilendirilmesine ilişkin açıklamalar yer almıştır.
84. Tüzel kişi ve teşebbüsler yönünden, Türkiye'de vergilendirme hakkının doğması için gereken süre hesabında, oluşturulmuş görüş ve kanaatler çerçevesindeki uygulama hizmetin ifa edilmesi için gönderilen personel

sayısı ile hizmetin ifa edildiği gün sayısının birlikte dikkate alınması yönündeydi. Örneğin Türkiye’de 10 personeliyle 20 gün faaliyette bulunan bir diğer ülke mukimi Türkiye’de 200 gün faaliyet icra etmiş sayılmaktaydı.

Bu Tebliğin yürürlüğe girmesinden sonra ise tüzel kişi ve teşebbüsler yönünden süre hesabında, personel sayısı dikkate alınmaksızın icra edilen faaliyet için Türkiye’de geçirilen gün sayısı dikkate alınacaktır. Türkiye’de icra edilen serbest meslek faaliyeti ve hizmet sunumuna ilişkin olarak sözleşme ya da ödeme yapıldığı sırada istihkak sahibi gerçek veya tüzel kişinin Türkiye’de ÇVÖ Anlaşmasında öngörülen süreyi aşacak şekilde kalıp kalmama durumu açıkça bilinemiyorsa ya da Türkiye’nin vergilendirme yetkisinin oluşmadığı açıkça tespit edilemiyorsa, faaliyet ve hizmetlere ilişkin olarak yapılan serbest meslek ödemeleri üzerinden vergi sorumluları vergi tevkifatı yapmak zorundadırlar.

85. 27 Eylül 2017 tarihli ve 30193 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 22/9/2017 tarihli ve 2017/10840 sayılı BKK ile Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci ve 30 uncu maddelerinde yer alan bazı tevkifat nispetleri hakkındaki 22/7/2006 tarihli ve 2006/10731 sayılı Kararnamenin eki Kararda değişiklik yapılmış ve yapılan değişiklikle Hazine Müsteşarlığınca ihraç edilen altına dayalı devlet iç borçlanma senetleri ve 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun uyarınca kurulan varlık kiralama şirketleri tarafından ihraç edilen altına dayalı kira sertifikalarından elde edilen kazançlar elde edilen kazançlar da % 0 vergi oranının uygulandığı işlemler arasına dahil edilmiştir.
86. 29 Eylül 2017 tarihli ve 30195 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 3/7/2017 tarihli ve 2017/10687 sayılı BKK ile 4 Aralık 2012 tarihinde Londra’da imzalanan ekli “Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Cebelitarık Hükümeti Arasında Vergi Konularında Bilgi Değişimi Anlaşmasının Yorumlanması veya Uygulanmasına İlişkin Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Cebelitarık Hükümeti Yetkili Makamları Arasında mutabakat Zaptı”nın onaylandığı belirtilmiştir.

87. Sosyal Güvenlik Kurumu, yayımlanmış olduğu 19.10.2017 tarih 5276352 sayılı Genel yazı ile Okul Aile Birliklerini özel işveren olarak kabul ederek teşviklerden yararlanmasının yolunu açmıştır.
88. 26/6/2001 tarihli ve 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun 16/2/2016 tarihli ve 6676 sayılı Kanununun 14'üncü maddesi ile değişik Geçici 2'nci maddesinde (bölgenin yönetimi ve işletmesinden sorumlu) Yönetici şirketlerin bu Kanun uygulaması kapsamında elde ettikleri kazançlar ile teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, münhasıran bu bölgedeki yazılım, tasarım ve AR-GE faaliyetlerinden elde ettikleri kazançların 31/12/2023 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden müstesna olduğu belirtilmiştir.

Maddeye daha sonra 18/6/2017 tarihli ve 7033 sayılı Kanununun 64 maddesi eklenen 2'nci fıkrada aşağıdaki düzenleme yer almıştır.

*“Bölgede faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin bu kazançlarının gayri maddi hakların satılması, devri veya kiralanmasından elde edilmesi halinde, istisnadan yararlanılmasını, bu hakların ilgili mevzuat çerçevesinde tescil, kayıt veya bildirim şartına bağlamaya, mükellefin gayri maddi hak geliri ve varsa bağlı olduğu grubun satış hasılatına göre tescil şartına bağlı olmaksızın belgelendirme usulüne tabi tutmaya, istisnadan yararlanacak kazancı; bu kazancın elde edilmesine yönelik faaliyetler kapsamında gerçekleştirilen nitelikli harcamaların toplam harcamalara oranına isabet eden kısmı ile sınırlandırmaya, bu oranı toplam harcama tutarını aşmamak üzere yüzde 30'una kadar artırımlı uygulamaya, nitelikli ve toplam harcamaları tanımlamaya Bakanlar Kurulu, bu kapsamda uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı ile Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı yetkilidir.”*

Maddenin verdiği yetki kapsamında 19 Ekim 2017 tarihli ve 30215 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 11/9/ 2017 tarihli ve 2017/10821 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında uygulamaya yönelik belirlemeler yapılmıştır. Bu belirlemeler Kararın 1'nci maddesine göre aşağıdaki gibidir.

(I)-Teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösteren ve 26/6/2001 tarihli ve 4691 sayılı Kanununun geçici 2 nci maddesinde yer alan istisna

hükmü kapsamına giren kazanç elde eden gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin bu kazançlarının gayri maddi hakların satışı, devri veya kiralanmasından elde edilmesi halinde, söz konusu gayri maddi haklardan kaynaklanan kazançlar dolayısıyla istisnadan yararlanabilmesi için bu hakların niteliğine göre ilgili mevzuat çerçevesinde tescile veya kayda yetkili kuruma başvurularak patent veya fonksiyonel olarak patente eşdeğer belgelere bağlanması gerekir.

(2) Bu Karar kapsamında, faydalı model belgesi, tasarım tescil belgesi, telif hakkı tescil belgesi, entegre devre topografyası tescil belgesi, yeni bitki çeşitlerine ait ıslahçı hakkı tescil belgesi ve benzeri belgeler fonksiyonel olarak patenle eşdeğer belge olarak kabul edilir.

(3) Bu Karar hükümleri, sipariş üzerine yapılan ve doğabilecek tüm gayri maddi hakların sözleşme hükümleri çerçevesinde siparişi verene ait olacağı işlerde olduğu gibi faaliyeti gerçekleştiren lehine gayri maddi hak doğmayan durumlarda, mükelleflerin bölgedeki faaliyetleri dolayısıyla elde edeceği kazançları kapsamaz

(4) Bu Karar kapsamında, ilgili mevzuat çerçevesinde telif hakkı tescil belgesine bağlanan yazılım faaliyetlerinden elde edilen kazançlar için mezkûr istisnadan yararlanılabilir.

(5) Son 5 hesap döneminin ortalaması dikkate alınmak suretiyle, gayri maddi haklardan elde edilen yıllık brüt gelirleri 30 milyon Türk Lirasını ve dahil olduğu şirketler grubunun (herhangi bir gruba dahil değilse kendisinin) yıllık net satış hasılatı toplamı 200 milyon Türk Lirasını aşmayan mükelleflerin Ar-Ge faaliyetlerine yönelik patentlenebilirlik kriterlerini (yenilik, buluş basamağı, sanayiye uygulanabilirlik gibi) taşıyan gayri maddi haklardan ve ilgili mevzuat kapsamında aranan şartları haiz tasarım faaliyetlerinden doğan gayri maddi haklardan elde ettikleri kazançları, Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığından alınan proje bitirme belgesine dayanılarak istisnadan yararlandırılır. Bu durumda patent veya fonksiyonel olarak patente eşdeğer bir başka, belge aranmaz. Proje bitirme belgesinin düzenlenmesine ilişkin hususlar Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca belirlenir.

(6) Beşinci fıkrada yer alan tutarlar Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasının belirlenen Avro cinsi döviz alış kurunda yıl içinde gerçekleşen değişim oran dikkate alınarak Maliye Bakanlığınca, en yakın milyon Türk Lirasına yuvarlanarak; her yıl güncellenir.

89. Sosyal Güvenlik Kurumu yayımlanmış olduğu 23.10.2017 tarih 5334801 sayılı Genel yazıyla, işverenler tarafından işveren vekili yetkisi verilmediği halde, sadece e-sigorta kullanıcı kodu almaya ve kullanmaya vekaletname ile görevlendirilmiş kişilerin işveren vekili olarak yapılan kayıtlarının düzeltilmesi gerektiğini açıklamıştır.
90. KGK tarafından, bağımsız denetçilerin etik kurallara uygun ve yüksek kalitede bağımsız denetim hizmeti sunabilmeleri amacıyla mesleki bilgi ve becerilerinin ihtiyaç duyulan seviyede tutulmasına ve geliştirilmesine yönelik usul ve esasları düzenlemek üzere hazırlanan “Bağımsız Denetçiler İçin Sürekli Eğitim Tebliği” 4 Kasım 2017/30230 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlandı.

Tebliğ ile getirilen temel düzenlemeler aşağıda yer almaktadır:

- Denetçiler, 3 yıllık dönem içerisinde; en az 60 kredisi temel mesleki konulardan olmak üzere, 120 kredi karşılığı eğitimi tamamlamak zorundadır
- Eğitim yükümlülüğü denetçinin sicile tescil edildiği tarihi izleyen ikinci takvim yılının başından itibaren başlar.
- Eğitim konuları, temel mesleki konular ve destekleyici konulardan oluşur. Temel mesleki konular; muhasebe, denetim, etik kurallar, finans ve kurumsal yönetim konularını kapsar. Finans; sermaye piyasası, bankacılık, sigortacılık, özel emeklilik ve finansal yönetim konularından oluşur. Destekleyici konular ise; mesleki gelişime katkı sağlayacak diğer konular ile kişisel gelişime katkı sağlayacak konuları kapsar.
- Eğitim kredilerine ilişkin Tebliğ’de ayrıntılı düzenlemeler yapılmıştır.
- Eğitim yöntemleri; yüz yüze eğitim, uzaktan eğitim, işbaşı eğitimi, akademik çalışmalar ve diğer eğitim faaliyetlerinden oluşur.



- Yüz yüze eğitim veya uzaktan eğitim Kurum tarafından doğrudan yürütülebileceği gibi üniversiteler, eğitim kuruluşları, meslek odaları ve sivil toplum kuruluşları tarafından da yürütülebilir. Ancak bu kurum ve kuruluşlar tarafından temel mesleki konularda yürütülen eğitimlerden, eğitim kredisi elde edilebilmesi için, eğitim programının eğitim gerçekleştirilmeden önce Kurum tarafından onaylanmış olması ve gerekli görüldüğünde uygulamanın gözetimi şarttır.
  - Tebliğde belirlenen eğitim yükümlülüklerini tamamlamayan denetçilerin denetim faaliyetleri askıya alınarak, durdurulur.
91. Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu'nun 16 Kasım 2017 tarihli ve 30242 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 10/11/2017 tarihli ve 75935942-050.01.04 -[01/203] sayılı Kararında, Kurul tarafından faaliyet iznini askıya alma yaptırımı uygulanan denetim kuruluşu veya denetim üstlenen bağımsız denetçiler için söz konusu yaptırımın uygulandığı sürede kadrolarında yer alan kişilerin ayrılmaları halinde, bu durumun Bağımsız Denetim Yönetmeliği'nin "Faaliyet izninin iptali" başlığını taşıyan 42'nci maddesinin c bendinde yer alan " Yetkilendirme şartlarının taşınmadığının sonradan anlaşılması veya şartların sonradan kaybedilmesi" düzenlemesi kapsamında değerlendirilmeyeceği, faaliyet iznini askıya alma süresince bu düzenlemenin uygulanmayacağı belirtilmiştir.
92. Diğer bir ifadeyle denetim kuruluşlarının veya denetçilerin faaliyet izinleri, bu nedenle Kurul kararıyla süresiz olarak iptal edilmeyecektir.
93. Taraf ülkeler arasında vergi konularındaki idari yardımlaşma faaliyetlerinin geliştirilmesinin amaçlayan Vergi Konularında Karşılıklı İdari Yardımlaşma Konvansiyonu ("Sözleşme), 1988 yılında OECD ve Avrupa Konseyi tarafından ortaklaşa geliştirilmiş, 2010 yılında tadil edilmiştir.
- Sözleşme, her tür vergi için kullanılabilen, kapsamlı ve çok taraflı BİR araçtır.G20ülke liderlerinin 2009 Londra Zirvesi'ndeki çağrısından sonra, Sözleşme'ye daha çok sayıda ülke taraf olmaya başlamıştır.
- 2010 yılında tadil edilen Sözleşme metni, 1 Haziran 2011'de imzaya açılmıştır.2016 yılı Şubat ayında G20 ülke liderleri, daha çok sayıda ülkenin anlaşmaya taraf olması için yaptıkları çağrılarını yenilemişlerdir.

03.11.2011 tarihinde imzalanan, 03.05.2017 tarih ve 7018 sayılı Kanun'la onaylanması uygun bulunan, "Vergi Konularında Karşılıklı İdari Yardımlaşma Sözleşmesi" Bakanlar Kurulunun 30.10.2017 tarih ve 2017/10969 sayılı kararıyla onaylanmıştır. Karar 26.11.2017 tarihli Resmi Gazetede yayımlanmıştır. 26.06.2018 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 2018/11790 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla da, anlaşmanın 01.07.2018 tarihi itibarıyla yürürlüğe girdiği tespit edilmiştir.

Sözleşmede öngörülen idari yardımlaşma yöntemleri; bilgi değişimi, eşzamanlı vergi incelemeleri, yurt dışı vergi incelemeleri, tahsilatta yardımlaşma ve tebligattır.

Sözleşme kapsamında başvuran Devletin talebi üzerine, vergi mükellefinin mal varlığının bulunduğu Devlet kendi vergi alacağıymış gibi tahsil etmek için gerekli girişimlerde bulunabilecektir.

Sözleşme, Türkiye açısından yürürlüğe girdiği tarihte var olan vergi alacaklarına uygulanmayacaktır.

94. 1 Aralık 2017 tarihli ve 30257 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan KURUMLAR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ (SERİ NO: 1)'NDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SERİ NO: 13)'te "gayrimenkul yatırım fon veya ortaklıklarından farklı olarak, altyapı yatırım ve hizmetleri gibi diğer varlık ve haklardan oluşan yatırım fon veya ortaklıklarının kazançlarının Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinin (4) numaralı alt bendi kapsamında istisnaya konu edilmesinin mümkün olmadığı, bu fon veya ortaklıkların, sermaye piyasası mevzuatına göre kurulmuş olmalarının ya da unvanlarında "Gayrimenkul Yatırım Fonu" veya "Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı" ibarelerinin bulunmasının bunların anılan istisnadan faydalanmasını sağlamayacağı" belirtilmiştir.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "İstisnalar" başlığını taşıyan 5.maddesinin d/4 bendine göre "gayrimenkul yatırım fonları veya ortaklıklarının kazançları" vergiden istisna olmakla birlikte 15 inci maddesinin 3. fıkrasına göre vergi kesintisi yapılması gerekmektedir. Ancak 2009/14594 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile bu kazançlar üzerinden yapılacak olan (bu kazançlar dağıtılsın dağıtılmasın) stopajın oranı, halen % 0 olarak belirlenmiştir.

95. 5 Aralık 2017 tarihli ve 30261 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 15) ile Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği’nde aşağıdaki değişiklikler yapılmıştır.
- Türkiye içinde taşıma hakkı bulunmayan yabancı bayraklı gemilerin tadil, bakım ve onarım hizmetlerinde, geminin tersaneye giriş çıkış yaptığının Liman Başkanlığı tarafından verilecek belge ile tevsik edilmesi kaydıyla, istisna kapsamındaki hizmet nedeniyle yüklenilen ve indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV’nin %50’si, hizmet bedelinin döviz olarak Türkiye’ye getirildiğini tevsik eden belge aranmaksızın iade edilir. İade edilecek KDV’nin kalan kısmı, işleme ilişkin bedelin yarısının döviz olarak Türkiye’ye getirildiği oranda iade edilecektir,
  - Sıvılaştırılmış Petrol Gazı (L.P.G.)’nın, motorlu taşıtlarda yakıt olarak kullanılacak olanları (otogaz) hariç olmak üzere Enerji Piyasası Düzenleme Kurumundan “LPG Dağıtıcı Lisansını haiz olanlarca teslimi ile bunlardan satın alanların sonraki safhalardaki teslimlerinden doğan KDV iadelerinin, yılı içinde vergilendirme dönemleri itibariyle talep edilmesi kaydıyla nakden yapılması uygulaması getirilmiştir,
  - Özel tüketim vergisine tabi olan malların indirimli oran uygulanmak suretiyle tesliminden kaynaklanan KDV iade alacağının, bu mallara ilişkin ÖTV borçlarına mahsuben iadesinin mükellefin talebine bakılmaksızın münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre yapılması uygulamasına son verilmiştir.
96. 7061 sayılı Bazı Vergi Kanunları İle Diğer Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile birçok vergi kanununda değişiklikler yapılmıştır. Bu değişiklikler ana hatları itibariyle aşağıdaki gibidir.
- 2018, 2019 ve 2020 yılı vergilendirme dönemi kurum kazançları %22 oranında kurumlar vergisine tabi olacaktır.
  - 6183 sayılı Kanunun 22/A maddesinin kapsamında yer alan ödeme ve işlemlere ek olarak kamu tüzel kişiliğini haiz kurum ve kuruluşların istisna kapsamında olanlar dahil mal veya hizmet alımları ile yapım işleri nedeniyle hak sahiplerine yapacakları ödemeler de

kapsama alınmıştır. Meslek kuruluşları ile vakıf üniversiteleri ise yeni düzenlemenin kapsamı dışında tutulmuştur.

- Kamu alacaklarının yurtdışında bulunan Türk yurttaşları veya yabancı uyruklu kişiler tarafından yurtdışı bankaların banka kartı ve benzeri kartları ile ödenmesinde aracılık yapacak yurtiçi bankaların, katlanacağı giderler için komisyon alabilmelerine olanak sağlanmıştır.
- 6183 sayılı Kanununun 15 inci, 55 inci, 56'ncı ve 60'uncü maddelerinde ve 58 inci maddesinin birinci ve yedinci fıkralarında yer alan "7" ibareleri "15" şeklinde değiştirilmiştir. Bu değişiklikle mükelleflerin ödeme emrine itiraz, mal bildiriminde bulunma ve borçlarını ödeme, teminat karşılığı takip süreleri, 7 günden 15 güne çıkarılmıştır.
- Özel iletişim vergisi oranları her bir hizmet için %7,5 olarak aynı oranda belirlenmiştir
- Gider Vergileri Kanunu'nun 29 uncu maddesinde değişiklik yapılmak suretiyle işlemin yapıldığı yere bakılmaksızın vadeli işlem ve opsiyon sözleşmeleri sonucu lehe alınan paralar; banka ve sigorta muameleleri vergisinden istisna edilmiştir.
- Şans oyunları ile gerçek ve tüzel kişilerce düzenlenen yarışma ve çekilişlerde kazanılan ikramiyeler için uygulanan %10 nispetindeki veraset ve intikal vergisi oranı, %20 'ye yükseltilmiştir.
- Gayrimenkul sermaye iratlarına yönelik olarak mükelleflerin gerçek giderlerine karşılık olmak üzere hasılatlarının %25'i oranında uygulanmakta olan götürü gider oranı %15'e düşürülmüştür
- Asgari ücretlilerin tarife dilimi değişikliği sonucunda 2017 yılı Eylül, Ekim, Kasım ve Aralık aylarında maaşlarının 1.404,06 TL'nin altına düşmesi nedeniyle, ücretlerinde meydana gelen azalışı telafi etmek amacıyla 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'na geçici bir madde ilave edilmiştir. Yapılan düzenleme ile bekâr ve çocuksuz bir asgari ücretlinin durumu esas alınmak suretiyle gerek bu durumdaki

ücretlilerin gerekse net ücreti 1.404,06 TL'nin altına düşecek diğer ücretlilerin elde edecekleri net ücretleri 1.404,06 TL'ye tamamlayacak şekilde ilave asgari geçim indirimi sağlanmıştır.

- Bilinen adresler yeniden düzenlenerek işi bırakma bildirimlerinde, vergi mahkemesindeki dava açma dilekçelerinde, cevaplarında ve benzeri belgelerde yer alan adresler bilinen adres olmaktan çıkarılarak mükelleflerin MERNİS kayıtlarında yer alan yerleşim yeri adresleri bilinen adresler arasına alınmıştır. Ayrıca, tebligatın hangi durumlarda hangi adreslere ve kimlere yapılacağına ilişkin hususlarda düzenleme yapılmıştır.
- Mükellefin işyeri adresinde bulunamaması halinde MERNİS'te kayıtlı yerleşim yeri adresine gidilmesi esası getirilmiş ve 7201 sayılı Tebligat Kanunu'nda yer alan kapıya yapıştırma usulüyle tebligata ilişkin benzer düzenlemeye 213 sayılı Kanunda da yer verilmiştir.
- Tebliğ evrakının gönderildiği idareden alınabileceği şerhini içeren bir pusula kapıya yapıştırılmasından sonra tebliğ evrakının pusulanın yapıştırıldığı tarihten itibaren on beş gün içerisinde muhatabı tarafından alınması hâlinde alındığı günde, bu süre içerisinde alınmaması hâlinde ise on beşinci günde tebliğ yapılmış sayılacaktır.
- Tebliğin ilan edilme tarihi ile yapılmaması halleri arasında, MERNİS'te kayıtlı yerleşim yeri adresi bulunmaması hali eklenmiştir.
- Süresinden sonra verilen bildirim, yazı, dilekçe, tutanak, rapor ve diğer belgelere istinaden düzenlenen ihbarnamelerin mükellef, vergi sorumlusu veya bunların elektronik ortamda beyanname gönderme yetkisi verdiği gerçek veya tüzel kişiye elektronik ortamda iletilebilecektir.
- Mükelleflerin ikamet adres değişikliğini bildirme zorunluluğu kaldırılmıştır.
- Motorlu taşıtlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasından sonra gelen (I) sayılı tarifenin "1-Otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerleri" başlıklı bölümünün tarifesi değiştirilmiştir.

- Otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerlerinin vergilendirme usulünün Kanunla değiştirilmesine bağlı olarak mevcut tarifenin, 31/12/2017 tarihinden önce kayıt ve tescil edilmiş taşıtlar için uygulanmasını sağlamak üzere geçici madde düzenlenmiştir.
- Değerli kâğıtların Maliye Bakanlığının onayı ile kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları tarafından da hazırlanıp bastırılabilmesi veya elektronik belge olarak düzenlenebilmesi olanağı getirilmiştir.
- Damga vergisinde maktu ve nispi damga vergilerinin artırılması ve indirilmesine ilişkin Bakanlar Kuruluna verilen yetkinin, kâğıt türleri itibarıyla birlikte veya ayrı ayrı kullanılmasına imkân sağlanmıştır.
- Kamu özel iş birliği projelerinin finansmanı konusunda Damga Vergisi Kanunu ve Harçlar Kanunda istisna düzenlemeleri yapılmıştır.
- Transfer fiyatlandırması uygulamasında peşin fiyatlandırma anlaşmalarının teşvik edilmesi amacıyla söz konusu anlaşmalara yönelik uygulanan ve anlaşma sürecinde ödenmesi gereken başvuru harcı ve yenileme harcı kaldırılmıştır.
- 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'na geçici madde eklemek suretiyle takdir komisyonlarınca 2018 yılı için takdir edilen asgari ölçüde arsa ve arazi metrekare birim değerlerinin, 2017 yılında uygulanan birim değerlerin % 50 sini geçmemesine yönelik düzenleme yapılmıştır.
- Türkiye'de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmayanlar tarafından katma değer vergisi mükellefi olmayan gerçek kişilere elektronik ortamda sunulan hizmetlere ilişkin katma değer vergisinin, Avrupa Birliği uygulamalarına benzer şekilde, bu hizmeti sunanlar tarafından beyan edilip ödenmesine ilişkin düzenleme yapılmıştır.
- Cep telefonu abonelerinin yurtdışında yaptıkları kullanımlara ilişkin yurtdışında bulunan operatör tarafından, yurtiçindeki operatöre verilen roaming hizmetine ilişkin bedel ile bu bedelin yurtiçindeki

operatör tarafından aboneye yansıtılması, katma değer vergisinden istisna edilmiştir.

- İmalat sanayii yatırımları üzerindeki katma değer vergisinden kaynaklı finansman yükünü gidermek amacıyla bu yatırımlar nedeniyle 2017 yılında yapılacak inşaat harcamaları dolayısıyla yüklenilecek katma değer vergisinin iadesi uygulamasının 2018 yılında da sürdürülmesine yönelik düzenleme yapılmıştır.
- 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununa eklenen geçici maddeyle, Eğitimde Fırsatları Artırma ve Teknolojiyi İyileştirme Hareketi (FATİH) Projesi kapsamında yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin başta katma değer vergisi olmak üzere, özel iletişim vergisi, damga vergisi, özel tüketim vergisi gibi diğer vergi ve benzeri mali yükümlülüklerde istisna sağlanmak suretiyle idare ve proje yüklenicilerinin maliyetlerinin düşürülerek, Millî Eğitim Bakanlığı tarafından bu Proje kapsamında yapılacak harcamaların azaltılmasına yönelik düzenleme yapılmıştır.
- Makaronların 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (III) sayılı listenin (B) cetveline dahil edilmesi suretiyle özel tüketim vergisinin kapsamına alınmasına bağlı olarak makaronlara ilişkin vergileme ölçüleri belirlenmiştir.
- Makaronların 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (III) sayılı listenin (B) cetveline dahil edilmesi suretiyle özel tüketim vergisinin kapsamına alınmasına bağlı olarak Bakanlar Kuruluna sigara ve diğer tütün mamulleri için verilen oran, asgari maktu vergi tutarı ve maktu vergi tutarı belirleme yetkileri, makaronları da kapsayacak şekilde genişletilmiştir.
- “Meyvalı gazozlar” ve enerji içecekleri ve meyve suyu özelliği göstermeyen çeşitli içeceklerin (limonatalar hariç.) ve makaronların özel tüketim vergisinin kapsamına alınması sağlanmıştır.
- Gelir İdaresi Başkanlığının görevleri arasına vergi kayıp ve kaçığı ile mücadele edilmesi, vergiye gönüllü uyumun ve tahsilatta etkinliğin artırılması amaçlarıyla mükellefiyet, vergilendirme ve risk analizine yönelik her türlü bilgi, veri ve istatistiği toplamak suretiyle

le Risk Analizi Sistemi oluşturma ve risk analizi çalışmaları yapma görevi eklenmiştir.

- Kooperatiflerin ortak dışı işlemleri nedeniyle muafiyetlerini kaybetmemelerine ve bu işlemlerinden doğan kazançlarının kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme olarak Maliye Bakanlığınca belirlenecek usul ve esaslar çerçevesinde vergilendirilmesine ilişkin düzenleme yapılmıştır.
  - Kurumların iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazların satışından doğan kazançlarına uygulanan istisna, bu kazancın %50'si olarak yeniden belirlenmiştir
  - 6770 sayılı Kanunla Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen ve 2017 yılında yapılan imalat sanayii yatırımları için 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi kapsamındaki yatırım teşviklerinden daha yüksek oranlarda faydalanılmasına imkân veren anılan Kanunun geçici 9 uncu maddesinde yer alan düzenlemenin 2018 yılında da uygulanacağı belirtilmiştir.
97. 299 sayılı Gelir Vergisi Genel Tebliğinde 2017 yılı Eylül, Ekim, Kasım ve Aralık aylarında asgari ücretlilerin maaşlarının 1.404,06 TL'nin altına düşmesi nedeniyle, ücretlerinde meydana gelen azalışı telafi etmek amacıyla Gelir Vergisi Kanunu'na 7061 sayılı Kanunla eklenen Geçici 87'nci maddeye ilişkin açıklamalar yapılmıştır. Tebliğe göre 2017 yılı Eylül ve Ekim ayları için hesaplanan ve ilave asgari geçim indiriminden faydalanılmamış olan fark tutarlar, ücretlinin Kasım ayına ait Asgari Geçim İndirimi Bordrosunda yer alan asgari geçim indirimine eklenmek suretiyle mahsup edilecektir. Bu suretle mahsup edilemeyen bir tutarın kalması halinde kalan bu tutar, daha sonraki aylarda verilecek muhtasar beyannameler üzerinden mahsup edilecek olup söz konusu dönemlere ait muhtasar beyannameler için bu nedenle düzeltme yapılmayacaktır. İlave asgari geçim indirimi tutarının mahsup işleminin yapılabilmesi için, söz konusu tutarların ücretlilere ödenmiş olması gerekmektedir. Asgari geçim indiriminin toplamı, ücretlinin o aydaki ücretinden kesilen gelir vergisinden fazla olamayacaktır.



98. 07/12/2017 tarihli ve 30263 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Genel Tebliğinde yapılan değişikliklerle, ilişkili kişiler ile yapılan mal veya hizmet alım ya da satım işlemlerine ilişkin transfer fiyatının tespitinde kullanılacak peşin fiyatlandırma anlaşması ile ilgili açıklamalarda bulunulmuştur.
- Peşin fiyatlandırma anlaşması sadece kurumlar vergisi mükellefleri ile yapılabilir.
  - Peşin fiyatlandırma anlaşmasına ilişkin süreç, mükellefin yazılı başvurusu ile başlar.
  - Başvurular talebe ilişkin yazının İdarenin kayıtlarına girdiği tarihten itibaren tek taraflı peşin fiyatlandırma anlaşmalarda dokuz ay, iki taraflı ya da çok taraflı peşin fiyatlandırma anlaşmalarda 18 ay içinde sonuçlandırılır.
  - Anlaşmanın başka mükellefler tarafından emsal olarak kullanılması veya yapılan işlemlere ilişkin bir kanıt olarak sunulması mümkün değildir.
  - Anlaşma, başka mükellefler tarafından emsal olarak kullanılmaz veya yapılan işlemlere ilişkin bir kanıt olarak sunulamaz.
  - Anlaşma konusuyla ilgili olarak mükellef ya da mükellefler her zaman için incelenebilir.
  - Peşin fiyatlandırma anlaşmasının süresi en fazla üç yıl olup imzalandığı tarihten itibaren anlaşmada belirlenen süre ve şartlar dâhilinde hüküm ifade eder.
  - Geçmiş vergilendirme dönemlerinin anlaşma kapsamına alınması mümkün olup, bu gibi durumlarda imzalanan anlaşma, Vergi Usul Kanununun pişmanlık ve ıslah hükümlerinde yer alan haber verme dilekçesi yerine geçmekte ve 15 gün içinde beyan ve ödeme işlemlerinin tamamlanması gerekmektedir.
  - Anlaşmanın geçmiş vergilendirme dönemlerine tatbik edilmesi nedeniyle oluşacak ilave kurum kazancı için transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımına konu edilmemesi için tebliğde be-

lirtilen şartların oluşması gerekir.7061 sayılı Kanunla 56.979,40 TL tutarında olan Transfer fiyatlandırması ile ilgili yöntem belirleme anlaşması harçları,5 Aralık 2017 tarihi itibariyle yürürlükten kaldırılmıştır.

99. 300 seri No’lu GELİR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ’nde7061 sayılı Yasayla gayrimenkul sermaye iratlarına yönelik olarak mükelleflerin gerçek giderlerine karşılık olmak üzere hasılatlarının %25’i oranında uygulanmakta olan götürü gider oranının %15’e düşürülmesine ilişkin açıklamalar yapılmıştır. Söz konusu değişiklik,1/1/2017 tarihinden itibaren elde edilen gelirlere uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.
100. 17 Aralık 2017 tarihli ve 30273 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 486 sıra No’lu VUK Genel Tebliği ile yapılan düzenlemeye göre basit usule tabi mükellefler ile serbest meslek erbapları 1 Ocak 2018, işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler 1 Ocak 2019 tarihinden itibaren defterlerini elektronik ortamda tutmaya başlamıştır.
- Sistemi kullanmak için başvuru yapılması zorunlu olup, 31/12/2017 tarihine kadar Sistemi kullanmak üzere yapılması gereken başvurular serbest meslek erbapları tarafından 31 Ocak 2018, basit usule tabi olan mükellefler açısından ise 30 Haziran 2018 tarihine kadar yapılabilecektir.
  - İşlemlerin defterlere kaydı, ait oldukları aya ait katma değer vergisi beyannamesinin verilmesi gereken son günden (izleyen ayın 24. gününden) fazla geciktirilemeyecektir.
  - Takvim yılının son ayına ait kayıtlar, takvim yılına ait gelir vergisi beyannamesinin verilmesi gereken son gün (basit usulde vergilendirilen mükellefler için 25 Şubat, diğer mükellefler için 25 Mart günü) saat 23:59’a kadar yapılabilir.
  - Basit usule tabi mükelleflerin alış ve giderleri ile satış ve hasılatlarına ilişkin üçer aylık kayıtlar, izleyen ayın sonuna kadar Sisteme kaydedilecektir.
  - Geçici Madde ile yapılan düzenlemeye göre basit usule tabi mükelleflerin 30/4/2018 tarihine kadar kaydedilmesi gereken alış ve gider-

leri ile satış ve hasılatlarına ilişkin üç aylık kayıtlar, 31/7/2018 tarihine kadar Sisteme kaydedilebilecektir.

- Defterlerin açılış onayları, defterlerin kullanılacağı faaliyet döneminin ilk gününde, kapanış onayı defterlere ait oldukları takvim yılının son ayını takip eden dördüncü ayın sonuna kadar başkanlık tarafından elektronik ortamda yapılacaktır.
- Defter-Beyan Sistemi üzerinden yapılan işlemlerin, girilen kayıtların, deftere kaydedilmesi işleminin ve beyanname, belge, bildirim ile dilekçelerin verilmiş/düzenlenmiş/yapılmış sayılması için Sistem üzerinde onaylama işleminin yapılması gerekmektedir.
- Defter-Beyan Sistemini kullanan mükellefler Sistem dışında kâğıt veya elektronik ortamda kayıt yapamaz, defter tutamaz ve Sistem harici yollarla kâğıt veya elektronik beyanname gönderemezler.

Öte yandan 499 sıra No.lu VUK Genel Tebliği ile yapılan düzenleme ile basit usule tabi mükelleflerin;

- Defter-Beyan Sistemini kullanmak üzere 30/6/2018 tarihine kadar yapmaları gereken başvuru tarihi, 30/9/2018 tarihine,
- 30/4/2018 tarihine kadar kaydetmeleri gereken alış ve giderleri ile satış ve hasılatlarına ilişkin üç aylık kayıtlarını 31/7/2018 tarihine kadar yapabilmelerine ilişkin süre, 30/4/2018 ve 31/7/2018 tarihine kadar kaydedilmesi gereken alış ve giderleri ile satış ve hasılatlarına ilişkin kayıtları için 31/10/2018 tarihine ertelenmiştir.

101. 17 Aralık 2017 tarihli ve 30273 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 487 sıra No’lu VUK Genel Tebliğinde “sevk irsaliyesi”, “müstahsil makbuzu” ve “serbest meslek makbuzu” belgelerinin kâğıt belge yerine, elektronik ortamda; elektronik belge olarak düzenlenmesi, iletilmesi ile muhafaza ve ibraz edilebilmesine ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir.

Elektronik İrsaliye (e-İrsaliye), Elektronik Müstahsil Makbuzu (e-Müstahsil Makbuzu) ve Elektronik Serbest Meslek Makbuzu (e-Serbest Meslek Makbuzu) olarak adlandırılan söz konusu elektronik belgeler yeni bir belge türü olmayıp, kâğıt ortamdaki “sevk irsaliyesi”, “müstahsil mak-

buzu” ve “serbest meslek makbuzu” belgeleri ile aynı hukuki niteliklere sahip kabul edileceklerdir.

e-İrsaliye, e-Müstahsil Makbuzu ve e-Serbest Meslek Makbuzu zorunlu bir uygulama olmayıp, uygulamadan Tebliğde belirtilen şartları sağlayan mükellefler istemeleri halinde 1/1/2018 tarihinden itibaren yararlanabileceklerdir.

Vergi Usul Kanununun ilgili hükümlerine göre muhafaza yükümlülüğü olanlar, gerek düzenledikleri gerekse adlarına düzenlenen bu Tebliğe konu elektronik belge ve kayıtları kendilerine iletim/teslim şekline uygun olarak yasal süreler dahilinde muhafaza ve istendiğinde ibraz etmekle yükümlüdürler.

102. 17 Aralık 2017 tarihli ve 30273 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 485 Sıra No’lu VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ’nde 7061 sayılı Kanunla vergilendirme sürecinin tebliğ aşamasına ilişkin olarak Vergi Usul Kanunu’nda yapılan değişikliklere ilişkin açıklamalar yapılmıştır.

- Bilinen adresler yeniden düzenlenerek işi bırakma bildirimlerinde, vergi mahkemesindeki dava açma dilekçelerinde, cevaplarında ve benzeri belgelerde yer alan adresler bilinen adres olmaktan çıkarılarak mükelleflerin MERNİS kayıtlarında yer alan yerleşim yeri adresleri bilinen adresler arasına alınmıştır.
- Tebliğ yapılacak olanların işyeri adresinde bulunamaması(geçici ayrılımlar dâhil) halinde durum, posta memuru tarafından tebliğ alındısı üzerine şerh ve imza edilir. Bu durumda kapıya pusula yapıştırılmaz ve tebliğ evrakı derhal gönderildiği idareye iade edilir. Bu takdirde tebliğ; gerçek kişiler de kendisinin, tüzel kişilerde bunların başkan, müdür veya kanuni temsilcilerinden birinin, tüzel kişiliği olmayan teşekküllerde bunları idare edenler veya varsa temsilcilerinden herhangi birinin adres kayıt sisteminde bulunan yerleşim yeri adresinde yapılır.
- 7201 sayılı Tebligat Kanunu’nda yer alan kapıya yapıştırma usulüyle tebligata ilişkin benzer düzenlemeye 213 sayılı Kanunda da yer verilmiştir. Bu kapsamda bilinen ikametgâh adresine ikinci defa çıkarılan tebliğ evrakı da tebliğ edilemezse, tebliğ evrakının gönderildiği

idareden alınabileceği şerhini içeren ve bu tebliğ ekinde yer alan tebligat pusulası (pusula) kapıya yapıştırılır. Bu durum, posta memuru tarafından tebliğ alındısı üzerine şerh ve imza edilerek tebliğ evrakı gönderildiği idareye iade edilir. Tebliğ evrakının pusulanın yapıştırıldığı tarihten itibaren on beş gün içerisinde muhatabı tarafından alınması hâlinde alındığı günde, bu süre içerisinde alınmaması hâlinde ise on beşinci günde tebliğ yapılmış sayılacaktır.

- Muhatap tarafından işe başlamada veya adres değişikliğinde bildirilen, yoklama fişinde veya ilgilinin imzası bulunmak şartıyla yetkili memurlar tarafından bir tutanakla tespit edilen işyeri adreslerinde tebliğ yapılamaması hâlinde, tebliğ evrakını gönderecek idare tarafından yapılan araştırma sonucunda muhatabın adres kayıt sisteminde kayıtlı bir yerleşim yeri adresi bulunmazsa tebliğ ilan yoluyla yapılır.
- Mükelleflerin yerleşim yeri adresi değişikliklerini vergi dairesine bildirme zorunluluğu kaldırılmış olmakla birlikte, işyeri adreslerini değiştiren mükelleflerin yeni işyeri adreslerini vergi dairesine bildirme mecburiyeti devam etmektedir.
- Tebliğlerin posta yerine memur vasıtasıyla yaptırılması durumunda da bu Tebliğdeki esaslara uyulur.
- Tebliğe elverişli elektronik adresi bulunanlara tebligatlar elektronik ortamda yapılmaya devam edilecektir. Söz konusu Tebliğ 1/1/2018 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

103. 7063 sayılı Kanunla sporculara yapılan ücret ve ücret sayılan ödemelerdeki gelir vergisi tevkifatının düzenlendiği 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun geçici 72'nci maddesinin uygulama süresi 31/12/2019'e uzatıldı.

(1) 31/12/2019 tarihine kadar sporculara yapılan ücret ve ücret sayılan ödemelerden aşağıdaki oranlarda gelir vergisi tevkifatı yapılır.

a) Lig usulüne tabi spor dallarında;

1) En üst ligdekiler için % 15,

2) En üst altı ligdekiler için % 10,

3) Diğer liglerdeki için % 5,

b) Lig usulüne tabi olmayan spor dallarındaki sporculara yapılan ödemeler ile milli sporculara uluslararası müsabakalara katılmaları karşılığında yapılan ödemelerden % 5.

(2) Bu ödemeler üzerinden 94'üncü madde kapsamında ayrıca tevkifat yapılmaz. Bu gelirler için yıllık beyanname verilmez, diğer gelirler dolayısıyla beyanname verilmesi halinde de bu gelirler beyannameye dahil edilmez.

(3) Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce yapılmış olan ücret ve ücret sayılan ödemelerin vergilendirilmesinde 31/12/2007 tarihinde yürürlükte olan hükümler uygulanır.

104. SGK tarafından yayımlanan 08.12.2017 tarih 6206089sayılı genel yazıda, yapı ruhsatının ruhsat sahibine veya vekiline teslim edildiği tarihin veya posta ile gönderilmiş ise tebliğ tarihinin, bu tarihleri ispatlayıcı belgelerin de beraberinde ibraz edilmesi kaydıyla, 5510 sayılı Kanunun 11 inci maddesinin altıncı fıkrasında belirtilen “verildiği tarih” olarak esas alınması, bu tarihten itibaren bir ay içinde ruhsatları SGK’ya göndermeyen idareler aleyhine idari para cezası uygulanması gerektiği belirtilmiştir.

105. 8/3/2017 tarihli ve 30001 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 23/2/2017 tarihli ve 6824 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 4 üncü maddesi ile 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun yeniden düzenlenen mülga mükerrer 121 inci maddesiyle yapılan düzenlemeyle 1/1/2018 tarihinden itibaren vermeleri gereken yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinde uygulanmak üzere vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi uygulaması başlatılmıştır.

23 Aralık 2017 tarihli ve 30297 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 301 sayılı Gelir Vergisi Genel Tebliği ile vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi konusunda açıklama ve düzenleme yapılmıştır.

- Vergi indiriminden ticari, zirai veya mesleki faaliyeti nedeniyle gelir vergisi mükellefi olanlar, finans ve bankacılık sektörlerinde faaliyet gösterenler, sigorta ve reasürans şirketleri, emeklilik şirketleri ve emeklilik yatırım fonları hariç olmak üzere kurumlar vergisi mükellefleri yararlanabilir.
- İndirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yıla ait vergi beyannamelerinin kanuni süresi içerisinde verilmiş ve bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerin de kanuni süresi içerisinde ödenmiş olmalıdır.
- Kanuni süresinden sonra düzeltme amacıyla veya pişmanlıkla verilen beyannameler vergi indiriminden yararlanılmasına engel teşkil etmez.
- İndirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yıl içerisinde haklarında haklarında ikmalen, re'sen veya idarece yapılmış bir tarhiyat bulunmamalıdır
- Vergi indiriminin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla vergi aslı (vergi cezaları dâhil) 1.000 Türk lirasının üzerinde vadesi geçmiş borcu bulunmamalıdır.
- Vergi indiriminin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile önceki dört takvim yılında Vergi Usul Kanununun 359 uncu maddesinde sayılan fiiller (kaçakçılık suçları) işlenmemiş olmalıdır.
- Ticari, zirai veya mesleki kazancın diğer gelir unsurlarıyla birlikte beyan edilmesi durumunda, bu kazançların matrahı içerisindeki oranı dikkate alınmak suretiyle hesaplanan gelir vergisi esas alınarak tespit edilecektir.

Vergi indiriminden yararlanan mükelleflerin, şartları taşımadığının sonradan tespiti halinde ilgili vergilendirme döneminde indirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler vergi ziyai cezası uygulanmaksızın tarh edilir.

106. 23 Aralık 2017 tarihli ve 30279 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan KURUMLAR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ (SERİ NO: 1)'NDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SERİ NO: 14) ile KURUMLAR

VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ (SERİ NO: 1)'nde bazı değişiklikler ve düzenlemelerde bulunulmuştur.

- Kurumlar vergisi mükelleflerinin 2018, 2019 ve 2020 hesap dönemlerine ait kurum kazançları üzerinden %22 oranında kurumlar vergisi ve anılan vergilendirme dönemlerinin kurumlar vergisine mahsup edilmek üzere Gelir Vergisi Kanunu'nda belirtilen esaslara göre %22 oranında geçici vergi ödenecektir.
- Kooperatiflerin faaliyetin icrasına tahsis ettikleri ve ekonomik ömrünü tamamlamış olan demirbaş, makine, teçhizat, taşıt ve benzeri amortismanına tabi iktisadi kıymetleri elden çıkarmalarının ortak dışı işlem sayılmayacaktır.
- Kooperatiflerin, 1/1/2018 tarihinden itibaren gerçekleştirecekleri ortak dışı işlemler nedeniyle muafiyetleri etkilenmeyecek; ancak bu işlemlerden elde edilen kazançlar kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisine tabi tutulacaktır.
- Kurumlar vergisinden muaf olan kooperatiflerin ortak dışı işlemleri nedeniyle oluşan iktisadi işletmenin kazançları üzerinden hesaplanan kurumlar vergisi, kooperatif tüzel kişiliği adına tarh olunacaktır.
- 5/12/2017 tarihinden itibaren(bu tarih dahil) yapılan taşınmaz satışlarından elde edilen kazancın %50'lik kısmına istisna uygulanacak; bu tarihten önce yapılan taşınmaz satışlarından elde edilen kazancın ise %75'lik kısmı istisna uygulamasına konu edilebilecektir.
- Tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılan ve kurumlar vergisinden muaf olan kooperatiflere, iştirak ettiği tam mükellef kurumlar tarafından 1/1/2018 tarihinden itibaren dağıtılan kâr payları üzerinden %15 vergi kesintisi yapılacaktır.

107. 7061 sayılı Kanunla yapılan değişikliklerle ilgili olarak 23 Aralık 2017 tarihli ve 30279 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan TAHSİLAT GENEL TEBLİĞİ SERİ: A SIRA NO: 1'DE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SERİ: A SIRA NO: 9)ile TAHSİLAT GENEL TEBLİĞİ



SERİ: A SIRA NO: 1'DE bazı değişiklikler ve düzenlemelerde bulunulmuştur. Tebliğde yer alan değişiklikler özetle aşağıdaki gibidir:

1.7061 sayılı Kanun ile yapılan düzenlemelere paralel olarak Tebliğde yer alan 7 günlük ihtiyati hacze ve ödeme emrine itiraz süreleri, mal bildiriminde bulunma ve borçlarını ödeme, teminat karşılığı takip süreleri, 15 gün olarak değiştirilmiştir.

2.İhtiyati haciz işlemleri ile ilgili olarak açılan davalarda, mahkemelerce ihtiyati haczin kaldırılmasına karar verilmesi halinde, bu kararın kesinleşmesi beklenilmeksizin, kararın gereklerine göre işlem tesis edilmesi gerekmektedir.

3.İhtiyati hacze karşı dava açılmadığı halde, bu haczin dayanağı olan tarhiyata karşı açılmış davada mahkemece tarhiyatın kısmen veya tamamen terkinine yönelik karar verilmesi halinde, bu tarhiyata ilişkin ihtiyati haczin, mahkemece terkinine karar verilen tutarlar dikkate alınarak kaldırılması gerekmektedir.

4.Tahsil edildikten sonra kanuni sebeplerle nakden reddi icabeden alacaklara ilişkin reddiyatın Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerince yapılacağı hallerde;

5.Öncelikle borçlunun Maliye Bakanlığına bağlı tüm tahsil dairelerine olan muaccel borçlarına mahsup yapılması,

6.Mahsup sonrası kalan bir tutarın bulunması halinde bu tutarın, borçlunun alacaklı amme idaresi olan Devletin gümrük mevzuatından doğan amme alacaklarını takiple görevli Gümrük ve Ticaret Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine bulunan muaccel borçlarına mahsup edilmesi,

7.Bu mahsup sonrasında da iadesi gereken bir tutarın bulunması halinde borçlunun Sosyal Güvenlik Kurumuna (SGK) olan ve 6183 sayılı Kanuna göre takip edilen muaccel prim ve diğer borçlarına ödenmek üzere SGK'ya aktarılması, gerekmektedir. Öte yandan, SGK tarafından iade edilecek bir alacağın bulunması durumunda, SGK muaccel alacaklarına mahsup yaptıktan sonra kalan bir tutar olması halinde bu tutarı, borçlunun Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine olan muaccel borçlarına mahsup edilmek üzere ilgili tahsil dairesine aktaracaktır.

108. 27 Aralık 2017 tarihli ve 30283 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Özel Tüketim Vergisi (IV) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 1) ile aşağıdaki değişiklikler yapılmıştır.

- Adalet Bakanlığı'nın silah alımlarına ÖTV istisna getirilmiştir. Söz konusu malların Adalet Bakanlığı adına Makine ve Kimya Endüstrisi Kurumu tarafından temin edilmesi halinde, sözü edilen malların resmî ihtiyaçlarında kullanılacağına dair onaylı düzenlenecek belge/yazıda bu hususun ayrıca belirtilmesi gerekmektedir.
- 5 Aralık 2017 tarihinden itibaren düzenlenen sözleşmelere istinaden Milli Eğitim Bakanlığı tarafından FATİH Projesi kapsamında yapılan mal alımlarında uygulanmak üzere, proje bileşenlerine ilişkin olarak (IV) sayılı listede yer alan malların, Milli Eğitim Bakanlığına ya da proje yüklenicisine teslimi veya bunlar tarafından ithali özel tüketim vergisinden müstesnadır. Tebliğ değişikliği 27 Aralık 2017 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

109. 27 Aralık 2017 tarihli ve 30283 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 3) Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinde değişiklik yapıldı.

- Türk Gümrük Tarife Cetvelinin, 87.03 tarife pozisyonunda yer alan, motor silindir hacmine bakılmaksızın, hesaplanması gereken özel tüketim vergisi ve diğer her türlü vergiler dâhil bedeli 200.000 TL'nin altında olan binek otomobil, panelvan, pick-up, arazi taşıtı, ATV, jeep, steysin vagon, vb. taşıtların engellilik derecesi %90 veya daha fazla olan malul veya engelliler tarafından beş yılda bir defaya mahsus olmak üzere ilk iktisabı ÖTV'den müstesnadır. Bu istisnadan yararlanmak için, taşıtın özel tertibatlı olması ve malul veya engellinin taşıtı bizzat kullanması şartı aranmaz
- Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.03 tarife pozisyonunda yer alan, motor silindir hacmine bakılmaksızın, hesaplanması gereken özel tüketim vergisi ve diğer her türlü vergiler dâhil bedeli 200.000 TL'nin altında olan binek otomobil, panelvan, pick-up, arazi taşıtı,

ATV, jeep, steysin vagon, vb. taşıtların, bizzat kullanmak amacıyla engelliliğine uygun hareket ettirici özel tertibat yaptıran malul veya engelliler tarafından ilk iktisabı ÖTV'den müstesnadır.

- Gümrüklenmiş değeri, bu şekilde belirlenen tutarları aşan taşıtları ithal etmek isteyen malul veya engellilerce, ilgili gümrük idaresine özel tüketim vergisinin beyan edilip ödenmesi gerekir.
- Bu tutarlar, her yıl yeniden değerlendirilme oranında arttırılacaktır.
- Uygulama 1 Ocak 2018 tarihi itibariyle başlamıştır.

110. 2017/11176 sayılı BKK'nın 3 üncü maddesi ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun geçici 82 nci maddesinin birinci fıkrasında belirtilen süre, 31/12/2017 tarihinden 31/12/2022 tarihine kadar (bu tarih dâhil) uzatılmıştır. Bu değişiklikle 31/12/2022 tarihine kadar, 9/12/1994 tarihli ve 4059 sayılı Hazine Müsteşarlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanunun ek 5 inci maddesi kapsamına giren bireysel katılım yatırımcısı tam mükellef gerçek kişiler, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten sonra iktisap ettikleri tam mükellef anonim şirketlere ait iştirak hisselerini en az iki tam yıl elde tutmaları şartıyla, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümlerine göre hesapladıkları hisselerin tutarlarının %75'ini yıllık beyannamelerine konu kazanç ve iratlarından hisselerin iktisap edildiği dönemde indirebileceklerdir. Söz konusu BKK ile yapılan diğer düzenlemeler özetle aşağıdaki gibidir:

- Bankalarca Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığının ilgili mevzuatı uyarınca oluşturulan Çiftçi Kayıt Sistemi, Hayvan Bilgi Sistemi ve diğer sistemlerde kaydı olduğu tespit edilen veya il ve ilçe tarım müdürlüklerince düzenlenen belgeler ile çiftçilik faaliyeti tevsik olunan çiftçilere tarıma yönelik kullandırılan azami 15.000 (onbeşbin) Türk Lirasına kadar olan kredilerde KKDF kesintisi oranı % 0 (sıfır) olarak belirlendi.
- ÖTV oranlarının motor silindir hacmi ve ÖTV matrahına göre belirlenmesi yönündeki Kararda değişiklik yapıldı.
- Makaronlar için uygulanan özel tüketim vergisi tutarı değiştirildi.

- Kanuna ekli (III) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan tütün ürünleri için asgari maktu vergi tutarları ile maktu vergi tutarlarının 2018 yılı Ocak-Haziran dönemi için değişmeyeceği belirtildi.
- 2009/15685 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Bazı Mallara Uygulanacak Tütün Fonu Tutarlarının Belirlenmesine Dair Kararın 2'nci maddesinin birinci fıkrasında yer alan “300 \$/ton” ibaresi “150 \$/ton” şeklinde değiştirildi.

111. 30 Aralık 2017 tarihli ve 30286 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 29/12/2017 tarihli ve 2017/1 sayılı ASGARİ ÜCRET TESPİT KOMİSYONU KARARI'nda Bir işçinin bir günlük normal çalışma karşılığı asgari ücretinin; 1/1/2018-31/12/2018 tarihleri arasında 67,65 (altmışyedilira altmışbeşkuruş) Türk Lirası olarak tespitine karar verildi.

Asgari ücret aylık brüt 2.029,50TL ve işçinin, bekar ve çocuksuz olduğu ve sadece kendisi dikkate alınarak, Asgari Geçim İndirimi uygulandığında 1.603,12TL olmaktadır. 2018 yılında Türkiye genelinde tek asgari ücret uygulanmıştır.

112. Maliye Bakanlığı'nca çıkarılan ve 31.12.2017 tarihli ve 30287 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 16 Seri No'lu Özel İletişim Vergisi Genel Tebliği'nde ön ödemeli hatlara yüklemeler için yapılan satışlarda ÖİV matrahı ile FATİH Projesi kapsamında Millî Eğitim Bakanlığına verilecek elektronik haberleşme hizmetlerinde ÖİV istisnası konularında açıklamalarda bulunulmuştur.

- Mobil elektronik haberleşme işletmecileri tarafından ön ödemeli hatlara yüklemeler için yapılan TL satışları ile sabit telefon hizmeti sunmaya yetkili işletmeciler tarafından yapılan arama kartı satışlarında, ÖİV matrahı ile KDV matrahının aynı olması gerekmektedir.
- FATİH Projesi kapsamında Millî Eğitim Bakanlığına verilecek elektronik haberleşme hizmetlerinin ÖİV istisna müstesna olabilmesi için; abone hattının münhasıran Proje bileşenleri için belirlenen internet kullanımlarına mahsus olması gerekmektedir.

Tebliğin ön ödemeli hatlara yüklemeler için yapılan satışlarda ÖİV matrahı ile ilgili açıklamaları 1.1.2018 tarihinde; FATİH Projesi kapsamın-

da Millî Eğitim Bakanlığına verilecek elektronik haberleşme hizmetlerinde ÖİV istisnasının ne şekilde uygulanacağına ilişkin açıklamaları 31.12.2017 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

113. Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 12/3 maddesi hükmü uyarınca Ocak – Haziran 2018 dönemi için Kanuna ekli III Sayılı Listenin (A) Cetvelinde yer alan kolalı gazozlar ve alkollü içecekler için maktu ve asgari maktu vergi tutarları Yİ-ÜFE'de son altı ayda meydana gelen değişim(yüzde 7,09) oranında arttı.

Su, meyve suları, sade ve meyveli gazozlar, alkolsüz biralar 1 Ocak 2018 tarihinden itibaren ilk kez ÖTV'ye tabi tutulmuştur.

2017/11176 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı gereğince (B) cetveline ilişkin 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun (12/3) maddesinde öngörülen Yİ-ÜFE güncellemesi 2018 Ocak-Haziran dönemi için yapılmıştır.

114. Damga Vergisi Kanunu düzenlemelerine göre vergiyi doğuran olay, Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yer alan kağıtların imzalanması veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenmesi ile gerçekleşmekte olup 3568 sayılı Kanun kapsamında düzenlenen hizmet sözleşmelerinin birden fazla yılı kapsayacak şekilde düzenlenmesi durumunda, damga vergisi matrahını yıl sayısının sözleşmedeki bir yıllık tutarla çarpılması sonucunda bulunacak tutar oluşturmaktadır. Yıllık olarak düzenlenen hizmet sözleşmesinin izleyen yıllarda kendiliğinden uzaması ve ayrıca bir sözleşme düzenlenerek imzalanmaması veya şerh konulmaması durumunda ise damga vergisi hesaplanmamaktadır.
115. Bankaların sorumlu oldukları karşılıksız çeklerin üst tutarı, 29 Ocak 2018 tarihinden geçerli olmak üzere 1.410 TL'den 1.600 (binaltıyüz) Türk Lirasına, (2010/2 sayılı Tebliğden önce bastırılan çeklerden ötürü her bir çek yaprağı için 940 TL'ye) yükseltilmiştir.
116. 2018/11333 sayılı BKK ile 3 Şubat 2018 tarihinden itibaren denizaltı karayolu tünellerinden geçiş ücretlerine uygulanan katma değer vergisi (KDV) oranı %18'den %8'e düşürüldü.

117. 31 Ocak 2018 tarihli ve 30318 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde yapılan değişiklikle Türkiye’de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmayıp, aynı zamanda katma değer vergisi (KDV)mükellefi olmayan gerçek kişilere bir bedel karşılığında elektronik ortamda hizmet sunanların, bu hizmetlere ilişkin hesapladıkları katma değer vergisini, “Elektronik Hizmet Sunucularına Özel KDV Mükellefiyeti” tesis ettirmek suretiyle beyan etmeleri öngörülmüştür. Elektronik hizmet sunucuları, müşteriden bedel talep etme, söz konusu hizmete ilişkin genel şartları belirleme yetkisi veya hizmeti ifa etme yükümlülüğü bulunanlardır. Elektronik hizmet sunucuları, yaptıkları işlemlerine ilişkin KDV’yi, **3 No.lu KDV beyannamesi** ile elektronik ortamda beyan edeceklerdir. Bu kapsamdaki hizmet sunucularının, ilk kez verecekleri 3 No.lu KDV beyannamesini vermeden önce, Gelir İdaresi Başkanlığının [www.digitalservice.gib.gov.tr](http://www.digitalservice.gib.gov.tr) adresinde yer alan formu doldurmaları gerekmektedir. Elektronik Hizmet Sunucularına Özel KDV Mükellefiyeti tesis ettirenlerin, herhangi bir had ile sınırlı olmaksızın beyannamelerini meslek mensuplarına imzalatma zorunluluğu kapsamı dışında bırakılmışlardır. Bu kapsamda örneğin İngiltere’de yerleşik olup Türkiye’de mükellef olmayan bir kişiye elektronik ortamda hizmet sunan kişi, İngiltere’den internet ortamında vereceği 3 No’lu KDV Beyannamesini meslek mensuplarına imzalatma zorunluluğu kapsamı dışındadır. Bir döneme ilişkin KDV, vergilendirme dönemini takip eden ayın yirmidördüncü günü akşamına kadar, internet vergi dairesi aracılığıyla ve 3 No.lu KDV Beyannamesi ile Türk Lirası cinsinden beyan edilecekler ve 26’ncı günü akşamına kadar ödeyeceklerdir. Uygulama 1 Ocak 2018 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir. Ancak Elektronik hizmet sunucuları, 2018 yılının Ocak, Şubat, Mart dönemlerinde yaptıkları işlemleri için 3 No.lu KDV beyannamelerini 1-24 Nisan tarihleri arasında vereceklerdir. Mükellefler, beyanı gereken herhangi bir işlemleri olmaması halinde, ilgili döneme ilişkin beyanname vermeyeceklerdir. Mal teslimlerinin bu Tebliğ kapsamında olmadığına dikkat edilmelidir.

Tebliğ ile ayrıca;

- Türkiye Varlık Fonu ile alt fonlara devredilen kuruluşlar Kısmi tevkifat uygulaması kapsamında KDV tevkifatı yapmak üzere sorumlu tutulabilecek belirlenmiş alıcılar kapsamına alınmıştır.

- 7061 sayılı Kanun ile KDV Kanunu'nun geçici 37'nci maddesinde yapılan değişikliğe uygun olarak İmalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamında gerçekleştirilen inşaat işleri nedeniyle 2018 yılında yüklenilen ve indirim yolu ile telafi edilemeyen katma değer verilerinin iadesine ilişkin usul ve esaslar Tebliğin ilgili bölümlerine işlenmiştir.
- Bankalara, finansal kiralama ve finansman şirketlerine borçlu olanlar ile kefillerinin borçlarına karşılık taşınmaz ve iştirak hisselerinin (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dahil) bankalara, finansal kiralama ve finansman şirketlerine devir ve teslimleri ile bu taşınmaz ve iştirak hisselerinin finansal kiralama ve finansman şirketleri tarafından devir ve teslimi KDV'den istisnadır. Bu istisnanın uygulanabilmesi için iştirak hisseleri ile taşınmazların iki yıl aktifte bulundurulması gerekmez. İstisna sadece bankalara, finansal kiralama ve finansman şirketlerine olan borca karşılık, banka, finansal kiralama ve finansman şirketlerine yapılacak devir ve teslimler ile bu taşınmaz ve iştirak hisselerinin finansal kiralama ve finansman şirketleri tarafından devir ve tesliminde uygulanır. Borca karşılık banka, finansal kiralama ve finansman şirketleri dışında üçüncü kişilere yapılan satışlar, istisna kapsamında değerlendirilmez. Finansal kiralama ve finansman şirketlerinin 1/1/2018 tarihinden önce, borçlarına karşılık borçlu ve kefillerden aldıkları taşınmaz ve iştirak hisselerinin 1/1/2018 tarihinden sonraki devir ve teslimleri de istisna kapsamındadır.
- 1/1/2018 tarihinden itibaren yurt dışında mobil telefon kullanımlarına ilişkin olarak yurt dışındaki GSM operatörleri tarafından Türkiye'de yerleşik GSM operatörüne verilen roaming hizmetleri KDV'den istisna olup, bu hizmetler nedeniyle Türkiye'de yerleşik GSM operatörü sorumlu sıfatıyla KDV beyanında bulunmayacaktır.

Ayrıca, bu hizmetlerin GSM operatörleri tarafından müşterilerine yansıtılması da KDV'den istisna olduğundan, GSM operatörleri tarafından müşterilerine düzenlenecek faturalarda yurt dışındaki kullanımlara ilişkin yansıtılan dolaşım (roaming) bedelleri KDV matrahına dahil edilmez.

- Gelir veya kurumlar vergisi bakımından özel hesap dönemine tabi olan KDV mükelleflerinin yükledikleri KDV'yi özel hesap dönemini aşmamak kaydıyla belgelerin kanuni defterlere kaydedildiği dönemde indirmelerinin mümkün olduğuna ilişkin açıklamada bulunulmuştur.

Tebliğin Elektronik Hizmet Sunucularına Özel KDV Mükellefiyeti ve 3No.lu KDV Beyannamesine yönelik düzenlemeleri ile taşınmaz ve iştirak hisselerinin bankalara, finansal kiralama ve finansman şirketlerine devir ve teslimlerinin KDV'den istisna olduğuna yönelik düzenlemeleri ve yurt dışındaki GSM operatörleri tarafından Türkiye'de yerleşik GSM operatörüne verilen roaming hizmetlerinin KDV'den istisna olduğuna yönelik düzenlemeleri 1/1/2018 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde, diğer düzenlemeleri ise yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

118. 6728 sayılı Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 46'ncı maddesiyle 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 12'nci maddesinin ikinci fıkrasına eklenen düzenleme kapsamında muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin defter ve kayıtlara ve bu kayıtların dayanağını teşkil eden belgelere uygun olmamasından işverenlerle birlikte yazılı sözleşme ile yetki verilmiş serbest muhasebeci, serbest muhasebeci malî müşavir ve yeminli malî müşavirler de müştereken ve müteselsilen sorumlu sayılmışlardır. Söz konusu düzenleme ilişkin usul ve esasların açıklanması amacıyla ise Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliğine ek-4'üncü madde eklenmiştir. Meslek mensuplarının işverenle birlikte müteselsilen sorumlu olabilmesi için aşağıdaki unsurların birlikte gerçekleşmesi gerekmektedir.

- Meslek mensuplarının sorumluluğu muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin, işyeri kayıt ve belgelerine uygun olmamasından kaynaklanması gerekmektedir. İşe giriş, işten çıkış bildirgeleri ile aylık prim hizmet belgesi veya Sosyal Güvenlik Kurumuna verilen diğer belgelerden kaynaklanan hata, kusur veya kasıttan dolayı meslek mensuplarının sorumluluğu söz konusu değildir.
- Muhtasar ve prim hizmet beyannamesinde yer alan bilgilerin işyeri defter ve kayıtları ile bu kayıtların dayanağını teşkil eden belgelere



uygun olmaması nedeniyle ortaya prim kaybı, gecikme cezası, gecikme zammı, idari para cezaları ve 5510 sayılı kanunun 96'ncı maddesi kapsamında fazla veya yersiz yapılan ödemeler(Geçici iş göremezlik ödeneği, yersiz aylık bağlanması vs.) çıkması gerekmektedir. Ortaya çıkan Sosyal Güvenlik Kurumu alacağı olmaması halinde sorumluluk ta söz konusu değildir.

- Muhtasar ve Prim hizmet Beyannamesinin meslek mensupları tarafından düzenlenmesi ve verilmesi amacıyla işverenler ve ilgili meslek mensupları arasında yazılı sözleşme olması gerekmektedir. Söz konusu yazılı sözleşmelerde ise 18/2/2017 tarihli ve 29983 sayılı Resmi Gazete'de muhtasar ve prim hizmet beyannamesi Genel Tebliği ekinde yer alan sözleşmeler esas alınacaktır.
- Meslek mensubun işverenlerle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu tutulması için meslek mensubunun kusurlu davranışının SGK'nın denetim ve kontrolle görevlendirilmiş memurların raporunda veya yetkili adli mercilerce (mahkemelerce) tespit edilmiş olması gerekmektedir. Bu doğrultuda Kurumun denetim ve kontrolle görevlendirilmiş memurların raporunda veya yetkili adli merci (mahkemelerce) kararlarında açık bir şekilde kusurlu davranışı olduğu belirtilmeyen meslek mensubunun sorumluluğu mümkün değildir.
- Muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin defter ve kayıtlara ve bu kayıtların dayanağını teşkil eden belgelere uygun olmamasından meslek mensuplarının işverenlerle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumluluğu yoluna gidilmesi için defter, kayıt ve belgelerin imza karşılığı veya yazılı tutanak yoluyla, bilgilerin ise mail, kısa mesaj veya yazılı tutanak gibi yollarla meslek mensuplarına verilmiş, intikal ettirilmiş olması gerekmektedir. Meslek mensubuna verilmeyen veya iletilmeyen hiçbir bilgi ve belgeden kaynaklanan prim kaybı, gecikme cezası, gecikme zammı, idari para cezalarından dolayı meslek mensupları sorumlu tutulmaması gerekmektedir.
- Yazılı sözleşmeyle verilen yetkiyle birlikte muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin düzenlenip Kuruma gönderilmesinde meslek mensubu sorumlu olmakla birlikte muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin düzenlenmesine esas defter ve kayıtlar ile bunlara dayanak

teşkil eden bilgilerin saklanması ve gerektiğinde ibrazındaki sorumluluk işverenlere ait olacaktır.

Bürün bu açıklamalardan sonra, muhtasar ve prim hizmet beyanname-sinde yer alan bilgilerin işyeri defter ve kayıtları ile bu kayıtların dayanağını teşkil eden belgelere uygun olmaması nedeniyle ortaya çıkan prim kaybı, gecikme cezası, gecikme zammı, idari para cezaları ve Kanununun 96'ncı maddesi kapsamında fazla veya yersiz yapılan ödemeler bakımından meslek mensubun işverenlerle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu tutulabilmesi için, meslek mensubunun işverenden habersiz olarak, işverenin ve SGK'nın aleyhine, kendisinin veya üçüncü kişilerin lehine bir menfaat elde etmesi sonucunda söz konusu olacaktır. Bunun en tipik örneği de SGK ya sahte sigortalı bildirimidir.

119. 29.5.2013 tarihli 6486 Sayılı Kanun'la yürürlüğe giren ve Sosyo-gelişmişlik endeksi düşük illerde üretim ve istihdam imkânlarının artırılması için verilen 5510 sayılı Kanununun 81 inci maddesinin 2 inci fıkrası uyarınca, sigorta primine esas kazanç alt sınırı üzerinden uygulanacak ilave 6 puanlık sigorta primi işveren hissesi teşviki 31.12.2018 tarihi sonuna kadar uzatılmıştır.
120. 15 Şubat 2018 tarihli ve 30333sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Özel Tüketim Vergisi (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 2) ile 5/3/2015 tarihli ve 29286 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Özel Tüketim Vergisi (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği'nde bazı değişiklikler yapılmıştır. Yapılan değişiklikler ile
  - Oto biodizel ile harmanlanmış motorin teslimlerinde ve aerosol üretiminde kullanılmış L.P.G. teslimlerinde, belediyeler ve sermayesinin %51'i veya daha fazlası belediyelere ait olan kuruluşlar ile özelleştirme kapsam ve programına alınmış olup hisselerinin yarısından fazlası belediyelere ait olanların iade taleplerinin vergi inceleme raporu aranmaksızın yerine getirilmesi uygulamasına son verilmiştir.
  - (1) sayılı Listenin (B) cetvelinde yer alan malların aynı cetvelde yer alan malların imalinde kullanılması ile (I) sayılı listenin (B) cetve-

lindeki malların bu listeye dâhil olmayan malların imalinde kullanılması uygulamalarında; Petrol Piyasası Kanununun 2 nci maddesinde tanımlanan ve EPDK'nın 25/12/2014 tarihli ve 2014/5373 sayılı Kurul Kararının 2 nci maddesinde sonraki yıllarda üretimde bulunulan dönemde aynı kapsamda yürürlükte olan “Ham Petrol, Akaryakıt, İhrakiye, Madeni Yağ, Baz Yağ ve Petrolle İlişkili Maddelere Dair Karar”ın ilgili maddesinde sayılan madeni yağların imalatı ile söz konusu EPDK Kararında madeni yağ olarak sayılmayan ancak akaryakıtı karıştırılması veya doğrudan akaryakıt olarak kullanılması mümkün olan diğer malların imalatında girdi olarak kullanılan mallara ilişkin ödenen ÖTV için iade talep edilemeyecektir.

- 2014/6881 sayılı Kararname kapsamındaki L.P.G. nin satın alma tarihini takip eden ay başından itibaren 12 ay içerisinde ÖTV'ye tabi olan aerosol imalinde kullanılması halinde üretilen aerosolün vergisinin beyan dönemini takip eden ay başından itibaren üç ay içerisinde KDV (KDV mükellefiyetinin bulunmaması halinde Gelir veya Kurumlar Vergisi) yönünden bağlı olunan vergi dairesinden iade talebinde bulunulabilmesine ilişkin süre 6 ay olarak değiştirilmiştir.
- (I) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan malların aynı cetvelde yer alan malların imalinde kullanılması uygulamasında; ÖTV mükelleflerinden bu uygulama kapsamında kullanılmak üzere mal satın alan imalatçıların, bu mallardan imal ettikleri malın teslimine ilişkin verginin beyan dönemini takip eden ay başından itibaren üç ay içerisinde KDV (KDV mükellefiyetinin bulunmaması halinde Gelir veya Kurumlar Vergisi) yönünden bağlı bulunulan vergi dairesinden iade talebinde bulunulabilmesine ilişkin süre 6 ay olarak değiştirilmiştir.
- Baz yağların ihracata konu edilecek madeni yağ veya yağlama müstahzarı imalinde kullanılması uygulamasında; ÖTV mükelleflerinden bu uygulama kapsamında kullanılmak üzere satın alınan baz yağların satın alma tarihini takip eden ay başından itibaren üç ay içerisinde imalatta kullanılarak imal edilen malların aynı süre içerisinde Özel Tüketim Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin (1)

numaralı fıkrası uyarınca ihraç edilmesi halinde, ihracatın gerçekleştiği tarihi takip eden ay başından itibaren; 8 inci maddesinin (2) numaralı fıkrası uyarınca teslim edilmesi halinde ise ihracatın gerçekleştiği tarihi takip eden ay başından itibaren üç ay içinde KDV (KDV mükellefiyetinin bulunmaması halinde Gelir veya Kurumlar Vergisi) yönünden bağlı bulunulan vergi dairesinden iade talebinde bulunulabilmesine ilişkin süre 6 ay olarak değiştirilmiştir.

121. 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanuna 18/5/2017 tarihli ve 7020 sayılı Kanunun 7'nci maddesi ile eklenen 48/A maddesinde vergiye uyumlu mükelleflerin borçlarının tecili konusunda düzenleme yapılmıştı. Bu düzenlemenin verdiği yetkiye istinaden 24 Şubat 2018 tarihli ve 30342 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 22/1/2018 tarihli ve 2018/11284 sayılı BKK ile vergiye uyumlu mükelleflerin borçlarının teciline ilişkin kurallar belirlenmiştir.

122. 28/02/2018 tarihli ve 30346 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 492 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde; İnteraktif Vergi Dairesi uygulamasına ilişkin usul ve esaslar hakkında açıklamalarda bulunulmuştur.

İnteraktif Vergi Dairesi uygulaması, Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından sunulan hizmetlerden kişilerin elektronik ortamda yararlanabilmesi; beyanname, bildirim, yazı, dilekçe, tutanak, rapor ve diğer belgelerin elektronik ortamda verilebilmesi, bu belgelere ilişkin yapılan işlemlerin sonuçlarının ilgililerine elektronik ortamda sunulmasını sağlamaktadır.

İnteraktif Vergi Dairesi uygulamasından; Maliye Bakanlığınca yapılan düzenlemeler kapsamında Tebliğin yürürlüğe girdiği tarihten önce kullanıcı kodu ve şifresi bulunan, e-Devlet şifresi bulunan ve Tebliğ kapsamında şifre edinen kişiler yararlanabilecektir.

İnteraktif Vergi Dairesi hizmetlerinden yararlanmak isteyen ve daha önce şifre edinmemiş gerçek ve tüzel kişiler Sistem üzerinden istenen bilgileri girmek suretiyle şifre edinebileceklerdir.

İnternet aktif vergi dairesi kullanıcıları, durumlarıyla ilgili sorgulama yapabilecekleri gibi dilekçe verme gibi işlemlerini de yapabileceklerdir. Sistem üzerinden verilen bildirim, yazı, dilekçe, tutanak, rapor ve diğer

belgelerin ayrıca güvenli elektronik imza ile imzalanmasına ya da posta yoluyla ya da elden gönderilmesine gerek bulunmamaktadır.

Tebliğde kâğıt ortamda düzenlenip verilen bildirim, yazı, dilekçe, tutanak, rapor ve diğer belgeler ile elektronik ortamda düzenlenip gönderilen bildirim, yazı, dilekçe, tutanak, rapor ve diğer belgelerin hukuki sonuçları itibarıyla hiçbir farkı bulunmadığı belirtilmiştir.

123. Türkiye’de yatırım ortamının iyileştirilmesi amacıyla çıkarılarak 10 Mart 2018 tarihli ve 30356 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan 7099 sayılı YATIRIM ORTAMININ İYİLEŞTİRİLMESİ AMACIYLA BAZI KANUNLARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN’la muhtelif düzenlemelerde değişiklik yapılmıştır. Yapılan bu değişiklikler özetle aşağıdaki gibidir.

- ✓ Vergi Usul Kanununun 223 üncü maddesinin üçüncü fıkrasında yapılan değişiklikle, Türk Ticaret Kanununun 64 üncü maddesinin üçüncü fıkrasında yapılan değişikliğe paralel olarak anonim ve limited şirketler ile kooperatifler tarafından fiziki ortamda tutulacak defterlerin kuruluşta açılış onaylarının ticaret sicili müdürlüklerince yerine getirilmesi zorunlu hale getirilmiştir. Buna göre anonim ve limited şirketler tarafından fiziki ortamda tutulacak defterlerin kuruluşta açılış onaylarının yalnızca ticaret sicili müdürlüklerince yerine getirilmesi sağlanmıştır. Kuruluş aşamasında noterlerin tasdik yetkisi kaldırılmıştır.(md.2)
- ✓ Kooperatiflerin kuruluş, pay devri, sermaye artırımı, birleşme, devir, bölünme ve nev’i değişiklikleri nedeniyle yapılacak işlemleri,492 sayılı Harçlar Kanununda yazılı harçlardan istisna edilmiştir. (md.3)
- ✓ 1163 sayılı Kooperatifler Kanunu’nun 2 nci maddesinde yapılan değişiklikle ana sözleşmesinin ticaret sicili müdürlüğünde yetkilendirilmiş personel huzurunda imzalanması ve ilgili Bakanlığa faaliyet konuları itibarıyla kooperatifleri sınıflandırma, çalışma bölgeleri oluşturma, kooperatif kuruluşu için asgari ortak sayısından az olmamak üzere ortak sayısı ve kooperatif kurulmasına yönelik diğer şartlar ile usul ve esasları belirleme konusunda yetkisi verilmesi yönünde düzenleme yapılmıştır. (md.7)

- ✓ Kooperatifi temsile yetkili kılınan kimselerin isimlerinin, imzalarının ve bu yetkiye dayanan kararların kooperatif yönetim kurulu tarafından ticaret siciline verilmeden önce aranan noter tasdiki şartı kaldırılmıştır. (md.8)
- ✓ Kooperatiflerin, kooperatif birliklerinin, kooperatif merkez birliklerinin ve Türkiye Milli Kooperatifler Birliğinin muhasebe usulleri ve mecburî olarak tutacakları defterler hakkında 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu hükümleri uygulanacaktır. (md.9) Önceki düzenlemede tutulacaklar defterler konusunda Ticaret Bakanlığının yetkisi bulunmaktaydı.
- ✓ Belediye Gelirleri Kanunu'na eklenen Mükerrer 79 uncu madde ile altyapı kazı işlemlerinde belediyeden kazı izin belgesi alınması, başvuru taleplerinin ne kadar sürede sonuçlandırılacağı, belge karşılığında alınacak harç oranı ve hesaplanması ve izinsiz kazı yapanlara uygulanacak idari para cezası konusunda düzenleme yapılmıştır.(md.10)
- ✓ Şirket kuruluş aşamasında ticaret sicil memurlukları tarafından şirket kuruluş dilekçesi bildirim formunun Sosyal Güvenlik Kurumuna gönderilmesi ve böylece işyerinin Sosyal Güvenlik Kurumuna başvuru yapılmadan Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından tescil edilmesi yönünde düzenleme yapılmıştır. Şirketlerin kuruluşunun ticaret sicil memurluklarına bildirilmesi halinde ayrıca işyeri bildiri düzenlenmeyecektir.(md. 18)
- ✓ Şirket kuruluş işlemlerindeki sürecin kısaltılması amacıyla, şirket kuruluş aşamasında sigortalı çalıştırılması durumunda oluşturulacak şirket kaydının Sosyal Güvenlik Kurumuna gidilmeksizin elektronik olarak oluşturulması yönünde düzenleme yapılmıştır. (md. 19)
- ✓ Türk Ticaret Kanunu'nun 40'ncı maddesinde yapılan değişiklikle şirket kuruluş işlemlerinde verilecek imza beyanının herhangi bir ticaret sicili müdürlüğünde yetkilendirilmiş personelin huzurunda yazılı beyanda bulunmak suretiyle verilmesi yönünde düzenleme yapılmıştır.(md. 21)

- ✓ Türk Ticaret Kanunu'nun 64 üncü maddesinin üçüncü fıkrasında değişiklik yapılarak anonim ve limited şirketler tarafından fiziki ortamda tutulacak defterlerin kuruluşta açılış onaylarının sadece ticaret sicili müdürlüklerince yerine getirileceği belirtilmiştir. (md.22)
- ✓ Şirketlerde, organ temsilcisi, bağımsız temsilci ve kurumsal temsilciye ilişkin uygulamada yaşanan sorunların önüne geçilmesi amacıyla 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 428 inci, 430 uncu ve 431 inci maddeleri yürürlükten kaldırılmıştır. Bu kapsamda anonim şirketlerde, organ temsilcisi, bağımsız temsilci ve kurumsal temsilci belirlenmesine ilişkin hükümlerin uygulamada küçük ölçekli anonim şirketlere ek külfet getirmesi nedeniyle bu zorunluluk kaldırılmıştır. (md.23)
- ✓ Limited şirket kurucularının sözleşmedeki imzalarının noterce onaylanması uygulamasının kaldırılması ve şirket sözleşmesinin ticaret sicil müdürlüğünde yetkilendirilmiş personelin huzurunda imzalanması yönünde düzenleme yapılmıştır. (md. 24)
- ✓ Nakden taahhüt edilen payların itibari değerlerinin en az yüzde yirmi beşinin tescilden önce ödenmesi zorunluluğu limited şirketler bakımından kaldırılmıştır.(md. 25)
- ✓ Şirket sözleşmesinin tamamı, kurucuların imzalarının “ticaret sicili müdürlüğünde yetkilendirilmiş personelin” huzurunda imzalandığı tarihi izleyen otuz gün içinde, şirketin merkezinin bulunduğu yer ticaret siciline tescil ve Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edilecektir. Düzenleme ile şirket sözleşmesinin tamamı ile kurucuların imzalarının noterce onaylanması zorunluluğu kaldırılmıştır. (md. 26)
- ✓ Gümrük işlemleri çerçevesinde alınan tahmil, tahliye, ardiye, saha içi taşıma ücretleri ve benzeri masraflar için azami sınır uygulamasına geçilmesi yönünde düzenleme yapılmıştır. (md. 12)
- ✓ Kamu kurum ve kuruluşları, kredi kuruluşları, bankalar, esnaf ve sanatkârlar kredi ve kefalet kooperatifleri ile tarım kredi kooperatiflerince açılmış veya açılacak tüm borç ve kredilere karşılık teminat

gösterilen taşınmazların ipotek işlemleri, tarafların istemi halinde, taraflarınca imzalanan kredi veya borç sözleşmesine istinaden tapu müdürlüklerinde tapuya tescil olunacaktır. (md.1) Yargı mercileri ile yetkili kurum ve kuruluşların taleplerine istinaden tapu müdürlüklerince tescili sağlanan işlemler, ilgili mercilerce doğrudan elektronik ortamda tescil, terkin veya tadil edilerek gerçekleştirilebilecektir. (md.20)

124. 2004 sayılı Kanunun 206'ncı maddesi ile 21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 21 inci maddelerinde paralel bir değişiklik yapılarak gümrük resmi, bina ve arazi vergisi gibi eşya ve gayrimenkulün aynından doğan amme alacaklarının o eşya ve gayrimenkul bedelinden tahsilinde rehinli alacaklardan sonra geleceği belirtilmiştir. Daha önceki düzenlemede eşya ve gayrimenkulün aynından doğan bu vergiler, rehinli alacaklardan önce gelmekteydi.

125. 10/3/2018 tarihli ve 30356 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 7099 sayılı Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 18 inci ve 19 uncu maddesi ile 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 11 inci maddesinin üçüncü fıkrasının ikinci cümlesi; "Şirket kuruluşunun ticaret sicil müdürlüklerine bildirilmesi halinde yapılan bu bildirim Kuruma yapılmış sayılır ve ilgililerce ayrıca işyeri bildirgesi düzenlenmez." şeklinde değiştirilmiştir.

510 sayılı Kanununun 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında sigortalı çalıştırılmasa dahi ticaret sicil müdürlüklerince tescil edilen şirket kuruluşuna istinaden SGK tarafından otomatik işyeri tescili yapılacak olup, ayrıca işyeri bildirgesi düzenlenmeyecektir.

126. 21 Mart 2018 tarihli ve 30367 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 493 sayılı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde;

- ✓ 13 sayılı Kanununun 223'üncü maddesinde yapılan değişiklik ile birlikte, anonim ve limited şirketler ile kooperatiflerin kuruluş aşamasında, defterlerin şirket merkezinin bulunduğu yer ticaret sicili müdürlüğüne tasdik edilmesinin zorunlu hale geldiği,



- ✓ Söz konusu şirketlerce tasdik ettirilerek kullanılma zorunluluğunun, gerek 213 sayılı Kanunda doğrudan sayılan defterler (yevmiye defteri gibi) gerekse de 213 sayılı Kanunda yer alan yetki doğrultusunda tasdik mecburiyeti getirilen defterler açısından (anonim şirketlerin damga vergisi defteri gibi) defter tasdik işlemi bu şirketlerin kuruluş aşamasında şirket merkezinin bulunduğu yer ticaret sicili müdürlüğünce yapılacağı,
- ✓ Tasdiki zorunlu olan ancak kullanılması şarta bağlı nitelikte bulunan defterlerin (limited şirketler ve kooperatifler açısından damga vergisi defteri veya muhasebe işlemlerini Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğlerinde yer alan 7/A seçeneğine göre izlemeyecek olanlar için imalat defteri gibi) söz konusu şirketlerce işe başlanılan ilk hesap döneminde kullanılmasının öngörülmesi halinde de tasdik işlemleri kuruluş aşamasında ilgili müdürlüklerce yapılacağı, belirtilmiştir.

127. 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanuna 18/5/2017 tarihli ve 7020 sayılı Kanununun 7'nci maddesi ile eklenen 48/A maddesinde vergiye uyumlu mükelleflerin borçlarının tecili konusunda düzenleme yapılmıştı. Söz konusu madde 1/1/2018 tarihinden itibaren vadesi gelen alacaklara uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmişti.

Yine Kanunun verdiği yetkiye istinaden 24 Şubat 2018 tarihli ve 30342 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 22/1/2018 tarihli ve 2018/11284 sayılı BKK ile vergiye uyumlu mükelleflerin borçlarının teciline ilişkin kurallar belirlenmişti.

23/3/2018 tarihli ve 30369 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan TAHSİLAT GENEL TEBLİĞİ SERİ: A SIRA NO: 1'DE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SERİ: A SIRA NO: 10) ile 30/6/2007 tarihli ve 26568 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Tahsilat Genel Tebliği Seri: A Sıra No: 1'in Birinci Kısım Dördüncü Bölümünün "I. Tecil" başlığından sonra "A. Kanunun 48 inci Maddesine Göre Tecil" başlığı eklenmiş ve aynı Tebliğin Birinci Kısım Dördüncü Bölümünün "II-Tecil Edilmiş Amme Alacağı ile İlgili Olarak Yürütmenin Durdurulması Kararı Verilmesi" başlığından önce gelmek üzere "B. Kanunun 48/A Maddesi-

ne Göre Tecil” başlıklı bölüm eklenerek “Vergiye uyumlu mükelleflerin borçlarının tecili” başlıklı 48/A maddesinin uygulanması ile ilgili açıklamalarda bulunulmuştur.

128. 27 Mart 2018 tarihli ve 30373 sayılı 2’nci Mükerrer Resmî Gazete’de yayımlanan 7103 sayılı VERGİ KANUNLARI İLE BAZI KANUN VE KANUN HÜKMÜNDE KARARNAMELERDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASI HAKKINDA KANUN’ la muhtelif Kanunlarda değişiklikler ve düzenlemeler yapılmıştır. Söz konusu Kanunlarda yapılan bu değişiklikler özetle aşağıdaki gibidir.

- ✓ 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanuna 74 üncü maddesinden “Bazı hallerde haczin kaldırılması” başlıklı 74/A maddesi eklenmiştir. Düzenleme ile Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerince 6183 sayılı Kanuna göre haczedilen malların, aynı Kanuna göre tespit edilen değerinin %10 fazlasıyla birlikte ödemesi ve maddede belirtilen diğer şartların da sağlanması kaydıyla, mahcuz mal üzerine tatbik edilen hacizlerin kaldırılması ve üç ay süreyle aynı mal üzerine tahsil dairelerince haciz konulmaması esası getirilmiştir. (madde 2) (1.4.2018 tarihinde yürürlüğe girecektir)
- ✓ Gelir Vergisi Kanununun “Vergiden muaf esnaf” başlıklı 9 uncu maddesine eklenen fıkra ile elektrik enerjisi üretiminin teşvik edilmesi amacıyla, sahibi oldukları veya kira ile kullandıkları meskenlerde, 6446 sayılı Kanunun 14 üncü maddesi hükümlerine göre lisanssız yürütülebilecek faaliyetler kapsamında kurdukları, çatı ve cephe uygulamalı yenilenebilir enerji kaynaklarına dayalı ve kurulu gücü azami 10 kW (10 kW dahil) olan, elektrik üretim tesisinden ürettikleri elektrik enerjisini son kaynak tedarik şirketlerine satan gerçek kişiler, gelir vergisinden muaf esnaf kapsamına alınmıştır. Bu durumda satış yapan kişiye son kaynak tedarik şirketi gider pusulası düzenleyecektir. (madde 3)
- ✓ İşverenlerce, kadın hizmet erbabına kreş ve gündüz bakımevi hizmeti verilmek suretiyle sağlanan menfaatler, işverenlerce bu hizmetlerin verilmediği durumlarda, ödemenin doğrudan bu hizmetleri sağlayan gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerine yapılması şartıyla, her bir çocuk için aylık, asgarî ücretin aylık brüt tutarı-

nın %15'ini aşmamak üzere bu gelir vergisinden istisna edilmiştir. (madde 4)

- ✓ Hizmet sözleşmesi sona erdikten sonra hizmet erbabına, karşılıklı sonlandırma sözleşmesi veya ikale sözleşmesi kapsamında ödenen tazminatlar, iş kaybı tazminatları, iş sonu tazminatları, iş güvencesi tazminatları gibi adlar altında yapılan ödemeler ve yardımların, çalışanın tabi olduğu mevzuata göre kıdem tazminatına ilişkin söz konusu istisna tutarın hesabında dikkate alınması gerektiği hususuna açıklık getirilmiştir. (madde 5)
- ✓ Asgari geçim indirimi uygulamasında artan oranlı gelir vergisi tarifi dolayısıyla meydana gelen azalmanın önlenmesine ilişkin düzenleme yapılmıştır. (madde 6)
- ✓ Gelir Vergisi Kanununun 61 inci maddesine eklenen 7'nci bent ile “ hizmet sözleşmesi sona erdikten sonra; karşılıklı sonlandırma sözleşmesi veya ikale sözleşmesi kapsamında ödenen tazminatlar, iş kaybı tazminatları, iş sonu tazminatları, iş güvencesi tazminatları gibi çeşitli adlar altında yapılan ödemeler ve yardımlar”ın ücret olduğu belirtilmiştir. Bu bendin eklenmesi ile uygulamada ikale sözleşmesi olarak adlandırılan ve işçi ve işverenler arasında işin sonlandırılmasına bağlanan çeşitli tazminat vb ödemelerin de Gelir Vergisi Kanunu bakımından ücret niteliğinde olduğu düzenlenmiştir. Bu düzenleme öncesindeki durumda Maliye Bakanlığı ile mahkemeleri arasında görüş farklılığı bulunmaktaydı. Böylelikle tartışmalı olan bir konu netleştirilmiştir.(Madde 7)
- ✓ Kamu kurum ve kuruluşları tarafından ilgili kanunlarına istinaden mükelleflerden talep edilebilen ve bu kurum ve kuruluşların görevlerinin ifası için zorunlu ve süreklilik arz eden bilgilerin, bu kurum ve kuruluşlara verilmesinin vergi mahremiyetinin ihlali sayılmayacağına yönelik düzenleme yapılmıştır. (madde 8)
- ✓ Kurumlar Vergisi Kanununun 17'nci maddesinin dokuzuncu fıkrası hükmü Vergi Usul Kanununun 9'uncu maddesine taşınmış, ayrıca adi ortaklıklar gibi tüzel kişiliği olmayan veya vakıflar, dernekler ve üniversiteler gibi tüzel kişiliği olan teşekküllerin sona ermesi

durumunda, bunlar hakkında sona erme tarihinden önceki dönemlere ilişkin olarak yapılacak tarhiyatların ve kesilecek cezaların muhatabı olacağı konusuna açıklık getirilmiştir. Ayrıca limited şirket ortaklarının tasfiye öncesi dönemlerle ilgili amme alacaklarından şirkete koydukları sermaye hisseleri oranında sorumlu olacakları belirtilmiştir. (madde 9)

- ✓ Vergi Usul Kanuna eklenen 278/A madde ile gıda veya ilaç gibi bozulma, çürüme veya son kullanma tarihinin geçmesi gibi nedenlerle imha edilmesi gereken emtianın, emsal bedelinin, takdir komisyonu karar olmaksızın mükelleflerce değerlendirilmesine yapılabilmesine olanak sağlanmıştır. ( madde 10)
- ✓ Yatırım teşvik belgesi kapsamında yatırım yapan tam mükellef sermaye şirketlerine, işe başladıkları hesap dönemi ve bu dönemi takip eden hesap döneminde sermaye olarak yurtdışından getirilen yabancı paralar için yeni bir değerlendirme müessesesi getirilmiştir. Söz konusu düzenleme 27/03/2018 tarihinden sonra tescil edilen sermaye şirketlerine uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.(madde 11)
- ✓ VUK 353'üncü maddede yapılan değişiklikle elektronik olarak düzenlenmesi gereken belgelere ilişkin maddede belirtilen fiiller için kesilecek özel usulsüzlük cezaları ilişkin düzenleme yapılmıştır. Belgelerin elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekirken Maliye Bakanlığınca belirlenen zorunlu haller hariç olmak üzere kâğıt olarak düzenlenmesi, özel usulsüzlük cezasını gerektirecektir. (madde 12)
- ✓ VUK'nın mükerrer 355 inci maddesinde yapılan değişiklikle Kanunun 107/A maddesinde yer alan yetkiye istinaden Maliye Bakanlığı tarafından getirilen yükümlülükler uylmaması durumunda kesilecek özel usulsüzlük cezalarıyla ilgili belirleme yapılmıştır. (madde 13)
- ✓ Vergi Usul Kanunu kapsamında kesilen usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında, Kanunun 376'ncı maddesinde yer alan şartlara uyulması kaydıyla, kesilen cezanın yarısı oranında indirim uygu-

lanması yönünde değişiklik yapılmıştır. Daha önce bu indirim üçte bir oranında uygulanmaktaydı. (madde 14)

- ✓ 27.03.2018 tarihinden önce tarhiyat öncesi uzlaşma talep edilenler hariç olmak üzere Usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları, tarhiyat öncesi uzlaşma kapsamında çıkarılmıştır. Söz konusu düzenleme 27/03/2018 tarihinden önce tarhiyat öncesi uzlaşma talep edilenler hariç olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.(madde 15)
- ✓ VUK'ya eklenen Geçici 30'uncu madde ile yatırım, Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinin desteklenmesi yönünde düzenleme yapılmıştır. (madde 16) (1/5/2018 tarihinde yürürlüğe girecektir)
- ✓ Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nda değişiklik yapılarak 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanununda yer alan minibüs ve otobüs tanımlarına uyum sağlanmıştır. Bu kapsamda minibüs yapısı itibarıyla sürücüsü dahil dokuz ile onyediyetmiş oturma yeri olan, otobüs ise yapısı itibarıyla sürücüsü dahil en az onsekiz oturma yeri olan araç olarak tanımlanmıştır. Daha önce minibüs ile otobüs arasında sınır 15 kişi idi. (madde 17) (1.1.2019 tarihinde yürürlüğe girecektir)
- ✓ Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nda değişiklik yapılarak sadece elektrik motorlu otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtı ve benzeri taşıtlar ile elektrik motorlu motosikletlerin 197 sayılı Kanun kapsamına alınmış ve bunların Kanunun (I) sayılı tarifesindeki vergi tutarlarının %25'i oranında vergilendirileceği belirtilmiştir. (madde 18)
- ✓ Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nda değişiklik yapılarak sadece elektrik motorlu panel van ve motorlu karavanların 197 sayılı Kanun kapsamına alınmakta ve bunların Kanunun (II) sayılı tarifesindeki vergi tutarlarının %25'i oranında vergilendirileceği belirtilmiştir. (madde 19) (1.1.2019 tarihinde yürürlüğe girecektir)
- ✓ Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nda değişiklik yapılarak 11 inci maddesine sadece elektrik motorlu taşıtlar için, motor gücü ibaresi eklenmiştir. (madde20) (1.1.2019 tarihinde yürürlüğe girecektir)
- ✓ Harçlar Kanununda değişiklik yapılarak açılmış davalarda uyuşmazlıkların arabuluculuk yoluyla çözümlenmesi halinde, arabulu-

culuk son tutanağına dayalı olarak verilen kararlarda 35,90 TL harç alınacağı belirtilmiştir. (madde 22)

- ✓ Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin su, kanalizasyon, arıtma, doğalgaz, elektrik, haberleşme tesisleri ile yol yapımına ve küçük sanayi sitelerindeki işyerlerinin inşasına ilişkin, bunlara veya bunlar tarafından oluşturulan iktisadi işletmelere yapılan mal teslimleri ile hizmet ifaları katma değer vergisinden istisna edilmiştir. (madde 29) (1.4.2018 tarihinden yürürlüğe girecektir)
- ✓ Millî Eğitim Bakanlığına bağlı okullarda kantin olarak belirlenen alanların okul aile birlikleri tarafından kiraya verilmesi işlemleri katma değer vergisinden istisna edilmiştir. (madde 30)
- ✓ 6948 sayılı Sanayi Sicili Kanununa göre sanayi sicil belgesini haiz katma değer vergisi mükelleflerine münhasıran imalat sanayiinde kullanılmak üzere 31/12/2019 tarihine kadar yapılan yeni makina ve teçhizat teslimleri katma değer vergisinden istisna edilmiştir. (madde 31) (1.5.2018 tarihinde yürürlüğe girecektir)
- ✓ 3289 sayılı Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanuna eklenen Geçici 35'inci madde ile Spor Genel Müdürlüğü, Türkiye Futbol Federasyonu ve bağımsız spor federasyonlarına tescil edilmiş olan ve Türkiye'de faaliyette bulunan spor kulüpleri ve sportif alanda faaliyette bulunan sermaye şirketlerinin sporculara yaptıkları ücret ödemeleri üzerinden kestikleri gelir vergisinin, kanuni süresi içerisinde beyan edilip ödenmesinden sonra bu kesintilerin spor kulüplerince veya sermaye şirketlerince oluşturulan özel bir hesaba ilgili vergi dairesi tarafından beş işgünü içinde aktarılmasına yönelik düzenleme yapılmıştır.(madde 35)(1.5.2018 tarihinde yürürlüğe girecektir)
- ✓ Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun Geçici 2'nci maddesinde değişiklik yapılmıştır. (madde 51)
- ✓ Özel Tüketim Vergisi Kanununun ekinde yer alan (I), (II), (III) ve (IV) sayılı listeleri değiştirilmiştir. Eklî listeler kapsamına giren mallar, Türk Gümrük Tarife Cetveli (TGTC)'nde yer alan Gümrük

Tarife İstatistik Pozisyon (G.T.İ.P.) numaraları itibarıyla tespit edilmiştir.

- ✓ ÖTV Kanunu (IV) sayılı listedeki 9302.00.00.00.00 ve 93.03 tarife pozisyonunda yer alan malların Savunma Sanayii Müsteşarlığına teslimi veya Savunma Sanayii Müsteşarlığı tarafından ithali ÖTV'den istisna edildiği belirtildi. (madde 57)
- ✓ ÖTV Kanununun 8 inci maddesinin (2) numaralı fıkrasında hükme bağlanan ihraç kayıtlı teslimlerde, ihracatın mücbir sebeplerle gerçekleştirilememesi halinde, KDV Kanununda yer alan düzenlemede olduğu gibi, Maliye Bakanlığınca veya Bakanlığın uygun görmesi durumunda vergi dairelerince üç aya kadar ek süre verilebileceğine ilişkin düzenleme yapılmıştır. (madde 59)
- ✓ ÖTV Kanuna ekli (II) sayılı listedeki taşıtların imalinde kullanılan (IV) sayılı listedeki radyo, hoparlör, monitör gibi mallar için ödenen özel tüketim vergisinin indirimi mümkün olmadığından, yapılan düzenleme ile, bu malların alış faturaları ve benzeri belgeler üzerinde gösterilen ve mükellefi tarafından beyan edilerek ödenen özel tüketim vergisinin belirlenecek usul ve esaslara göre (II) sayılı listenin 8701.20, 87.02, 87.03, 87.04, 87.11 G.T.İ.P. numaralarında yer alan malların imalatçılara iade edilmesine yönelik düzenleme yapılmıştır.(madde 60)(1.4.2018 tarihinden yürürlüğe girecektir)
- ✓ Bölgesel yönetim merkezlerinin kurumlar vergisi muafiyetine ilişkin düzenleme 1/1/2019 tarihinden (1/1/2019 tarihi itibarıyla kurulu bölgesel yönetim merkezleri için 1/1/2022 tarihinden itibaren uygulanmak üzere), geçerli olmak üzere yürürlükten kaldırılmıştır. (madde74)
- ✓ Model yılı 1997 veya daha eski olan motorlu taşıtlardan Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı listenin 8701.20, 87.02, 87.03, 87.04 G.T.İ.P. numaralarında yer alanları 31/12/2019 tarihine kadar doğrudan ya da ihracatçılar vasıtasıyla ihraç eden gerçek ve tüzel kişiler adına 31/12/2019 tarihine kadar tahakkuk etmiş ve ödenmemiş olan motorlu taşıtlar vergisi ile bu vergiye ilişkin gecikme zammı, gecikme faizi, vergi cezaları ve 31/12/2016 tarihine kadar tescil plakasına kesilen idari para cezaları terkin edilecektir.(madde88)

- ✓ 7103 sayılı Kanunun geçici 1'nci maddesi ile hurda indirimi olarak nitelendirilebilecek bir düzenleme yapılmıştır. Buna göre; 31/12/2019 tarihine kadar, Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı listenin 8701.20, 87.02, 87.03, 87.04 G.T.İ.P. numaralarında yer alan, kayıt ve tescile tabi 16 ve daha büyük yaştaki araçların adına kayıtlı gerçek veya tüzel kişiler tarafından, ilgili mevzuat gereğince kayıt ve tescili silinerek, doğrudan veya ihracatçılar vasıtasıyla ihraç edilmesi ya da bir daha kullanılmamak üzere hurdaya çıkartılması halinde, her bir araç için aynı cins(87.03 G.T.İ.P. numarasında yer alan araçlardan sadece motor silindir hacmi 1600 cm<sup>3</sup>'ü geçmeyen) yeni bir aracın ilk iktisabında tahakkuk eden özel tüketim vergisinin 10.000 Türk lirasını aşmamak üzere araçların cinsleri ve özelliklerine (motor silindir hacmi, sınıfı, özel tüketim vergisi oranına esas matrahı gibi) göre Bakanlar Kurulunca tespit edilecek kısmı, terkin edilecektir.(geçici madde 1)

129. 7101 sayılı Kanunun 13. maddesi ile İcar ve İflas Kanunu'nun m.285 hükmü aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

*“MADDE 285-Borçlarını, vadesi geldiği hâlde ödeyemeyen veya vadesinde ödeyememe tehlikesi altında bulunan herhangi bir borçlu, vade verilmek veya tenzilat yapılmak suretiyle borçlarını ödeyebilmek veya muhtemel bir iflâstan kurtulmak için konkordato talep edebilir. İflâs talebinde bulunabilecek her alacaklı, gerekçeli bir dilekçeyle, borçlu hakkında konkordato işlemlerinin başlatılmasını isteyebilir. Yetkili ve görevli mahkeme; iflâsa tabi olan borçlu için 154'üncü maddenin birinci veya ikinci fıkralarında yazılı yerdeki, iflâsa tabi olmayan borçlu için yerleşim yerindeki asliye ticaret mahkemesidir. Konkordato talebinde bulunan, Adalet Bakanlığı tarafından yürürlüğe konulan tarifede belirtilen konkordato gider avansını yatırmaya mecburdur. Bu durumda 12/1/2011 tarihli ve 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanununun 114'üncü ve 115'inci maddeleri kıyasen uygulanır.”*

Görüldüğü üzere iflâsa tabi olsun olmasın her borçlu konkordato talep edebilecek, iflâs talebinde bulunabilecek her alacaklı da borçlu hakkında konkordato işlemlerinin başlatılmasını isteyebilecektir. Konkordato süreci, iflâsın ertelenmesinden farklı olarak, azami 23 ayda tamamlanması öngörülen bir sürece kural olarak işaret etmektedir.



7101 sayılı Kanun m.18 ile İİK m.290 değiştirilerek “konkordato komiseri ve alacaklılar kurulu ile bunların görevleri” düzenlenmiştir. Bu maddede konkordato komiserinin niteliklerinin Adalet Bakanlığınca yürürlüğe konulan bir yönetmelikle belirleneceği hükme bağlanmıştır. Bu yönetmelik çalışması halen devam etmekte olup, konkordato komiseri olarak mahkemelerce atanabilmek açısından meslek mensuplarını da yakından ilgilendiren bu düzenleme TÜRMOB tarafından yakından takip edilmektedir. Bu maddede alacaklılar kurulu da düzenlenmiştir.

Kanun değişikliği ayrıca 38. maddesi ile İİK'nın Onikinci Babına Birinci Bölümden sonra gelmek üzere “II. Rehinli Alacaklılarla Müzakere ve Borçların Yapılandırılması” başlığıyla ikinci bir bölüm ve aşağıdaki maddeyi eklemiştir, diğer bölümler buna göre teselsül ettirilmiştir:

*“Rehinli alacaklılarla müzakere şartları ve yapılandırmanın hükümleri:*

*MADDE 308/h-Adi konkordatoda borçlu, ön projede belirtmek suretiyle, alacaklı lehine rehin tesis edilmiş borçlarının yapılandırılmasını bu madde uyarınca talep eder. Komiser, kesin mühlet içinde uygun göreceği zamanda bütünlüğü rehinli alacaklıları borçlunun anapara indirimi, faiz indirimi, vadelendirme veya diğer ödeme tekliflerini müzakere etmek üzere tebligat çıkartarak davet eder.*

*Müzakerede ve müzakereyi takip eden yedi günlük iltihak süresi içinde rehinli alacaklıların, alacak miktarı itibarıyla üçte ikiyi aşan çoğunluğu ile bir anlaşma hasıl olursa, komiser, imzalanan anlaşmaları tutanağa bağlar ve rehinli alacaklılarla anlaşma yapıldığını 302'ncimadde uyarınca mahkemeye tevdi edeceği gerekçeli raporuna ayrı ve bağımsız bir başlık altında işler.*

*Borçlunun tekliflerinin alacak miktarı itibarıyla üçte ikiyi aşan çoğunlukla kabul edilmesi hâlinde, borçlu ile anlaşamayan rehinli alacaklı, konkordato talep tarihinden itibaren, taraflar arasındaki sözleşmede kararlaştırılan temerrüt öncesi faiz oranı uygulanmak suretiyle, diğer rehinli alacaklılarla yapılan anlaşmalardan en uzun vadelisine tabi olur. Bu husus ve anlaşmaya varılmayan rehinli alacaklılara borçlu tarafından yapılacak ödemelere ilişkin plan komiser tarafından tutanağa geçirilir ve komiserin 302'ncimadde uyarınca mahkemeye tevdi edeceği*

*gerekçeli rapora da işlenir. Rehinli alacaklılarla bir anlaşmaya varılamıyorsa, bu husus da komiserin gerekçeli raporuna işlenir.*

*Mahkeme, rehinli alacaklılarla yapılan anlaşmaları üçte iki oranına ulaşıp ulaşılmadığı ve anlaşmaya varılamayan rehinli alacaklılar varsa bunlara uygulanacak ödeme planının bu maddede öngörülen şartlara uyup uymadığı bakımından kontrol ettikten sonra anlaşmaları ve ödeme planını, 305'inci ve 306'ncı maddeler uyarınca vereceği karara dahil eder.*

*302'nci maddede uyarınca yapılacak alacaklılar toplantısı borçlunun konkordato projesini kabul etmezse, bu madde uyarınca anlaşma yapmış olan rehinli alacaklıların borçluyla akdetmiş buldukları anlaşmalar ve anlaşma yapmamış olan rehinli alacaklılar için hazırlanmış olan ödeme planı geçerli hâle gelmez.*

*Yapılan anlaşmaya uygun olarak kendisine karşı ifada bulunulmayan her rehinli alacaklı tasdik kararını veren mahkemeye başvurarak o rehinli alacağı ilişkin anlaşmayı feshettirebilir. Ancak bu fesih sonucunda üçüncü fıkrada belirtilen üçte iki oranının altına düşüldüğü takdirde, borçlunun teklifini kabul etmeyip ödeme planına tabi tutulan rehinli alacaklılar bu planla bağlı olmaktan çıkar, borçlu ile anlaşmış olan rehinli alacaklılar ise anlaşmayı sona erdirebilir.*

*Bu madde münhasıran adi konkordatoda borçlunun, alacaklı lehine rehin tesis edilmiş borçlarının yapılandırılması teklifinde bulunması hâlinde uygulanır. 285 ilâ 309/1 maddeleri, açıkça belirtilmedikçe rehinli alacaklılar hakkında uygulanmaz.”*

130. 406 SAYILI TELGRAF VE TELEFON KANUNU KAPSAMINDA ÖDENMESİ GEREKEN HAZİNE PAYINA İLİŞKİN İZAHAT TALEPLERİNİN CEVAPLANDIRILMASI, DENETİM VE UZLAŞMA YÖNETMELİĞİ'nde, imtiyaz sözleşmeleri, yetkilendirme belgeleri ve 406 sayılı Kanunun ek 37'nci maddesi kapsamında Hazine payı ödemekle yükümlü işletmecilerin, vergi müfettişlerince yapılan denetim sonucunda uzlaşma talebinde bulunabilecekleri belirtilmiştir. Yönetmeliğe göre bildirim öncesi veya bildirim sonrası uzlaşma görüşmesi yapılabilmesi mümkündür. Denetim raporunda yer alan hesaplanan aylık Hazine payı

tutarı 3.000.000 TL'yi (bu tutar dâhil) aşmayan bildirim sonrası uzlaşma talepleri, vergi daireleri koordinasyon uzlaşma komisyonunun, bu tutarı aşan uzlaşma talepleri ise Merkezî Uzlaşma Komisyonunun yetkisindedir. İşletmeci isterse 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununa göre kurulan meslek odalarından bir meslek mensubunu bulundurabilecektir.

131. Anayasa Mahkemesi; 28.2.2018 tarihli ve E.2017/117 ve K.2018/28 sayılı Kararında, aynı gayrimenkulün Türkiye'de yerleşiklere satışının KDV'ye tabi olmasını ancak yabancılara satışının KDV'den istisna olmasını Anayasanın eşitlik ilkesine aykırı olmadığına karar verdi.
132. 23 No'lu ÖTV Sirkülerinde, ÖTV Kanunu'nun 5 inci maddesinin ikinci fıkrası ile 12'nci maddesinin dördüncü fıkrası uyarınca "iade hakkı doğuran işlemler"den kaynaklanan ÖTV iade talepleri ile ilgili istenen ve hâlihazırda kâğıt ortamında vergi dairelerine ibraz olunan bazı belgelerin, iade talebinde bulunan mükellefler tarafından 1 Mayıs 2018 tarihinden itibaren kademeli olarak elektronik ortamda gönderilmesine ilişkin açıklamalarda bulunulmuştur. ÖTV (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinde belirtilen süreler içinde belgeler elektronik ortamda yüklendikten sonra yapılan kontrol ve analizler neticesinde oluşturulan "ÖTV İade Kontrol Raporu" vergi dairesi müdürlüklerinin erişimine sunulacak ve ilgili vergi daireleri bu kontrol raporunu da dikkate alarak iade işlemlerini tekemmül ettirecektir. Sirkülerde ÖTVİRA uygulamasının başlangıç tarihleri iade hakkı doğuran işlem türleri itibariyle belirtilmiştir. Belge asılları ya da onaylı örneklerinin vergi dairesine ibrazının zorunlu olduğu durumlarda, iade talebi bu belge asıllarının ya da onaylı örneklerinin vergi dairesine ibrazı ile geçerlilik kazanacaktır.
133. 6 Nisan 2018 tarihli ve 30383 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 7104 sayılı KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU VE BAZI KANUNLAR İLE 178 SAYILI KANUN HÜKMÜNDE KARARNAMEDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN ile KDV Kanunu ile muhtelif Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde değişiklikler ve düzenlemeler yapılmıştır.
  - 1) Arsa (kat) karşılığı inşaat işlerinin iki ayrı teslim olduğu anlamında yorumlanabilecek bir ifade KDV Kanuna eklenmiştir. (madde 1)Arsa

karşılığı inşaat işlerine ilişkin bedelin tespitinde, müteahhit tarafından arsa sahibine bırakılan konut veya işyerinin, Vergi Usul Kanununun 267 nci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan ikinci sıradaki maliyet bedeli esasına göre belirlenen tutarın esas alınması öngörülmüştür. (madde 7) (Söz konusu düzenlemeler 6/4/2018 tarihinden sonra yapılan teslimlere uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.)

2) Müzayede mahallerinde yapılan satışlarda bu satışları yapanlar, KDV mükellefi olarak belirlenmiştir. (madde 2)

3) Fazla veya yersiz hesaplanan ve Hazineye ödenen verginin satıcı tarafından alıcıya geri verilmesi şartı ile satıcıya iade edilmesi düzenlemesi getirilmektedir. Bunun için alıcı ve satıcı tarafından beyanların düzeltilmesi ve söz konusu KDV'nin önce alıcıya ödenmesi gerekmektedir. (madde 2)

4) KDV Kanununun 13'üncü maddesinde yapılan değişiklikle Gümrüksüz satış mağazalarına "Free Shop (Duty Free)" veya bunların depolarına yapılan teslimlerin ihracat teslimi sayılmasına yönelik düzenleme yapılmıştır.(madde 3) (1/6/2018 tarihinde yürürlüğe girecektir)

5) KDV Kanununun 13'üncü maddesinde yapılan değişiklikle 1/6/2018 tarihinde yürürlüğe girmek üzere bazı bağış işlemlerine ilişkin olarak bağışta bulunacaklara yapılan teslim ve hizmetler KDV istisna kapsamına alınmıştır. Örn. Diyanet İşleri Başkanlığı denetimine tabi yaygın din eğitimi verilen tesisler, Gençlik ve Spor Bakanlığına ait gençlik merkezleri gibi. (madde 4)

6) 1/6/2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere Türkiye'de yerleşik olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere verilen sağlık hizmetlerine KDV istisnası getirilmiştir. (madde 4)

7) 1/6/2018 tarihinde yürürlüğe girmek üzere 4691, 5746 ve 6550 sayılı Kanunlar kapsamında Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde bulunan işletmelere münhasıran bu faaliyetlerinde kullanılmak üzere yapılan yeni makina ve teçhizat teslimleri tam istisna kapsamına alınmıştır. (madde 4)

8) 1/6/2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere adi ortaklıkların sermaye şirketine dönüşmesi işlemlerinin KDV'den istisna edilmesi yönünde düzenleme yapılmıştır. (madde 5)

- 9) 1/6/2018 tarihinden geçerli olmak üzere konfeksiyon kırıntılarının teslimi, KDV istisnası kapsamına alınmıştır.(madde 5)
- 10) 1/6/2018 tarihinden geçerli olmak üzere ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz ticaretiyle iştigal eden mükelleflerce, mükellef olmayanlardan (mükellef olanlardan istisna kapsamında alımlar dahil) alınarak vafında esaslı değışiklik yapılmaksızın satılan ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmazların tesliminde, vergi matrahını alım bedeli ile satış bedeli arasındaki farkın oluşturması yönünde özel matrah şekli belirlenmiştir.(madde 6)
- 11) İndirimli orana tabi teslim ve hizmetler nedeniyle teslim ve hizmetin gerçekleştiği vergilendirme döneminden sonra ortaya çıkan giderler veya yapılan iskontolar dolayısıyla yüklenilen ve indirim yoluyla telafi edilemeyen katma değer vergisinin iade hesabına dahil edilmesine imkan sağlanmıştır. (madde8)
- 12) 1 Ocak 2019 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere indirim hakkının, vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılını takip eden takvim yılı sonuna kadar kullanılabilmesine imkân sağlanmıştır.(madde 8)
- 13) 1 Ocak 2019 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere Vergi Usul Kanununun 322'nci maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen katma değer vergisinin, alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde indirim konusu yapılmasına imkan tanınmıştır.(madde 8)
- 14) 1 Ocak 2019 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere Vergi Usul Kanununun 323'üncü maddesine göre karşılık ayrılmak suretiyle gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınan katma değer vergisinin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gelir olarak dikkate alınması koşuluyla indirim konusu yapılabilmesine ilişkin düzenleme getirilmiştir (madde 8)
- 15) Maliye Bakanlığınca belirlenen faydalı ömürlerini tamamladıktan sonra zayı olan veya istisna kapsamında teslim edilen amortismanı tabi iktisadi kıymetlere ilişkin yüklenilen katma değer vergisi ile faydalı ömrünü tamamlamadan zayı olan veya istisna kapsamında teslim edilen amortismanı tabi iktisadi kıymetlere ilişkin yüklenilen katma değer

vergisinin kullanılan süreye isabet eden kısmının hesaplanan KDV'den indirilmesine yönelik düzenleme yapılmıştır.(madde 9)

16) 30'uncu maddede yapılan değişiklik ile transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlara ilişkin ithalde veya sorumlu sıfatıyla ödenen katma değer vergisinin yanı sıra Türkiye'deki işlemler nedeniyle satıcıya ödenen ve satıcı tarafından da ilgili vergilendirme döneminde beyan edilerek ödenen katma değer vergisinin alıcı tarafından indirilebilmesi sağlanmıştır.(madde 9)

17) 1 Ocak 2019 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere Vergi Usul Kanununun 322'nci maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin alıcı tarafından ödenmeyen katma değer vergisi mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilemeyecektir.(madde 9)

18) İstisna edilmiş işlemlerde indirilemeyen Katma Değer Vergisinin işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar talep edilmesi şartıyla iadeye konu edilebileceği belirtilmiştir. (madde 10).

19) İmalatçılar tarafından yapılan ihracat işlemlerinden kaynaklanan iadelerde, yüklenilen katma değer vergisi yerine sektörler itibarıyla ihracat bedelinin belli bir oranına kadar iade yaptırma konusunda Maliye Bakanlığına yetki verilmiştir. (madde 10)

20) 3065 sayılı Kanununun 36'ncı maddesinde değişiklik yapılarak süresi içinde iadesi talep edilmeyen katma değer vergisini gelir ve kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider olarak yazdırma ve iade hakkı doğuran işlemlerle ilgili iade talebinde bulunulabilecek asgari tutan belirleme hususlarında Bakanlar Kuruluna yetki verilmiştir.(madde 11)

21) Maliye Bakanlığına, mükellefiyet süresi, çalışan sayısı, aktif ve özsermaye büyüklüğü, ödenen vergi tutarı, vergisel ödevlerin zamanında yerine getirilip getirilmediği, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme veya kullanma yönünde olumsuz rapor ya da tespit bulunup bulunmadığı gibi kriterler esas alınarak mükelleflerin vergisel uyum seviyeleri ve bu uyum seviyelerine göre farklı iade yöntemleri tes-

pit etmeye, iade alacağıının mahsup edileceği vergi borçları ile iadeye ilişkin diğer usul ve esasları belirleme konusunda yetki verilmektedir. (madde 11)

22) KDV Kanununda değişiklik yapılarak “Hasılat esaslı vergilendirme sistemi” getirilmiştir. Ticari kazancı işletme hesabı esasına göre tespit edilenler ile mesleki kazancı serbest meslek kazanç defterine göre tespit edilenlerden, Bakanlar Kurulu tarafından belirlenen sektör ve meslek grupları kapsamında yer alanların talep etmesi halinde, hasılatları üzerinden belirli bir oranda KDV ödemeleri yönünde düzenleme getirilmiştir. (madde 12)

23) Maliye Bakanlığına Vergi Usul Kanunu uyarınca işletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerin ödeme zamanını, beyannamenin verildiği ayı takip eden ikinci ayın sonuna kadar uzatma konusunda yetki verilmiştir. (madde 13)

24) Teknoloji geliştirme bölgesinde ve ihtisas teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyette bulunanların bu bölgelerde ürettikleri oyun yazılımları da istisna kapsamına dahil edilmiştir. Ayrıca 3065 sayılı Kanunun geçici 20’nci maddesi kapsamında katma değer vergisinden istisna edilen işlemler nedeniyle yüklenilen vergilerin indirimine imkan tanınmıştır. (madde 14)

25) Taksi, dolmuş, minibüs ve umum servis araçlarına ait ticari plakaların elden çıkarılmasından doğan kazançların tamamı gelir vergisinden müstesna tutulmuştur.(madde 15) Ayrıca taksi, dolmuş, minibüs ve umum servislere ait ticari plakaların, 6/4/2018 tarihinden önce elden çıkarılmasından doğan kazanç ve işlemlerle ilgili olarak vergi incelemeleri veya takdir işlemlerine istinaden herhangi bir vergi tarhiyatı yapılmayacak, vergi cezası kesilmeyecek, daha önce yapılmış olan tarhiyatlardan ve kesilmiş cezalardan varsa açılmış davalardan feragat edilmesi kaydıyla vazgeçilecek, tahakkuk eden tutarlar terkin edilecektir. Tahsil edilen tutarlar ise red ve iade edilmeyecektir.(madde 18)

26) KDV iadelerinde vergi müfettişlerince yapılacak iade incelemelerinin süresi üç ay olarak belirlenmiştir. Bu süre idarece 2 aya kadar uzatılabilecektir. (madde 19)(1/1/2019 tarihinden sonraki vergilendirme

dönemlerine ilişkin yapılacak incelemelerde uygulanmak üzere 1/1/2019 tarihinde yürürlüğe girecektir.)

27) Taksi, dolmuş, minibüs ve umum servis araçlarına ait ticari plakaların devrine ilişkin işlemlerde, alım satım bedeli üzerinden (binde 30) oranında harç alınacak olup; alınacak harcın miktarında, üst sınır dikkate alınmayacaktır.(madde 21)

**28) SMMM'lere KDV iadelerinde rapor düzenleme yetkisi verilmiştir.3568 sayılı Kanunda yapılan değişiklik ile Maliye Bakanlığı, yetki almış serbest muhasebeci mali müşavirlere, beyannamelerini imzaladıkları dönem ve mükelleflerle sınırlı olmak kaydıyla, Katma Değer Vergisi Kanunu kapsamında yapılacak iadeye dayanak teşkil edecek rapor düzenlettirmeye, bu kapsamda rapor düzenleyecek serbest muhasebeci mali müşavirlerde aranacak nitelik ve şartlar ile rapor düzenlenebilecek iade türlerini ve azami iade tutarlarını tespite ve uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkili kılınmıştır. Serbest muhasebeci mali müşavirler, iadeye ilişkin düzenledikleri raporların doğru olmasından sorumlu tutulacaklardır. Düzenledikleri raporun doğru olmaması halinde, rapor kapsamı ile sınırlı olmak üzere, ziya uğratılan vergilerden ve kesilecek cezalardan mükellefle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu olacaklardır.(madde 23)**

29) Özel Tüketim Vergisi Kanununda gümrüksüz satış mağazaları (Duty Free) ve gümrük depoları ile ilgili KDV değişikliklerine ilişkin paralel düzenleme yapılmıştır. (madde 24)

30) Yeni 1.000 vergi müfettişi alımına ilişkin kadro ihdası yapılmış ve Vergi Denetim Kurulu bünyesinde KDV iadesi grubu kurulmuştur. (madde 26)

134. 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı listede yer alan malların G.T.İ.P. numaraları ve mal tanımları 7103 sayılı Vergi Kanunları ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunla güncellenmiştir. Ayrıca, 19/6/2017 tarihli ve 2017/10467 sayılı Kararname ile Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7/A maddesi ile Katma Değer Vergisi Kanununun 14/3 maddesi uyarınca



ihraç malı taşıyan araçlara istisna kapsamında motorin teslimi yapılabilecek sınır kapılarına, yeni sınır kapıları ilave edilmiştir.

7 Nisan 2018 tarihli ve 30384 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ (I) SAYILI LİSTE UYGULAMA GENEL TEBLİĞİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SERİ NO: 3) ile Özel Tüketim Vergisi (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinde yukarıdaki düzenlemeler çerçevesinde gerekli güncellemeler yapılmıştır.

135. Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası (TCMB) tarafından 17.02.2018 tarih ve 30335 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “Döviz Pozisyonunu Etkileyen İşlemlerin TCMB Tarafından İzlenmesine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik” hükümlerine göre; yabancı para nakdi krediler ile dövize endeksli kredilerinin toplamı ilgili hesap döneminin son iş günü itibarıyla 15 milyon ABD doları ve üstünde olan firmaların bildirim ve bağımsız denetimine ilişkin “Sistemik Risk Veri Takip Sistemi”nin ağ adresi olan [www.tcmbveri.gov.tr](http://www.tcmbveri.gov.tr) kullanıma açılmış olup, düzenlemeye ilişkin açıklama ve yeni duyuruların yapıldığı ağ adresinde <https://www.tcmbveri.gov.tr/sss.html> yer alan “Sıkça Sorulan Sorular” bölümü bulunmaktadır.

136. 30/4/2018 tarihli ve 2018/11674 sayılı BKK ile

- İşverenlerce, kadın hizmet erbabına kreş ve gündüz bakımevi hizmeti olarak yapılan ödemelerin, her bir çocuk için aylık, asgarî ücretin aylık brüt tutarının %15’ini aşmamak üzere gelir vergisinden istisna tutulmasına ilişkin %15 sınırının %50’ye çıkarılması,
- Bazı alkollü içkilere ilişkin ÖTV asgari maktu vergi tutarları yeniden belirlenmesi,
- Sanayi sicil belgesini haiz mükelleflerce münhasıran imalat sanayiiinde kullanılmak üzere; 213 sayılı Kanunun geçici 30 uncu maddesine göre amortisman oran ve süreleri faydalı ömür sürelerinin yarısı dikkate alınmak suretiyle hesaplanabilecek ve 3065 sayılı Kanunun geçici 39 uncu maddesine göre katma değer vergisi istisnası kapsamında teslim edilecek yeni makina ve teçhizat listesinin belirlenmesi,

- Gayrimenkullerin ivaz karşılığında beyan edilen devir ve iktisap bedelinden az olmamak üzere emlak vergisi değeri üzerinden devir eden ve devir alan için ayrı ayrı ödenmesi gereken “binde 20” nispetinde alınan tapu harcı 31/10/2018 tarihine kadar “binde 15” olarak belirlenmesi
- Teslimi %18 oranında KDV’ye tabi olan konutların 31/10/2018 tarihine kadar (bu tarih dahil) teslimlerinde uygulanacak KDV oranını %8’e düşürülmesi

yönünde düzenleme yapıldı.

137. İl özel idareleri, belediyeler ile bağlı kuruluşları ve bunların üyesi olduğu mahalli idare birliklerine, doğrudan doğruya veya dolaylı olarak, birlikte ya da ayrı ayrı sermayesinin yarısından fazlası bunlara ait şirketler tarafından doğrudan sunulan 4/1/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun 62’nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde belirtilen personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımları için uygulanan KDV oranını, 1 Haziran 2018 tarihinden itibaren %1’e düşürülmüştür.
138. 12.05.2018 tarihli ve 30419 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 4) ile Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinde bazı değişiklik ve ilaveler yapılarak, 7103 sayılı Kanun ile ÖTV Kanununda yapılan değişiklikler ile ilgili açıklamalarda bulunulmuştur.
- 27.03.2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere ihraç kaydıyla teslim aldıkları malları yasal süresi içinde mücbir sebepler veya beklenmedik durumlara bağlı olarak ihraç edemeyen ihracatçıların ek süre taleplerinin ilgili vergi dairesi başkanlığı/defterdarlık tarafından Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde yapılan açıklamalara göre değerlendirilmesi.
  - 1.4.2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere ÖTV Kanuna ekli (II) sayılı listenin 8701.20, 87.02, 87.03, 87.04, 87.11 G.T.İ.P. numaralarında yer alan taşıtların imalinde kullanılan (IV) sayılı listedeki malların alış faturaları ve benzeri belgeler üzerinde gösterilen ve be-

yan edilen ÖTV'nin, (II) sayılı listedeki malların imalatçısına iade edilmesi.

139. 14/5/2018 tarihli ve 2018/11818 sayılı BKK ile yapılan düzenlemede bazı akaryakıt ürünleri için Enerji Piyasası Düzenleme Kurumunca ilan edilen akaryakıt bayi satış fiyatlarına esas alınan yurtiçi rafineri çıkış fiyatlarında,

1. 17/5/2018 tarihinden itibaren uluslararası petrol fiyatları veya döviz kurlarına bağlı olarak meydana gelecek artış durumunda, söz konusu malların tabi olduğu özel tüketim vergisi tutarlarının, gerçekleşen artış tutan kadar azalış yapılmak suretiyle;

2. Uluslararası petrol fiyatları veya döviz kurlarına bağlı olarak meydana gelecek azalış durumunda, söz konusu malların tabi olduğu özel tüketim vergisi tutarlarının, 17/5/2018 tarihinde uygulanan özel tüketim vergisi tutarlarını geçmeyecek şekilde,

uygulanacağı belirtilmiştir.

140. 25.05.2018 tarihli 30431 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 16/5/2018 tarihli ve 7144 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanunun 16. Maddesi uyarınca Sigortalıların ve çalışma gün sayılarının eksiksiz bildirilmesi şartıyla, Sosyal Güvenlik Kurumuna verilen bildirme, beyanname, belge ve defterlerde kayıtlı sigorta primine esas kazancın %1 ini aşmayacak ve brüt asgari ücretin üçte birini geçmeyecek şekilde, prime esas kazançta bir eksiklik tespit edilmesi halinde, SGK tarafından ihtar çekilip, çekilen ihtar üzerine eksikliğin ihtar belgesinin tebliğ tarihinden itibaren 15 gün içinde yerine getirilmesi halinde SGK tarafından idari para cezası kesilemeyecektir.

141. 26.05.2018 tarih ve 30432 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 2018/11597 sayılı Bağımsız Denetime Tabi Şirketlerin Belirlenmesine Dair Bakanlar Kurulu Kararı ile bağımsız denetime tabi olma kriterleri yeniden belirlenerek, eşik değerler aşağıya çekilmiştir.

Bakanlar Kurulu Kararına göre;

➤ Kararın ekli I sayılı Listesinde sıralanan ve herhangi bir ölçüte tabi olmaksızın bağımsız denetime tabi bulunan sermaye piyasaları,

bankacılık, sigortacılık, medya vb. özel bazı sektörlerdeki şirketler ile yine daha düşük eşiklere sahip bazı özellikli şirketler yanı sıra bağımsız denetime tabiiyete ilişkin genel ölçütler şu şekilde belirlenmiştir:

- Aşağıda yer alan 3 eşik değerden herhangi ikisini üst üste (2017 ve 2016 yıllarında) aşanlar 2018 yılı için bağımsız denetime tabidirler.
- Aktif toplamı 35 milyon Türk Lirası (Daha önce 40 milyon TL ve üstü eklindeydi)
- Yıllık net satış hasılatı 70 milyon Türk Lirası (Değişiklik öncesi 80 milyon TL ve üstü şeklindeydi)
- Çalışan sayısı 175 kişi (Değişiklik öncesi 200 ve üstü şeklindeydi)
- Karar 1/1/2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.
- Karar ile 2018 yılında bağımsız denetime tabi olan şirket sayısında artış olmuştur.

142. Amortisman tabi makina ve teçhizatlar ile ilgili faydalı ömür sürelerinin yarısı dikkate alınmak suretiyle yatırım, Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinin desteklenmesi amacıyla 7103 sayılı Kanunun 16'ncı maddesi ile Vergi Usul Kanununa, 1 Mayıs 2018 tarihinden geçerli olmak üzere Geçici 30'uncu eklenmiştir.

#### *“Geçici Madde 30*

*Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten sonra, 17/4/1957 tarihli ve 6948 sayılı Sanayi Sicili Kanununa göre sanayi sicil belgesini haiz mükelleflerce münhasıran imalat sanayiinde veya 26/6/2001 tarihli ve 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu, 28/2/2008 tarihli ve 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun ve 3/7/2014 tarihli ve 6550 sayılı Araştırma Altyapılarının Desteklenmesine Dair Kanun kapsamında faaliyette bulunan mükelleflerce münhasıran Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde kullanılmak üzere, 2019 takvim yılı sonuna kadar iktisap edilen yeni makina ve*

*teçhizat ile aynı tarihe kadar yatırım teşvik belgesi kapsamında iktisap edilen yeni makina ve teçhizat için uygulanacak amortisman oran ve süreleri, Maliye Bakanlığınca bu Kanunun 315 inci maddesine göre tespit ve ilan edilen faydalı ömür sürelerinin yarısı dikkate alınmak suretiyle hesaplanabilir. Bu şekilde yapılacak hesaplamada faydalı ömür süresinin küsuratlı çıkması halinde, çıkan rakam bir üst tam sayıya tamamlanmak suretiyle ilgili kıymetlere uygulanacak amortisman oran ve süreleri belirlenir. Bu şekilde belirlenen oran ve süreler izleyen yıllarda değiştirilemez. İmalat sanayiinde kullanılmak üzere iktisap edilen ve madde hükmünden yararlanılabilecek makina ve teçhizatı tespiti Bakanlar Kurulu, uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.”*

213 sayılı Kanunun Geçici 30’uncu maddesinin birinci fıkrasının son cümlesinin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak; 25 Mayıs 2018 tarihli ve 30431 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 497 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği’nde söz konusu Geçici 30’uncu maddenin uygulama usul ve esasları hakkında açıklamalarda bulunulmuştur.

213 sayılı Kanunun 315 inci maddesinin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye istinaden amortisman tabii iktisadi kıymetler için uygulanacak “Faydalı Ömür ve Amortisman Oranları” tespit edilmiş ve bu oranlar 339, 365, 389, 399, 406, 418, 439 ve 458 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile değişik, 28/4/2004 tarihli ve 25446 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 333 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği eki Amortisman Listesi ile açıklanmıştır. Tebliğ uyarınca;

- İktisap edilen kıymetin uygulamadan yararlanabilmesi için, öncelikle yatırım teşvik belgesi eki listede yer almalı ve makina-teçhizat niteliğinde olmalıdır.
- Yatırım teşvik belgesinin düzenlenmesinden önce iktisap edilen makine ve teçhizatlar bakımından uygulamadan yararlanamaz.
- Uygulamadan faydalanacak makina ve teçhizat için, bilanço esasına göre defter tutan mükellefler tarafından normal veya azalan bakiyeler usulü ile amortisman usullerinden biri seçilerek, amortisman

ayırma hakkına sahip diğer mükelleflerce de normal amortisman yöntemine göre amortisman ayrılacaktır.

- Madde kapsamında iktisap edilen amortisman tabi iktisadi kıymetlerin 333 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin ekinde bulunan listedeki herhangi bir sınıflamada yer almaması durumunda, iktisadi kıymetlere uygulanacak amortisman oranları, mükelleflerin müracaatları üzerine Bakanlığımızca belirlenecek olup, mükelleflerin söz konusu iktisadi kıymetler için de anılan madde hükmünden faydalanmaları mümkün bulunmaktadır.
- Madde hükümlerine aykırı olarak işlem tesis eden mükellefler hakkında, VUK'nın ilgili ceza hükümleri tatbik olunur.
- Uygulamadan yararlanılması ihtiyaridir.
- Uygulamadan yararlanmak isteyen mükellefler, bu yöntemi uyguladıklarını kanuni defter, amortisman listeleri ve beyannamelerinde belirtmeye mecburdurlar.

143. 7103 sayılı Kanununun 11'inci maddesi ile 213 sayılı Vergi Usul Kanununa, 27 Mart 2018 tarihinden sonra tescil edilen sermaye şirketlerine uygulanmak üzere bu tarihten geçerli olmak üzere "Yurtdışından getirilerek sermaye olarak konulan yabancı paralar" başlıklı 280/A maddesi eklenmiş olup; söz konusu 280/A maddesi aşağıdaki gibidir:

*"Yurtdışından getirilerek sermaye olarak konulan yabancı paralar*

*Madde 280/A Yatırım teşvik belgesi kapsamında yatırım yapacak tam mükellef sermaye şirketlerine, işe başladıkları hesap dönemini takip eden hesap dönemi sonuna kadar yurtdışından getirilerek sermaye olarak konulan yabancı paraların, söz konusu dönem zarfında yatırım teşvik belgesi kapsamında sarf olunan kısmı nedeniyle oluşan kur farkları pasifte özel bir fon hesabına alınabilir. Bu durumda olumlu kur farkları bu hesabın alacağına, olumsuz kur farkları ise bu hesabın borcuna kaydedilir. Sermaye olarak konulan bu yabancı paraların, işe başlanılan hesap dönemini takip eden hesap dönemi sonuna kadar herhangi bir suretle sarf edilmeyen kısmı; bu hesap dönemlerine ait vergilendirme dönemlerinin sonuna kadar mukayyet değeriyle, işe başlanılan hesap dönemini takip*

*eden hesap döneminin sonu itibarıyla bu Kanunun 280'inci maddesine göre değerlendirilir.*

*Birinci fıkra uyarınca oluşan fon hesabı, sermayeye ilave edilme dışında, herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tabi tutulur. Kurumlar Vergisi Kanununa göre yapılan devir ve bölünme işlemleri hariç, şirketin tasfiyesi halinde de bu hüküm uygulanır. Mükelleflerin, bu madde hükmünden yararlanabilmeleri için ticaret siciline tescil tarihini izleyen üçüncü ayın sonuna kadar yatırım teşvik belgesi almak için başvuruda bulunmuş ve işe başlanılan hesap dönemini takip eden hesap dönemi sonuna kadar bu belgeyi almış olması gerekir. Söz konusu yabancı paralar; başvurunun süresi içinde yapılmaması halinde müteakip ilk vergilendirme dönemi, yatırım teşvik belgesinin alınmaması halinde ise işe başlanılan hesap dönemini takip eden hesap dönemi sonu itibarıyla bu Kanunun 280'inci maddesine göre değerlendirilir. Maliye Bakanlığı bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.”*

144. 25 Mayıs 2018 tarihli ve 30431 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 495 sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği’nde 280/A maddesinin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar ile ilgili açıklamalarda bulunulmuştur.

7103 sayılı Kanun ile 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 353’üncü maddesinde yer alan belgelerin elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekirken, Maliye Bakanlığınca belirlenen zorunlu haller hariç olmak üzere, kâğıt olarak düzenlenmesi halinde özel usulsüzlük cezası kesileceğine ilişkin düzenlemeye yapılmıştır.

25 Mayıs 2018 tarihli ve 30431 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 494 sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği’nde zorunlu hallerin belirlenmesi ile ilgili açıklamalarda bulunulmuştur.

Elektronik belge olarak düzenlenme zorunluluğu getirilen belgelerin;

- a) Gelir İdaresi Başkanlığının ve elektronik belge uygulamalarına taraf olan diğer kamu kurum ve kuruluşlarının bilgi işlem sistemlerinde meydana gelen arıza, kesinti ile bu sistemlerde yapılan bakım,

b) İspat veya tevsik edilmek kaydıyla, mükellefin ya da 397 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği kapsamında Gelir İdaresi Başkanlığından izin almış özel entegratör kuruluşların bilgi işlem sistemlerinde meydana gelen arıza, kesinti ile bu sistemlerde yapılan planlı bakım (yazılı bildirimde belirtilen süre ile sınırlı kalmak kaydıyla),

c) İspat veya tevsik edilmek kaydıyla, kullanılmakta olan mali mührün veya elektronik imza aracının arızalanması veya çalınması (yeni mali mühür veya elektronik imza aracının temini süresince),

d) Bakanlığımızca elektronik belge uygulamalarına ilişkin olarak yayımlanan genel tebliğ, sirküler ve teknik kılavuzlarda, belgelerin elektronik belge yerine kâğıt olarak düzenlenmesine izin verilmesi, gibi nedenlerle, kanunen düzenlenmesi gereken sürenin geçirilmemesi kaydıyla, kâğıt olarak düzenlenmesi durumunda özel usulsüzlük cezası kesilmeyecektir.

Tebliğde ayrıca elektronik olarak düzenlenmesi gereken belgenin, 213 sayılı Kanunun 13'üncü maddesinde yazılı mücbir sebepler nedeniyle elektronik olarak düzenlenememesi halinde Kanunun 373'üncü maddesi gereği özel usulsüzlük cezası kesilmeyeceği de açıklanmıştır.

145. 7144 sayılı BAZI KANUNLARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASI HAKKINDA KANUN ile VUK'ya eklenen Geçici 31'inci maddede tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına göre defter tutan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine 25 Mayıs 2018 tarihi itibarıyla aktiflerine kayıtlı bulunan taşınmazlarının kıymetlerini 30 Eylül 2018 tarihine kadar yeniden değerlendirme olanağı getirilmiştir. Pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarı üzerinden %5 oranında hesaplanan verginin yeniden değerlendirme işleminin yapıldığı tarihi izleyen ayın 25'inci günü akşamına kadar bir beyanname ile gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine beyan edilecek ve aynı süre içerisinde ödenmesi gerekmektedir. Taşınmazlarını bu madde kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutan mükellefler bu kıymetlerini, yapılan yeniden değerlendirme sonrasında bulunan değerleri üzerinden amortisman tabi tutmaya devam edeceklerdir.

146. 7144 sayılı Kanunla KDV Kanununda değişiklik yapılarak Bakanlar Kuruluna Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca bilanço esasına göre



defter tutan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerini, sektörler ve meslek grupları itibarıyla belirleyeceği yıllık iş hacimlerine göre “hasılat esaslı vergilendirme usulü” kapsamına alma yetkisi verilmiştir.

147. 11/5/ 2018 tarihli ve 7143 sayılı “Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun”, 18.05.2018 tarihli ve 30425 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Yasa uygulamasına ilişkin olarak Maliye Bakanlığı’na çıkarılan VERGİ VE DİĞER BAZI ALACAKLARIN YENİDEN YAPILANDIRILMASINA İLİŞKİN 7143 SAYILI KANUN GENEL TEBLİĞİ (SERİ NO: 1), 26 Mayıs 2018 tarihli ve 40432 sayılı Mükerrer Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Tebliğde;

- Kesinleşmiş alacaklar(md. 2),
- Kesinleşmemiş veya dava safhasında bulunan alacaklar(md. 3),
- İnceleme ve tarhiyat safhasında bulunan işlemler(md.4),
- Matrah ve vergi artırımı(md.5),
- İşletme kayıtlarının düzeltilmesi (md.6)
- Mücbir sebep hâli sonlandırılan bazı yerlerdeki beyan ve bildirimler (md. 11) ile ilgili açıklama ve düzenlemeler yer almaktadır.

148. 7103 sayılı Kanununun 10’uncu maddesi ile 213 sayılı Kanuna eklenen 278/A maddesinde bozulma, çürüme veya son kullanma tarihinin geçmesi gibi nedenlerle imha edilmesi gereken emtianın emsal bedelinin, takdir komisyonu kararı olmaksızın mükelleflerce belirlenebilmesine ilişkin düzenleme yapılmış olup, 496 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği’nde söz konusu uygulamanın usul ve esasları hakkında açıklamada bulunulmuştur. Bu uygulamadan;

- Her türlü et ve et ürünleri (kıyma, pastırma, sucuk, salam, sosis gibi),
- Her türlü süt ve süt ürünleri (peynir, yoğurt, ayran, kaymak, tereyağı gibi),

- Yumurta,
- Taze sebze ve meyve,
- Pasta, kek, börek, ekmek gibi her türlü unlu mamuller
- İlgili Bakanlık tarafından ruhsatlandırılan veya ithaline izin verilen insan ve hayvan sağlığı için kullanılan her türlü ilaç ve benzeri em-tianın faydalanabilecektir.

278/A maddesi uygulamasından, münhasıran kazançları bilanço usulüne göre tespit edilen gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri yararlanabilir.

Bu mükelleflerin başvuru tarihinden önceki son hesap dönemine ait bilançolarında yer alan rakamlardan net satışları ile aktif büyüklüğünün aritmetik ortalamasının 10.000.000 TL'nin veya özsermaye büyüklüğünün 5.000.000 TL'nin üzerinde olması gerekmektedir.278/A maddesi uygulamasından yararlanılabilmesi izni ve imha oranının tespiti için mükellefler tarafından İdareye yazılı olarak başvuruda bulunulmalıdır. İdare ile başvuruda bulunan mükellef arasında tayin olunan imha oranı mükellefin kabul beyanında bulunduğu hesap dönemi ve bu hesap dönemini izleyen beşinci hesap döneminin sonuna kadar (imha oranının iptali durumu saklı kalmak üzere) geçerlidir. Şu kadar ki, mükelleflerin işe başladıkları ilk yılda madde hükmünden faydalanmak için başvuru yapmaları halinde, tayin olunan imha oranı, kabul beyanında bulunulan tarihi takip eden üçüncü hesap döneminin sonuna kadar geçerlidir. Başvuruda bulunan mükellefler için nitelik, satış şekli, piyasa durumu vb. bakımından farklılık arz eden emtia için farklı imha oranları belirlenebilir. İmha işlemlerine ilişkin her türlü kayıt, belge ve evrakın 213 sayılı Kanunun ilgili hükümleri uyarınca muhafaza ve gerektiğinde ibraz edilmesi zorunludur.

149. 25 Mayıs2018 tarihli ve 30431 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan KURUMLAR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ (SERİ NO: 1)'NDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ'nde bölgesel yönetim merkezlerinin kurumlar vergisi muafiyetinin kaldırılmasına ilişkin açıklamalarda bulunulmuştur. Buna göre;

150. ➤ 1/1/2019 tarihi itibarıyla kurulu bölgesel yönetim merkezleri, Kanunun 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (ö) bendinde düzenlenen muafiyet hükmünden, Tebliğde belirtilen şartlar dahilinde, 1/1/2022 tarihine kadar faydalanabilecektir.

1/1/2019 tarihinden itibaren kurulan bölgesel yönetim merkezlerinin söz konusu kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanması mümkün olmayacaktır.

- Tasfiye edilerek tüzel kişiliği ticaret sicilinden silinmiş olan kurumlar vergisi mükellefleriyle ilgili, tasfiye öncesi ve tasfiye dönemlerine ilişkin olarak 27/3/2018 tarihinden sonra yapılacak her türlü vergi tarhiyatı ve ceza kesme işleminde Vergi Usul Kanununun 10 uncu maddesinin beşinci fıkrası hükümlerinin dikkate alınması gerekmektedir.

151. Sigortalı çalıştırmaya başlayan işverenlerin Sosyal Güvenlik Kurumuna vermek zorunda oldukları işyeri bildirgesi, 1/6/2018 tarihinden itibaren elektronik olarak verilmeye başlanmıştır. Bu tarih itibarıyla işyeri bildirgesinin kâğıt ortamında verilmesi halinde 5510 sayılı Kanunun 102 inci maddesinin (b) bendi gereği idari para cezası uygulanacaktır.

152. 5/6/2018 tarihli ve 30442 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SERİ NO: 18) ile KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE bazı değişikliklerde ve açıklamalarda bulunulmuştur.

Yapılan düzenlemeler özetle aşağıdaki gibidir:

- Arsa karşılığı inşaat işinde iki ayrı teslim söz konusudur. Bunlardan birincisi, arsa sahibi tarafından konut veya işyerine karşılık müteahhide arsa payı teslimi, ikincisi ise müteahhit tarafından arsa payına karşılık arsa sahibine yapılan konut veya işyeri teslimidir.
- Arsa karşılığı inşaat işlerine ilişkin matrahın tespitinde, 3065 sayılı Kanunun 27'nci maddesinin 6'ncı fıkrası dikkate alınacaktır.

- Müzayede mahallerinde yapılan her türlü satışlar KDV'ye tabi olup; verginin mükellefi 3065 sayılı Kanunun (8/ç) maddesine göre, satışları düzenleyen özel veya resmi kişi ve/veya kuruluşlardır.
- İcra yoluyla yapılan satışlarda verginin mükellefi, 3065 sayılı Kanunun (8/ç) maddesine göre, satışı gerçekleştiren icra daireleridir.
- Müteahhit tarafından arsa sahibine arsa payının karşılığı olarak yapılan konut veya işyeri teslimlerinde, konut veya işyerinin 213 sayılı Kanunun 267'nci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan ikinci sıradaki maliyet bedeli esasına göre belirlenen tutarı üzerinden KDV uygulanır. 3065 sayılı Kanunun 27'nci maddesinin 4'üncü fıkrasına göre, katma değer vergisi uygulaması bakımından emsal bedelin tayininde genel idare giderleri ve genel giderlerden mamule düşen hissenin bedele katılması mecburi olduğundan, genel idare giderleri ve genel giderlerden konut veya işyerine düşen hissenin arsa karşılığı inşaat işlerine ilişkin bedele dahil edilmesi gerekmektedir. Ayrıca, arsa sahibine kalacak konut veya işyerlerine ilişkin arsa payının müteahhide devri söz konusu olmadığından, arsa sahibine bırakılacak konut veya işyerlerinin maliyet bedelinin tespitinde arsa payı dikkate alınmayacaktır.
- Arsa karşılığı inşaat işlerinde vergiyi doğuran olay, müteahhidin arsa payı karşılığı konut, işyeri gibi bağımsız birimleri arsa sahibine teslimiyle gerçekleşir. Arsanın bir iktisadi işletmeye dâhil olması veya arsa sahibinin arsa alım satımını mutat ve sürekli bir faaliyet olarak sürdürmesi durumunda, vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu tarihte, müteahhide yapılan bu arsa payı teslimi nedeniyle düzenlenecek faturada, arsa payı karşılığı alınan bağımsız birimlerin 213 sayılı Kanunun 267'nci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan ikinci sıradaki maliyet bedeli esasına göre belirlenen tutarı üzerinden KDV hesaplanır.
- Fazla veya yersiz hesaplanan ve Hazineye ödenen vergi, Maliye Bakanlığının belirleyeceği usul ve esaslara göre işlemi yapan mükellefe iade edilir. Şu kadar ki söz konusu iadenin yapılabilmesi için işlemle ilgili beyanların düzeltilmesi ve fazla veya yersiz hesaplanan verginin satıcı tarafından alıcıya geri verilmesi şarttır.

- Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin su, kanalizasyon, arıtma, doğalgaz, elektrik, haberleşme tesisleri ile yol yapımına ve küçük sanayi sitelerindeki işyerlerinin inşasına ilişkin, bunlara veya bunlar tarafından oluşturulan iktisadi işletmelere yapılan mal teslimleri ile hizmet ifaları 1/4/2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere KDV'den istisna olup; Tebliğde istisnanın uygulama şekli ile ilgili açıklamada bulunulmuştur. Mükelleflerin bu işlemlerden kaynaklanan mahsuben iade talepleri Tebliğde belirtilen belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. Mükelleflerin bu işlemlerden kaynaklanan ve 5.000 TL'yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL'yi aşması halinde aşan kısmın iadesi, vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde mükellefin iade talebi yerine getirilir ve teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülür.–4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu kapsamındaki teknoloji geliştirme bölgesi ile ihtisas teknoloji geliştirme bölgesinde, 28/2/2008 tarihli ve 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun kapsamındaki Ar-Ge ve tasarım merkezlerinde, 3/7/2014 tarihli ve 6550 sayılı Araştırma Altyapılarının Desteklenmesine Dair Kanun kapsamındaki araştırma laboratuvarlarında Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde bulunanlara, münhasıran bu faaliyetlerinde kullanılmak üzere yapılan yeni makina ve teçhizat teslimleri 1/5/2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere KDV'den istisna olup; Tebliğde istisnanın uygulama şekli ile ilgili açıklamada bulunulmuştur. Mükelleflerin bu işlemlerden kaynaklanan mahsuben iade talepleri Tebliğde belirtilen belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. Mükelleflerin bu işlemlerden kaynaklanan ve 5.000 TL'yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL'yi aşması halinde aşan kısmın iadesi, vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde mükellefin iade talebi yerine getirilir ve teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülür.

- Bakanlar Kurulu tarafından belirlenecek yeni makina ve teçhizatın, 17/4/1957 tarihli ve 6948 sayılı Sanayi Sicili Kanununa göre sanayi sicil belgesini haiz KDV mükelleflerine münhasıran imalat sanayiinde kullanılmak üzere teslimi 31/12/2019 tarihine kadar KDV'den müstesnadır. Mükelleflerin bu işlemlerden kaynaklanan mahsuben iade talepleri Tebliğde belirtilen belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. Mükelleflerin bu işlemlerden kaynaklanan ve 5.000 TL'yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL'yi aşması halinde aşan kısmın iadesi, vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde mükellefin iade talebi yerine getirilir ve teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözümlür.
- Milli Eğitim Bakanlığına bağlı okullarda kantin olarak belirlenen alanların okul aile birlikleri tarafından kiraya verilmesi işlemleri KDV'den istisna edilmiştir. Bu kapsamda, Milli Eğitim Bakanlığı Okul-Aile Birliği Yönetmeliğine göre kantin olarak belirlenen alanların okul aile birlikleri tarafından kiraya verilmesi işlemleri KDV'den istisnadır.
- İndirimli orana tabi işlemin gerçekleşmesinden sonra, işlemle ilgili olarak yapılan garanti, reklam, royalty, know-how, isim hakkı, ciro primi gibi harcamalar ve iskontolar nedeniyle satıcılar tarafından yüklenilen KDV'nin, indirim hesaplarına dahil edildiği vergilendirme dönemine ilişkin iade hesabında dikkate alınması mümkündür.
- ATİK'in Maliye Bakanlığınca belirlenen faydalı ömrünü tamamladıktan sonra zayi olması veya istisna kapsamında teslim edilmesi halinde bu kıymetin alımında yüklenilen ve indirim konusu yapılan KDV'nin indirim hesaplarından çıkarılmasına ilişkin herhangi bir düzeltme işlemi yapılmasına gerek bulunmamaktadır. Ancak ATİK'in faydalı ömrünü tamamlamadan zayi olması veya istisna kapsamında teslim edilmesi durumunda, ATİK'in zayi olduğu veya istisna kapsamında teslim edildiği tarih itibarıyla faydalı ömrünün kalan kısmına (faydalı ömrünün işletmede kullanılmayan süresine)

isabet eden yüklenilen KDV'nin ise indirim konusu yapılması mümkün değildir.

- Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlara ilişkin;
  - Yurt dışından temin edilen hizmetler dolayısıyla sorumlu sıfatıyla ödenmiş KDV'ler
  - İthalat işlemlerine ilişkin ödenmiş olan KDV'ler,
  - Yurt içindeki işlemlerde mal teslimi veya hizmet ifasında bulunan mükellefler tarafından ilgili vergilendirme döneminde beyan edilerek ödenen KDV'lerin, indirim hesaplarından çıkarılmasına gerek bulunmamaktadır.
- İzaha davet kapsamında olan ve izahı kabul edilen mükellefler hakkında özel esaslar uygulanmayacaktır. İdari araştırma aşamasında, mükellef tarafından söz konusu işlemin gerçekliğine yönelik sunulan karşı delillerin değerlendirilmesi, idari araştırmayı yürüten birimdeki (mükellefin ilgili dönemde bağlı olduğu vergi dairesindeki) müdür ve bir müdür yardımcısının da katılacağı üç kişilik bir komisyon tarafından yapılır. Karşı deliller incelemeye başlanmış olması halinde inceleme elemanına, incelemeye başlanmamışsa ilgili komisyona sunulur.

153. 7103 sayılı Kanunun geçici 1'inci maddesinde düzenlenen; 16 ve daha büyük yaştaki bazı araçların ihraç edilmesi ya da hurdaya çıkartılmasına bağlı olarak yeni araç alımında özel tüketim vergisi (ÖTV) indirimine ilişkin usul ve esaslar konusunda 11/6/2018 tarihli ve 30448 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 7103 SAYILI VERGİ KANUNLARI İLE BAZI KANUN VE KANUN HÜKMÜNDEKİ KARARNAMELERDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASI HAKKINDA KANUNUN GEÇİCİ 1'İNCİ MADDESİNİN UYGULANMASINA İLİŞKİN GENEL TEBLİĞ ile düzenleme yapılmıştır.

1) Madde hükmünden, ilgili trafik sicilinde adlarına kayıtlı Tebliğde belirtilen araçlarını, doğrudan veya ihracatçılar vasıtasıyla ihraç eden ya da hurdaya çıkartan gerçek ve tüzel kişiler ile bunların mirası reddetmemiş mirasçıları yararlanabilir.

2) Düzenlemeden, yarı römorkler için çekiciler, sürücü dâhil on veya daha fazla kişi taşımaya mahsus minibüs, midibüs ve otobüsler, binek otomobil, panelvan, pick-up, arazi taşıtı, ATV, steysin vagon vb. araçlar ile eşya taşımaya mahsus van, panelvan, pick-up, kamyonet, kamyon ve benzeri araçlar yararlanabilir.

3) Özel amaçlı motorlu taşıtlar, motosikletler ve mopedler, hava taşıtlar ve deniz taşıtları, traktörler, iş makineleri ve benzerleri taşıtların düzenlemeden yararlanılması mümkün değildir.

4) Kayıt ve tescili silinerek ihraç edilecek veya hurdaya çıkartılacak araçların yaşı, tescil işleminin yapıldığı yıl dikkate alınmaksızın, tescil belgesinde yazılı model yılında aracın bir yaşında olduğu kabul edilmek suretiyle tespit olunur.

5) Trafığe çıktıkları yıldan daha sonraki yılını model yılını haiz olan araçların yaşının hesaplanmasında da tescil belgesinde yazılı model yılı dikkate alınır.

6) Madde kapsamında yeni alınacak aracın, ihraç edilen veya hurdaya çıkartılan araçla aynı cins olması gerekir.

7) İhraç edilen veya hurdaya çıkartılan araçta herhangi bir motor silindir hacmi sınırlaması bulunmamaktadır.

8) İhraç edilecek veya hurdaya çıkartılacak aracın araç bütünlüğünün korunuyor olması, motor ve şanzıman gibi önemli aksamlarının mevcut bulunması gerekir.

9) Mevcut bulunmayan (kayıp, çalıntı gibi) veya motorlu araç vasfını kaybetmiş araçlar için düzenlemeden yararlanılması mümkün değildir.

#### 154. 303 seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde;

- İhtiyaç fazlası elektrik enerjisinin satışında esnaf muafılığı,
- Kadın hizmet erbabına sağlanan kreş ve gündüz bakımevi yardımında gelir vergisi istisnası,
- Hizmet erbabına ödenen tazminatların vergilendirilmesi ile istisna uygulaması,



- İlave asgari geçim indirimi düzenlemesi,

konularında açıklamalarda bulunulmuştur.

1) İhtiyaç fazlası elektriğini sattığı için esnaf muaflığından yararlananlara yapılan ödemelerde gelir vergisi tevkifat oranı, 14/5/2018 tarihli ve 2018/11750 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla %0 olarak belirlenmiştir.

2) Kadın hizmet erbabına sağlanan menfaatin ücret istisnasına tabi tutulabilmesi için; bu hizmetin gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince işletilen kreş ve gündüz bakım evlerinden alınması, ödemenin hizmet erbabına değil doğrudan bu hizmeti sağlayan mükelleflere yapılması gerekmektedir. Hizmet erbabına doğrudan yapılan ödemeler ve sağlanan menfaatler ise ücret olarak vergilendirilecektir. Erkek hizmet erbabına sağlanan aynı menfaat ücret olarak vergilendirilecektir. Kadın hizmet erbabına, bu kapsamda sağlanan menfaat ve yapılan ödemelere ilişkin tutarların, asıl ücret ile birlikte ücret bordrosunda gösterilmesi gerekmektedir.

3) Çalışma hayatında hizmet erbabına işten ayrılma, emekli olma, dava açılmaması vb. nedenlerle karşılıklı sonlandırma sözleşmesi veya ikale sözleşmesi kapsamında ödenen tazminatlar, iş kaybı tazminatları, iş sonu tazminatları, iş güvencesi tazminatları gibi ödemeler, gelir vergisinden istisna kıdem tazminatları tutarına eklenerek, bu ödemelerin toplamı üzerinden istisna uygulanacak, istisnayı aşan tutarlar ise ücret olarak gelir vergisine tabi tutulacaktır.

4) Kıdem tazminatının yıllık miktarı 14/7/1965 tarihli ve 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'na tabi en yüksek Devlet memuruna 8/6/1949 tarihli ve 5434 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Emekli Sandığı Kanunu hükümlerine göre bir hizmet yılı için ödenecek azami emekli ikramiyesini geçemez. Bu tutar, 2/1/2018 tarihi itibarıyla 5.001,76 TL'dir.

5) Net ücretleri, Gelir Vergisi Kanunu'nun 103'üncü maddesinde yazılı tarife nedeniyle aynı Kanunun 32'nci maddedeki esaslara göre sadece kendisi için asgarî geçim indirimi hesaplanan asgarî ücretlilere, içinde bulunulan yılın Ocak ayına ilişkin ödenen net ücretin altında kalanlara, bu tutar ile bu tutarın altında kaldığı aylara ilişkin olarak aylık hesaplanan net ücreti arasındaki fark tutar, ücretlinin asgari geçim indirimine

ayrıca ilave edilecektir. Bu fark tutar, 265 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde belirtilen esaslara göre düzenlenen “Asgari Geçim İndirimi Bordrosu”nda hesaplanan asgari geçim indirimine ayrıca ilave edilecektir.

155. 11/6/2018 tarihli ve 30448 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ GENEL TEBLİĞ (SERİ NO:50)’inde aşağıdaki konularda düzenleme yapılmıştır.

- 1997 model veya daha eski taşıtlarını en geç 31/12/2019 tarihine kadar il özel idarelerine, büyükşehir belediyelerine veya Makina ve Kimya Endüstrisi Kurumu Hurda İşletmesi Müdürlüğü hurda müdürlüklerine teslim ederek 31/1/2018 tarihli ve 30318 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan Araçların Satış, Devir ve Tescil Hizmetlerinin Yürütülmesi Hakkında Yönetmelik hükümlerine uygun olarak taşıtlarını hurdaya çıkarmak suretiyle kayıt ve tescillerini sildirenlerin, tescil kayıtları silinen taşıtlarına ilişkin olarak 31/12/2019 tarihine kadar tahakkuk etmiş ve ödenmemiş olan motorlu taşıtlar vergisi ile gecikme zammı, gecikme faizi, vergi cezaları ve 31/12/2016 tarihine kadar tescil plakasına kesilen idari para cezaları terkin edilecektir. –Kayıt ve tescilli model yılı 2005 veya daha eski taşıtı olup, bu taşıtı 27/5/2017 tarihi itibarıyla mevcut olmayan veya herhangi bir nedenle motorlu taşıt vasfını kaybetmiş bulunan gerçek ve tüzel kişilerin; 48 Seri No.lu Motorlu Taşıtlar Vergisi Genel Tebliğinde yapılan açıklamalar doğrultusunda, bu durumlarını kanaat verici belgelerle tevsik etmeleri veya tescil kuruluşları tarafından taşıtın mevcut olmadığına kabulü ve bu taşıtlara ait motorlu taşıtlar vergisi asıllarının 1/4’ünü 31/12/2019 tarihine kadar ödemeleri şartıyla, kalan vergi aslı, gecikme zammı, gecikme faizi, vergi cezaları ve 13/10/1983 tarihli ve 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanununun 116’ncı maddesine istinaden tescil plakasına kesilen trafik idari para cezalarının tamamının tahsilinden vazgeçilecek ve ödemeyi müteakip trafik tescil kayıtları silinecektir.
- Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı listenin 8701.20, 87.02, 87.03, 87.04 G.T.İ.P. numaralarında yer alanları doğrudan ya da ihracatçılar vasıtasıyla ihraç eden gerçek ve tüzel kişiler adına, hurdaya çıkarılan ya da ihraç edilen taşıta ilişkin olarak 31/12/2018

tarihine kadar tahakkuk etmiş ve ödenmemiş olan motorlu taşıtlar vergisi ile bu vergiye ilişkin gecikme zammı, gecikme faizi, vergi cezaları ve 31/12/2016 tarihine kadar tescil plakasına kesilen idari para cezaları terkin edilecektir.

156. 7103 sayılı Kanun'un 35'inci maddesiyle 3289 sayılı Kanunun Ek 12'nci maddesine eklenen ve 1.5.2018 tarihinde yürürlüğe giren düzenleme kapsamında spor kulüplerinin mali yapılarını güçlendirme ve altyapı yatırımlarını desteklemek için, Türkiye'de faaliyette bulunan spor kulüpleri ve sportif alanda faaliyette bulunan sermaye şirketleri tarafından sporculara ödenen ücretlerden tevkif edilerek ilgili vergi dairesine yatırılan gelir vergisi tutarlarının, amatör spor dallarında kullanılmak üzere ilgili işverene vergi dairesi tarafından beş işgünü içinde red ve iade edilmesi sağlanmaktadır. Söz konusu uygulama ile ilgili olarak SPORCU ÜCRETLERİNDEN TEVKİF YOLUYLA ALINAN GELİR VERGİSİNİN İADESİ HAKKINDA YÖNETMELİK yayımlanmıştır. Profesyonel olarak faaliyet gösteren kulüplerin Türkiye Futbol Federasyonunca düzenlenen süper lig, birinci lig, ikinci lig ve üçüncü ligin altyapı takımları amatör spor dalları kapsamında değerlendirilmektedir. Vergi dairelerince yapılacak red ve iadelerde, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 23'üncü maddesinde yer alan, tahsil edilen amme alacaklarının öncelikle, istihkak sahiplerinin reddiyatı yapacak olan amme idaresine olan muaccel borçlarına mahsup edilmek suretiyle red ve iade edilmesine ilişkin hüküm uygulanmayacaktır. Spor dallarında sportif faaliyet gösteren sporculara, bunların çalıştırıcılarına ve diğer spor elemanlarına yapılan ücret ve ücret sayılan ödemeler, her bir sporcu, çalıştırıcı ve diğer spor elemanları için, yıllık olarak 193 sayılı Kanunun 103'üncü maddesinde yazılı tarifinin üçüncü gelir diliminde yer alan ve ilgili yılda ücretler için geçerli olan tutarın üç katını aşamayacaktır. Özel hesaba ilişkin bir yıl içerisinde yapılan tüm işlemler, Maliye Bakanlığı ve Gençlik ve Spor Bakanlığı tarafından belirlenecek komisyon tarafından yılda en az bir kez denetlenecektir.

157. Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde yönetici şirketlerin 4691 sayılı Kanun uygulaması kapsamında elde ettikleri kazançlar ile Bölgede faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, münhasıran bu Bölgedeki yazılım, tasarım ve AR-GE faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları 31/12/2023 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden müstesnadır.

158. 12.06.2018 tarihli ve 30449 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)’nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 16)ile bu değişikliklere ilişkin olarak Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)’nde değişiklikler yapılmıştır. Tebliğ ile yapılan değişiklikler aşağıdaki gibidir:

- 4691 sayılı Kanunda yapılan değişiklik ile Kanun kapsamında bölgede faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, münhasıran bu Bölgedeki yazılım ve AR-GE faaliyetlerinin yanı sıra tasarım faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlar da 31/12/2023 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden müstesna tutulmuş olup; Kurumlar Vergisi Genel Tebliği’nin ilgi bölümlerine tasarım ibareleri eklenmiştir.
- 4691 sayılı Kanunun uygulanmasında tasarım faaliyeti, “sanayi alanında ve Bakanlar Kurulunun uygun göreceği diğer alanlarda katma değer ve rekabet avantajı yaratma potansiyelini haiz, ürün veya ürünlerin işlevselliğini artırma, geliştirme, iyileştirme ve farklılaştırmaya yönelik yenilikçi faaliyetlerin tümü olarak” belirtilmiştir.
- Yönetici şirketlerin, 4691 sayılı Kanunun uygulanması ile ilgili faaliyetleri sonucunda elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi istisnası uygulanabilmesi için kurumlar vergisi yönünden bağlı bulunan vergi dairesine başvuruda bulunmaları gerekmektedir.
- Bölgede faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, münhasıran bu bölgedeki yazılım, tasarım veya Ar-Ge faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları dolayısıyla istisnadan yararlanabilmeleri için gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı oldukları vergi dairesine başvuruda bulunmaları gerekmekte olup bu başvuruya, yönetici şirketten alınacak olan vergi mükellefinin bölgede yer aldığını ve mükellefin faaliyet alanlarını gösteren belgelerin de eklenmesi ve bir örneğinin de muhtasar beyanname yönünden bağlı olunan vergi dairesine bildirilmesi gerekmektedir. Vergi dairelerinde mükelleflere istisna uygulamasına ilişkin olarak herhangi bir belge verilmesi söz konusu değildir.
- Teknoloji geliştirme bölgelerinde yazılım ve Ar-Ge faaliyetinde bulunan şirketlerin, bu faaliyetler sonucu buldukları ürünleri kendile-

rinin seri üretime tabi tutarak pazarlamaları halinde, bu ürünlerin pazarlanmasından elde edilen kazançların lisans, patent gibi gayrimaddi haklara isabet eden kısmı, transfer fiyatlandırması esaslarına göre ayrıştırılmak suretiyle istisnadan yararlanabilecektir.

159. 680 sayılı KHK ile 7101 ve 7103 sayılı Kanunlar ile yapılan düzenlemelere ilişkin 4 Haziran 2018 tarihli ve 30451 sayılı Resmi Gazete de yayımlanan Tebliği değişikliği ile TAHSİLAT GENEL TEBLİĞİ SERİ: A SIRA NO: 1’de değişiklikler yapıldı.

1-Gümrük resmi, bina ve arazi vergisi gibi eşya ve gayrimenkulün aynından doğan amme alacaklarının o eşya ve gayrimenkul bedelinden tahsilinde rehinli alacaklardan sonra gelecektir. –Malın aynından doğan alacağın genel bütçe geliri olması ve amme alacağı için haciz tatbik edilmiş olması halinde söz konusu amme alacağı; rehinden sonra gelmek üzere öncelik hakkına sahip olacaktır–Malın aynından doğan alacağın emlak vergisi gibi genel bütçe geliri olmaması halinde bu alacağın rehinden önceki hacze iştirak hakkı bulunmamaktadır.

2-İlgililer veya ilgililer lehine üçüncü şahıslar tarafından gösterilen ve alacaklı amme idaresince haciz varakasına müsteniden haczedilen menkul ve gayrimenkul mallar üzerindeki hacizler kaldırılabilir.

3-Limited şirket borçlarında ortakların sorumluluğu ile ilgili ortaklık payının devri konusunda ortaklık payının devredildiği tarih olarak; devrin ortaklar genel kurulu tarafından onaylanmış veya onaylanmış sayılması halinde onay tarihinin, şirket sözleşmesinde ortaklık payının devri için ortaklar genel kurulu onayının aranmadığı durumlarda noter tasdikli devir sözleşmesi tarihinin esas alınması gerekmektedir.

4-Araç sicilinin Türkiye Noterler Birliğince tutulmaya başlanması halinde araçlara ilişkin yapılacak malvarlığı araştırması işlemlerinin ve araçlara ilişkin yapılacak haciz işlemleri buna göre sürdürülecektir.

160. 5604 sayılı Mali Tatil İhdas Edilmesi Hakkında Kanun hükümlerine göre meslek mensuplarına ve yükümlülere kolaylıklar getiren “Mali Tatil” uygulaması, 3 Temmuz 2018 günü başlayıp 20 Temmuz 2018 Cuma günü sona ermiştir.

161. 23 Haziran 2018 tarihli ve 30457 sayılı Resmi Gazetede “TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ SÜREKLİ MESLEKİ GELİŞTİRME EĞİTİMİ YÖNETMELİĞİ” yayımlanmıştır.
162. 30 Haziran 2018 tarihli 30464 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 27/6/2018 tarihli ve 2018/11999 sayılı Bazı Mallara Uygulanan Özel Tüketim Vergisi Oran ve Tutarlarının Yeniden Tespit Edilmesi Hakkında Karar ile bazı tütün ürünlerine ilişkin nispi vergi oranı indirilirken, asgari ve maktu vergi tutarları artırıldı. Tütün ürünleri için ÖTV, maktu vergi ile birlikte, asgari maktu vergi tutarına göre hesaplanacak vergi tutarından az olmamak üzere nispi vergi uygulanarak hesaplanmaktadır. Vergi oran ve tutarları yeniden tespit edilen mallar ile makaron için asgari maktu ve maktu vergi tutarları hakkında, 2018 yılı Temmuz-Aralık dönemi ve 2019 yılı Ocak-Haziran dönemi için enflasyon oranına göre yapılan ayarlama yapılmayacaktır.
163. 30 Haziran 2018 tarihli 30464 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 27/6/2018 tarihli ve 2018/11999 sayılı Bazı Mallara Uygulanan Özel Tüketim Vergisi Oran ve Tutarlarının Yeniden Tespit Edilmesi Hakkında Karar ile Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 12/3 maddesi uyarınca 3 Temmuz 2018 tarihinden itibaren III Sayılı Listenin(A) Cetvelinde yer alan kolalı gazozlar v
164. E alkollü içecekler ile (B) Cetvelinde yer alan tütün mamullerinin maktu ve asgari maktu vergi tutarları %9,17 oranında artmıştır. 27/6/2018 tarihli ve 2018/11999 sayılı BKK ile yapılan düzenlemeye göre (III) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan bazı tütün ürünlerinin vergi oranları ile (ayrıca makaronun da) asgari maktu ve maktu vergi tutarları, 2018 yılı Temmuz-Aralık dönemi ve 2019 yılı Ocak-Haziran döneminde enflasyon oranına göre artırılmayacaktır.
165. 04/07/2018 tarihli ve 30468 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin 7143 Sayılı Kanun Genel Tebliği (Seri No: 3)'nde yukarıdaki düzenlemenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar hakkında açıklamalarda bulunulmuştur. Tebliğ;

a) Gerçek ve tüzel kişilerin yurt dışında bulunan para, döviz, altın, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının yurda getirilerek milli ekonomiye kazandırılmasına,

b) Yurt içinde bulunan ancak gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin kanuni defter kayıtlarında yer almayan para, döviz, altın, menkul kıymetler, diğer sermaye piyasası araçları ve taşınmazların vergi dairesine beyan edilerek kanuni defter kayıtlarına alınabilmesine,

c) Yurt dışından elde edilen bazı kazançların gelir veya kurumlar vergisinden istisna edilmesine ilişkin açıklamaları kapsamaktadır.

166. 7 Temmuz 2018 tarihli ve 30471 sayılı 2. Mükerrer Resmi Gazetede yayımlanan 700 sayılı Anayasada Yapılan Değişikliklere Uyum Sağlanması Amacıyla Bazı Kanun Ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile muhtelif Kanunlarda yer alan Bakanlar Kurulu/ İcra Vekilleri Heyeti ibareleri, Cumhurbaşkanı” şeklinde değiştirilmiştir.

167. 16/5/2018 tarihli ve 7144 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 5’inci maddesi ile eklenen geçici 31’inci madde uyarınca, bilanço esasına göre defter tutan tam mükellef gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin aktiflerinde yer alan taşınmazlarının değerlerinin Yİ-ÜFE değerindeki artış oranı dikkate alınmak suretiyle yeniden hesaplanması yönünde düzenleme yapılmıştır.

6 Temmuz 2018 tarihli ve 30470 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 500 sıra No.lu VUK Genel Tebliğinde söz konusu maddeye ilişkin düzenleme ve açıklamalar yapılmıştır.

Aşağıdaki iktisadi kıymetler yeniden değerlendirme tabi tutulabilir.

- 213 sayılı Kanunun geçici 31’inci maddesinin yürürlüğe girdiği tarih (25/5/2018) itibarıyla aktive kayıtlı bulunan taşınmazlar (tapu kütüğünde ayrı sayfaya kaydedilen bağımsız ve sürekli hak niteliğindeki üst hakları dâhil) bakımından söz konusu madde uygulamasından yararlanılabilir.
- Yeniden değerlemeye tabi tutulacak taşınmazların, 213 sayılı Kanun uygulamasında amortisman tabi iktisadi kıymet mahiyetinde olması

zorunluluğu bulunmadığından, müessese hükümlerinden faydalanmak isteyen mükelleflerce boş arazi ve arsalar da yeniden değerlemeye tabi tutulabilecektir.

- Yeniden değerlendirme, uygulamadan yararlanma hakkını haiz mükelleflerin 25/5/2018 tarihi itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan taşınmazlar ile bunlara ait amortismanlar esas alınmak suretiyle 30/9/2018 tarihine kadar yapılabilecektir.
- Geçici 31'inci madde uygulamasından yararlanılması için, söz konusu tarihe kadar yeniden değerlendirme işleminin yapılması ve değer artışına ilişkin verginin de yeniden değerlendirme işleminin yapıldığı tarihi izleyen ayın 25 inci günü akşamına kadar beyan edilip ödenmesi zorunludur.

168. 29 Haziran 2018 tarihinden geçerli olmak üzere vadesine en çok 3 ay kalan senetler karşılığında yapılacak reeskont işlemlerinde uygulanacak iskonto faiz oranı yıllık yüzde 18,50; avans işlemlerinde uygulanacak faiz oranı ise yıllık yüzde 19,50 olarak tespit edilmiştir.

169. Özel Tüketim Vergisi (III) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinde değişiklik yapılarak 7104 sayılı Kanun ile ÖTV Kanunu'nda yapılan değişikliklere ilişkin açıklamalarda bulunulmuştur.

7104 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle ÖTV Kanuna ekli (III) ve (IV) sayılı listelerdeki malların, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 95'inci maddesinin (1) numaralı fıkrasına göre faaliyette bulunan gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına teslimi vergiden müstesna tutulmuştu. 05.07.2018 tarih ve 30469 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Tebliğde; Kanuna ekli (III) sayılı listedeki malların, istisna kapsamında, sadece gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere teslimi mümkün bulunduğundan, teslim aşamasında teslim konu malın ilgili gümrük mevzuatına göre gümrüksüz satış mağazalarında satılabilecek mal cinslerinden olup olmadığı ÖTV mükelleflerince kontrol edileceği, teslim konu malın ilgili gümrük mevzuatına göre gümrüksüz satış mağazalarında satılabilecek mal cinslerinden olmaması halinde, istisna kapsamında mal teslim edilemeyeceği belirtilmiştir.



170. 7104 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle ÖTV Kanuna ekli (III) ve (IV) sayılı listelerdeki malların, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 95 inci maddesinin (1) numaralı fıkrasına göre faaliyette bulunan gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına teslimi vergiden müstesna tutulmuştu. 05.07.2018 tarih ve 30469 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Tebliğde; Kanuna ekli tıraş köpüğü, buzdolabı gibi ürünlerin yer aldığı (IV) sayılı listedeki malların, istisna kapsamında, sadece gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere teslimi mümkün bulunduğundan, teslim aşamasında teslim konu malın ilgili gümrük mevzuatına göre gümrüksüz satış mağazalarında satılabilecek mal cinslerinden olup olmadığı ÖTV mükelleflerince kontrol edileceği, teslim konu malın ilgili gümrük mevzuatına göre gümrüksüz satış mağazalarında satılabilecek mal cinslerinden olmaması halinde, istisna kapsamında mal teslim edilemeyeceği belirtilmiştir.
171. 06.07.2018 tarih ve 30470 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 19) ile 26/4/2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan "Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği"nde 7104 sayılı Kanun ile 3065 sayılı KDV Kanunun'da yapılan değişikliklere ilişkin değişiklikler ile ilgili açıklamalarda bulunulmuştur.
172. 7103 sayılı Kanun ile 4447 sayılı İşsizlik Sigortası Kanununa eklenen geçici 21'inci madde ile aynı Kanunun Geçici 19 ve 20'ncimaddeleri kapsamında işe alınan ve bu maddelerde yazılı şartları taşıyan ücretliler için asgari ücretin prim ödeme gün sayısına isabet eden tutarı üzerinden hesaplanan gelir vergisinin, asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra kalan kısmının verilecek muhtasar beyanname/muhtasar ve prim hizmet beyanamesi üzerinden tahakkuk eden vergiden terkin edilmesi suretiyle, gelir vergisi stopaj teşviki sağlanmıştır.
- 6 Temmuz 2018 tarihli ve 30470 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 304 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde, söz konusu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar hakkında açıklamalarda bulunulmuştur.
173. 7143 sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 22'nci maddesi ile 31/5/2006 tarihli ve 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Si-

gortası Kanununun 81 inci maddesinin birinci fıkrasına eklenen (k) bendi uyarınca; 193 sayılı GVK'nın mükerrer 20'nci maddesi kapsamında olan genç girişimcilerde kazanç istisnasından faydalanan ve mükellefiyet başlangıç tarihi itibariyle 18 yaşını doldurmuş ve 29 yaşını doldurmamış olanlardan, 1/6/2018 tarihinden itibaren ilk defa işyeri açan gerçek kişilerin BAĞ-KUR primleri, 1 yıl süreyle sigorta primine esas kazanç alt sınır üzerinden hesaplanan tutar Hazine tarafından karşılanmaya başlanmıştır.

174. 7 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile 7143 sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanunun,

- 2'nci maddesinde yer alan borçların yeniden yapılandırılması
- 3'üncü maddesinde yer alan dava hakkından vazgeçilmesi
- 4'üncü maddesinde yer alan inceleme aşamasında bulunan işlemler
- 7'nci maddesinde yer alan kesinleşmiş sosyal Güvenlik Kurumu alacaklarının yeniden yapılandırılması
- 8'nci maddesinde yer alan ön değerlendirme, araştırma veya tespit aşamasında olan eksik işçilik prim tutarları ile kesinleşmemiş idari para cezalarının yeniden yapılandırılması
- 10'uncu maddesinin altı, yedi ve sekizinci fıkralarında yer alan borçlar için öngörülmesi olan başvuru, bildirim ve beyan süreleri 31 Temmuz 2018 tarihinden 27 Ağustos 2018 Pazartesi gününe uzatılmıştır.

Karar ile 7143 sayılı Kanun Kapsamında Sosyal Güvenlik Kurumuna olan borçların yapılandırılması için son başvuru süresi 31/7/2018 tarihinden 27/8/2018 tarihine uzatıldı. Buna karşılık en son 31/8/2018 olan peşin ve ilk taksit ödeme tarihinde herhangi bir değişiklik yapılmamıştır.

175. 17 Mayıs 2018 tarihli ve 40424 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 14/5/2018 tarihli ve 2018/11818 sayılı BKK ile yapılan düzenlemede aşağıdaki listede yer alan akaryakıt ürünleri için Enerji Piyasası Düzenleme Kurumunca ilan edilen akaryakıt bayi satış fiyatlarına esas alınan yurtiçi rafineri çıkış fiyatlarında,

- 17/5/2018 tarihinden itibaren uluslararası petrol fiyatları veya döviz kurlarına bağlı olarak meydana gelecek artış durumunda, söz konusu malların tabi olduğu özel tüketim vergisi tutarları, gerçekleşen artış tutan kadar azalış yapılmak suretiyle,
- Uluslararası petrol fiyatları veya döviz kurlarına bağlı olarak meydana gelecek azalış durumunda, söz konusu malların tabi olduğu özel tüketim vergisi tutarları, 17/5/2018 tarihinde uygulanan özel tüketim vergisi tutarlarını geçmeyecek şekilde uygulanacağı belirtilmiştir.

Bu kapsamda 16 Ağustos 2018 tarihli ve 3011 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 15/8/2018 tarihli ve 41 sayılı CK ile Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı listenin (A) cetvelinde yer alan bazı mallara ilişkin özel tüketim vergisi tutarları yeniden tespit edilmiştir. (eşel mobil sistemi)

176. 14/8/2018 tarihli ve 22 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 15 Ağustos 2018 tarihinden itibaren büyük ve küçükbaş hayvanların, 10 Eylül 2018 tarihine kadar (bu tarih dahil) kamu menfaatine yararlı dernekler ve Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıflara teslimlerinde uygulanacak KDV oranı %1 olarak belirlendi.

Halen 2007/13033 sayılı BKK ile küçük ve büyükbaş hayvanların toptan teslimlerinde KDV oranı %1, perakende teslimlerinde ise %8 olarak uygulanmaktadır.

Kararda perakende safhadaki teslim; ürünlerin aynen veya işlendikten sonra satışını yapanlar ile işletmelerinde kullanacak olanlar dışındakilere satılması olarak tanımlanmakta, ürünleri, aynen ya da işlendikten sonra satanlar ile işletmesinde kullanacak olanların gerçek usulde katma değer vergisi mükellefi olmamaları halinde bunlara yapılan teslimler perakende teslim sayılmaktadır.

177. 7143 sayılı Kanunun yurtdışı varlık barışıyla ilgili 10'uncu maddesinin onüçüncü fıkrasıyla ilgili olarak 3 Seri No.lu 7143 sayılı Kanun Genel Tebliğinde değişiklik yapılarak

- Türkiye'deki banka ya da aracı kurumlarda açılacak hesaba ilgili varlığın transferi işlemlerinde, bildirimde bulunan hesap sahibi ile

yurtdışından varlığı transfer edenin farklı kişiler olmasının söz konusu hükümden faydalanılması açısından herhangi bir öneminin bulunmadığı

- Şirket veya şirket ortaklarına ait olduğu halde şirketin kanuni temsilcileri, ortakları veya vekilleri dışındaki kişilerce tasarruf edilen varlıklar, 7143 sayılı Kanununun 10'uncu maddesinin onüçüncü fıkrası hükümleri çerçevesinde şirket adına bildirim veya beyana konu edilerek bu fıkra hükmünden yararlanılabileceği, ayrıca, gerçek kişilere ait olduğu halde bu kişilerin ortağı veya kanuni temsilcisi oldukları yurtdışındaki şirketlerce tasarruf edilen varlıkların da ilgili gerçek kişiler adına bildirim veya beyana konu edilmesi halinde bu fıkra hükmünden yararlanılabilmemesinin mümkün olduğu, ancak, bildirim veya beyan dışındaki nedenlerle yapılacak inceleme esnasında söz konusu varlıkların şirket veya şirket ortaklarına ya da gerçek kişilere ait olduğunun ispat edilmesi gerektiği, belirtildi.

178. 2019 yılında uygulanacak bina metrekare normal inşaat maliyet bedelleri, Hazine ve Maliye Bakanlığı ile Çevre ve Şehircilik Bakanlığınca 18.08.2018 tarihli ve 30158 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 73 seri No.lu Emlak Vergisi Genel Tebliği ile ilan edilmiştir.

179. 2017/10821 sayılı BKK ile Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun Geçici 2'nci maddesine ilişkin düzenleme yapılmış ve bu kapsamda

- Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin kazançlarının gayri maddi hakların satışı, devri veya kiralanmasından elde edilmesi halinde, söz konusu gayri maddi haklardan kaynaklanan kazançlar dolayısıyla istisnadan yararlanabilmesi için bu hakların niteliğine göre ilgili mevzuat çerçevesinde tescile veya kayda yetkili kuruma başvurularak patent veya fonksiyonel olarak patente eşdeğer belgelere bağlanması gerektiği
- Son 5 hesap döneminin ortalaması dikkate alınmak suretiyle, gayri maddi haklardan elde edilen yıllık brüt gelirleri 30 milyon Türk Lirasını ve dahil olduğu şirketler grubunun (herhangi bir gruba dahil değilse kendisinin) yıllık net satış hasılatı toplamı 200 milyon Türk Lirasını aşmayan mükelleflerin Ar-Ge faaliyetlerine yönelik

patentlenebilirlik kriterlerini (yenilik, buluş basamağı, sanayiye uygulanabilirlik gibi) taşıyan gayri maddi haklardan ve ilgili mevzuat kapsamında aranan şartları haiz tasarım faaliyetlerinden doğan gayri maddi haklardan elde ettikleri kazançları, Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığından alınan proje bitirme belgesine dayanılarak istisnadan yararlandırılacağı belirtilmişti.

BKK, 19 Ekim 2017 tarihinden sonra bölgede başlatılacak projelerden elde edilen kazançlar ile bu tarihten önce başlatılmış projelerden 30/6/2021 tarihinden sonra elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmişti.

31 Ağustos 2018 tarihli ve 30521 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 54 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 2017/10821 sayılı Kararda değişiklik yapılmıştır. Yeni yapılan değişiklikle “tasarım” ibaresi Karardan çıkartılırken ayrıca mükelleflerin kazancın elde edildiği vergilendirme dönemine ilişkin beyannamelerin verilmesi gereken sürenin sonuna kadar tescil veya kayıt için yetkili kuruma başvurulmuş olması kaydıyla, bu kazançları doğuran işlemlerin gerçekleştirildiği vergilendirme döneminden başlayarak istisnadan yararlanabilecekleri belirtilmiştir.

180. 53 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 2006/107321 sayılı mevduat hesaplarına uygulanan gelir vergisi kesinti oranlarında değişiklik yapıldı. Üç ay süreyle bankalardaki Türk Lirası mevduat hesaplarından alınan vergi oranı düşürülürken, 6 aya kadar olan döviz mevduatı vergi oranı yüzde 20’ye yükseltildi.

181. 29 Ağustos 2018 tarihli ve 48 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 7143 sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun’un 10’uncu maddesinin 13’üncü fıkrasının (h) bendinde yer alan süreler altı ay uzatılmıştır. Buna göre tam mükellefiyete tabi gerçek kişiler ile kurumların;

- Kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan kurumlara ilişkin iştirak hisselerinin satışından doğan kazançları,
- Kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan kurumlardan elde ettikleri iştirak kazançları,

- Yurt dışında bulunan iş yeri ve daimi temsilcileri aracılığıyla elde ettikleri ticari kazançları,

28 Şubat 2019 tarihine kadar elde edilenler de dahil olmak üzere, 1 Haziran 2018 tarihinden 30 Haziran 2019 tarihine kadar Türkiye'ye transfer edilmesi kaydıyla gelir veya kurumlar vergisinden müstesnadır. Yine tam mükellefiyete tabi gerçek kişiler ile kurumların kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumların tasfiyesinden doğan kazançları, 30 Haziran 2019 tarihine kadar Türkiye'ye transfer edilmiş olması kaydıyla gelir ve kurumlar vergisinden müstesnadır.

Daha önce bu süreler, sırasıyla 31 Ağustos 2018 ve 31 Aralık 2018 olarak belirlenmişti.

182. 3.1.2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 509'uncu maddesinin üçüncü fıkrasında, Sermaye Piyasası Kanununa tabi olmayan anonim şirketlerde, Kar payı avansının Gümrük ve Ticaret Bakanlığının bir tebliği ile düzenleneceği hüküm altına alınmıştır.

Bu düzenleme kapsamında Gümrük ve Ticaret Bakanlığınca çıkarılan KÂR PAYI AVANSI DAĞITIMI HAKKINDA TEBLİĞ, 9 Ağustos 2012 tarihli ve 28379 sayılı resmi gazetede yayımlanmış ve yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Söz konusu Tebliğde özetle;

- Tebliğin sayılı Sermaye Piyasası Kanununa tabi olmayan anonim şirketler ile limited ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketleri kapsadığı,
- Şirketlerin kâr payı avansı dağıtabilmeleri için, şirket genel kurulunca kâr payı avansı dağıtılmasına ilişkin karar alınması ve kâr payı avansı dağıtılacak hesap döneminde hazırlanan üç, altı veya dokuz aylık ara dönem finansal tablolara göre kâr edilmiş olması gerektiği belirtilmiştir.

Bu kapsamda Ticaret Bakanlığınca çıkarılarak 1 Eylül 2018 tarihli ve 30522 sayılı resmi gazetede yayımlanan KÂR PAYI AVANSI DAĞITIMI HAKKINDA TEBLİĞDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ ile söz konusu Tebliğde değişiklik yapılmıştır.

### Bu kapsamda Tebliğde

- İlgili hesap dönemi sonunda zarar oluşması durumunda; varsa bir önceki yıla ait bilançoda yer alan genel kanuni yedek akçeler dikkate alınmadan serbest yedek akçelerin öncelikle oluşan zararın mahsubunda kullanılacağı, bu akçelerin oluşan zararı karşılayamaması halinde dönem içinde dağıtılan kâr payı avanslarının tamamının yönetim organının ihtarı üzerine ortaklar tarafından şirkete iade edileceği,
- İlgili hesap dönemi sonunda zarar oluşması durumunda yine genel kanuni yedek akçeler dikkate alınmadan serbest yedek akçelerin, oluşan dönem zararından mahsubu sonrasında bakiye serbest yedek akçe tutarının dağıtılan kâr payı avanslarından indirileceği, indirim işlemi sonucunda dönem içinde dağıtılan kâr payı avansı tutarının bakiye serbest yedek akçe tutarını aşması halinde ise aşan kısmının yönetim organının ihtarı üzerine ortaklar tarafından şirkete iade edileceği,
- Dağıtılacak kâr payı avansının; varsa geçmiş yıllar zararlarının tamamının, vergi, fon ve mali karşılıkların, kanunlara ve sözleşmeye göre ayrılması gereken yedek akçelerin, varsa intifa senedi sahipleri ile sözleşmede ortaklar dışında kâra katılması öngörülen (daha önce varsa imtiyazlı pay sahipleri, intifa senedi sahipleri idi)ve kâra katılan diğer kimseler için ayrılacak tutarların, oluşan ara dönem kârından indirilmesi suretiyle hesaplanacağı
- Kâr payı avansının, kârdan imtiyazlı paylara imtiyaz dikkate alınmadan ödenirken yapılan değişikliklerle kârdan imtiyazlı paylara imtiyaz dikkate “alınarak” ödenmesi,
- Kâr payı avansının, “sözleşmede aksine bir hüküm yoksa, dağıtım tarihleri itibarıyla ortağın sermaye payı için şirkete yaptığı ödemelerle orantılı olacak şekilde dağıtılması,
- Dağıtılacak kâr payı avansının; varsa geçmiş yıllar zararlarının tamamının, vergi, fon ve mali karşılıkların, kanunlara ve sözleşmeye göre ayrılması gereken yedek akçelerin, varsa intifa senedi sahipleri ile sözleşmede ortaklar dışında kâra katılması öngörülen ve kâra katılan

diğer kimseler için ayrılacak tutarların, oluşan ara dönem kârından indirilmesi suretiyle hesaplanacağı belirtilmiştir.

183. 4 Eylül 2018 tarihli ve 30525 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan TÜRK PARASI KIYMETİNİ KORUMA HAKKINDA 32 SAYILI KARARA İLİŞKİN TEBLİĞ (İHRACAT BEDELLERİ HAKKINDA) (TEBLİĞ NO: 2018-32/48)'de ihracat bedellerinin döviz olarak Türkiye'ye getirilmesi ve bankalara bozdurulması konusunda düzenleme yapıldı.

Tebliğe göre Türkiye'de yerleşik kişiler tarafından gerçekleştirilen ihracat işlemlerine ilişkin bedellerin ithalatçının ödemesini müteakip doğrudan ve gecikmeksizin ihracata aracılık eden bankaya transfer edilmesi veya getirilmesi, bedellerin yurda getirilme süresinin fiili ihracat tarihinden itibaren 180 günü geçmemesi, söz konusu bedellerin en az %80'inin bir bankaya satılması zorunludur. İhracat işlemlerine ilişkin bedeller aşağıdaki ödeme şekillerinden birine göre yurda getirilebilecektir.

- a) Akreditifli Ödeme,
- b) Vesaik Mukabili Ödeme,
- c) Mal Mukabili Ödeme,
- d) Kabul Kredili Akreditifli Ödeme,
- e) Kabul Kredili Vesaik Mukabili Ödeme,
- f) Kabul Kredili Mal Mukabili Ödeme,
- g) Peşin Ödeme.

İhracat bedellerinin beyan edilen Türk parası veya döviz üzerinden yurda getirilmesi esas olup, Türk parası üzerinden yapılan ihracat karşılığında döviz getirilmesi mümkündür. İhracat bedelinin yolcu beraberinde efektif olarak yurda getirilmesi halinde gümrük idarelerine beyan edilmesi zorunludur.

3 Mart 2019 tarihli ve 30703 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 2019-32/53 Tebliğ ile de söz konusu Tebliğin yürürlük süresi altı aydan bir yıla çıkarılmış olup son olarak 31 Ağustos 2019 tarihli ve 30874 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 2019-32/55 Tebliğ ile mezkûr Tebliğin yürürlük



süresi altı aydan 18 aya çıkarılmış olup; Tebliğin yürürlük süresi 4 Mart 2020 tarihine kadar uzatılmıştır.

184. 31/08/2018 tarihli ve 30521 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 47 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile “Türkiye Cumhuriyeti Maliye Bakanlığı Mali Suçları Araştırma Kurulu Başkanlığı (MASAK) ile Özbekistan Cumhuriyeti Başsavcılığı Vergi Suçları, Parasal Suçlar ve Suç Gelirlerinin Meşrulaştırılması ile Mücadele Dairesi Arasında Karapara Aklama, Terörizmin Finansmanı ve Bağlantılı Suç Faaliyetleri Hakkında Finansal İstihbarat Değişiminde İşbirliğine Dair Mutabakat Muhtırası”nın yürürlüğe konulmasına 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin 231’inci maddesi gereğince karar verilmiştir. İki ülke Mali İstihbarat Birimleri(MİB)işbirliği ve karşılıklı menfaat anlayışı içinde, ülkelerindeki yetkili makamlar tarafından soruşturma ve kovuşturma başlatılması ile sonuçlanabilecek bilgi paylaşımı amacıyla şüpheli kara para aklama, terörizmin finansmanı ve bağlantılı suç faaliyetlerinin hakkındaki analizlerin kolaylaştırılmasını istemektedir.
185. 5/09/2018 tarihli ve 30526 sayılı resmi gazetede yayımlanan 62 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 51’inci maddesine göre 19/10/2010 tarihinden bu yana aylık %1,4 oranında uygulanmakta olan gecikme zammı oranı,%2’ye çıkarıldı.
186. 6/09/2018 tarihli ve 30527 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SERİ NO: 20) ile 26/4/2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin IV. KDV İADESİNDE ORTAK HUSUSLAR başlıklı bölümünün “E. ÖZEL ESASLAR” başlıklı alt bölümüne (IV/E-13.) bölümünden sonra gelmek üzere “14. 11/5/2018 Tarihli ve 7143 Sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun Kapsamında KDV Artırımında Bulunanların Özel Esaslar Karşısındaki Durumu” başlıklı bölüm eklenmiştir.

Yapılan söz konusu düzenleme uyarınca; Aralık/2017 ve öncesi vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak haklarında Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği kapsamında;

- Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma olumsuz raporu ile
- Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma,
- Beyanname vermeme,
- Adresinde bulunamama,
- Defter ve belge ibraz etmeme,

olumsuz tespitleri bulunan ve bu nedenle özel esaslara tabi olan mükelleflerden 2013, 2014, 2015, 2016 ve 2017 takvim yıllarında faaliyette buldukları dönemlerin tamamına ilişkin olarak 7143 sayılı Kanunun 5'inci maddesi kapsamında KDV artırımında bulunanlar (Bu yıllardan herhangi birinde faaliyete başlanması halinde faaliyete başlanan yıl ve sonraki yıllar için; faaliyetin terk edilmesi halinde ise faaliyetin terk edildiği yıl ve önceki yıllar için artırımında bulunulması gerekir.), artırım tutarlarının tamamını ödedikleri tarihten itibaren özel esaslar kapsamından çıkarılacaktır.

187. 06/09/2018 tarihli ve 30527 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Tahsilat Genel Tebliği (Seri: C Sıra No: 3)'de tecil faizi ve gecikme zammı ile ilgili açıklama ve düzenleme yapıldı. Yıllık %12 olarak uygulanmakta olan TECİL FAİZİ 6/09/2018 tarihinden itibaren yapılacak müracaatlara dayanılarak tecil edilecek amme alacakları için yıllık %22 ye çıkarıldı.
188. 426 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile (ayrıca 427, 437, 450, 465, 466, 473, 483, 488 ve 489 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğleri) "Yeni Nesil Ödeme Kaydedici Cihazları" (YN ÖKC) nın kullanımlarına başlama tarihi konusunda düzenleme yapılmıştı. Bu düzenlemelere göre mükelleflerin yeni nesil ÖKC kullanımına başlama tarihi konusunda düzenleme yapılmıştı.

Bu kapsamda 30/09/2017 tarihli ve 30196 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 483 sıra No.lu VUK Genel Tebliği ile de mevcut eski nesil ödeme

kaydedici cihazları ile yeni nesil ödeme kaydedici cihazlarından düzenlenen ÖKC günlük kapanış (Z) raporlarına ait mali bilgilerin 1 Temmuz 2018 tarihinden itibaren GİB'e elektronik ortamda gönderilme zorunluluğu getirilmişti.

Daha sonra 25 Mayıs 2018 tarihli ve 30341 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 498 sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile 30/9/2017 tarihli ve 30196 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 483) bazı maddelerinde değişiklik yapılarak ÖKC Günlük Kapanış (Z) Raporlarında yer alan mali bilgilerin Gelir İdaresi Başkanlığı Bilgi Sistemine elektronik ortamda aktarılmasına başlama süresi 1 Temmuz 2018 tarihinden 1 Ekim 2018 tarihine ertelenmişti.

498 sıra No.lu VUK ile 483 sıra Tebliğde yapılan değişikliklere göre Tebliğ kapsamına giren mükelleflerin (3100 sayılı Kanun ve ilgili mevzuatına göre ÖKC kullanmak zorunda olan mükelleflerden, faaliyetlerinde seyyar EFT-POS cihazı kullananlar ile yol kenarı otopark hizmeti verenlerin seyyar EFT-POS cihazı yerine EFT-POS özellikli yeni nesil ÖKC kullanması gereken mükellefler hariç) mali hafızaları doluncaya veya mali hafıza değişimini gerektiren durum oluşuncaya kadar kullanabilecekleri 3100 sayılı Kanun ve ilgili mevzuat hükümlerine tâbi mevcut eski nesil ödeme kaydedici cihazları ile yeni nesil ödeme kaydedici cihazlarından düzenlenen ÖKC günlük kapanış (Z) raporlarına ait mali bilgileri; (498 Sıra No.lu VUK Genel Tebliğ ile değişen hali)1/10/2018 tarihinden itibaren,

a) ÖKC TSM(Ödeme Kaydedici Cihaz Trusted Service Manager) Merkezleri üzerinden,

b) Başkanlıktan e-Arşiv hizmetleri konusunda izin alan özel entegratörlerin bilgi işlem sistemleri aracılığıyla e-Arşiv uygulaması üzerinden bu Tebliğin 5'inci maddesinde belirtilen "Perakende Mal Satışları ile Hizmet İfalarına İlişkin Mali Rapor Bildirim Kılavuzu"ndaki esaslara göre

c) Başkanlık tarafından internet vergi dairesi üzerinden oluşturulan elektronik bildirim portalleri üzerinden,

olmak üzere üç yöntemden birini seçerek GİB'e elektronik ortamda bildirmeleri gerekmektedir. Tebliğde yöntem tercihi ve bildirim ilişkisi usul ve esasların [www.efatura.gov.tr](http://www.efatura.gov.tr) internet adresinde Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından ayrıca duyurulacağı belirtilmiştir.

Daha sonra 31/10/2018 tarihli ve 30196 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ (SIRA NO: 483)'NDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ(SIRA NO: 502) ile ÖKC Günlük Kapanış(Z) Raporlarında yer alan mali bilgilerin Gelir İdaresi Başkanlığı Bilgi Sistemine elektronik ortamda aktarılmasına başlama süresi 1 Ekim 2018 tarihinden 1 Ocak 2019 tarihine ertelenmiştir.

189. 13.09.2018 tarihli ve 30534 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 85 sayılı Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 32 sayılı Kararda değişiklik yapılmıştır.

Yapılan değişiklik ile;

1) 7/8/1989 tarihli ve 32 sayılı Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında Kararın 4'üncü maddesine, “g) Türkiye’de yerleşik kişilerin, Bakanlıkça belirlenen haller dışında, kendi aralarındaki menkul ve gayrimenkul alım satım, taşıt ve finansal kiralama dâhil her türlü menkul ve gayrimenkul kiralama, leasing ile iş, hizmet ve eser sözleşmelerinde sözleşme bedeli ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülükleri döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak karşılaştırılmaz.” bendi eklenmiş

2) Aynı Karara “Geçici Madde 8-Bu Kararın 4'üncü maddesinin (g) bendinin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren otuz gün içinde, söz konusu bentte belirtilen ve daha önce akdedilmiş yürürlükteki sözleşmelerdeki döviz cinsinden karşılaştırılmış bulunan bedeller, Bakanlıkça belirlenen haller dışında; Türk parası olarak taraflarca yeniden belirlenir. “şeklinde geçici madde eklenmiştir.

11.8.1989 tarih ve 20249 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan TÜRK PARASI KIYMETİNİ KORUMA HAKKINDA 32 SAYILI KARAR'da;

- Türkiye’de yerleşik kişiler; yurtdışında işçi, serbest meslek ve müstakil iş sahibi Türk vatandaşları dahil Türkiye’de kanuni yerleşim yeri bulunan gerçek ve tüzel kişiler,
- Döviz efektif dahil yabancı parayla ödemeyi sağlayan her nev’i hesap, belge ve vasıtaları olarak tanımlanmaktadır.

85 sayılı Karar yayımı tarihi itibariyle yürürlüğe girmiştir.

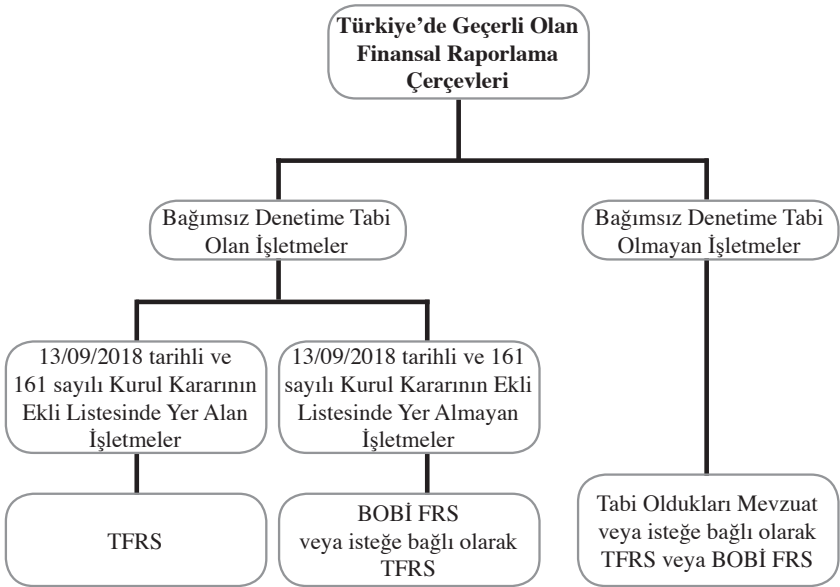
6.10.2018 tarihli ve 30557 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan TÜRK PARASI KIYMETİNİ KORUMA HAKKINDA 32 SAYILI KARARA İLİŞKİN TEBLİĞ (TEBLİĞ NO: 2008-32/34)’DE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (TEBLİĞ NO: 2018-32/51) ile Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 sayılı Karar gereğince tespiti Bakanlığa bırakılan konularda düzenleme yapılmıştır. 28/2/2008 tarihli ve 26801 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Karara İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2008-32/34)’de değişiklik yapılarak Tebliğin mülga 8 inci maddesi başlığı ile birlikte yeniden düzenlenerek sözleşme bedellerinin ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülüklerinin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılmamasına ilişkin düzenlemenin usul ve esasları ile bu düzenlemenin istisnalarına ilişkin açıklamalarda bulunulmuştur. Tebliğde daha önce akdedilmiş yürürlükteki sözleşmelerdeki döviz cinsinden kararlaştırılmış bulunan bedellerin, Bakanlıkça belirlenen haller dışında; Türk parası olarak taraflarca yeniden ne şekilde belirleneceği açıklamalar da yer almıştır. Tebliğ göre; sözleşme bedeli ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülükleri döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılması mümkün olmayan sözleşmelerde yer alan bedeller Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Kararın Geçici 8 inci maddesi kapsamında Türk parası olarak taraflarca yeniden belirlenirken mutabakata varılmazsa; akdedilen sözleşmelerde döviz veya dövize endeksli olarak belirlenen bedeller, söz konusu bedellerin 2/1/2018 tarihinde belirlenen gösterge niteliğindeki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası efektif satış kuru kullanılarak hesaplanan Türk parası cinsinden karşılığının 2/1/2018 tarihinden bedellerin yeniden belirlendiği tarihe kadar Türkiye İstatistik Kurumunun her ay için belirlediği tüketici fiyat endeksi (TÜFE) aylık değişim oranları esas alınarak artırılması suretiyle belirlenecektir.

16.11.2018 tarihli ve 30697 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan TÜRK PARASI KIYMETİNİ KORUMA HAKKINDA 32 SAYILI KARARA İLİŞKİNTEBLİĞ (TEBLİĞ NO: 2008-32/34)'DE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINADAİR TEBLİĞ (TEBLİĞ NO: 2018-32/52) ile 28/2/2008 tarihli ve 26801 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Karara İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2008-32/34)'in 8 inci maddesi aşağıdaki şekilde yeniden değiştirilmiş ve Tebliğ ile döviz cinsinden düzenlenebilecek sözleşmelerin kapsamı genişletilmiştir.

190. Ticaret Bakanlığınca çıkarılan ve 15.09.2018 tarihli ve 30536 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 6102 SAYILI TÜRK TİCARET KANUNUNUN 376 NCI MADDESİNİN UYGULANMASINA İLİŞKİN USUL VE ESASLAR HAKKINDA TEBLİĞ'de 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 376'ncı maddesi kapsamında sermayenin kaybı veya borca batık olma durumlarında uyulacak usul ve esaslar hakkında açıklamalarda bulunulmuştur. Tebliğ, anonim ve limited şirketler ile sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketleri kapsamaktadır. Son yıllık bilançodan, sermaye ile kanuni yedek akçeler toplamının en az yarısının ya da üçte ikisinin zarar sebebiyle karşılıksız kaldığı anlaşıldığı takdirde yönetim organı, genel kurulu hemen toplantıya çağırması ve genel kurulun gündem maddeleri arasında, sermaye ile kanuni yedek akçeler toplamının karşılıksız kaldığının belirtilmesi gerekmektedir. Sermaye ile kanuni yedek akçeler toplamının en az üçte ikisinin zarar sebebiyle karşılıksız kalması halinde, toplantıya çağrılan genel kurul; sermayenin üçte biri ile yetinilmesine ve Kanunun 473 ilâ 475 inci maddelerine göre sermaye azaltımı yapılmasına, sermayenin tamamlanmasına, veya sermayenin artırılmasına karar verebilir. Sermaye kaybı veya borca batık durumda olan bir şirket, kaybolan sermayeyi karşılayabilecek tutarda serbestçe tasarruf edilebilen özvarlığa sahip bulunan bir şirket ile birleşebilir. Birleşmeye taraf olan bir şirketin, sermayesiyle kanuni yedek akçeleri kaybolmuş veya borca batık durumda olması halinde; birleşmeye taraf olan diğer şirketin kaybolan sermayeyi veya borca batıklık durumunu karşılayacak miktarda serbestçe tasarruf edebileceği özvarlığa sahip bulunduğu ve buna ilişkin tutarların, hesap şekli de gösterilerek doğrulandığı veya belirtilen durumların mevcut olmadığının doğrulandığı yeminli mali müşavir veya serbest muhasebeci mali müşavir raporu ile ortaya konulur.

Devrolunan şirketlerin denetime tabi olması halinde bu rapor, denetime tabi şirketin denetçisi tarafından da hazırlanabilir. 1/1/2023 tarihine kadar, Kanununun 376'ncı maddesi kapsamında sermaye kaybı veya borca batık olma durumuna ilişkin yapılan hesaplamalarda, henüz ifa edilmiş yabancı para cinsi yükümlülüklerden doğan kur farkı zararları dikkate alınmayabilecektir.

191. KGK tarafından çıkarılarak 19 Eylül 2018 tarihli ve 30540 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARI (TMS) UYGULAMA KAPSAMINA İLİŞKİN KURUL KARARI'nda; Türk Ticaret Kanununun 88 inci ve Geçici I inci maddeleri ile 26/9/2011 tarihli ve 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 9'uncu, 26'ncı ve Geçici I'inci maddeleri uyarınca bu kapsamdaki kurum, kuruluş ve işletmelerin münferit ve konsolide finansal tablolarının hazırlanmasında esas alınacak Türkiye Muhasebe Standartları belirlenmiştir. KGK, söz konusu Karara göre Türkiye'de geçerli olan finansal raporlama standardı uygulamasını aşağıdaki şekildeki gibi özetlemektedir.



192. SGK tarafından, 2012-27 sayılı genelgenin 7.2. numaralı bölümü değiştirilerek, SGK' ya olan borcun zamanaşımına girdiğinin anlaşılması halinde borçlulara genelge ekinde yer alan "Borç Bilgilendirme Formu" gönderilmek suretiyle yazının tebliğinden itibaren 15 gün içerisinde ödeme yapılması istenilecek, yapılacak olan rızaen ödemeler kabul edilecek, ancak borcun ödenmemesi halinde herhangi bir mahkeme ilamı aranmaksızın zamanaşımına girmiş borcun 6183 sayılı Kanun kapsamında takibi yapılmayacaktır.
193. 24/09/2018 tarihli ve 30345sayılı Resmi Gazetede yayımlanan23/09/2018 tarihli ve 132sayılı CK ile ekonomik gelişmelere bağlı olarak Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı listedeki 87.03 G.T.İ.P. numaralı mallardan "-Diğerleri" satırı altında yer alan malların özel tüketim vergisi matrah aralıklarında yaklaşık %50 oranında artış yapılmıştır. II sayılı Listede daha önce 7103 sayılı Kanunla yapılan değişikliğe bağlı olarak 27/03/2018 tarihli ve 2018/11542 sayılı BKK ile düzenleme yapılmıştı.
194. 10 Ekim 2018 tarihli ve 30561sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 21) ile Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde bazı değişiklikler yapılmıştır.

1)Sorumlu sıfatıyla beyan edilmeyen veya eksik beyan edilen KDV tutarının satıcı tarafından beyan edilmiş olması halinde sorumlu adına yapılacak tarhiyatta vergi aslı aranmaması için söz konusu verginin satıcı tarafından Hazineye ödenmiş olması şartı getirilmiştir.

Sorumlu tarafından beyan edilip ödenmesi gerekirken satıcı tarafından beyan edilen ve Hazineye ödenen bu verginin normal vade tarihinden ödendiği tarihe kadar hesaplanan gecikme faizi alıcıdan aranacaktır. Öte yandan söz konusu vergi satıcı tarafından beyan edilmiş olmakla birlikte, tahakkuk eden verginin ödenmemesi veya ödenecek KDV çıkmaması nedenleriyle Hazineye ödenmeyen vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlar alıcıdan aranacaktır.

2)KDV Kanununun 13/1-k maddesinde yer alan "Genel ve Özel Bütçeli Kamu İdarelerine, İl Özel İdarelerine, Belediyelere ve Köylere Bağışlanan Tesislerin İnşasına İlişkin İstisna "uygulamasında Üniversitelere ya-



pılacak bağışlarda, uygulama imar planı, parselasyon planı veya vaziyet planı olmaması gibi nedenlerle inşaat ruhsatı alınamaması halinde, istisna kapsamında alınacak mal ve hizmet listesinin onayında ruhsat yerine üniversitenin inşaatla ilgili sorumlu biriminin uygun görüşü aranılacaktır.

3)İndirimli orana tabi teslim veya hizmetle ilgili olarak yılı içinde talep edilen mahsuben iade tutarlarının hesaplanmasında yüklenilen vergi ile söz konusu işlemler üzerinden hesaplanan vergi arasındaki farkın, (%1) oranına tabi işlemler için işlem bedelinin (%17)'sini, (%8)'e tabi işlemler için ise işlem bedelinin (%10)'unu aşan kısmı, iade hesabına dahil edilmemektedir.

Azami iade tutarının belirlenmesinde iade talebinde bulunulan döneme kadar yapılan toplam işlem bedeli dikkate alınmakta olup; Tebliğ değişikliği uyarınca ay içi hesaplamalarda doğrudan yüklenimler nedeniyle azami iade edilebilir tutarın aşılması bu durumu değiştirmeyecektir. Benzer şekilde izleyen yıl içerisinde talep edilen nakden/mahsuben iade tutarlarının hesaplanmasında da azami iade tutarının belirlenmesinde, iade talebinde bulunulan yıldaki toplam işlem bedeli esas alınacak olup, ay içi hesaplamalarda doğrudan yüklenimler nedeniyle azami iade edilebilir tutarın aşılması bu durumu değiştirmeyecektir.

195. Kreş ve gündüz bakımevi hizmeti alan çalışanların; her bir çocuğu için işveren tarafından kreş ve gündüz bakımevi hizmetini veren gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerine yapılan ödemeler, sigortalıya doğrudan yapılan bir ödeme olmadığından cihetle prime esas kazanç kapsamında değerlendirilmeyecek, ancak, söz konusu ödemenin nakdi olarak doğrudan çalışana yapılması halinde ise sigortalının prime esas kazanç hesabında dikkate alınacak ödeme olarak değerlendirilecektir.
196. 6728 sayılı Kanununun 16'ncı maddesi ile 15/07/2016 tarihinde Gelir Vergisi Kanununa "Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi" başlıklı 98/A maddesi eklenmiş, 18/02/2017 tarih ve 299983 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan MUHTASAR VE PRİM HİZMET BEYANNAMESİ GENEL TEBLİĞİ (SIRA NO: 1)'nde; Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi'nin verilmesine ilişkin usul ve esaslar hakkında açıklamada bulunulmuştur. 1 No'lu Tebliğde Muhtasar beyanname ile aylık prim ve

hizmet belgesinin birleştirilerek alınması uygulamasına Kırşehir İlinde pilot olarak (Haziran ayında verilmesi gereken beyannameler dahil olmak üzere)1 Haziran 2017 tarihinden itibaren başlanacağı ve Kırşehir İli dışında kalan diğer mükellefler/işverenler için uygulamanın 1 Ocak 2018 tarihinden itibaren başlayacağı açıklanmıştır.

1 Aralık 2017 tarihli ve 30277sayılı Resmi Gazetede yayımlanan MUHTASAR VE PRİM HİZMET BEYANNAMESİ GENEL TEBLİĞİ (SIRA NO: 1)'NDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SIRA NO: 3)'de ise Amasya, Bartın ve Çankırı illeri merkez ve ilçelerinde bulunan mükellefler/işverenler (281 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde belirtilen bankalar hariç) için Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi” verilmesi uygulamasına,1/1/2018 tarihinden itibaren başlanacağı, Diğer illerde uygulamanın 1/7/2018 tarihinde başlayacağı açıklanmıştır.

29.05.2018 tarih 30435 sayılı Resmi Gazete yayımlanan tebliğ değişikliği ile Kırşehir, Amasya, Bartın ve Çankırı illeri merkez ve ilçelerinde bulunan mükellef/işverenler tarafından pilot olarak uygulanan Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi uygulamasına devam edileceği ve tüm Türkiye’deki uygulamaya 1/10/2018 tarihi itibarıyla başlanılacağı anlaşılmıştır.

27.10.2019tarih 30578sayılı Resmi Gazete yayımlanan tebliğ değişikliği ile, Kırşehir, Amasya, Bartın ve Çankırı illeri merkez ve ilçelerinde bulunan mükellef/işverenler tarafından pilot olarak uygulanan Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi uygulamasına devam edileceği ve tüm Türkiye’deki uygulamaya 1/7/2019 tarihi itibarıyla başlanılacağı açıklanmış ve son olarak 27/7/2019 tarih 30844sayılı Resmi Gazete yayımlanan tebliğ değişikliği ile 01/6/2017 tarihinde Kırşehir ilinde başlanılan daha sonra 01/1/2018 tarihinde Amasya, Bartın ve Çankırı illeri de ilave edilerek yaygınlaştırılan Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesinin tüm Türkiye’deki uygulamasının başlangıcı 1/1/2020 tarihine ertelenmiştir.

197. 31/10/2018 tarihli ve 30581 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 287 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile bazı malların teslimine ilişkin ÖTV ve KDV oranları ile tapu harcı oranında düzenlemelerde bulunulmuştur.

198. Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası’nın resmi internet sitesinde 06/11/2018tarihinde duyurulan “İhracat Genelgesi”nde, ihracat bedelle-

rinin yurda getirilmesine ilişkin usul ve esaslar hakkında açıklamalarda ve düzenlemelerde bulunulmuştur.

199. 9 Kasım 2018 tarihli ve 30590 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 320 sayılı CK ile Ticari mahiyette olmaksızın, yolcuların kendi kullanımları için yurt dışından getirdikleri alıcısı bulunan verici portatif telsiz telefon cihazları kullanım izni harcı 9/11/2018 tarihinden itibaren 170,70 TL'den 500 TL'ye çıkarıldı. 2019 yılında uygulanmak üzere tespit edilen maktu harç (maktu ve nispi harçların asgari ve azami miktarlarını belirleyen hadler dahil), tutarları bu artış oranı (%23,73) dikkate alınarak artırılmış, 31/12/2018 tarihli ve 30642 (3.Mükerrer) sayılı Resmî Gazetede yayımlanan (82) Seri No.lu Harçlar Kanunu Genel Tebliğinde ilan edilmişti. Bu kapsamda yurtdışından getirilen cep telefonları için harç tutarı, 618,60 TL olarak belirlenmiştir. 19/7/2019 tarihli 30836 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1314 sayılı CK ile maktu harç tutarı 1.500 TL'ye çıkarılmıştır.

200. 85 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı kapsamında döviz cinsinden düzenlenmiş olan sözleşmelerin bedellerinin Türk Lirası (TL) olarak yeniden belirlenmesine ilişkin düzenlenen kâğıtların;

1. Sözleşmelerin diğer maddelerinde (taraf, süre uzatımı, yeni iş ilavesi vb.) bir değişiklik yapılmaksızın münhasıran bedele ilişkin düzenleme yapılması,

2. Yapılacak değişiklik sonrası Türk Lirası cinsinden belirlenecek toplam bedelin, ilk sözleşmede yer alan döviz cinsinden bedel ile değişikliğe ilişkin kâğıdın düzenlendiği tarihteki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası'na ilan edilen cari döviz satış kurunun çarpımı suretiyle bulunacak tutarı geçmemesi,

3. İlk sözleşmeye atıf yapılmış olması şartlarını birlikte taşıması halinde, söz konusu değişikliğe ilişkin kâğıtlardan ayrıca damga vergisi aranılmayacaktır.

Buna karşılık sözleşme bedelinin Türk Lirasına uyarlanmasına yönelik düzenlenen kâğıdın, yabancı para ile düzenlenen sözleşmenin diğer maddelerinde bir değişiklik yapılmaksızın, düzenlendiği tarihteki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz satış kurlarına göre hesaplanacak

tutardan daha yüksek bir bedel içermesi durumunda, ilk sözleşmedeki damga vergisinin azami tutardan ödenmemiş olması kaydıyla, artan tutar üzerinden damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

201. 503 No.lu VUK Genel Tebliği ile 2018 yılı için yeniden değerlendirme oranı %23,73 (yirmioç virgöl yetmişüç)) olarak belirlendi.
202. 405 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile yurt dışında bulunan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sahip olunan ve Türkiye’de bulunan ancak kanuni defter kayıtlarında yer almayan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile taşınmazların bildirim ve bildirilen tutarlar üzerinden %2 vergi ödenmesine ilişkin süreler uzatıldı.

Buna göre

- Yurt dışında bulunan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarını 30 Mayıs 2019 tarihine kadar Türkiye’deki banka veya aracı kuruma bildiren ve 30 Haziran 2019 tarihine kadar %2 oranında vergi yükümlülüğünü yerine getiren gerçek ve tüzel kişiler
- Gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin sahip oldukları, Türkiye’de bulunan ancak kanuni defter kayıtlarında yer almayan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile taşınmazları Türkiye’deki vergi dairelerine 30 Mayıs 2019 tarihine kadar bildiren ve 30 Haziran 2019 tarihine kadar vergi yükümlülüğünü yerine getiren gerçek ve tüzel kişiler söz konusu varlıkları serbestçe tasarruf edebileceklerdir. Gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri bunun için aşağıdaki işlemleri yapmalıdırlar.
- Gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sahip olunan ve Türkiye’de bulunan ancak kanuni defter kayıtlarında yer almayan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile taşınmazlar, 30/05/2019 tarihine kadar vergi dairelerine beyan edilir.
- Beyan edilen söz konusu varlıklar, 30/05/2019 tarihine kadar, dönem kazancının tespitinde dikkate alınmaksızın kanuni defterlere kaydedilebilir. Bu takdirde, söz konusu varlıklar vergiye tabi kazancın ve

kurumlar için dağıtılabılır kazancın tespitinde dikkate alınmaksızın işletmeden çekilebilir. Vergi dairelerine beyan edilen varlıkların değeri üzerinden %2 oranında vergi tarh edilir ve bu vergi, 30/06/2019 tarihine kadar ödenir.

203. 10.12. 2018 tarihli ve 30621 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 29/11/2018 tarihli ve 7153 sayılı ÇEVRE KANUNU VE BAZI KANUNLARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN ile 2872 sayılı Çevre Kanunda bazı değişiklikler yapılmıştır. Söz konusu Kanun ile Çevre ve Şehircilik Bakanlığı'na geri kazanım katılım payı, plastik poşet ve plastik ambalaj kullanımının azaltılması, depozito uygulaması ve kirliliğin önlenmesine yönelik teminat alınması konularında Yönetmelik ile düzenleme yapma yetkisi verilmiştir. Ayrıca 2872 sayılı Yasaya "Geri kazanım katılım payı" başlıklı EK 11'inci madde, Depozito başlıklı EK12'nci madde ve "Poşet Ücreti" başlıklı EK 13'üncü madde eklenmiştir. Yapılan düzenleme ile

Yurt içinde piyasaya arz edilen Çevre Kanuna ekli (1) sayılı listede yer alan ürünlerden poşetler için satış noktalarından, diğer ürünler için piyasaya sürenlerden/ithalatçılardan söz konusu listede belirtilen tutarda geri kazanım katılım payı tahsil edilmesi uygulaması getirildi

Geri kazanım katılım payları ürünün piyasaya sürüldüğü tarihi takip eden ayın on beşine kadar Çevre ve Şehircilik Bakanlığına beyan edilecek ve beyanı takip eden ikinci ayın son gününe kadar Bakanlık Merkez Saymanlık Müdürlüğü hesabına ödenecektir.

Kanuna aykırı olarak geri kazanım katılım payını ödemediği tespit edilenlere katılım payı tutarının %20 fazlası idari para cezası olarak verilecektir. Ayrıca kaynakların verimli yönetimi ve plastik poşetlerden kaynaklanan çevre kirliliğinin önlenmesi amacıyla plastik poşetler satış noktalarında kullanıcıya veya tüketiciye ücret karşılığı verilecektir.

Uygulanacak taban ücret 25 kuruştan az olmamak üzere Bakanlıkça oluşturulacak komisyon aracılığı ile belirlenecek ve her yıl için güncellenecektir.

Kanuna aykırı olarak plastik poşetleri ücretsiz verdiği tespit edilen satış noktalarına depo alanı hariç kapalı satış alanının her metrekaresi için 10 Türk lirası idari para cezası verilecektir.

204. 475 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Mal ve Hizmetlere Uygulanacak Katma Değer Vergisi Oranlarının Tespitine İlişkin Karara ek (I) sayılı listenin 8 inci sırası ile (II) sayılı listenin “B) DİĞER MAL VE HİZMETLER” başlıklı bölümünün 14’üncü sırası 1 Ocak 2019 tarihinden geçerli olmak üzere değiştirildi. Karara göre,

- Gazete ve dergilerin elektronik ortamda satışı, elektronik gazete ve dergi okuyucu, tablet ve benzerlerinin teslimi
- Elektronik kitap (e-kitap) ve benzeri yayınların elektronik ortamda satışı, elektronik kitap okuyucu, tablet ve benzerlerinin teslimi %18 oranında KDV’ye tabi olacaktır.

Halen elektronik ortamda satışı yapılanlar dahil gazete ve dergiler %1, kitap ve benzeri yayınlar ise %8 oranında KDV’ye tabidir.

205. Elektronik ortamda yapılacak tebligata ilişkin usul ve esasları düzenleyen “ELEKTRONİK TEBLİGAT YÖNETMELİĞİ”; 1 Ocak 2019 tarihinden itibaren yürürlüğe girmek üzere 06.12.2018 tarihli ve 30617 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

a)10/12/2003tarihli ve 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununa ekli (I), (II), (III) ve (IV) sayılı cetvellerde yer alan kamu idareleri ile bunlara bağlı döner sermayeli kuruluşlar.

b) 5018 sayılı Kanunda tanımlanan mahallî idareler.

c) Özel kanunla kurulmuş diğer kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan fonlar ve kefalet sandıkları.

ç) Kamu iktisadi teşebbüsleri ile bunların bağlı ortaklıkları, müessese ve işletmeleri.

d) Sermayesinin yüzde ellisinden fazlası kamuya ait diğer ortaklıklar.

e) Kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları ve üst kuruluşları.

- f) Kanunla kurulanlar da dâhil olmak üzere tüm özel hukuk tüzel kişileri.
- g) Noterler.
- ğ) Baro levhasına yazılı avukatlar.
- h) Sicile kayıtlı arabulucular ve bilirkişiler
- 1) İdareleri, kamu iktisadi teşebbüslerini veya sermayesinin yüzde ellisinden fazlası kamuya ait diğer ortaklıkları; adli ve idari yargı mercileri, icra müdürlükleri veya hakemler nezdinde vekil sıfatıyla temsile yetkili olan kişilerin bağlı bulunduğu birim.

Bu kişiler 1.1.2019 tarihinden itibaren bir ay içinde PTT'ye başvurarak elektronik tebligat adresi almak zorundadırlar. Bu zorunluluk özel hukuk tüzel kişileri olan anonim şirketler, limited şirketler, dernek ve vakıflar, kooperatifler, kollektif şirketler ve komandit şirketler içinde geçerlidir. Elektronik yolla tebligat, muhatabın elektronik adresine ulaştığı tarihi izleyen beşinci günün sonunda yapılmış sayılmaktadır. Diğer taraftan Vergi İdaresince yapılan vergilendirme sürecine ilişkin e-tebligatlar; Vergi Usul Kanunu'nun107/ A maddesi ile tebliği gereken evraka ilişkin tebligatın elektronik ortamda yapılmasının usul ve esaslarına ilişkin açıklamaların yer aldığı 456 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği hükümlerine göre yapılmakta olup, bu uygulama halen ve ayrıca devam etmektedir.

206. 18Aralık2018 tarihli ve 476 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararında, internet ortamında verilen reklam hizmetlerinin vergi kesintisi kapsamına alındığı, bu hizmetlere ilişkin olarak hizmeti verenlere veya internet ortamında reklam hizmeti verilmesine aracılık edenlere yapılan ödemelerden, ödeme yapılan kişilerin mükellef olup olmamasına bakılmaksızın vergi kesintisi yapılacağı, bu kapsamda;
- GVK'nın 94'üncü maddesi kapsamında bu hizmeti verenlere veya internet ortamında reklam hizmeti verilmesine aracılık edenlere yapılan ödemeler üzerinden %15
  - KVK'nın30'uncu maddesi kapsamında, internet ortamında verilen reklam hizmetlerine ilişkin olarak, bu hizmeti veren veya internet

ortamında reklam hizmeti verilmesine aracılık eden dar mükellefler kurumlara yapılan ödemeler üzerinden %15,

- KVK'nın 15'inci maddesi kapsamında bu hizmeti veren veya internet ortamında reklam hizmeti verilmesine aracılık eden kurumlara yapılan ödemeler üzerinden %0, oranında vergi tevkifatı yapma zorunluluğu getirildiği belirtilmiştir.

Bu düzenleme 1 Ocak 2019 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

Bu düzenlemeye ilişkin olarak 15 Şubat 2019 tarihli ve 30 687 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan KURUMLAR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ (SERİ NO: 1)'NDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞİ (SERİ NO: 17)1değişiklik Tebliği ile Kurumlar Vergisi Uygulama Tebliğine,

- “15.3.10. Fon ve yatırım ortaklıklarının istisna kazançları üzerinden yapılacak vergi kesintisi” başlıklı bölümünden sonra gelmek üzere “15.3.11. Vergi Usul Kanunu'nun 11 inci maddesinin yedinci fıkrası kapsamındaki ödemelerde vergi kesintisi”
- 30.4.10. Dar mükellef kurumlarca yapılan türev işlemlerde vergi kesintisi” başlıklı bölümünden sonra gelmek üzere “30.4.11. Vergi Usul Kanununun 11'inci maddesinin yedinci fıkrası kapsamındaki ödemelerde vergi kesintisi” bölümleri eklenmiştir.

207. Anayasa Mahkemesi, 25/10/2018 tarihli ve 2015/941 Başvuru Numaralı Kararı'nda kendi ürettiği elektrik ve kok gazını tüketenler yönünden 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nda verginin konusu, mükellefi, sorumlusu, matrahı, oranı ile beyan ve ödeme usulü konusunda açık bir düzenleme bulunmadığından elektrik ve hava gazı tüketiminin vergilendirilmesi yoluyla mülkiyet hakkına müdahale edildiği yönünde karar vermiştir. Anayasa Mahkemesi Kararını, somut olayda başvuru sahibinin kendi ürettiği elektrik ve kok gazını tükettiği için verginin matrahının belirlenebileceği bir alım-satım ilişkisi ve satış bedeli bulunmaması gerekçesine dayandırmıştır.

208. 28 Aralık 2018 tarihli ve 30639 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ (I) SAYILI LİSTE UYGULAMA GENEL TEB-



LİĞİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SERİ NO: 4) ile Özel Tüketim Vergisi (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği'nde değişiklik yapılarak Enerji Piyasası Düzenleme Kurulundan rafinerici/dağıtıcı/ihrakiye teslim lisansını müracaat tarihinden önceki en az son bir takvim yılı itibarıyla haiz olan ve depolama tank kapasitesi 250.000 m<sup>3</sup> ve üzerindeki havalimanlarında faaliyette bulunan mükelleflerin, bu bölümde ilgili vergi dairesine verilmesi gerektiği belirtilen teminat tutarını %100 artırımlı vermeleri ve diğer müracaat şartlarını da taşımaları koşuluyla “Teminatsız Hava Yakıtı Alımı Sertifikası” talep edebilecekleri belirtilmiştir.

209. 7159 sayılı “KARAYOLLARI TRAFİK KANUNU İLE BAZI KANUNLARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN ile 7143 sayılı Kanun kapsamında borçlarını yapılandırma başvurusunda bulunduğu halde 28/12/2018 tarihi itibarıyla ödenmesi gereken tutarları süresinde ödemeyerek Kanun hükümlerini ihlal eden borçlulara, ihlale neden olan tutarları 28/2/2019 tarihine kadar (bu tarih dâhil), ödemeleri gerektiği tarihten ödeme tarihine kadar (bu tarih dâhil) aylık % 2 geç ödeme zammı ile birlikte ödemeleri halinde Kanun hükümlerinden yeniden yararlanma imkânı sağlanmıştır.

Ayrıca matrah ve/veya vergi artırımında bulunduğu hâlde tahakkuk eden vergileri süresinde ödemeyerek 7143 sayılı Kanun'un 5. maddesinden yararlanma hakkını kaybetmiş olanlar, ihlale neden olan tutarları 28/2/2019 tarihine kadar (bu tarih dâhil), ödemeleri gerektiği tarihten ödeme tarihine kadar (bu tarih dâhil) geçen süre için Kanunun 9 uncu maddesinin altıncı fıkrasında belirlenen geç ödeme zammı ile birlikte ödemeleri, ödeme süresi gelmemiş taksitleri ise Kanunda öngörülen şekilde tamamen ödemeleri hâlinde matrah artırımını hükümlerinden yararlanabileceklerdir.

Düzenleme hükümlerinden 31/07/2018 tarihine kadar yapılandırma ve matrah artırımını başvurusunda bulunmuş ancak ödenmesi gereken tutarları süresinde ödemeyerek Kanun hükümlerini ihlal eden borçlular yararlanabileceklerdir.

Başvuru tarihinden sonra ortaya çıkan veya daha önce unutulmuş borçlar için yeniden bir yapılandırma imkânı getirilmediği gibi herhangi bir

başvuruda bulunmamış olan borçlulara yeni bir başvuru hakkı da tanınmamaktadır.7143 sayılı Kanununun 10'uncu maddesinin on üçüncü fıkrası hükümleri hariç olmak üzere bu Kanun kapsamında 2018 yılı Aralık ve 2019 yılı Ocak ayında ödenmesi gereken taksitlerin ödeme süreleri de 2019 yılı Şubat ayı sonuna kadar uzatılmıştır.

210. 529 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile 21 Aralık 2018 tarihinde imzalanan Türkiye Cumhuriyeti ile Norveç Krallığı Yetkili Makamları Arasında Uluslararası Vergi Uyumunun Artırılmasına Yönelik Otomatik Bilgi Değişimine İlişkin Anlaşma, imza tarihinden geçerli olmak üzere onaylandı. Anlaşma uyarınca her bir ülkenin yetkili Makamları, elde edilen ve anlaşmada belirtilen bilgileri yıllık bazda otomatik olarak değişime tabi tutacaktır. Değişime tabi olacak bilgiler, finansal işlemlere ilişkindir. 2018 yılı ve takip eden yıllara ilişkin bilgiler ait olduğu takvim yılının sona ermesini takip eden dokuz ay içinde değişime tabi tutulacaktır. 2017 yılına ilişkin bilgilerin 2018 yılının sonuna kadar gönderilmesi beklenmektedir.
211. 28/12/2018 tarihli ve 30639 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 7158 sayılı “TÜRKİYE CUMHURİYETİ HÜKÜMETİ İLE KATAR DEVLETİ HÜKÜMETİ ARASINDA GELİR ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLERDE ÇİFTEVERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME VE VERGİ KAÇAKÇILIĞINA ENGEL OLMA ANLAŞMASI İLE ANLAŞMAYA DAİR PROTOKOL VE MEKTUPLARIN ONAYLANMASININ UYGUN BULUNDUĞUNA DAİR KANUN” ile 18 Aralık 2016 tarihinde Trabzon’da imzalanan “Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Katar Devleti Hükümeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması” ile Anlaşmaya dair “Protokol” ve “Mektuplar”ın onaylanması uygun bulunmuş olup; söz konusu Kanun yayımı tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.
212. 30/12/2018 tarihli ve 30641 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 528 Cumhurbaşkanı Kararı ile 20 Aralık 2018 tarihinde imzalanan Türkiye Cumhuriyeti ile Letonya Cumhuriyeti Yetkili Makamları Arasında Uluslararası Vergi Uyumunun Artırılmasına Yönelik Otomatik Bilgi Değişimine İlişkin Anlaşmanın imza tarihinden geçerli olmak üzere onaylanmasına karar verilmiştir.

Anlaşma uyarınca her bir ülkenin yetkili Makamları, elde edilen ve anlaşmada belirtilen bilgileri yıllık bazda otomatik olarak değişime tabi tutacaktır.

Değişime tabi olacak bilgiler, finansal işlemlere ilişkindir. 2018 yılı ve takip eden yıllara ilişkin bilgiler ait olduğu takvim yılının sona ermesini takip eden dokuz ay içinde değişime tabi tutulacaktır.

213. 475 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 1 Ocak 2019 tarihinden geçerli olmak üzere,

- Gazete ve dergilerin elektronik ortamda satışı, elektronik gazete ve dergi okuyucu, tablet ve benzerlerinin teslimi
- Elektronik kitap (e-kitap) ve benzeri yayınların elektronik ortamda satışı, elektronik kitap okuyucu, tablet ve benzerlerinin teslimi KDV oranı %18 oranı olarak belirlendi.

Daha öncesinde elektronik ortamda satışı yapılan gazete ve dergiler %1 kitap ve benzeri yayınlar ise %8 oranında KDV'ye tabiydi.

214. 17 Aralık 2017 tarihli ve 30273 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 486 sıra No.lu VUK Genel Tebliği ile yapılan düzenlemeye göre işletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerin 1 Ocak 2019 tarihinden itibaren defterlerini elektronik ortamda tutma zorunluluğu başlıyor. Bu mükelleflerin işlemlerinin defterlere kaydı, ait oldukları aya ait katma değer vergisi beyannamesinin verilmesi gereken son günden (izleyen ayın 24. gününden) fazla geciktirilemeyecektir. Tebliğe göre Defter-Beyan Sistemi kullanmakla yükümlü olan mükelleflerden defter tutmak zorunda olanların kâğıt ortamında tuttukları defterlerin hukuki geçerliliği bulunmamaktadır. Daha önce basit usule tabi mükellefler ile serbest meslek erbapları için bu zorunluluk 1 Ocak 2018'de başlamıştı.

215. 535 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile bazı malların teslimine ilişkin ÖTV ve KDV oranları ile gayrimenkul alım satımlarında uygulanan tapu harcı oranında 287 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 31 Aralık 2018 tarihine kadar yapılan geçici süreli indirimler, 31 Mart 2019 tarihine kadar uzatıldı.

216. 541 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı 287 sayılı Cumhurbaşkanı Kararında yapılan değişiklik uyarınca bazı taşıt teslimlerinde%1KDV uygulanmasının kapsamı genişletilmiştir. 25/12/2017 tarihli ve 2017/11170 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan İstatistik Pozisyonlarına Bölünmüş Türk Gümrük Tarife Cetvelinin; 87.16.20.00.00.00, 87.16.31.00.00.00, 87.16.39. ve 87.16.40.00.00.00 gümrük tarife istatistik pozisyon numaralarında yer alan malların katma değer vergisi oranı 1.1.2019 tarihinden geçerli olmak üzere 31.03.2019 tarihine kadar %1 olarak uygulanacaktır.
217. Merkez Bankasınca çıkarılan Mal ve Hizmet Tedarikinde Alacaklıya Yapılan Geç Ödemelere İlişkin Temerrüt Faiz Oranının Belirlenmesi Hakkında Tebliğde; Türk Ticaret Kanunu'nun 1530'uncu maddesinin yedinci fıkrası uyarınca mal ve hizmet tedarikinde alacaklıya yapılan geç ödemelere ilişkin temerrüt faiz oranının sözleşmede öngörülmediği veya ilgili hükümlerin geçersiz olduğu hallerde uygulanacak faiz oranı, 1 Ocak 2019 tarihinden itibaren yıllık yüzde 21,25 ve alacağın tahsili masrafları için talep edilebilecek asgari giderim tutarı 245,00 Türk lirası olarak ilan edilmiştir. Bu oran 2018 yılında yıllık %10,75 olarak uygulanmıştı.
218. Hazine ve Maliye Bakanlığı'nca çıkarılan ve 31.12.2018 tarihli ve 30642 (3.Mükerrer) sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 5) ile Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinde bazı değişiklikler yapılmıştır.
- Engellilik derecesi %90 ve üzerinde olanlar ile engellilik derecesi %90'ın altında olanların binek otomobili, panelvan, pikap (pick-up), arazi taşıtı, ATV, jeep, steysin vagon, vb. taşıtların ilk iktisabında taşıtın ÖTV'den müstesna olması için öngörülen taşıtın her türlü vergiler dâhil bedelinin 200.000 TL'nin altında olması gerektiğine ilişkin had 247.400TL'sına yükseltilmiştir.
219. Bakanlar Kurulunca vergi oranları indirilen teslim ve hizmetler dolayısıyla yüklenen ve indirim yoluyla giderilemeyen KDV tutarının iade konusu yapılamayacak kısmıyla ilgili sınır,2019yılı için 14.100 TL olarak belirlendi.

220. 5/1/2019 tarihli ve 30646sayılı Resmi Gazetede yayımlanan554 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 4760 sayılı Kanuna ekli (III) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan tütün içeren sigaraların, tütün yerine geçen maddelerden yapılmış sigaraların, "homojenize" veya yeniden tertip edilmiş tütün; tütün hülasa ve esanslarının ve enfiye ve çiğnemeye mahsus tütünün özel tüketim vergisi oranları %63'den %67'ye yükseltilirken, asgari maktu vergi tutarları "sıfır"a düşürüldü.

221. 28/12/2018 tarihli ve 30639 sayılı Resmî Gazetede yayımlanarak 1/1/2019 tarihinde yürürlüğe giren 27/12/2018 tarihli ve 7159 sayılı Karayolları Trafik Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanununun 5'inci maddesiyle 6001 sayılı Karayolları Genel Müdürlüğünün Hizmetleri Hakkında Kanuna aşağıdaki geçici 4'üncü madde eklenmiştir.

*"GEÇİCİ MADDE 4 –(1) 2/11/2016 tarihinden bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihe kadar (1.1.2019), araç sınıfları itibarıyla kullanılması yasak olan 15 Temmuz Şehitler Köprüsü ile Fatih Sultan Mehmet Köprüsünden geçilmesi nedeniyle 30 uncu maddenin ikinci fıkrası uyarınca idari para cezası verilmez, verilmiş olanlar tebliğ edilmez, tebliğ edilmişlerin tahsilatından vazgeçilir, varsa yapılmış itirazlar veya açılmış davalar hakkında resen karar verilmesine yer olmadığına karar verilir, yargılama ve takip giderleri taraflar üzerinde bırakılır ve vekâlet ücretine hükmedilmez. Söz konusu cezalar kapsamında bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce yapılan tahsilatlar 28/2/2019 tarihine kadar başvurulması hâlinde 29/3/2019 tarihine kadar red ve iade edilir."*

31/12/2018 tarihli ve 30642 (4.Mükerrer) sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Tahsilat Genel Tebliği Seri: B Sıra No:11ile de söz konusu geçici 4'üncü maddenin uygulamasına dair açıklamalara yer verilmiştir.

6001 sayılı Kanunun geçici 4'üncü maddesi kapsamında olan fiillere ilişkin olarak takip için ilgili vergi dairesine bildirilmiş idari para cezalarından tahsil edilmemiş olanlar herhangi bir başvuru beklenilmeksizin terkin edilecek ve takip işlemleri sonlandırılacaktır.

222. 04.1.2019 tarihli 239234 sayılı SGK genel yazısında açıklandığı üzere, daha önce manuel olarak yapılan işyerlerinin nevi değişikliği, devir, intikal ve aracı giriş işlemleri, işyerlerinin e-bildirge kullanıcıları tarafından

internet ortamında yapılacaktır. Ancak bunlara ilişkin belgeler (Örneğin Aracı sözleşmesi) ilgili SGK birimine manuel olarak iletilecektir. İşverenlerin ve meslek mensuplarının gereksiz idari para cezası ile karşılaşmamaları adına, belirtildiği üzere işyerlerinin nevi değişikliği, devir, intikal ve aracı giriş işlemlerini süresinde internetten üzerinden yapmaları önem arz etmektedir.

223. 10.12.2018 tarih ve 30621 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan 7153 sayılı Kanunla 2872 sayılı Çevre Kanunu'nda değişiklikler ve eklemeler yapılmış, Çevre ve Şehircilik Bakanlığı Çevre Yönetimi Genel Müdürlüğü, 25/12/2018 tarihli ve 245766 sayılı Bakanlık Makamı Oluru ile "Plastik Poşetlerin Ücretlendirilmesine İlişkin Usul ve Esasları belirlemiş ve bunu Bakanlık internet sayfasından duyurmuştu. Çevre ve Şehircilik Bakanlığı 25/12/2018 tarihli Usul ve Esasları yürürlükten kaldırarak yeni bir "Plastik Poşetlerin Ücretlendirilmesine İlişkin Usul ve Esaslar" belirlemiş ve bunu Bakanlık internet sayfasından duyurmuştur. 09.01.2018 tarihli ve 66745475-145.07-6267 sayılı bu yeni Usul ve Esaslar adı geçen Bakanlığın internet sitesinde yayımlanmıştır.
224. Bankaların sorumlu oldukları karşılıksız çeklerin üst tutarı, 28 Ocak 2019 tarihinden geçerli olmak üzere 1.600. TL'den 2.030 (iki bin otuz) Türk Lirasına yükseltildi.
225. Kurumlar vergisi veya ticari, zirai ve mesleki kazancı nedeniyle gerçek usulde vergilendirilen gelir vergisi mükelleflerinden 2018 yılı faaliyet döneminde aktif toplamı 9.913.000 TL ve net satışlar toplamı 19.820.000 TL'yi aşmayan mükellefler, 2019 yılı beyannamelerini meslek mensuplarına imzalatmak zorundadırlar. Buna karşılık 2018 yılında
- II. sınıf tacirlerden alım satım veya imalat faaliyetinde bulunanlardan bir önceki satış tutarları 332.000 TL'yi aşmayanlar,
  - II. sınıf tacirlerden alım satım veya imalat faaliyeti dışında işlerle uğraşanlardan bir önceki yıl, yıllık gayri safi iş hasılatı tutarı 167.000 TL'yi aşmayanlar
  - Serbest meslek faaliyetinde bulunanlardan bir önceki yıl hasılat tutarı 231.000 TL'yi aşmayanlar

- Zirai kazancı işletme hesabı esasına göre belirlenen çiftçilerden bir önceki yıl hasılat tutarı 332.000 TL'yi aşmayanlar

2019 yılı beyannamelerini imzalatmak zorunda değildiler. İmzalatma zorunluluğu olan beyannameler gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine ait yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannameleri ile muhtasar beyannameler ve katma değer vergisi beyannameleridir.

226. 18.01.2019 tarihli ve 30659 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 7161sayılı Kanunla 6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu ve 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununda değişiklik yapıldı. Bu değişiklikler aşağıdaki konulara ilişkindir.

- Varlık finansmanı fonlarının sermaye piyasalarında yaptıkları işlemler nedeniyle elde ettikleri paralar banka ve sigorta muameleleri vergisinden müstesna tutuldu.
- Gelir Vergisi Kanunu'nda pilotlar ve kabin memurlarına ödenen ücretler ile teşvik gayesi ile verilen mükafatların gelir vergisinden müstesna tutulmasına ilişkin düzenlemelerde değişiklik yapıldı.
- Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu kapsamında düzenlenen ürün senetlerinin elden çıkarılmasından doğan kazançların, gelir ve kurumlar vergisinden müstesna tutulmasına yönelik düzenleme 31/12/2023 tarihine kadar uzatıldı.
- İmalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırım harcamaları için yatırıma katkı oranının artırımı uygulanabilmesine yönelik düzenleme 2019 yılı sonuna kadar uzatıldı.
- Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin yenilenebilir ve diğer enerji tesisleri inşasına ilişkin, bunlara veya bunlar tarafından oluşturulan iktisadi işletmelere yapılan mal teslimleri ile hizmet ifaları KDV'den müstesna tutuldu.
- Kültür ve Turizm Bakanlığınca yayıncılık sertifikası verilmiş yayıncılar tarafından yapılan kitap ve süreli yayınların teslimi KDV'den müstesna tutuldu.-Kur farkının KDV matrahına dahil olduğuna yönelik düzenleme yapıldı.

- 2011/2266 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile uygulama usul ve esasları belirlenen ve sınırları ve koordinatları gösterilen alanda yapılacak iyileştirme, yenileme ve dönüşüm projeleri kapsamında, trampa yolu ile kamulaştırılan taşınmazların Hazineye devir ve teslimi işlemlerinin katma değer vergisi, damga vergisi ve tapu harcından müstesna tutulmasına yönelik düzenlemenin uygulanma süresi 31/12/2020 tarihine kadar uzatıldı .Bu taşınmazların 31/12/2020 tarihine kadar Hazineye devrinden dolayı Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre kazanç oluşmuş sayılmayacaktır.-İmalat sanayine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamında; sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle yüklenilen ve indirim yoluyla telafi edilemeyen katma değer vergisinin altı aylık/ yıllık dönemi izleyen bir yıl içerisinde belge sahibi mükellefe iade olunmasına yönelik düzenlemenin süresi 2019 yılı sonuna kadar uzatıldı. -Şalgam suyu ile Türk Gıda Kodeksine göre çeşnili ve aromalı/aromalandırılmış içme sütleri, bebek ve devam sütleri sayılanlar 18.01.2019 tarihinden itibaren özel tüketim vergisine tabi olmadığı yönünde düzenleme yapıldı.
- 227. 2018 yılı aktif toplamı 20.697.300 TL veya net satışlar toplamı 45.993.700 TL'yi aşan mükelleflerin, 2019 yılında verecekleri yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerine temel mali tabloların yanı sıra ek mali tabloları da eklemeleri gerekmektedir. Bu kapsamda, ek mali tablolardan sadece kar dağıtım tablosunun eklenmesi yeterlidir.
- 228. 25 Ocak 2019 tarihli ve 30666 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ (I) SAYILI LİSTE UYGULAMA GENEL TEBLİĞİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SERİ NO: 5) ile Özel Tüketim Vergisi (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinde değişiklik yapılarak standart yakıt deposunun “Varış yeri Bulgaristan ve Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti olan araçlar için türü ayrımı yapılmaksızın 300 litre yi aşmayan depo olduğu” belirtildi.
- 25 Ocak 2019 tarihinden itibaren bu hacmi aşan depolar; ihraç malı taşıyan araçlara motorin tesliminde istisna kapsamında depo olarak kabul edilmeyecektir.



229. 30.01.2019 tarihli ve 30671 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 7162 sayılı Kanun ile Gelir Vergisi Kanunu, Katma Değer Vergisi Kanunu, Kurumlar Vergisi Kanunu ve Belediye Gelirleri Kanunu'nda değişiklikler yapılmıştır. Bu değişiklikler aşağıdaki konulara ilişkindir.

- Evlerde üretilen çeşitli ürünlerin yıl içinde gerçekleştirilen satış tutarı, ilgili yıl için geçerli olan asgari ücretin yıllık brüt tutarından fazla olmaması koşuluyla internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden satışı esnaf muafiyi kapsamında alındı.
- İşverenler tarafından hizmet erbabına ödenen işsizlik veya işe başlatmama tazminatı veya diğer benzer adlar altında yapılan ödemelerden sadece 4447 sayılı İşsizlik Sigortası Kanunu uyarınca ödenen işsizlik ödeneği ve 22/5/2003 tarihli ve 4857 sayılı İş Kanunu'na göre ödenen işe başlatmama tazminatının gelir vergisinden müstesna olduğu hüküm altına alındı.
- Vergiye uyumlu mükelleflerin vergi indiriminden yararlanabilmeleri için uymaları gereken eksik ödeme sınırı **10 TL'den 250 TL'ye** yükseltildi. Söz konusu değişiklik 1/1/2019 tarihinden itibaren verilmesi gereken yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinde indirim şartlarının varlığı açısından dikkate alınacaktır.
- 27/3/2018 tarihinden önce karşılıklı sonlandırma sözleşmesi veya ikale sözleşmesi kapsamında yapılan ödemeler üzerinden kesilen gelir vergisi hizmet erbabına red ve iade edilecektir. Madde gerekçesinde karşılıklı sonlandırma sözleşmesi ve ikale sözleşmesi kapsamında yapılsa dahi ek tazminat niteliğinde olmayan ihbar tazminatı, normal ücret, yıllık izin ücreti, geçmiş veya mevcut dönemdeki çalışmalar karşılığı yapılan hizmet primi ve ikramiye ödemeleri ile ücret kapsamında olan benzeri ödemelerden kesilen gelir vergisinin iadesinin mümkün olmadığı belirtilmiştir.
- 2019 UEFA Süper Kupa Finali ve 2020 UEFA Şampiyonlar Ligi Finali müsabakaları ile ilgili mal teslimi ve hizmet ifalarına KDV istisnası getirildi.
- 2019 UEFA Süper Kupa Finali ve 2020 UEFA Şampiyonlar Ligi Finali müsabakalarının Türkiye'de oynanmasına ilişkin olarak elde

edilen kazanç ve iratlar ile ilgili gelir ve kurumlar vergisi muafiyeti getirildi.

- Maliye Bakanlığı'na biletle girilen yerlere ilişkin eğlence vergisinin hesaplanması ve ödenmesine dair işlemlerin elektronik belge düzenlenmek suretiyle yapılmasına ait usul ve esasları belirleme yetkisi verildi. 551 sayılı KHK yürürlükten kaldırıldığından 6769 sayılı Kanun kapsamında patent veya faydalı model belgesi verilerek koruma altına alınan buluşların da Sınai mülkiyet hakları istisnasından faydalanabilmesi imkânı getirildi.

230. Gelir İdaresi Başkanlığının e-Beyanname hizmetini verdiği internet sayfasında (<https://ebeyanname.gib.gov.tr/index.html>)1.2.2019 tarihinde yaptığı duyuruda “1 No.lu KDV Beyannamesinin “İndirimler” bölümünde yer alan “102-Bu Döneme Ait İndirilecek KDV” satırının Ocak/2019 vergilendirme döneminden itibaren kaldırıldığını ve bu satır yerine 108-109 ve 110 numaralı olarak üç ayrı yeni satırın eklendiğini, “Bu Döneme Ait İndirilecek KDV'nin Oranlara Göre Dağılımı” tablosunda ise herhangi bir değişiklik yapılmadığını ve bu tablonun yeni oluşturulacak satırların (108, 109, 110 no.lu satırlar) toplamını içerecek şekilde beyan edileceğini” ve indirimler tablosundaki yeni kodların beyannamede aşağıdaki şekilde kullanılacağını belirtmiştir.

231. 718 sayılı CK ile Katma Değer Vergisi Kanununun 38'inci maddesinde yer alan hasılat esaslı vergilendirme kapsamında sektör ve vergi oranı konusunda düzenleme yapıldı. Buna göre 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu ile 5393 sayılı Belediye Kanunu kapsamında belediyeler tarafından ruhsat verilen, toplu taşıma hatlarını kiralayan, toplu taşıma hizmetinin hizmet satın alma yollarıyla yerine getirilmesi halinde bu hizmeti sunan ve gelirlerinin tamamını elektronik ücret toplama sistemleri aracılığıyla tahsil eden otobüs işletmelerinin(belediyelerin otobüs işletmeleri ile doğrudan veya dolaylı olarak sermayesinin %51 veya daha fazlası belediyelere ait şirketler hariç) münhasıran il sınırları içinde, otobüsle (sürücüsü dâhil en az on sekiz oturma yeri olan) yapmış oldukları toplu taşıma faaliyetlerine ilişkin hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre hasılatlarına uygulayacakları vergi oranı %1,5 olarak belirlendi. Düzenleme 1 Mart 2019tarihi itibariyle yürürlüğe girmiştir.

232. 14/2/2019 tarihli ve 112 sayılı VUK Sirkülerinde; 7101 sayılı 2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanunla yapılan değişiklikler kapsamında iflas erteleme müessesesinin kaldırılarak konkordato müessesesinin getirilmesi sebebiyle; konkordato sürecine giren borçlulardan olan alacakların Vergi Usul Kanunu'na göre hangi durumlarda şüpheli alacak sayılacakları konusunda açıklama yapıldı.
- Geçici mühlet kararından önce dava veya icra safhasına intikal etmiş alacaklar için daha önce ayrılan karşılığa ilişkin herhangi bir düzeltme yapılmasına gerek bulunmamaktadır.
  - Geçici mühlet kararından önce dava veya icra safhasına intikal etmemiş alacaklar için geçici mühlet kararının ilan edildiği hesap dönemi itibarıyla şüpheli alacak karşılığı ayrılabilir.
  - Konkordato projesinin tasdik edilmesi halinde alacakların borçlu lehine vazgeçilen kısmı, değersiz alacak niteliğini kazanır ve değersiz alacak ile bu alacağa isabet eden karşılık, konkordatonun tasdiki kararının ilan edildiği (bağlayıcı hale geldiği) hesap dönemi itibarıyla değersiz alacak olarak yok edilir.
  - Şüpheli hale gelen alacak için bu dönemde karşılık ayrılması gerekmekte olup, ilgili olduğu hesap döneminde ayrılmayan karşılık sonraki hesap dönemlerinde dikkate alınmaz.
  - Teminatlı alacaklarda şüpheli alacak karşılığı, teminattan geri kalan kısma inhisar ettiği için, konkordato uygulamasında da şüpheli alacak karşılığı ancak teminatı aşan kısım için uygulanır.
233. 15 Şubat 2019 tarihli ve 30687 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1) de yapılan değişiklikle ile kurumlar vergisinden muaf olma şartlarına sahip olan kooperatifler, iktisadi işletmeleri dolayısıyla kurumlar vergisi matrahının tespiti açısından ortak dışı işlem kapsamında bulunan ve bulunmayan hasılat, maliyet ve gider unsurlarının ayrı ayrı izlenmesi, ortak dışı işlemlere ait hasılat, maliyet ve gider unsurlarının diğer işlemlerle ilişkilendirilmemesi ve kooperatif tarafından tutulan defterlere, bu ayrımı sağlayacak şekilde kaydedilmesi koşuluyla ayrıca defter tutmayabileceklerdir.

234. 15.02.2019 Tarihli ve 30687 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SERİ NO: 23)” ile 26/4/2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği’nde bazı değişiklikler yapılmıştır.

- İndirim hakkının, vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılını takip eden takvim yılı sonuna kadar kullanılabilmesine ilişkin yasa değişikliğine uygun olarak gerekli Tebliğ değişiklikleri yapıldı.
- 2018 takvim yılına ilişkin mal ve hizmet alımlarına (vergiyi doğuran olayı 2018 yılında gerçekleştiren) ait belgelerin 2019 takvim yılı aşılmamak şartıyla ilgili defterlere kaydedilmesi halinde, bu belgelerde gösterilen KDV tutarları indirim konusu yapılabilecektir.
- İhraç kaydıyla teslimlerden kaynaklanan iade taleplerinde gümrük beyannamesi üzerinde imalatçı firma bilgisine ilişkin kayıt bulunması halinde ihraç kaydıyla teslim edilen malın ihraç edildiğine dair ihracatçı firmadan alınan onaylı yazı artık aranılmayacaktır.
- 1 Ocak 2019 tarihinden itibaren mükelleflerin tam istisna kapsamındaki işlemlerinden, kısmi tevkifat kapsamındaki işlemlerinden ve indirimli orana tabi işlemlerinden kaynaklanan iade talepleri ile ilgili başvuru süreleri ve şekli belirlendi
- 1 Ocak 2019 tarihinden itibaren, 213 sayılı Kanunun 322’nci maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen KDV’nin indirim konusu yapılması mümkündür. 213 sayılı Kanunun 323’üncü maddesine göre karşılık ayrılmak suretiyle gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınan KDV’nin bu fıkra kapsamında indirim konusu yapılabilmesi için gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gelir olarak dikkate alınması gerektiği belirtildi.
- Kanunun (30/e) maddesinde, Vergi Usul Kanunu’nun 322’nci maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin alıcı tarafından ödenmeyen KDV’nin, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV’den indirilemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Değersiz hale gelen alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen KDV, alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde satıcı tarafından indirim konusu yapılabildiğinden mükerrer vergi indirimine yol açmayacak şekilde değersiz hale gelen alacaklara ilişkin alıcı tarafından ödenmeyen ve daha önce indirim konusu yapılmış KDV, alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde 1 No.lu KDV Beyannamesinin “Matrah” kulakçığında “Diğer İşlemler” tablosunda 505 kod numaralı “VUK 322 Kapsamına Giren Borçlara Ait KDV” satırı aracılığıyla beyan edilecektir.

235. 26 Mayıs 2018 tarihli ve 30432 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 2018/11597 sayılı Bağımsız Denetime Tabi Şirketlerin Belirlenmesine Dair Karar ile 1 Ocak 2018 tarihinden itibaren bağımsız denetime tabi olacak şirketlere ilişkin ölçütler yeniden belirlenmiştir.

16 Şubat 2019 tarihli ve 30688 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Bağımsız Denetime Tabi Şirketlerin Belirlenmesine Dair Bakanlar Kurulu Kararına İlişkin Usul ve Esaslarda söz konusu Kararın uygulanmasına yönelik usul ve esaslar yer almıştır.

236. Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde yapılan değişiklikler ile KDV İadesi Ön Kontrol Raporuna Dayalı İade Uygulaması konusunda düzenleme yapılmıştır. Mükelleflerin, Ocak/2019 ve sonrasındaki işlemlerinden kaynaklanan, Tebliğin (IV/A-3) bölümünde belirlenen sınırı aşan ve işlem türü itibarıyla YMM KDV İadesi Tasdik Raporu ile talep edilebilen nakden iade talepleri sonucunda üretilen “KDV İadesi Ön Kontrol Raporuna göre iade talebinin olumsuzluk tespit edilmeyen kısmının %50’si KDV İadesi Ön Kontrol Raporunun oluşturulmasından itibaren on iş günü içinde mükellefe iade edilecektir. Mükelleflerin söz konusu düzenlemeden faydalanabilmesi için aranan şartlar aşağıdaki gibidir:

- a) En az 24 dönem (vergilendirme dönemi 3 aylık olanlar için en az 8 dönem) KDV beyannamesi vermiş olması,
- b) Daha önce en az üç vergilendirme dönemine ilişkin iade talebinin sonuçlanmış olması,
- c) Kendisi, ortakları, ortaklıkları ve kanuni temsilcilerinin;

- Özel esaslara tabi olmaması,
- Hazine ve Maliye Bakanlığının ilgili birimlerince yapılan değerlendirme ve analizler sonucunda bireysel olarak veya organize bir şekilde sahte belge düzenleme tespiti nedeniyle incelemeye sevk edilmiş olması,
- Hazine ve Maliye Bakanlığının ilgili birimlerince iade taleplerinin riskli iade kapsamında incelemeye sevk edilmemiş olması,

ç) Tebliğin (IV/A-6.) bölümünün birinci paragrafının (iv) ayrımı (Teminat veya YMM raporu karşılığı iade talep edilmesine karşın vergi daireslerinin yapacakları kontrollerde tespit edilen eksiklik veya olumsuzlukların mevzuata uygun şekilde düzeltilmemesi) ve üçüncü paragrafı kapsamında iade taleplerinin incelemeye sevk edilmemiş olması.

HİS (hızlandırılmış iade sistemi) ve İTUS (indirimli teminat uygulama sistemi) sahibi mükelleflerin bu uygulamadan yararlanması mümkündür. Ancak bu uygulamadan faydalanmak için başvuran mükelleflerin, KDV İadesi Ön Kontrol Raporuna göre iade edilecek/edilen tutardan sonra kalan iade tutarına ilişkin olarak HİS, İTUS, ATU (artırımlı teminat uygulaması) ve teminat karşılığı iade uygulamalarından faydalanmaları mümkün değildir. HİS, İTUS, ATU ve teminat karşılığı iade talep ettikten sonra bu iade taleplerinden vazgeçilerek aynı iade talebi için bu uygulamadan faydalanılması da mümkün değildir. Söz konusu Tebliğ 1.3.2019 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir.

237. 7166 sayılı SOSYAL HİZMETLER KANUNU İLE BAZI KANUNLARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA dair Kanun ile geri kazanım katkı payının beyanı ve ödenmesi, basılı kitapların KDV'den istisna olması ve mobil telefonların ÖTV oranı konusunda değişiklikler yapıldı.

1.Geri kazanım katılım payları ürünün piyasaya sürüldüğü/ithal edildiği tarihi takip eden ayın yirmi dördüncü günü sonuna kadar ilgililerin gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı olduğu vergi dairesine beyan edilecektir. Daha önce ki düzenlemede takip eden ayın onbeşine kadar Çevre ve Şehircilik Bakanlığına beyan edilme zorunluluğu bulunuyordu.

2.Daha önceki düzenlemede beyan edilen geri kazanım katılım payları beyanı takip eden ikinci ayın son gününe kadar Bakanlık Merkez Saymanlık Müdürlüğü hesabına ödenirken yeni düzenlemede vergi dairesine beyan edilerek aynı ayın sonuna kadar ödenecektir.

3.Küçükleri Muzır Neşriyattan Koruma Kanunu hükümlerine göre poşetlenerek satılanlar hariç olmak üzere basılı kitap ve süreli yayınların teslimi KDV'den istisna edilmiştir. Mobil telefon cihazlarında fiyatına göre ÖTV oranı farklılaştırılabilmesi konusunda yetkilendirme yapılmıştır.

238. 1 7166 Sayılı Sosyal Hizmetler Kanunu İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 8. Maddesi uyarınca /2/2019'la 30/4/2019 tarihleri arasında işyerlerinde 2018 yılı Ocak ila Aralık ayları/döneminde 5510 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında uzun vadeli sigorta kollarından en az sigortalı bildirim yapılan aydaki/dönemdeki sigortalı sayısına ilave olarak işe alınanlar için, var olan prim desteğine ilaveten bu sigortalıların işe alındıkları ay dâhil üç aylık süre için prim ödeme gün sayısının 67,36 Türk lirası ile çarpımı sonucu bulunacak tutar, işverenin borçlarına veya 2019 Aralık ayı dahil tahakkuk edecek prim tutarlarına mahsup edilecektir.

239. Gelir İdaresi Başkanlığı, <https://ebeyanname.gib.gov.tr/index.html> adresli resmi internet sitesinde 05.03.2019 tarihli duyurusunda, değersiz alacaklar ile ilgili KDV beyannamesinde bazı değişiklikler yapıldığını açıklamıştır. Bu değişiklikler aşağıdaki gibidir.

- 01.01.2019 tarihinden itibaren değersiz hale gelen alacaklara ilişkin KDV'nin, satıcı tarafından alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde, 1 No.lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapılması mümkün hale gelmiştir.
- Değersiz hale gelen alacaklara ilişkin alıcı tarafından ödenmeyen ve daha önce indirim konusu yapılmış KDV'nin, satıcının alacağı zarar yazdığı vergilendirme döneminde, alıcı tarafından 1 No.lu KDV Beyannamesinin "Matrah" kulaklığında "Diğer İşlemler" tablosunda 505 kod numaralı "VUK 322 Kapsamına Giren Borçlara Ait KDV" satırı kullanılarak beyan edilmesi gerekmektedir.

- Burada dikkat edilmesi gereken husus, daha önce indirim konusu yapılmış KDV'nin, satıcının alacağı zarar yazdığı vergilendirme döneminde borçlunun beyan etmesi gerektiğidir.
  - Beyannamenin “Ekler” bölümüne “107 ve 111 Kodlu İndirim Türleri İçin Bildirimler” kulakçığı eklenmiştir. “İndirimler” kulakçığında yer alan “İndirimler” tablosunda indirim türü olarak 111 kod numaralı “Değersiz Hale Gelen Alacaklara İlişkin İndirilecek KDV” satırının kullanılması durumunda “Ekler” bölümünde “107 ve 111 Kodlu İndirim Türleri İçin Bildirim” kulakçığına eklenen “Değersiz Hale Gelen Alacaklara İlişkin Bildirim” tablosunun doldurulması gerekmektedir.
  - 3065 sayılı Kanunun(11/1-c) ve geçici 17. maddelerinden doğan iadelerin indirim yoluyla telafisi için beyannameye “107 Kod Numaralı Satır Aracılığıyla İndirim Konusu Yapılan KDV Alacağının Dönemi” tablosu eklenmiştir. “İndirimler” kulakçığında yer alan “İndirimler” tablosunda “107-Kanunun (11/1-c) ve Geçici 17. Maddelerinden Doğan İadelerin İndirim Yoluyla Telafisi Nedeniyle İndirilecek KDV” alanına bilgi girişi yapan mükelleflerin, hangi dönemlere ilişkin iade haklarını kullandıklarını “Ekler” bölümünde “107 ve 111 Kodlu İndirim Türleri İçin Bildirimler” kulakçığına eklenen “107 Kod Numaralı Satır Aracılığıyla İndirim Konusu Yapılan KDV Alacağının Dönemi” tablosu ile beyan etmeleri gerekmektedir.
240. 05/3/2018 tarih 2019/6 sayılı genelge ile uygulaması anlatılan konut kapıcılığı işyerleri(Apartman Yönetimi işyerleri) 01.03.2019 tarihi itibarıyla kolay işverenlik kapsamına alınmıştır. Bu kapsamda tescilli olan işyerleri <https://uyg.sgk.gov.tr/IsverenSistemi> linki üzerinden çalıştırdığı sigortalıların çalışma gün sayılarını ve prime esas kazanç ücretlerini sisteme işledikten sonra, bu parametrelerde bir değişiklik olmadığı sürece herhangi bir belge vermeksizin, bankada adlarına tahakkuk eden primlerini ödeyebileceklerdir.
241. 5 Mart 2019 tarihli ve 30715 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 306)'nde; 7161 ve 7162 sayılı Kanunlar ile Gelir Vergisi Kanununda yapılan söz konusu değişiklikler ile ilgili açıklamalarda bulunulmuştur.



242. 20/03/2019 tarihli ve 843 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile halen uygulanmakta olan aşağıdaki vergi indirimlerinde süre uzatımına gidilmiştir.
243. Tapu harçlarında uygulanan oran indiriminin süresi 31/12/2019 tarihine kadar uzatılmıştır.
244. Konut ve işyeri (bina ve bağımsız bölüm şeklinde olanlar) teslimlerinde uygulanan KDV oran indiriminin süresi 31/12/2019 tarihine kadar uzatılmıştır
- Mobilya teslimlerinde uygulanan KDV oran indiriminin süresi 30/6/2019 tarihine kadar uzatılmıştır.
  - Tır çekicileri, minibüs, midibüs, otobüs, kamyon, kamyonet (Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.03 G.T.İ.P. numarasında yer alanlar hariç) ve bazı özel amaçlı taşıtların teslimlerinde uygulanan KDV oran indiriminin süresi 30/6/2019 tarihine kadar uzatılmıştır.
  - Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı listedeki 87.03 G.T.İ.P. numarasında yer alan hafif ticari araçlar, 9 koltuklu binek araçlar, bazı hibrit araçlar ve 1600 cm<sup>3</sup>'ü geçmeyen özel tüketim vergisi matrahı 120.000 TL'yi aşmayan binek otomobillerinin ÖTV oranlarında uygulanan indirimin süresi 30/6/2019 tarihine kadar uzatılmıştır.
  - Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (IV) sayılı listede yer alan bazı mallar (beyaz eşyalar ve elektrikli küçük ev aletleri) için uygulanan %0 ÖTV oranı uygulamasının süresi 30/6/2019 tarihine kadar uzatılmıştır.
  - Yakıt motorlu olan; motosikletler (mopetler dahil) ve bir yardımcı motoru bulunan benzeri tekerlekli taşıtlardan motor silindir hacmi 250 cm<sup>3</sup>'ü geçmeyenler ile aynı taşıtlardan elektrik motorlu olup motor gücü 20 kW'ı geçmeyenler için uygulanan %0 ÖTV oranı uygulamasının süresi 30/6/2019 tarihine kadar uzatılmıştır.
245. 21 Mart 2019 tarihli ve 845 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararında ikinci el motorlu kara taşıtı ticaretiyle işgal eden mükelleflerce 2007/13033 sayılı BKK'nın birinci maddesinin (a) bendinde belirtilen vergi oranı (%18) uygulanarak satın alınan araçların tesliminde, yine bu araçların

alımında uygulanan katma değer vergisi oranı (%18) uygulanacağı yönünde düzenleme yapılmıştır.

246. 23Mart 2019 tarihli ve 30723 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SERİ NO: 25) ile 6/4/2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nde bazı değişiklikler yapılmıştır.

- Kur farkı KDV matrahına dahil edilmiştir. Bedelin döviz cinsinden veya dövize endeksenerek ifade edildiği işlemlerde, bedelin kısmen veya tamamen vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu tarihten sonra ödenmesi halinde, satıcı lehine ortaya çıkan kur farkları KDV matrahına dahildir.
- Hesaplanan KDV'ye ilişkin ortaya çıkan kur farkları ise matraha dahil edilmeyecektir.-İhraç kayıtlı teslimlerde, iade talep dilekçesinin verildiği tarihten sonra imalatçı aleyhine ortaya çıkan kur farklarına ilişkin olarak iade hesabında herhangi bir düzeltme yapılmayacaktır.
- Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin yenilenebilir ve diğer enerji tesislerinin inşasına ilişkin, bunlara veya bunlar tarafından oluşturulan iktisadi işletmelere yapılan mal teslimleri ile hizmet ifaları 1/4/2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere KDV'den istisnadır.
- Basılı kitap ve süreli yayınların tesliminin 22/2/2019 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere KDV'den istisna olmasının usul ve esasları belirlenmiştir.
- İmalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamındaki inşaat işleri nedeniyle 2017, 2018 ve 2019 yıllarında yüklenilen ve indirim yoluyla telafi edilemeyen katma değer vergisinin belge sahibi mükellefe iade edilmesinin usul ve esasları hakkında açıklamalarda bulunulmuştur.
- 2019 UEFA Süper Kupa ve 2020 UEFA Şampiyonlar Ligi Finali Müsabakaları Kapsamında Yapılacak Teslim ve Hizmetlerde KDV İstisnasının usul ve esasları hakkında açıklamalarda bulunulmuştur.

- Hasılat Esaslı Vergilendirmenin usul ve esasları hakkında açıklamalarda bulunulmuştur. Buna göre;

1-) Hasılat esaslı vergilendirme usulünden sadece 5216 sayılı Kanun ile 5393 sayılı Kanun kapsamında belediyeler tarafından ruhsat verilen, toplu taşıma hatlarını kiralayan, toplu taşıma hizmetinin hizmet satın alma yollarıyla yerine getirilmesi halinde bu hizmeti sunan ve gelirlerinin tamamını elektronik ücret toplama sistemleri aracılığıyla tahsil eden otobüs işletmeleri yararlanabilir.

2-) Bu uygulamadan yararlanılabilmesi için toplu taşıma hizmetine ilişkin bedellerin tamamının elektronik ücret toplama sistemi aracılığıyla tahsil edilmesi gerekmektedir. Hizmet bedelinin (ücretinin) bir kısmının elektronik ücret toplama sistemiyle, bir kısmının nakit veya başka yöntemlerle tahsil edilmesi halinde, hasılat esaslı vergilendirme usulünden yararlanılması mümkün değildir.

3-) Uygulamadan, yalnızca il sınırları içinde otobüs ile yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunan mükellefler yararlanabilir. Dolayısıyla bir il sınırları içinde başlayıp, başka bir il sınırları içinde sona eren güzergâhlarda yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunan mükelleflerin bu uygulamadan yararlanması mümkün değildir. Söz konusu Tebliğ değişikliği 1/3/2019 tarihinden geçerli olmak üzere 23 Mart 2019 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

247. 21 Mart 2019 tarihli ve 30721 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 842 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile

- Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununun 15 ve 30 uncu maddelerinde yer alan tevkifat oranlarını belirleme yetkisi çerçevesinde yurt dışında ihraç edilen tahvil ve kira sertifikalarından elde edilen gelirlere uygulanacak tevkifat oranları
- Gelir Vergisi Kanununun geçici 67'nci maddesinde yer alan tevkifat oranı belirleme yetkisi çerçevesinde döviz cinsinden elde edilen mevduat faizleri ve kar payları için uygulanacak tevkifat oranları yeniden belirlendi.

Ayrıca, BSMV nispetleriyle ilgili olarak varlık finansmanı fonları tarafından münhasıran portföylerinde yer alan ipotek teminatlı menkul kıymetler karşılık gösterilerek ihraç edilen varlığa dayalı menkul kıymetlerin, ipotek teminatlı menkul kıymetleri karşılık gösterilen ihraççı bankalarca iktisap edilmesi durumunda, ihraççı bankalarca varlığa dayalı menkul kıymetler dolayısıyla elde edilen dönemsel getiriler için BSMV oranı %1 olarak belirlendi.

248. 21 Mart 2019 tarihli ve 845 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı kapsamında yapılan ve 29 Mart 2019 tarih ve 30728 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Tebliğ düzenlemesinde; ikinci el motorlu kara taşıtı ticaretiyle işigal eden mükelleflerce;

- %1 KDV oranı uygulanarak satın alınan binek otomobillerinin tesliminde %1,
- %18 KDV oranı uygulanarak satın alınan binek otomobillerinin tesliminde %18

KDV oranının uygulanacağı belirtilmiştir.

Ayrıca 13/2/2018 tarihli ve 30331 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan İkinci El Motorlu Kara Taşıtlarının Ticareti Hakkında Yönetmelik kapsamında ikinci el motorlu kara taşıtı ticareti ile işigal eden mükellefler tarafından alım-satıma konu edilen binek otomobillerinin alış belgelerinde gösterilen KDV,22/3/2019 tarihi itibarıyla indirim konusu yapılabilecektir.

İkinci el motorlu kara taşıtı ticareti ile işigal eden mükelleflerce 22/3/2019 tarihinden önce alım-satıma konu etmek üzere satın alınan, ancak 22/3/2019 tarihi itibarıyla henüz satılmamış olup, ticari mal stoklarında bulunan binek otomobillerinin alış belgelerinde gösterilen ve daha önce indirim konusu yapılamayan KDV tutarları da, bu araçların teslim edildiği döneme ilişkin KDV beyannamesinde indirim konusu yapılabilecektir.

249. Gelir İdaresi Başkanlığı, VUK'nun 28'inci maddesinin verdiği yetkiye istinaden 115 No.lu VUK Sirkülerinde 1 Nisan 2019 tarihinden itibaren yeni bir düzenleme yapılmıyca kadar

- Muhtasar (Gelir Vergisi Kanununun geçici 67'nci maddesi, Kurumlar Vergisi Kanununun 15 ve 30'uncu maddesi kapsamında verilenler ile Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannameleri dahil),
- Damga Vergisi,
- Katma Değer Vergisi,
- Kurumlar Vergisi,
- Yıllık Gelir Vergisi
- Geçici Vergi Beyannamelerinin verilme sürelerini tek seferde ödenen vergilerde ödeme süresinin, taksitle ödenen vergilerde ise ilk taksit ödeme süresinin son günü bitimine kadar uzatıldığını belirtti.

250. Anayasa Mahkemesi, 3 Nisan 2019 tarihli ve 30734 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 27/02/2019 tarihli ve 2015/15100 sayılı Genel Kurul Kararında, ihtirazı kayıtlı verilen düzeltme beyannameleri üzerine yapılan vergilendirmeye ve kesilen cezaya karşı açılan davaların derece mahkemelerince reddedilmesinin ölçsüz olması nedeniyle mülkiyet hakkının ihlal edildiği, bu durumda mülkiyet hakkının ihlalinin sonuçlarının ortadan kaldırılması için yeniden yargılama yapılmasında hukuki yarar bulunduğu belirtilmiştir.

251. 4/4/2019 tarih ve 30735 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan “GERİ KAZANIM KATILIM PAYI BEYANNAMESİ GENEL TEBLİĞİ” ile 9/8/1983 tarihli ve 2872 sayılı Çevre Kanununa ekli (1) sayılı listede yer alan ürünlerden plastik poşetler için ödenecek geri kazanım katılım payının beyanı ve tahsiline ilişkin usul ve esaslar düzenlenmiştir.

Ayrıca Çevre ve Şehircilik Bakanlığınca 09.01.2019 tarih ve 66745475-145.07-6267 sayılı Olur ile güncellenmiş olan Usul ve Esaslarda uygulamada karşılaşılan hususlar göz önünde bulundurularak gerekli değişikliklerin yapılabilmesini teminen, 25/03/2019 tarih ve 66745475-145.07-71201 sayılı Makam Oluru ile “Plastik Poşetlerin Ücretlendirilmesine İlişkin Usul ve Esaslarda Değişiklik Yapılmasına Dair Usul ve Esaslar” yayımlanmıştır.

- Geri Kazanım Katılım Payı beyanname ve ödeme işlemleri Gelir İdaresi Başkanlığınca yürütülecektir.
- Geri Kazanım Katılım Payı Beyannamesinin elektronik ortamda verilmesi zorunludur. -Beyannameyi kurumlar vergisi mükellefleri aylık, gelir vergisi mükellefleri ve diğerleri üç aylık vereceklerdir.
- Beyannamenin gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunanlar için gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine izleyen ayın 24'üne kadar verilmesi gerekmektedir.
- Ödemesi, beyanın yapıldığı ayın sonuna kadar yapılmalıdır.-340 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde yer alan usul ve esaslar doğrultusunda vergi beyannameleri, bildirim ve eklerini elektronik ortamda göndermek üzere aracılık yetkisi bulunan meslek mensupları, müşterilerine ait Geri Kazanım Katılım Payı Beyannamelerini elektronik ortamda göndereceklerdir.
- Vergi beyannameleri, bildirim ve eklerini elektronik ortamda göndermek üzere “Defter-Beyan Sistemi”ni kullanma yetkisi bulunan meslek odaları üyelerine ait, Geri Kazanım Katılım Payı Beyannamelerini elektronik ortamda göndereceklerdir.
- Tebliğin yürürlüğe girdiği tarihten önce elektronik ortamda beyanname gönderme aracılık yetkisi almış bulunan gerçek ve tüzel kişiler; mevcut kullanıcı kodu, parola ve şifrelerini kullanarak müşterileriyle/üyeleriyle aralarında daha önce düzenlemiş oldukları mevcut sözleşmelerine dayanarak (yeni bir sözleşme düzenlemeden) müşterilerine/üyelerine ait Geri Kazanım Katılım Payı Beyannamelerini elektronik ortamda gönderebileceklerdir
- 2872 sayılı Kanunun geçici 4'üncü maddesi hükmü gereğince 2019 yılının Ocak ve Şubat ayında satılan plastik poşetlere ilişkin Geri Kazanım Katılım Payı Beyannamesinin 24/4/2019 tarihine kadar verilmesi ve 30/4/2019 tarihine kadar ödenmesi gerekmektedir.
- Bildirim ve beyanlarda yanlış ve yanıltıcı beyanda bulunanlar, altı aydan bir yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılacaktır.-Çevre ve Şehircilik Bakanlığı tarafından yapılan düzenlemeye göre de mev-

cut uygulama dahilinde asgari 25 kuruştan satılmakta olan plastik poşetler 01/05/2019 tarihinden itibaren boyutuna ve muhteviyatına bakılmaksızın adet başına vergiler dahil 25 kuruştan satılacaktır.

252. Gelir İdaresi Başkanlığı internet sitesinde yayımlanan 27238360-010.06.01 sayılı 2019/1 Seri No.lu GELİR VERGİSİ KANUNU İÇ GENELGESİ'nde vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi uygulaması ile ilgili açıklamalarda bulunulmuştur.

1.Mükelleflerin vergi indiriminden yararlanabilmeleri için, indirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yıl içerisinde haklarında beyana tabi vergi türleri itibarıyla ikmalen, re'sen veya idarece yapılmış bir tarhiyat bulunmaması gerekmekte olduğundan söz konusu dönemler için haklarında ikmalen, re'sen veya idarece yapılmış bir tarhiyat bulunan mükelleflerin, tarhiyatın kesinleşip kesinleşmediğine bakılmaksızın, indirimden yararlanmaları mümkün bulunmamaktadır.

2.Kanuni süresi içerisinde verilen bir beyannameye ilişkin olarak, kanuni süresinden sonra düzeltme amacıyla veya pişmanlıkla verilen beyannameler vergi indiriminden yararlanılmasına engel teşkil etmemektedir.

3.Ayrıca, mükelleflerin nakden iade taleplerinin gerçekleştirilmesinden sonra fazladan iade edildiği “KDV İadesi Kontrol Raporu” veya diğer suretlerle tespit edilen tutarların kendilerinden geri alınmasına ilişkin olarak yazılı talepte bulunmaları (KDV iade uygulamasında kullanılan haliyle mükelleflerin tenzil dilekçesi vermeleri) halinde, bu talepleri Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 121 inci maddesinde yer alan vergi indirimi açısından kanuni süresi içerisinde verilen bir beyannameye ilişkin olarak kanuni süresinden sonra düzeltme amacıyla verilen beyanname olarak değerlendirilecektir.

Dolayısıyla, haksız yapılan iadenin geri alınmasına yönelik olarak mükelleflerin söz konusu yazılı taleplerine istinaden yapılan ikmalen, resen veya idarece tarhiyatlar vergiye uyumlu mükelleflere vergi indiriminden yararlanılmasına engel teşkil etmeyecektir.

253. 1/5/2019 tarihli ve 30761 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 30/4/2019 tarihli ve 1015 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile enflasyon oranına bağlı

olarak değişken faiz oranı uygulanan bir yıldan uzun vadeli hesaplarda gelir vergisi stopajı oranı %0 olarak belirlendi. Karar yayımı tarihinden itibaren açılan vadeli hesaplara ödenecek faizler için uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

254. 1/5/2019 tarihli ve 30761 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 1013 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile bazı mal ve hizmetlere ilişkin KDV ve ÖTV tutar ve matrahlarında değişiklik yapıldı.

- Darülaceze Başkanlığına yapılan inşaat taahhüt işleri 1/5/2019 tarihinden itibaren %1 oranında KDV'ye tabidir.
- Montaj ve hareket ettirici mekanizması kısmen alüminyum, plastik ve benzeri malzeme içeren perdeler 1/5/2019 tarihinden itibaren %8 oranında KDV'ye tabidir.
- Bazı tütün mamullerinin asgari maktu vergi tutarları arttırılmıştır.
- Alıcısı bulunan verici portatif (Cellular) telsiz telefon cihazlarının özel tüketim vergisi oranlarına esas özel tüketim vergisi matrahları ile özel tüketim vergisi oranları %50'ye kadar arttırıldı. Özel tüketim vergisi matrahı 640 TL'yi aşp, 1.500 TL'yi aşmayanlar %40; 1.500 TL'yi aşanlar %50 oranında vergiye tabi oldu. Hurdaya çıkarılan araçlar ile ilgili terkin edilecek ÖTV tutarının tespitinde matrah 46.000 TL'den 70.000 TL'ye çıkarıldı.

255. Kambiyo muamelelerinde satış tutarı üzerinden sıfır olarak uygulanmakta olan banka ve sigorta muameleleri vergisi (BSMV) oranı, 1106 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 15 Mayıs 2019 tarihinden itibaren binde 1 olarak belirlendi. Aşağıda sayılan kambiyo muamelelerinde, BSMV satış tutarı üzerinden sıfır olarak uygulanmaya devam edecektir.

1) Bankalar ile yetkili müesseselerin kendi aralarında veya birbirlerine yaptıkları kambiyo satışları

2) Hazine ve Maliye Bakanlığına yapılan kambiyo satışları

3) Döviz kredisinin ödenmesine yönelik olarak, döviz kredisi kullanımların ya da kullanımına aracılık eden banka tarafından kredi borçlusuna yapılan kambiyo satışları



256. 1111 sayılı 4458 Sayılı Gümrük Kanunu'nun Bazı Maddelerinin Uygulanması Hakkında Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Cumhurbaşkanlığı Kararında, gümrük vergisi uygulamasına ilişkin değişiklikler yapıldı.

Türkiye Gümrük Bölgesindeki bir kişiye posta ya da hızlı kargo taşımacılığı yoluyla gelen, bedeli gönderi başına toplam 22 Avro'yu geçmeyen eşyaya uygulanan gümrük vergisi muafiyeti kaldırıldı.

Bedeli gönderi başına toplam 150 Avro'yu geçmeyen kişisel kullanıma mahsus kitap veya benzeri basılı yayına uygulanan muafiyete ilişkin değişiklik yapılmadı. GSM-Cep telefonları için iki takvim yılında 1 adet için uygulanan muafiyet, yolcunun kimlik numarasına kayıtlı hatlarla kullanılmak şartıyla üç takvim yılında 1 adetle sınırlandırıldı. Karar; 30 Mayıs 2019 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

257. Anayasa Mahkemesi, 27/3/2019 tarihli ve 2018/9115 Başvuru Numaralı Kararında "komisyon karşılığında sahte fatura düzenleyerek gelir elde etme" fiili nedeniyle

- Vergi ziyayı ve özel usulsüzlük cezaları uygulanan
- Bunun yanında sahte fatura kullanmak ve düzenlemek suretiyle vergi kaçakçılığı suçundan cezalandırılması talebiyle açılan ceza davasından yapılan yargılama sonucunda mahkûmiyetine hükmedilen

mükellef hakkında iki ayrı cezaya muhatap olmasına ilişkin somut olayın koşullarında, adil yargılanma hakkı bağlamında aynı fiil nedeniyle yeniden yargılanmama veya cezalandırılmama ilkesinin ihlaline yol açılmadığı ve Anayasa'nın 36. maddesinde güvence altına alınan adil yargılanma hakkı kapsamında aynı fiil nedeniyle yeniden yargılanmama veya cezalandırmama ilkesinin İHLAL EDİLMEDİĞİNE karar verdi.

258. Tek tip Kooperatif Ana Sözleşmeleriyle, Ticaret Sicil Yönetmeliğine göre, kooperatiflerin iktisadi işletme açabileceği konusunda hiçbir düzenleme bulunmaması ve Ticaret Sicilinde tescili olmayan bir teşekkülün noterde defter onaylatmasında yaşanan sorunlarla ilgili olarak Gelir İdaresi Başkanlığı, Birliğimize gönderdiği yazıda aşağıdaki açıklamalarda bulunmuştur.

1.Kurumlar vergisinden muaf olan kooperatiflerin ortak dışı işlemlerinden elde ettikleri kazançları, bu işlemleri nedeniyle olduğu kabul edilen iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisine tabi tutulacak olup bu kazançlar üzerinden hesaplanan kurumlar vergisi, kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılan kooperatif tüzel kişiliği adına tarh olunacaktır.

2.Kurumlar vergisinden muaf olan kooperatiflerin farklı alan veya konularda yaptığı tüm ortak dışı işlemler nedeniyle, alan veya konu ayrımı gözetilmeksizin, kooperatif tüzel kişiliğine bağlı olarak tek bir iktisadi işletme için kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirilecek ve bu iktisadi işletmenin kurumlar vergisi beyannamesi de dahil olmak üzere mükellefiyetle ilgili tüm ödevlerin yerine getirilmesinden kooperatif tüzel kişiliği sorumlu olacaktır,

3.Kooperatiflerin gerçekleştirdikleri ortak dışı işlemlerine ilişkin olarak kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilecektir.

4.Kurumlar vergisinden muaf kooperatiflerin ortak dışı işlemleri nedeniyle kooperatif tüzel kişiliğine bağlı olduğu kabul edilen iktisadi işletmelerin kendi adlarına defter tutma yükümlülüğü bulunmamaktadır. Ancak ortak dışı işlemlerden doğan kazanç ve kurumlar vergisi matrahının tespit edilebilmesi için ortak dışı işlem kapsamında bulunan ve bulunmayan hasılat, maliyet ve gider unsurlarının ayrı ayrı izlenmesi ve diğer işlemlerle ilişkilendirilmeyerek kooperatif tarafından tutulan defterlere bu ayrımı sağlayacak şekilde kaydedilmesi gerekmektedir.1/1/2018 tarihinden önce kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmiş olan kooperatiflerin, muafiyete ilişkin diğer şartları da taşıyor olmaları kaydıyla, 1/1/2018 tarihi itibarıyla kurumlar vergisi mükellefiyet kayıtları sonlandırılacaktır. Bu kooperatiflerin 1/1/2018 tarihinden itibaren gerçekleştirdikleri ortak dışı işlemlerine ilişkin olarak kooperatif tüzel kişiliğine bağlı olduğu kabul edilen ayrı bir iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirilmek suretiyle bu işlemlerden elde ettikleri kazançları tespit edilerek vergilendirilecektir. Söz konusu mükellefiyet tesisi kooperatiflerce herhangi bir işlem yapılmaksızın ilgili Vergi Dairesi Müdürlüklerince yerine getirilecektir.

259. 01.06.2019 tarihli ve 30791 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 507 sıra No.lu VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ ile GÜVENLİ MOBİL ÖDEME VE ELEKTRONİK BELGE YÖNETİM SİSTEM(Sistem) ile ilgili düzenleme yapıldı. Tebliğde Güvenli Mobil Ödeme ve Elektronik Belge Yönetim Sistemi, “finans kuruluşları ya da ödeme kaydedici cihaz üreticileri ile birlikte özel entegratör kuruluşlar tarafından bu Tebliğde belirtilen usul ve esaslara uygun gerçekleştirilen satış, ödeme/ tahsilat işlemleri ile bu işlemlere ilişkin mali belgelerin elektronik belge olarak oluşturulması, iletilmesi, muhafaza ve ibraz edilmesi süreçlerine ilişkin olarak Bakanlıkça izin verilen sistem” olarak tanımlanmıştır.
260. 1 seri No.lu YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK TASDİK RAPORLARININ ELEKTRONİK ORTAMDA GÖNDERİLMESİ HAKKINDA GENEL TEBLİĞ ile Gelir veya Kurumlar Vergisi Beyannamesi Tasdik Raporlarının 1 Haziran 2019 tarihinden itibaren elektronik ortamda e-imza ile gönderilmesine ilişkin düzenleme yapıldı.
- 1.Raporlar 1 Haziran 2019 tarihi itibaren ihtiyari olarak internet vergi dairesi üzerinden elektronik ortamda veya daha önceden olduğu gibi kağıt ortamında verilebilecektir.
  - 2.Raporlar 1 Ocak 2020 tarihinden itibaren sadece elektronik ortamda zorunlu olarak gönderilecektir.
  - 3.Diğer Raporların Gelir İdaresi Başkanlığı üzerinden internet vergi dairesi sistemi üzerinden elektronik ortamda gönderileceği duyurulana kadar mevcut hükümler çerçevesinde kâğıt ortamında verilmesine devam edilecektir.
  - 4.Raporların, süresinde düzenlenmiş sayılması için ilgili mevzuatta öngörülen sürenin son günü saat 23:59'dan önce sistem üzerinde e-imza ile imzalanarak gerekmektedir.
  - 5.Vergi dairesine verilmesine dair mevzuatında belirtilen ve süre sınırlaması bulunan Raporlar üzerinde, bu süre zarfında değişiklik yapılabilecektir.
  - 6.Yeminli mali müşavirlerin Tebliğin yürürlüğe girdiği tarihten önce kâğıt ortamında vermiş oldukları Gelir veya Kurumlar Vergisi Beyanna-

mesi Tasdik Raporlarının ayrıca internet vergi dairesi sistemi üzerinden elektronik ortamda gönderilmesi gerekmektedir.

7.Sistem üzerinden hazırlanacak Raporların dispozisyonları, bu Raporların oluşturulması, kaydedilmesi ve gönderilmesi ile diğer kullanım şekillerine ilişkin standartlar, kurallar, usuller ve bu hususlarda yapılacak değişiklikler <https://intvrg.gib.gov.tr/adresi> üzerinden yayımlanan teknik kılavuzlar ile duyurulacaktır.

8.Sistem üzerinden gönderilen Raporların ekinde, yeminli mali müşavirin bağlı olduğu meslek odasının çalışanlar listesine kayıtlı bulunduğunu gösterir “Faaliyet Belgesi”nin bulunması zorunludur. Bununla birlikte, faaliyet belgesi aslının Raporun ekinde vergi dairesine gönderilmesinden itibaren üç ay içinde verilecek diğer Raporlar için söz konusu faaliyet belgesinin fotokopisinin eklenmesi yeterlidir.

9.Raporlarını internet vergi dairesi sistemi üzerinden elektronik ortamda gönderecek olan yeminli mali müşavirlerin sistemi kullanmaya yönelik kullanıcı kodu ve şifre almak için bağlı oldukları vergi daireleri veya interaktif vergi dairesi üzerinden başvuru yapmaları gerekmektedir.

10.Yeminli mali müşavirlerin daha önceden sözleşme ve bilgi formları ile elektronik beyanname gönderme amaçlı verilen kullanıcı kodu ve şifrelerinin olması halinde yeni bir kullanıcı kodu ve şifre alınmayacak, mevcut bulunan kullanıcı kodu ve şifre bu Tebliğde öngörülen hususların yerine getirilmesinde de kullanılacaktır.

11.Rapor ek listesinde yer alan yeminli mali müşavirin imzasını taşıyan belgeler ile Başkanlık tarafından üretilen (beyanname, tahakkuk fişi ve benzeri) belgeler Rapora elektronik ortamda eklenecek ve diğer kişi veya kurumların imzasını ya da onayını taşıyan belgeler kağıt olarak ilgili vergi dairesine ibraz edilecektir.

12.Elektronik olarak eklenebilecek ekler toplamda 5 megabaytı aşamayacaktır. Sistemi kullanmak mecburiyetinde olmakla birlikte bu Tebliğ ile getirilen yükümlülükler uymayanlar hakkında 213 sayılı Kanunda öngörülen ceza hükümleri uygulanacaktır.

261. 12/06/2019 tarihli ve 30799 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 7176 sayılı Kanun ile 2252 sayılı Kültür Bakanlığı Döner Sermaye Kanunu, 7103 sayılı Kanunun ve 6001 sayılı Karayolları Genel Müdürlüğünün Hizmetleri Hakkında Kanun'da bazı değişiklikler yapılmıştır.

1.Kültür Bakanlığı Döner Sermayesine Kurumlar Vergisi Muafiyeti getirildi.

2.1/1/2019 tarihinden 12/6/2019 tarihe kadar, araç sınıfları itibarıyla kullanılması yasak olan 15 Temmuz Şehitler Köprüsünden geçilmesi nedeniyle 6001 sayılı Kanun'un 30'uncu maddenin ikinci fıkrası uyarınca idari para cezası verilmeyecek, verilmiş olanlar tebliğ edilmeyecek, tebliğ edilmişlerin tahsilatından vazgeçilecek, varsa yapılmış itirazlar veya açılmış davalar hakkında resen karar verilmesine yer olmadığına karar verilecek, yargılama ve takip giderleri taraflar üzerinde bırakılacak ve vekâlet ücretine hükmedilmeyecektir. Söz konusu cezalar kapsamında 12/6/2019 tarihten önce yapılan tahsilatlar 31/08/2019 tarihi sonuna kadar başvurulması halinde 30/9/2019 tarihine kadar red ve iade edilecektir.

3.7103 sayılı Kanunun geçici 1 inci maddesi ile getirilen Hurdaya Çıkarılan Araçlar ile İlgili Terkin Edilecek azami 10.000 TL'lik ÖTV Tutarı 12/6/2019 tarihinden itibaren 15.000 TL'ye yükseltildi.

262. Kambiyo muamelelerinde satış tutarı üzerinden sıfır olarak uygulanmakta olan banka ve sigorta muameleleri vergisi (BSMV) oranı, 1106 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 15 Mayıs 2019 tarihinden itibaren binde 1 olarak belirlenmiş, bazı işlemler bu düzenlemenin dışında bırakılmıştı.16/6/2019 Tarihli ve 1149 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 18 Haziran 2019 tarihinden itibaren aşağıdaki kambiyo işlemleri için de BSMV hesaplanmayacaktır.

- Sanayi sicil belgesini haiz işletmelere yapılan kambiyo satışları,
- İhracatçı Birliklerine üye olan ihracatçılara yapılan kambiyo satışları

263. 7176 sayılı Kanun'un 19'uncu maddesi ile 7103 sayılı Kanunun geçici 1'inci maddesinde yer alan Hurdaya Çıkarılan Araçlar ile İlgili Terkin Edilecek azami 10.000 TL'lik ÖTV Tutarı 12/6/2019 tarihinden itibaren 15.000 TL'ye yükseltildi.

264. 18 Haziran 2019 tarihli ve 30805 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan TAHSİLAT GENEL TEBLİĞİ (SERİ: B SIRA NO: 12) de 7176 sayılı Kanunun 15'inci maddesi ile 1/1/2019-12/6/2019 tarihleri arasında araç sınıfları itibarıyla kullanılması yasak olan 15 Temmuz Şehitler Köprüsünden geçilmesi nedeniyle kesilen cezaların red ve iadesine ilişkin usul ve esaslar belirlendi.

265. Danıştay İÇTİHATLARI BİRLEŞTİRME KURULU; 11.12.2018 tarihli ve E.2013/1; K. 2018/1 No.lu Kararında; limited şirket tüzel kişiliğinden tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan vergi borcunun şirket ortaklarından tahsili için öncelikle kanuni temsilcilerin takibinin gerekmediği yönünde karar verdi. Kararda

- Her biri birer usul yasası olan Vergi Usul Kanunu ile Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'da, vergi borcunun tahsili için önce kanuni temsilciye mi yoksa ortağa mı gidileceği düzenlenmemiş ise de, 6183 sayılı Kanun'un 35. maddesi ile ortakların sorumluluğu hakkında hüküm getirilmesi, kanuni temsilciye gidilmeden de ortağa gidilebilmesini sağlamak amacını taşıdığı gibi kamu alacağını korumaya ve hızlı bir şekilde tahsilini sağlamaya yönelik olduğu sonucuna varıldığı,
- Limited şirket tüzel kişiliğinden tahsil edilemeyen veya edilemeyeceği anlaşılan vergi borcunun takip ve tahsiline ilişkin olarak 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'da, kanuni temsilci ile ortak arasında bir öncelik sıralaması bulunmadığından, limited şirketin vergi borcunun tahsilinde ortağın takibine başlanabilmesi için kanuni temsilcinin takibinin gerekli olmadığı

belirtildi.

2575 sayılı Danıştay Kanunu'nun 40'ıncı maddesine göre İçtihatı Birleştirme Kurulu Kararlarına, Danıştay daire ve kurulları ile idari mahkemeler ve idare uymak zorundadır.

266. Ticaret Bakanlığı tarafından yayımlanan ELEKTRONİK KİMLİK BİLGİSİNİ HAİZ EŞYANIN İTHALATI HAKKINDA TEBLİĞİ (İTHALAT: 2019/19) uyarınca;

- IMEI numarasını haiz eşyanın serbest dolaşıma girişi öncesinde IMEI numarasının uygunluk kontrolü için Tek Pencere Sistemi üzerinden beyan sahibi tarafından BTK'ya başvurulacaktır.
- BTK tarafından elektronik ortamda gerçekleştirilecek kontrolün olumlu sonuçlanması halinde, uygunluk yazısı verilecektir.
- Beyan edilen eşyaya ait IMEI numarası gümrük beyan sistemine girilir, beyannamenin tescilinde uygunluk yazısı gümrük idaresince aranacaktır.
- IMEI numarasını haiz eşyanın serbest dolaşıma girişinde bu Tebliğ hükümlerine uygun işlem yapmaktan ithalatçı sorumludur.
- IMEI numarasının beyan edilmemesi halinde, eşyanın IMEI numarası içerip içermediğine dair gümrük idaresince ayrıca bir araştırma yapılmayacaktır.

Söz konusu uygunluk yazısı, beyan edilen IMEI bilgilerine göre GSMA verileri esas alınarak cihazlara ait IMEI numaralarının marka ve model bilgileriyle tutarlılığı ile kayıp, çalıntı ve IMEI bilgisi değiştirilmiş olma durumu kontrol edilerek düzenlenecektir. Söz konusu Tebliğ 08/07/2019 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

267. Ticaret Bakanlığı tarafından yayımlanan ELEKTRONİK KİMLİK BİLGİSİNİ HAİZ EŞYANIN İHRACATI HAKKINDA TEBLİĞ (İHRACAT: 2019/5) uyarınca;

- IMEI numarasını haiz eşyanın ihracatı öncesinde, IMEI numarasının uygunluk kontrolü için Tek Pencere Sistemi üzerinden beyan sahibi tarafından BTK'ya başvurulacaktır.
- BTK tarafından elektronik ortamda gerçekleştirilecek kontrolün olumlu sonuçlanması halinde, uygunluk yazısı verilecektir.
- Beyan edilen eşyaya ait IMEI numarası gümrük beyan sistemine girilir, beyannamenin tescilinde uygunluk yazısı gümrük idaresince aranacaktır.
- IMEI numarasını haiz eşyanın ihracatında bu Tebliğ hükümlerine uygun işlem yapmaktan ihracatçı sorumludur.

- IMEI numarasının beyan edilmemesi halinde, cep telefonu haricindeki eşyanın IMEI numarası içerip içermediğine dair gümrük idaresince ayrıca bir araştırma yapılmayacaktır. Söz konusu uygunluk yazısı, beyan edilen IMEI bilgilerine göre GSMA verileri esas alınarak cihazlara ait IMEI numaralarının marka ve model bilgileriyle tutarlılığı ile kayıp, çalıntı, IMEI bilgisi değiştirilmiş olma durumu ve Elektronik Kimlik Bilgisini Haiz Cihazların Kayıt Altına Alınmasına Dair Yönetmeliğin ilgili hükümlerine uygunluğu kontrol edilerek düzenlenecektir. Söz konusu Tebliğ 08/07/2019 tarihi itibarıyla yürürlüğe girecektir.
268. 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 51'inci maddesine göre 5Eylül 2018tarihinden bu yana aylık %2 oranında uygulanmakta olan gecikme zammı oranı,1 Temmuz 2019 tarihinden itibaren%2,5'e çıkarıldı.
269. Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 12/3 maddesi uyarınca 3Temmuz 2019tarihindenitibarenIIISayılı Listenin (A) Cetvelinde yer alan kolalı gazozlar ve alkollü içecekler ile (B) Cetvelinde yer alan tütün mamullerinin maktu ve asgari maktu vergi tutarları Yİ-ÜFE artış oranı olan % 8,09 oranında artmıştır.
270. 7183 sayılı TÜRKİYE TURİZM TANITIM VE GELİŞTİRME AJANSI HAKKINDA KANUN ile Türkiye Turizm Tanıtım ve Geliştirme Ajansı kurulmuş olup; Ajansın kuruluş amaçlarının gerçekleştirilmesi ve faaliyetlerin finansmanında kullanılmak üzere 1 Ekim 2019 tarihinden itibaren "turizm payı" alınması uygulamasına başlanılacaktır. Turizm payı; aşağıdaki işletmelerin yatırımcısı veya işletmecisi olan gerçek veya tüzel kişilerin bu işletmelerdeki faaliyetleri sonucunda elde ettikleri net satış ve kira gelirlerinin toplamı üzerinden
- a) Bileşik tesisler ile konaklama tesislerinden binde yedi buçuk,
  - b) Bakanlıktan belgeli yeme-içme ve eğlence tesislerinden binde yedi buçuk,
  - c) Deniz turizmi tesisleri ile Bakanlıktan belgeli deniz turizmi araçlarından binde yedi buçuk,



ç) Seyahat acentalarından (münferit uçak bileti satışları hariç) on binde yedi buçuk,

d) Havayolu işletmelerinden (ticari yolcu taşımacılığı faaliyetlerinden) on binde yedi buçuk,

e) Devlet Hava Meydanları İşletmesi Genel Müdürlüğü tarafından işletilenler hariç olmak üzere havalimanı ve terminal işletmelerinden binde iki,

oranında olmak üzere alınacaktır.

Kış, termal, sağlık, kırsal ve nitelikli spor turizmi gibi Bakanlık tarafından teşvik edilmesi uygun görülen turizm türlerinde faaliyet gösteren tesisler için bu oranlar yüzde elli indirimli olarak uygulanacaktır.

#### 271. 7186 sayılı GELİR VERGİSİ KANUNU İLE BAZI KANUNLARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASI HAKKINDA KANUN ile bazı kanunlarda değişiklik yapıldı.

- Gelir Vergisi Kanunu'nda değişiklik yapılarak şehir içi yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunan ve bu faaliyetlerinden kaynaklanan hasılatlarının tamamını elektronik ücret toplama sistemleri aracılığıyla elde eden gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri için “Hasılat esaslı kazanç tespiti” uygulaması getirildi.
- 31 Aralık 2019 tarihine kadar başvuruda bulunulması ve %1 vergi ödenmesi koşuluyla yurt dışı ve yurtiçi varlıkları için yeni bir varlık barışı düzenlemesi yapıldı.
- Borçluların finansal kurumlara olan borçlarının yeniden yapılandırılması için vergi istisna ve muafiyetleri içeren bir kredi geri ödeme anlaşması getirildi.
- 1 Ağustos 2019 tarihinden itibaren yurtdışı çıkış harcı 15 TL'den 50 TL'ye arttırıldı.

Elektrik motorlu taşıt araçlarını Türkiye’de imal eden mükelleflere ilişkin kurumlar Vergisi Kanunu’nda özel bir düzenleme yapılarak hak kazanılan yatırıma katkı tutarının vergi dairesine ödenen özel tüketim

vergisine nakden ya da vergi borçlarına mahsuben ödenmesi suretiyle kullandırılması konusunda düzenleme yapıldı.

272. Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulu, vergi incelemesi sırasında ibraz edilmeyen defter ve belgelerde yer alan KDV'nin indirim konusu yapılar yapılamayacağına ilişkin olarak E: 2013/3, K: 2019/1 Kararında,

- Mücbir sebebin varlığı halinde; defter ve belgelerin mücbir sebep dolayısıyla ibraz edilmemesinin re'sen tarh nedeni olduğu, ispat külfeti açısından ise, içtihatların; mücbir sebebin varlığı halinde mükelleflerin ibraz ödevini yerine getirmelerinin beklenemeyeceği ve indirim konusu yapılan vergilerin, alış belgelerinde ayrıca gösterilmiş olmasını ispatlama yükümlülüğünün de bulunmadığı
- Mücbir sebep olmaksızın defter ve belgelerini, incelemeye yetkili olan inceleme elemanlarına ibraz etmeyen katma değer vergisi mükellefleri adına yapılan cezalı tarhiyatlara karşı açılan davalarda; davacılar tarafından, vergilendirme dönemine ilişkin yasal defterler ve belgelerin mahkemeye sunulabileceğinin ileri sürülmesi halinde, bu defter ve belgeler davacıdan istenilip, defterlerdeki kayıtlar incelenip, bu kayıt ve belgeler hakkında davanın diğer tarafı olan vergi idaresinin görüşü ve saptamaları da alınarak yapılacak hukuki değerlendirmeye göre karar verilmesi gerektiği

yönünde karar verdi.

2575 sayılı Danıştay Kanunu'nun 40'ncı maddesine göre İçtihatı Birleştirme Kurulu Kararlarına, Danıştay daire ve kurulları ile idari mahkemeler ve idare uymak zorundadır.

273. 19.07.2019 tarih ve 30836 (Mükerrer) sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 7186 sayılı GELİR VERGİSİ KANUNU İLE BAZI KANUNLARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASI HAKKINDA KANUN'un 2'nci maddesi ile Gelir Vergisi Kanununa eklenen geçici 90'ncı maddede varlık barışı konusunda yeni bir düzenleme yapılmıştı. 2/8/2019 tarihli ve 30850 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Bazı Varlıkların Ekonomiye Kazandırılması Hakkında 1 Seri No.lu Genel Tebliğ ile 7186 sayılı Kanun ile Gelir Vergisi Kanunu'na eklenen Geçici 90'ncü madde ile ilgili açıklamalar yapıldı.

## Yurtdışı Varlıklar

- Yurt dışında bulunan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarını, GVK geçici 90'ncı madde hükümleri çerçevesinde, 19/7/2019 tarihinden 31/12/2019 tarihine (bu tarih dahil) kadar Türkiye'deki banka veya aracı kurumlara bildiren gerçek ve tüzel kişiler, söz konusu varlıkları serbestçe tasarruf edebileceklerdir.
- Varlıklar, bildirim tarihinden itibaren üç ay içinde Türkiye'ye getirilmelidir.
- 31 Aralık 2019 tarihine kadar birden fazla bildirimde bulunulması mümkündür.
- Bildirilen varlıklar nedeniyle hiçbir suretle vergi incelemesi ve vergi tarhiyatı yapılmayacaktır.
- Beyan edilen varlıkların değerleri üzerinden, vergi dairelerince %1 oranında tarh edilen vergi, söz konusu beyan süresi içerisinde banka ve aracı kurumlarca vergi sorumlusu sıfatıyla ödenecektir
- .Banka veya aracı kurumlara bildirim yapılan varlıklara ilişkin bildirim değeri üzerinden %1 oranında hesaplanan tutarın ödenmemesi durumunda, banka veya aracı kurumların söz konusu bildirim alma zorunluluğu yoktur.

## Yurtiçi Varlıklar

- Gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sahip olunan ve Türkiye'de bulunan, ancak kanuni defter kayıtlarında yer almayan; para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile taşınmazlar,31 Aralık 2019 tarihine kadar beyan edilebilecektir.
- Vergi dairelerine beyan edilen varlıkların değerleri üzerinden vergi dairelerince %1 oranında vergi tarh edilecektir. Bu şekilde hesaplanan vergi, tarhiyatın yapıldığı ayı izleyen ayın sonuna kadar ödenecektir.

## İKİNCİ KISIM



## I. TÜRKİYE'DE VERGİ SİSTEMİNİN MEVCUT GÖRÜNÜMÜ

Türkiye Ekonomisi, 2001 yılında yaşadığı krizden sonra genel olarak ekonomik büyüme yönünden olumlu ekonomik göstergelere sahip olmakla birlikte son yıllarda bu görünüm değişmeye başlamıştır. 2000 yılında 265.384 milyar ABD doları büyüklüğe sahip Türkiye ekonomisi, 2001 yılında % 5,7 küçülmüş, ancak 2002 yılından sonra 2008 yılına kadar istikrarlı bir büyüme eğilimine girmiştir. 2009 yılında Türkiye ekonomisi küresel krizin etkisiyle % 4,7, bir sonraki yılda ise % 9,2 oranında büyümekle birlikte, cari açık nedeniyle büyüme yavaşlatılmak istenmiş ve sonucunda 2012 yılında büyüme oranı % 2,2 olarak gerçekleşmiştir. GSYH 2016 yılında %3,2, 2017 yılında 7,4 ve 2018 yılında %2,6 oranında büyümüştür. Ancak döviz kurlarında yaşanan hareketlenme ve TL'nin değer kaybetmesi dolayısıyla 2013 yılında 950.355 ABD Doları büyüklüğünde olan ekonomi 2018 yılında 787.087 ABD Doları büyüklüğünde gerçekleşmiştir. Bu bağlamda ABD Doları bazında ekonomide ciddi bir küçülme meydana gelmiştir. GSYH'nin büyümesinin vergi gelirleri üzerindeki olumlu etkisi, iktisadi yavaşlama dolayısıyla azalmaya başlamıştır. Bu gelişmenin diğer bir sonucu, kamu harcamalarındaki artış dolayısıyla bütçe açıkları üzerinde hissedilmeye başlanmış olmasıdır.

Türkiye'nin genel ekonomik görünümüne ilişkin 2000-2018 yılları temel ekonomik verileri Tablo 1'de verilmiştir. 1980'li yıllardan itibaren Türkiye ekonomisinin kronik sorunu olan enflasyon olgusu, 2001 yılında TÜFE % 68,5 olarak gerçekleştiğinden sonra 2005 yılında uzun bir aradan sonra tek haneye düşmüştür. Enflasyonun düşmesi, enflasyon vergisi olarak tanımlanan gelirlerin azalmasına neden olurken, *Tanzi etkisi* olarak tanımlanan ve gelirin elde edilme zamanı ile vergisinin ödenmesi zamanı arasında enflasyonun yüksek olmasından kaynaklanan reel aşınmaların da azalmasına neden olmuştur. 2011 yılında tekrar çift haneye çıkan enflasyon oranından sonra 2012 yılında TÜFE artışı % 6,2 olarak gerçekleşmiş, 2015 yılında bu oran yükselerek % 8;8 olmuştur. Enflasyon oranı 2016 yılında yine tek hane olmakla birlikte 2017 ve 2018 yıllarında bu 2000'li yılların başındaki oranlarına dönmüştür. Resmi verilere göre Yİ-ÜFE oranı 2017 yılında % 15,5 ve 2018 yılında % 33,6 olarak gerçekleşmiştir. TÜFE ise 2018 yılı sonunda % 20,3 olmuştur.

2012 yılında işsizlik oranı % 8,4 olarak gerçekleşmiştir. Ancak izleyen yıllarda işsizlik oranı, artış eğiliminde olmuştur. 2000 yılında % 6,5 olan işsizlik oranı 2019 yılında % 11 olmuştur. Özellikle genç işsizlik oranı, bu orandan çok daha yüksektir.

Türkiye'nin 1980'li yıllardan itibaren *ithalat ikamesi* politikası yerine *ihracat stratejisi* politikasını benimsemesinden sonra gerek dışalım gerekse de dışsatım rakamları 2000'li yıllarda önemli büyüklüklere ulaşmıştır.

Türkiye'de ithalat ilk kez 2005 yılında, ihracat ise 2007 yılında 100 milyar ABD Dolarının üzerine çıkmıştır. 2008 yılında ulaşılan rekor büyüklüklerden sonra küresel krizin etkisiyle 2009 yılında ihracat 102,1 milyar ABD Doları, ithalat ise 140,9 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. Daha sonra hem ihracat hem de ithalat artış eğilimine girmiş ve 2012 yılında ihracat 152,4 milyar ABD Doları ve ithalat 236,5 milyar ABD Doları olmuştur. Ancak bu yıldan sonra ekonomik kırılganlığı arttırdığı dikkate alınarak cari açığı azaltıcı maliye ve para politikaları uygulanmaya başlanmıştır.

Bu politikalara bağlı olarak 2015 yılında ithalat 207,2 milyar ABD Dolarına girelemiş ancak ihracat da 143,3 milyar ABD olarak gerçekleşmiştir. 2015 yılında önemli bir gelişmede aşırı değerlenmiş TL politikasından vazgeçilmesi olmuştur.

2018 yılı itibariyle ihracat 167,9 ABD Doları ve ithalat 223,0 ABD Doları olmuştur. Bir önceki yıla göre düşmekle birlikte cari açık 2018 yılında 55,1 ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. Ürettiğinden daha fazlasına tüketmek anlamına gelen cari açık, Türkiye ekonomisinin kronikleşen sorunlarından birisidir.

Bu açığın finansmanında yaşanacak sorunlar, ekonomideki kırılganlığın artması sonucunu doğuracaktır. Cari açığı azaltma girişimleri ise büyüme oranının düşmesi sonucunu doğurmaktadır. TL'nin değerinin düşürülmesi yoluyla yapılan müdahaleler, katma değeri düşük ithalata dayalı ihracatın istenilen düzeyde artışını engellemektedir.

Türkiye ekonomisinde son dönemde yaşanan önemli gelişmelerden birisi de TL'nin yabancı paralar karşısında değer yitirmesi olmuştur. 2005 yılında 1 ABD Doları 1,3 TL iken 2019 yılı Eylül ayı itibariyle 1 ABD Doları 5,8 TL olmuştur. Bunun sonucu ise Türkiye ekonomisinin küçülmesi ve özellikle sabit gelirlielerin yoksullaşması olmuştur.

Tablo 1 : Türkiye Ekonomisi verileri (2000-2018)

	2000	2005	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
<b>BÜYÜME</b>											
GSYH (Cari Fiy. 2009 bazlı) ( Milyon TL)	170,667	673,703	1,160,014	1,394,477	1,569,672	1,809,713	2,044,466	2,338,647	2,608,526	3,106,537	3,700,989
GSYH (Milyon \$)			772,367	831,691	871,123	950,355	934,857	861,879	862,744	851,491	787,087
GSYH (2009 Bazlı) (%)	6.6	9.0	8.5	11.1	4.8	8.5	5.2	6.1	3.2	7.4	2.6
<b>FIYAT (Yüzde Değişme)</b>											
GSYH DEFLATÖRÜ		7.1	7.0	8.2	7.4	6.3	7.4	7.8	8.1	10.8	16.2
Yİ-ÜFE YIL SONU	32.7	2.7	8.9	13.3	2.5	7.0	6.4	5.7	9.9	15.5	33.6
TÜFE YIL SONU	39.0	7.7	6.4	10.5	6.2	7.4	8.2	8.8	8.5	11.9	20.3
<b>ÖDEMELER DENGESİ (MİLYON \$)</b>											
İHRACAT (FOB) (Bavul Ticareti Hariç)	27,775	73,476	113,883	134,906	152,462	151,803	157,610	143,839	142,530	156,993	167,932
İTHALAT (CIF)	54,503	116,774	185,544	240,839	236,544	251,661	242,178	207,234	198,619	233,801	223,047
DIŞ TİCARET DENGESİ	-26,728	-43,298	-71,661	-105,933	-84,082	-99,858	-84,568	-63,395	-56,089	-76,808	-55,115
CARI İŞLEMLER DENGESİ	-9,920	-20,980	-44,616	-74,402	-47,963	-63,642	-43,644	-32,109	-33,137	-47,355	-27,115
CARI İŞLEMLER DENGESİ / GSYH	-3.7	-4.2	-5.8	-8.9	-5.5	-6.7	-4.7	-3.7	-3.8	-5.6	-3.5
<b>MERKEZİ YÖNETİM İÇ VE DIŞ BORÇ STOKLARI</b>											
İÇ BORÇLAR (MİLYON TL)	36,421	244,782	352,841	368,778	386,542	403,007	414,649	440,124	468,644	535,448	586,142
İÇ BORÇLAR (MİLYON \$)	58,395	182,428	228,228	193,432	216,842	188,824	178,813	151,370	132,693	140,523	111,415
DIŞ BORÇLAR (MİLYON TL)	27,347	87,157	121,305	150,291	146,359	183,185	197,868	238,121	291,306	341,045	480,971
DIŞ BORÇLAR (MİLYON \$)	43,636.1	64,642.8	78,073.6	78,831.0	82,104.4	85,829.1	85,328.3	81,896.0	82,480.9	89,503.8	91,423.7
<b>DÖVİZ KURLARI</b>											
ORTALAMA DOLAR KURU	0.624	1.341	1.500	1.670	1.793	1.901	2.188	2.720	3.021	3.648	4.813
YIL SONU DOLAR KURU	0.672	1.343	1.546	1.907	1.783	2.134	2.319	2.908	3.532	3.810	5.261
<b>İŞSİZLİK</b>											
İŞSİZLİK ORANI (%)	6,5	9,5	11,1	9,1	8,4	9,0	9,9	10,3	10,9	10,9	11,0

Kaynak: KMYDGM, KFGM, [Erişim: 10.8.2019]



## II. TÜRKİYE'DE MALİ VERİLER

2001 yılından sonra ekonominin büyüme eğiliminde olması, GSYH artışına bağlı olarak vergi gelirlerinin de artması sonucunu doğurmuştur. Aynı şekilde ithalatın artması, vergi gelirlerinin dolaylı vergilere dayandığı bir mali sistem içerisinde KDV gelirlerinin artmasına neden olmuştur.

2018 yılında, bütçe giderleri 830,8 milyar TL bütçe gelirleri ise 757,9 milyar TL'dir.

Bütçe gelirleri içerisinde vergi gelirlerinin tutarı ise 621,5 milyar TL'dir. Dolayısıyla bu yılda bütçe açığı artma eğilimine devam ederek 72,8 milyar TL olmuştur. Bu yılda, ayrıca faiz giderleri 73,9 milyar TL olmuştur Birincil bütçe fazlası verilmesi uygulaması sürdürülebilmekle birlikte sadece 1,14 milyar TL olarak gerçekleşmiştir. Ancak bütçe giderleri ile vergi gelirleri arasında (830,809 - 621,536 =) 209,273 milyar TL fark olduğu dikkate alındığında, borçlardaki artış yanında bütçenin özelleştirme ve hazine arazilerinin satışı gibi gelirlere olan gereksiniminin devam etmesi kaçınılmaz olmaktadır. Dolayısıyla devletin vergi gelirlerini artırması ve/veya vergi dışı kaynaklardan gelen desteği sürdürmesi, daha önceki yıllara ait Vergi Raporlarımızda belirtildiği gibi zorunluluk olarak görülmektedir. Nitekim 2018 yılında üç yıl için kurumlar vergisi oranının %20'den % 22'ye çıkması bu zorunluluğun bir sonucu olmuştur. ÖTV'de, yurtdışında çıkış harcında meydana gelen artışlar, bütçe açığının artmasının bir sonucudur.

Bir taraftan durgunluk dolayısıyla bazı sektörlerde vergi indirimleri, diğer taraftan bütçe açıkları dolayısıyla vergi artışı zorunlulukları, idarenin karşı karşıya kaldığı bir açmaz durum olarak değerlendirilmektedir.

2009-2018 yılları arasında gerçekleşen bütçe büyüklükleri ile ekonomik ve fonksiyonel sınıflandırmaya göre kamu harcamaları Tablo 2, 3, 4 ve 5'te verilmiştir.

### 1. Bütçe Giderleri

2018 yılında merkezi yönetim bütçe giderleri 830,8 milyar TL olarak gerçekleşmiştir. Kamu harcamaları, bir önceki yıl ise 678,2 milyar TL olarak gerçekleşmişti. Kamu harcamalarındaki artışın bir nedeni enflasyonun artması yanında sıkça yapılan seçimler dolayısıyla bütçe disiplininin uzaklaşmış olmasıdır.

2018 yılında faiz harcamaları da bir önceki yıla göre önemli bir oranda artış göstermiştir. Kamu harcamaları 2018 yılında bir önceki yıla göre % 22 oranında artarken faiz harcamaları % 30,4 oranında artmıştır.

Bütçe giderleri içerisinde en büyük grubu % 38,7 oranı ile cari transferler oluşturmaktadır. Kamu harcamaları içerisinde cari transferlerden sonra en büyük pay merkezi yönetim personel giderlerine aittir. Personel giderleri 2018 yılında 200,9 milyar TL olarak gerçekleşmiştir. Personel gideri, toplam harcamaların % 24'ünü oluşturmaktadır. Bu oran 2015 yılında % 28,8'di. 2018 yılında personel giderlerinin GSYH'ye olan oranı da % 5,7'dir.

2018 yılında gerçekleşen mal ve hizmet alımları tutarı 71,7 milyar TL'dir. Sosyal Güvenlik Kurumlarına yapılan transferlerdeki artış 2018 yılında da devam etmiştir. Sosyal Güvenlik Kurumlarına yapılan transfer tutarı 2018 yılında 75,6 milyar TL olmuştur.

Faiz giderlerinin GSYH içerisindeki payı, son yıllarda % 2 dolayında durağanlaşmıştır Bunun bir nedeni de faiz ödemelerinin azalmamasına rağmen GSYH'deki artıştır. 2017 yılında ödenen faiz tutarı 56,7 milyar TL iken 2018 yılında 73,9 milyar TL'ye çıkmıştır. Yukarıda belirtildiği gibi faiz harcamalarının artış oranı, kamu harcamaları artış oranından daha yüksektir.

Tablo 2: Merkezi Yönetim Konsolide Bütçe İstatistikleri

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
<b>Harcamalar</b>	268,219	294,359	314,607	361,887	408,225	448,752	506,305	584,071	678,269	830,809
1-Faiz Hariç Harcama	215,018	246,060	272,375	313,471	358,239	398,839	453,301	533,825	621,557	756,848
Personel Giderleri	55,947	62,315	72,914	86,463	96,235	110,370	125,051	148,864	162,146	200,903
Sosyal Güv.Kur. Devlet Primi	7,208	11,063	12,850	14,728	16,306	18,929	21,045	24,699	27,272	34,379
Mal ve Hizmet Alımları	29,799	29,185	32,797	32,894	36,386	40,801	45,563	54,100	63,600	71,946
Cari Transferler	91,976	101,857	110,499	129,477	148,743	162,282	182,671	224,847	270,924	322,879
Sermaye Giderleri	20,072	26,010	30,905	34,365	43,767	48,201	57,199	59,677	70,983	88,324
Sermaye Transferleri	4,319	6,773	6,739	6,006	7,666	7,707	10,438	8,881	13,342	16,746
Borç Verme	5,698	8,857	5,671	9,537	9,135	10,550	11,333	12,756	13,291	21,672
2-Faiz Harcamaları	53,201	48,299	42,232	48,416	49,986	49,913	53,004	50,247	56,712	73,961
<b>Gelirler</b>	215,458	254,277	296,824	332,475	389,682	425,383	482,780	554,140	630,490	757,996
1-Genel Bütçe Gelirleri	208,610	246,051	286,554	320,536	375,564	408,676	464,188	533,203	607,138	729,063
Vergi Gelirleri	172,440	210,560	253,809	278,781	326,169	352,514	407,818	459,002	536,617	621,536
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	9,948	9,804	9,063	13,986	14,312	16,125	19,662	23,748	19,762	26,128
Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	807	966	1,068	1,652	1,096	1,281	1,241	1,122	1,373	1,190
Faizler, Paylar ve Cezalar	23,058	21,114	19,739	22,708	23,651	28,302	26,560	34,910	35,560	71,848
Sermaye Gelirleri	2,044	3,376	2,530	2,054	10,105	9,549	7,933	12,828	11,680	7,809
Alacaklardan Tahsilat	312	232	344	1,355	231	905	974	1,594	2,145	551
2-Özel Bütçeli İdarelerin Öz Gelirleri	5,037	6,333	8,174	9,622	11,445	13,524	15,083	17,012	19,148	23,761
3-Düzen. ve Denet. Kurumlarının Gelirleri	1,811	1,893	2,095	2,318	2,673	3,183	3,509	3,925	4,204	5,173
<b>Bütçe Dengesi</b>	-52,761	-40,081	-17,783	-29,412	-18,543	-23,370	-23,525	-29,932	-47,779	-72,813
<b>Faiz Dışı Denge</b>	440	8,217	24,448	19,004	31,443	26,544	29,479	20,315	8,932	1,148

**Tablo 3 - 2009-2018 - Yılları Merkezi Yönetim Bütçe Harcamaları - Fonksiyonel Sınıflandırma**

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
HARCAMALAR	268.219.185	294.358.724	314.606.792	361.886.686	408.224.560	448.752.337	505.992.432	584.071.431	678.269.193	830.809.401
I-GENEL KAMU HİZMETLERİ	88.273.572	89.450.053	91.962.238	105.237.027	114.485.919	125.847.032	141.316.217	150.615.423	171.044.878	226.445.311
II-SAYUNMA HİZMETLERİ	14.567.365	14.952.256	16.196.845	18.446.646	19.784.158	21.255.644	22.874.677	26.550.460	30.779.685	41.494.933
III-KAMU DÜZENİ VE GÜVENLİK HİZMETLERİ	16.240.294	18.859.162	22.494.646	26.370.975	29.716.619	33.789.754	38.837.184	46.858.569	53.416.407	67.286.105
IV-EKONOMİK İŞLER VE HİZMETLER	33.049.529	41.312.450	44.058.423	50.121.545	57.767.527	62.228.203	73.389.818	77.730.878	90.983.209	111.853.841
V-ÇEVRE KORUMA HİZMETLERİ	250.488	356.933	524.900	351.128	445.285	546.414	552.911	524.612	619.402	816.972
VI-İSKAN VE TOPLUM REFAHI HİZMETLERİ	3.739.710	6.532.901	4.824.181	5.484.417	7.115.998	5.714.714	5.974.928	5.844.015	9.101.472	10.750.490
VII-SAĞLIK HİZMETLERİ	15.681.733	16.070.753	18.594.230	15.580.883	19.569.560	21.481.791	25.047.488	28.500.136	35.220.918	40.213.740
VIII-DİNLENME, KÜLTÜR VE DİN HİZMETLERİ	4.593.035	5.442.435	6.618.918	7.450.861	8.874.432	10.147.258	11.020.607	11.913.097	13.857.204	16.141.681
IX-EĞİTİM HİZMETLERİ	35.753.422	41.469.831	48.558.263	56.742.716	64.884.951	75.712.018	86.810.156	104.147.410	113.728.047	134.719.727
X-SOSYAL GÜVENLİK VE SOSYAL YARDIM HİZMETLERİ	56.070.037	59.891.950	60.774.148	76.100.488	85.580.111	92.029.509	100.168.446	131.386.831	159.517.971	181.086.601
GSYİ	952.558.579	1.098.799.348	1.297.713.210	1.416.798.490	1.567.289.238	1.748.167.817	1.958.561.332	2.608.525.749	3.106.536.751	3.700.989.489

**Kaynak:** HMB, [www.gov.tr](http://www.gov.tr)

**Tablo 4 - 2009-2018 Yılları Merkezi Yönetim Bütçe Harcamaları – Ekonomik Sınıflandırma**

Bin TL	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Personel Giderleri	55.946.887	62.315.338	72.914.142	86.462.710	96.235.367	110.370.088	125.051.412	148.864.123	162.145.555	200.888.505
Sosyal Guv.Kur.										
Devlet Primi	7.208.283	11.062.515	12.849.764	14.728.208	16.306.461	18.928.941	21.044.781	24.699.191	27.272.452	34.369.302
Mal Ve Hizmet										
Alımları	29.798.912	29.184.905	32.797.259	32.893.602	36.386.232	40.800.579	45.563.391	54.100.121	63.600.358	71.728.243
Cari Transferler	91.975.805	101.857.081	110.498.851	129.477.019	148.742.593	162.282.182	182.671.028	224.847.098	270.924.366	323.099.174
Sermaye Giderleri	20.071.509	26.010.306	30.905.295	34.365.315	43.767.278	48.200.817	57.199.129	59.676.903	70.982.601	87.985.672
Sermaye										
Transferleri	4.319.248	6.772.643	6.738.618	6.006.362	7.665.522	7.706.603	10.438.226	8.881.418	13.341.541	16.745.533
Borç Verme	5.697.647	8.857.174	5.671.305	9.537.423	9.135.057	10.549.810	11.332.887	12.756.040	13.290.517	21.671.879
Yedek Ödenekler	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Faiz Harcamaları	53.200.894	48.298.762	42.231.558	48.416.047	49.986.050	49.913.317	53.004.239	50.246.537	56.711.803	73.961.212
Toplam	268.219.185	294.358.724	314.606.792	361.886.686	408.224.560	448.752.337	506.305.093	584.071.431	678.269.193	830.809.536

Kaynak: Kaynak:HMB, www.gov.tr

**Tablo 5** Merkezi Yönetim Bütçe Giderlerinin GSYH'ye Oramı 2009-2018 (%)

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Personel Giderleri	5.60	5.37	5.23	5.51	5.32	5.40	5.35	5.71	5.22	5.37
Sosyal Güv.Kur. Devlet Primi	0.72	0.95	0.92	0.94	0.90	0.93	0.90	0.95	0.88	0.92
Mal Ve Hizmet Alımları	2.98	2.52	2.35	2.10	2.01	2.00	1.95	2.07	2.05	1.92
Cari Transferler	9.21	8.78	7.92	8.25	8.22	7.94	7.81	8.62	8.72	8.64
Sermaye Giderleri	2.01	2.24	2.22	2.189	2.42	2.36	2.45	2.29	2.28	2.35
Sermaye Transferleri	0.43	0.58	0.48	0.38	0.42	0.38	0.45	0.34	0.43	0.45
Borç Verme	0.57	0.76	0.41	0.61	0.50	0.52	0.48	0.49	0.43	0.58
Yedek Ödenekler	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Faiz Harcamaları	5.32	4.16	3.03	3.08	2.76	2.44	2.27	1.93	1.83	1.98
<b>Toplam</b>	<b>26.84</b>	<b>25.38</b>	<b>22.56</b>	<b>23.05</b>	<b>22.56</b>	<b>21.95</b>	<b>21.65</b>	<b>22.39</b>	<b>21.83</b>	<b>22.20</b>

**Kaynak:** HMB, [www.gov.tr](http://www.gov.tr)

## 2. Bütçe Gelirleri

2018 yılında bütçe gelirleri 757,9 milyar TL, bu tutar içerisinde vergi gelirleri de 621,5 milyar TL olarak gerçekleşmiştir. Vergi gelirlerinin genel bütçe gelirleri içerisindeki payı % 82'dir. 2018 yılında vergi gelirleri hedefinin (599,4 milyar TL) üstünde bir vergi tahsilatı gerçekleştirilmiştir. Türkiye'de 2011-2018 yılları arasında vergi gelirlerinin türlerine göre gerçekleşme tutarları ve toplam bütçe gelirleri içerisindeki payları Tablo 6'da ve aynı dönemde vergi gelirlerinin bütçe payları Tablo 7'de gösterilmiştir.

2018 yılında genel bütçe vergi dışı diğer gelirleri bir önceki yıla göre yüzde 52,9 oranında artarak 107 milyar 806 milyon TL olarak gerçekleşmiştir.

2018 yılında vergi gelirleri, bir önceki yıla göre % 15,8 oranında artmış ve GSYH'nin yaklaşık % 17'sini oluşturmuştur<sup>30</sup>. Daha önceki yıllarda olduğu gibi vergi gelirlerinin toplanmasında etkinlik ve vergi adaleti kaygıları 2018 yılında da devam etmiştir. Gelir ve kazançlar üzerinden alınan vergiler, toplam bütçe gelirlerinin % 35'ini oluştururken, sadece özel tüketim vergisi gelirleri toplam vergi gelirlerinin % 22'ini oluşturmuştur.

2018 yılında; bir önceki yıla göre gelir vergisi hasılatı % 23,7, kurumlar vergisi hasılatı % 48,7, BSMV hasılatı %37 oranında artarken ÖTV hasılatı % 3,2 azalmıştır. Burada dikkat çekici olan nokta, 2018 yılında tütün mamulleri ve alkollü içkiler üzerinden alınan ÖTV toplamı 56 milyar TL iken kurumlar vergisi hasılatının bu artış oranına rağmen 78 milyar TL olmasıdır.

Diğer taraftan dahilde alınan KDV geliri 2018 yılında %1,4 oranında artmıştır.

30 Bu orana, sosyal güvenlik primi ödemeleri dahil değildir. İlerleyen bölümlerde, OECD üyesi ülkeler karşılaştırmalarında, Türkiye'de sosyal güvenlik primleri dahil tutarlar dikkate alınmıştır.

**Tablo 6: 2009-2018 Yıllarında Vergi Gelirleri (milyon TL)**

(Bin TL)	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
<b>Merkezi Yönetim Gelirleri</b>	296,823.6	332,474.9	389,682.0	425,382.8	483,386.4	554,139.5	630,489.9	757,996.4
<b>Genel Bütçe Gelirleri</b>	286,554.0	320,535.7	375,563.8	408,675.8	464,784.8	533,202.6	607,137.7	729,062.7
<b>I-Vergi Gelirleri</b>	253,809.2	278,780.8	326,169.2	352,514.5	407,474.7	459,001.7	536,617.2	621,536.4
<b>1. Gelir ve Kazanç Üzerinden Alınan Vergiler</b>	75,799.9	85,510.9	92,748.5	106,206.6	119,141.2	139,574.5	165,306.4	217,665.7
<b>a) Gelir Vergisi</b>	48,807.1	56,493.5	63,760.8	73,901.5	85,753.2	96,604.8	112,400.7	138,992.4
Beyana Dayanan Gelir Vergisi	2,759.5	3,016.4	3,083.6	3,033.7	3,672.0	4,521.6	5,038.3	7,114.8
Basit Usulde Gelir Vergisi	300.7	300.9	305.3	298.1	355.5	375.3	226.0	206.0
Gelir Vergisi Tevkifatı	44,324.4	51,744.2	58,778.7	68,848.6	79,917.5	89,751.9	104,847.1	129,102.6
Gelir Geçici Vergisi	1,422.5	1,432.0	1,593.2	1,721.1	1,808.2	1,956.0	2,289.3	2,569.1
<b>b) Kurumlar Vergisi</b>	26,992.8	29,017.4	28,987.8	32,305.1	33,388.0	42,969.7	52,905.7	78,673.3
Beyana Dayanan Kurumlar Vergisi	3,531.0	1,525.9	2,074.7	601.3	431.8	2,819.8	2,279.7	4,238.2
Kurumlar Vergisi Tevkifatı	333.8	242.3	152.5	189.2	251.2	277.9	238.9	259.3
Kurumlar Geçici Vergisi	23,128.1	27,249.2	26,760.5	31,514.6	32,705.1	39,872.0	50,387.1	74,175.8
<b>2. Mülkiyet Üzerinden Alınan Vergiler</b>	6,257.0	7,009.1	7,693.1	8,215.1	9,383.8	10,605.8	11,542.5	13,765.6
a) Veraset ve İntikal Vergisi	253.0	292.7	339.8	428.2	435.3	619.4	717.6	921.2



b) Motorlu Taşıtlar Vergisi	6,004.0	6,716.4	7,353.3	7,786.8	8,948.6	9,986.4	10,824.9	12,844.4
<b>3. Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri</b>	<b>103,380.9</b>	<b>113,836.7</b>	<b>134,854.8</b>	<b>142,111.1</b>	<b>167,071.5</b>	<b>191,329.3</b>	<b>212,001.3</b>	<b>213,037.9</b>
a) Dahilde Alınan Katma Değer Vergisi	29,956.7	31,572.1	37,995.3	38,121.4	46,424.0	53,986.9	55,583.8	56,354.4
Beyana Dayanan KDV	28,678.3	29,929.2	35,783.8	35,587.7	43,424.3	50,275.6	51,032.9	51,461.0
Tevkif Suretiyle Kesilen KDV	1,278.4	1,642.9	2,211.5	2,533.7	2,999.7	3,711.3	4,550.9	4,893.4
b) Özel Tüketim Vergisi	64,188.8	71,705.5	85,461.6	91,095.0	105,902.5	120,401.5	138,339.2	133,906.0
Petrol ve Doğalgaz Ürünleri (I)	33,572.6	35,934.6	45,158.2	45,628.1	50,829.5	56,296.4	63,602.6	55,593.5
Motorlu Taşıtlar (II)	8,567.8	8,409.0	10,564.7	12,850.8	17,025.6	18,872.6	22,017.4	17,327.8
Alkollü İçkiler (III-a)	3,856.4	4,642.9	5,196.2	5,888.6	6,795.0	7,903.6	10,012.6	12,401.9
Tütün Mamülleri (III-b)	15,850.2	19,975.8	21,326.8	23,024.3	26,967.0	32,235.1	37,426.9	42,724.6
Kolalı Gazozlar (III-c)	281.0	276.4	299.5	310.7	344.8	361.5	402.7	859.2
Dayanıklı Tüketim ve Diğer Mallar (IV)	2,057.7	2,466.8	2,916.3	3,392.5	3,940.5	4,726.1	4,877.2	4,998.0
6111 S.K(3-8) Md. Kapsamında Tahsil Olunan ÖTV	3.0	0.0	0.0	0.0	0.1	0.1	0.0	0.0
6736 S.K(3-8) Md. Kapsamında Tahsil Olunan ÖTV	-	-	-	-	-	6.0	(0.2)	0.2
7143 S.K Kapsamında Tahsil Olunan ÖTV	-	-	-	-	-	-	-	0.8

c) Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi	4,288.4	5,470.7	6,160.2	7,486.5	9,171.6	11,067.9	13,269.5	18,184.4
d) Şans Oyunları Vergisi	528.1	615.5	692.3	768.2	842.2	900.0	992.9	1,155.1
e) Özel İletişim Vergisi	4,419.0	4,472.9	4,545.5	4,640.2	4,731.7	4,975.8	3,816.9	3,440.4
f) Dahilde Alınan Diğer Mal ve Hizmet Vergileri	-	(0.0)	(0.0)	(0.3)	(0.4)	(2.8)	(1.0)	(2.5)
<b>4. Uluslararası Ticaret ve Muamelelerden Alınan Vergiler</b>	53,451.6	55,310.4	68,269.1	71,143.8	82,866.5	86,248.5	112,932.5	138,220.7
a) Gümrük Vergileri	4,653.1	5,194.8	5,409.0	6,542.8	8,250.2	9,065.1	12,328.5	15,276.1
b) İthalde Alınan Katma Değer Vergisi	48,685.1	50,000.1	62,727.4	64,411.1	74,377.6	76,835.6	100,095.7	122,261.6
c) Diğer Dış Ticaret Gelirleri	113.4	115.5	132.8	189.9	238.8	347.8	508.2	683.0
<b>5. Damga Vergisi</b>	6,464.4	7,360.5	9,415.8	10,324.6	12,043.3	13,419.3	15,596.1	16,961.4
<b>6. Harçlar</b>	8,343.8	9,674.7	12,948.0	14,510.7	16,965.8	17,822.3	19,237.0	21,688.6
<b>7. Başka Yerde Sınıflandırılmayan Diğer Vergiler</b>	111.6	78.5	239.8	2.6	2.6	2.1	1.3	196.5

Kaynak: Kaynak:HMB, www.gov.tr

**Tablo 7: 2006-2018 Yıllarında Vergi Gelirlerinin Bütçe Payları**

	%	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
<b>Merkezi Yönetim Gelirleri</b>		100	100	100	100	100	100	100	100
<b>Genel Bütçe Gelirleri</b>		97	96	96	96	96	96	96	96
<b>I-Vergi Gelirleri</b>		86	84	84	83	84	83	85	82
<b>1. Gelir ve Kazanç Üzerinden Alınan Vergiler</b>		26	26	24	25	25	25	26	29
<b>a) Gelir Vergisi</b>		16	17	16	17	18	17	18	18
Beyana Dayanan Gelir Vergisi		1	1	1	1	1	1	1	1
Basit Usulde Gelir Vergisi		0	0	0	0	0	0	0	0
Gelir Vergisi Tevkifatı		15	16	15	16	17	16	17	17
Gelir Geçici Vergisi		0	0	0	0	0	0	0	0
<b>b) Kurumlar Vergisi</b>		9	9	7	8	7	8	8	10
Beyana Dayanan Kurumlar Vergisi		1	0	1	0	0	1	0	1
Kurumlar Vergisi Tevkifatı		0	0	0	0	0	0	0	0
Kurumlar Geçici Vergisi		8	8	7	7	7	7	8	10
<b>2. Mülkiyet Üzerinden Alınan Vergiler</b>		2	2	2	2	2	2	2	2

a) Veraset ve İntikal Vergisi	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
b) Motorlu Taşıtlar Vergisi	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2
<b>3. Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri</b>	35	34	35	33	35	35	35	35	35	35	35	35	35	35	35	35	35	35	35	35	35
a) Dahilde Alınan Katma Değer Vergisi	10	9	10	9	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10
Beyana Dayanan KDV	10	9	9	8	9	9	9	9	9	9	9	9	9	9	9	9	9	9	9	9	9
Tevkif Suretiyle Kesilen KDV	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
b) Özel Tüketim Vergisi	22	22	22	21	22	22	22	22	22	22	22	22	22	22	22	22	22	22	22	22	22
Petrol ve Doğalgaz Ürünleri (I)	11	11	12	11	11	11	11	11	11	11	11	11	11	11	11	11	11	11	11	11	11
Motorlu Taşıtlar (II)	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3
Alkollü İçkiler (III-a)	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
Tütün Mamülleri (III-b)	5	6	5	5	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6
Kolalı Gazozlar (III-c)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Dayanımlı Tüketim ve Diğer Mallar (IV)	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
6111 S.K(3-8) Md. Kapsamında Tahsil Olunan ÖTV	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
6736 S.K(3-8) Md. Kapsamında Tahsil Olunan ÖTV																					(0)



7143 S.K Kapsamında Tahsil Olunan ÖTV																	0
c) Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi	1	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2
d) Şans Oyunları Vergisi	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
e) Özel İletişim Vergisi	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0
f) Dahilde Alınan Diğer Mal ve Hizmet Vergileri	-	(0)	(0)	(0)	(0)	(0)	(0)	(0)	(0)	(0)	(0)	(0)	(0)	(0)	(0)	(0)	(0)
<b>4. Uluslararası Ticaret ve Muamelelerden Alınan Vergiler</b>	18	17	18	17	17	17	17	17	17	17	17	17	17	17	17	17	18
a) Gümrük Vergileri	2	2	1	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2
b) İthalde Alınan Katma Değer Vergisi	16	15	16	15	15	15	15	15	15	15	15	15	15	15	15	15	16
c) Diğer Dış Ticaret Gelirleri	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
<b>5. Damga Vergisi</b>	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2
<b>6. Harçlar</b>	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3
<b>7. Başka Yerde Sınıflandırılmayan Diğer Vergiler</b>	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0

Kaynak: HMB, www.gov.tr

2006-2018 yılları arasında gecikme faizleri ile vergi cezası tutarları Tablo 8’de gösterilmiştir. Gecikme faizi gelirlerinde 2008 ve 2011 yıllarında bir azalma yaşanmakla birlikte, 2015 yılına kadar artış görülmüş, ancak daha sonra yine azalma gözlenmiştir. 2018 yılında gecikme faizi geliri 188,5 milyon TL’dir. Buna karşılık, vergi cezaları tahsilâtı dalgalı bir seyir izlemektedir. 2018 yılında tahsil edilen vergi cezası tutarı 4,710 milyon TL’dir.

**Tablo 8 : Ceza ve Faizler (bin TL)**

	<b>Vergi, Resim ve Harç Gecikme Faizleri</b>	<b>Vergi Cezaları</b>
<b>2006</b>	1,702,709	3,506,495
<b>2007</b>	1,157,730	2,688,764
<b>2008</b>	759,127	1,741,276
<b>2009</b>	1,073,007	2,481,380
<b>2010</b>	814,229	2,541,040
<b>2011</b>	157,238	3,591,635
<b>2012</b>	361,380	3,335,129
<b>2013</b>	548,909	3,313,499
<b>2014</b>	660,043	2,610,467
<b>2015</b>	737,307	4,006,802
<b>2016</b>	448,240	5,233,787
<b>2017</b>	206,008	4,366,832
<b>2018</b>	188,593	4,710,283

Kaynak: HMB, www.gov.tr

### 3. Mükellef Sayıları

Türkiye’de vergi mükellefi sayısı, özellikle beyanname veren mükellef sayısı diğer ülkelerle karşılaştırıldığında önemli ölçüde düşüktür. Ayrıca ekonomik koşullar ve işsiz sayısı ile vergi mükellefi sayısı arasında da bir ilişki bulunmaktadır. 2001-2018 yılları arasında Türkiye’de GV, KV ve KDV itibarıyla faal mükellef sayıları Tablo 9’da verilmiştir.

**Tablo 9 : Faal Mükellef Sayıları\***

GELİR VERGİSİ					
YILLAR	FAAL MÜKELLEFLER	BASİT USUL	GMSİ	KURUMLAR VERGİSİ	KDV
2001	1,768,653	808,787	387,330	565,556	2,870,826
2002	1,729,260	810,167	436,479	585,981	2,887,598
2003	1,735,722	820,621	491,907	60,502	2,142,949
2004	1,774,568	814,532	573,308	632,093	2,230,815
2005	1,691,499	792,706	576,199	632,062	2,165,516
2006	1,712,719	775,141	625,982	593,166	2,220,477
2007	1,724,366	762,111	696,905	608,981	2,268,925
2008	1,701,865	744,188	744,103	634,569	2,266,053
2009	1,683,308	739,092	840,077	640,679	2,249,950
2010	1,693,316	720,885	978,301	652,009	2,271,049
2011	1,703,754	714,693	1,041,427	663,967	2,293,765
2012	1,760,785	709,915	1,336,632	664,025	2,343,221
2013	1,798,056	705,093	1,550,164	662,225	2,378,432
2014	1,798,738	693,694	1,595,320	673,920	2,390,387
2015	1,827,180	743,664	1,668,967	699,904	2,442,668
2016	1.819.492	756,186	1,796,340	721,524	2,486,821
2017	1.877.128	774,057	1,884,849	759,242	2,583,610
2018	1.920.586	774,681	1,982,524	806,622	2,674,151
2019 (Temmuz)	1.937.669	778,848	2,074,980	829,633	2,710,736

Kaynak: GİB, [www.gib.gov.tr](http://www.gib.gov.tr)

\*Her yılın Aralık ayı itibarıyla olan mükellef sayıları dikkate alınmıştır.

Türkiye’de GMSİ dışında beyanname veren gelir vergisi mükellefi sayısında 2008 ve 2009 yıllarında düşüş gözlemlenmiştir. Bu düşüşlerde ekonomik koşulların olumsuz etkisi kadar kurumlar vergisi mükellef sayısındaki artışta etkin olmuştur. Ancak iktisadi gelişime bağlı olarak 2010 yılından sonra GV faal mükellef sayısı artmaya başlamıştır. Özellikle kurumlar vergisi oranının, yeni Yasa ile birlikte 2006 yılında önemli ölçüde düşürülmesi, diğer etmenler yanında belirli bir dönem GV mükellef sayısındaki azalmanın bir nedeni olmuştur. 2015 yılından bu yana kurumlar vergisi mükellef sayısı artmaktadır. 2019 yılı Temmuz ayı itibariyle KV mükellef sayısı 829,633 olmuştur.

2001 yılından bu yana basit usulde vergilendirilen mükellef sayısı da sürekli olarak azalmakla birlikte, yasal düzenlemelere bağlı olarak 2015 yılında basit usulde vergilendirilen mükellef sayısında artış gerçekleşmiştir.

KDV mükellef sayısı, 2001 yılından bu yana azalmakla birlikte 2015 yılından itibaren artış eğilimi gözlemlenmektedir. . 2019 yılı Temmuz ayı sonunda yılında faal KDV mükellefi sayısı 2,710,736 olmuştur.

GMSİ beyan eden mükellef sayısında son yıllarda, önemli artış meydana gelmiştir. Bunun temel nedenlerinden biri, kira ödemelerinin bankacılık sistemi aracılığıyla yapılmasına ilişkin getirilen zorunluluktur. Ayrıca Tapu Genel Müdürlüğü ile Gelir İdaresi Başkanlığı bilgisayar sistemlerindeki gelişmelerin çapraz kontrollere olanak sağlaması, kira gelirini beyan eden mükellef sayısındaki artışın diğer bir nedenidir.

#### **4. Tahakkuk/Tahsilât Oranları**

Türkiye’de genel bütçe vergi gelirlerinin tahakkuk/tahsilât oranları Tablo 10’da verilmiştir.



Tablo 10 : Tahakkuk/Tahsilât Oranları

GENEL BÜTÇE VERGİ GELİRLERİ TAHSİLÂT ORANLARI (TOPLAM TAHSİLÂT / TOPLAM TAHAKKUK)			
Yıllar	Oran (%)	Yıllar	Oran (%)
1970	88,50	2004	93,00
1980	82,50	2005	92,00
1990	85,90	2006	92,20
1991	82,50	2007	91,10
1992	81,70	2008	89,70
1993	81,30	2009	87,40
1994	82,80	2010	86,20
1995	85,60	2011	85,60
1996	88,10	2012	86,40
1997	89,80	2013	86,80
1998	89,50	2014	85,20
1999	86,80	2015	84,70
2000	90,50	2016	81,20
2001	90,30	2017	82,30
2002	91,40	2018	81,40
2003	92,50		

Kaynak : GİB, [www.gib.gov.tr](http://www.gib.gov.tr)

1970 yılından bu yana gerçekleşen tahakkuk/tahsilât oranları dikkate alındığında Gelirler Genel Müdürlüğü'nün son yılında (2004) gerçekleşen en yüksek orandan sonra GİB döneminde, bu oranda sürekli hale bir düşüşün olduğu gözlemlenmektedir. Bunun nedenlerinin araştırılması gerekmektedir. 2018 yılında gerçekleşen tahakkuk/tahsilât oranı, son elli yılın en düşük tahakkuk/ tahsilât oranlarından biridir. Bu düşüşün, özellikle vergi gelirlerinin sadece beyanı ve tahsiliyle ilgili olarak faaliyette bulunması öngörülen Gelir İdaresi Başkanlığının kurulmasından sonra gerçekleşmesi dikkat çekicidir. Bu sonuç, sıkça çıkarılan vergi afları/kolaylıkları yanında Gelir İdaresi Başkanlığı'nın kuruluş aşamasındaki kurgusunun sorgulanmasını da beraberinde getirmektedir.

### III. TÜRK VERGİ SİSTEMİNİN KARŞILAŞTIRMALI ÖZELLİKLERİ

Bu bölümde Türkiye'de tahsil edilen vergi gelirleri, OECD üyesi ülkelerin aynı verileri ile karşılaştırılacaktır. Karşılaştırma verileri, OECD'den elde edilmiştir.

OECD üyesi ülkelerin 1965- 2016 yılları arasında vergi yapılarında meydana gelen genel değişim Tablo 11'de yer almaktadır. Tabloda bazı vergi kalemlerinin GSYH'ye olan oranı yer almaktadır.

OECD üyesi ülkelerde GV'nin GSYH içerisindeki payı 2016 yılında % 11'dir. Bu oran 1970 ve 1980'li yıllarda % 12'ler dolayında idi. Dolayısıyla GV'nin toplam vergi gelirleri içerisindeki payında düşüş gözlemlenmektedir. Buna karşılık KV'nin payı ise 1965 yılında %2 iken 2016 yılında %3 olmuştur.

**Tablo 11 : OECD Üyesi Ülkelerde Genel Vergi Yapısı (Vergi gelirlerinin GSYH göre dağılımı)**

	1965	1990	2000	2007	2010	2012	2014	2015	2016
Toplam Vergilerin GSYH Oranı	25	32	34	34	32	33	34	34	34
Gelir Üzerinden Alınanlar	9	12	12	12	11	11	11	11	11
Gelir Vergisi	7	10	9	8	8	8	8	8	8
Kurumlar Vergisi	2	2	3	4	3	3	3	3	3
Sosyal Güvenlik Katkı Payları	4	7	9	8	9	9	9	9	9
Bordro Vergileri	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Servet Vergileri	2	2	2	2	2	2	2	2	2
Mal ve Hizmet Vergileri	9	10	11	11	11	11	11	11	11
KDV	1	5	6	7	6	7	7	7	7
Özel Tüketim Vergileri	3	3	3	3	3	3	3	3	3
Diğer Vergiler	0	0	0	0	0	0	0	0	0

**Kaynak:** OECD (2018), Revenue Statistics 2017, Paris, s.26.

Dolaylı vergiler konusunda, vergilendirme eğiliminde genel tüketim vergilerinde artış gözlemlenirken, 1965 yılından bu yana özel tüketim vergilerinde önemli bir değişim gözlemlenmemektedir. Bu eğilimde halen özel tüketim vergilerinin dar kapsamlı tutulması politikası yanında AB üyesi olma koşullarından birisi olduğundan birçok ülkenin KDV uygulamasına geçişi de etkin bir neden olmuştur.

2016 yılında OECD Üyesi ülkelerde vergi yapısı Tablo 12’de yer almıştır. Vergi teorisinde, gelir vergisi vergi adaletini sağlayıcı özellikleri en güçlü olan vergi türlerinden biri olarak kabul edilmektedir. Tabloda yer alan verilere göre gelir üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirlerine oranının en yüksek olduğu ülkeler Danimarka, Norveç, Yeni Zelanda, İzlanda, Kanada, Belçika, Avustralya, Finlandiya, İsveç ve İtalya gibi ülkelerdir. **Buna karşılık, gelir üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirlerine oranının en düşük olduğu ülke ise Türkiye’dir. Bu oran; Türkiye için % 5,4’tür.**

**Tablo 12 : 2016 Yılında OECD Üyesi Ülkelerde Vergi Yapısı (GSYH’ye Oranı) (%)**

	Gelir ve Kazanç Üzerinden Alınan Vergiler	Sosyal Güvenlik Katkı Payları	Bordro Üzerinden Alınan Vergiler	Varlık Vergileri	Mal ve Hizmetler Üzerinden Alınan Vergiler	Diğer	AB Gümrük Vergileri
Avustralya	15.9	0.0	1.4	3.0	7.5	0.0	..
Avusturya	11.8	14.6	2.9	0.6	11.9	0.2	0.1
Belçika	15.7	13.7	0.0	3.5	10.8	0.0	0.4
Kanada	15.6	4.9	0.7	3.9	7.6	0.0	..
Şili	6.8	1.4	0.0	1.0	11.0	-0.1	..
Çekya	7.6	14.7	0.0	0.5	11.3	0.0	0.2
Danimarka	29.0	0.1	0.3	1.9	14.8	0.0	0.1
Estonya	7.5	11.2	0.0	0.3	14.6	0.0	0.2
Finlandiya	15.2	12.8	0.0	1.4	14.4	0.0	0.1
Fransa	10.6	16.7	1.6	4.3	11.1	1.2	0.1
Almanya	11.9	14.1	0.0	1.1	10.1	0.1	0.2

<b>Yunanistan</b>	9.1	11.1	0.0	3.2	15.4	0.0	0.1
<b>Macaristan</b>	7.6	13.0	0.6	1.1	16.6	0.1	0.1
<b>İzlanda</b>	17.5	3.5	0.3	17.6	12.1	0.6	..
<b>İrlanda</b>	10.1	3.9	0.1	1.4	7.6	0.0	0.1
<b>İsrail</b>	9.9	5.2	1.2	3.2	11.8	0.0	..
<b>İtalya</b>	13.6	12.8	0.0	2.8	12.0	1.2	0.1
<b>Japonya</b>	9.4	12.4	0.0	2.6	6.3	0.1	
<b>Kore</b>	8.2	6.9	0.1	3.0	7.4	0.7	
<b>Letonya</b>	8.1	8.3	0.0	1.1	12.8	0.0	0.2
<b>Litvanya</b>	5.6	12.2	0.0	0.3	11.5	0.0	0.2
<b>Lüksemburg</b>	14.0	10.9	0.0	3.5	9.6	0.1	0.0
<b>Meksika</b>	7.1	2.2	0.4	0.3	6.4	0.2	..
<b>Hollanda</b>	10.4	14.7	0.0	1.5	11.3	0.1	0.3
<b>Yeni Zelanda</b>	17.6	0.0	0.0	1.9	12.1	0.0	..
<b>Norveç</b>	14.7	10.6	0.0	1.3	12.1	0.0	..
<b>Polonya</b>	6.7	12.7	0.2	1.4	12.2	0.1	0.2
<b>Portekiz</b>	9.9	9.1	0.0	1.3	13.6	0.4	0.1
<b>Slovak Cumh.</b>	7.0	14.1	0.0	0.4	10.7	0.0	0.2
<b>Slovenya</b>	6.8	14.5	0.0	0.6	14.3	0.0	0.1
<b>İspanya</b>	9.3	11.3	0.0	2.6	9.8	0.0	0.2
<b>İsveç</b>	15.9	10.0	4.6	1.1	12.4	0.0	0.1
<b>İsviçre</b>	12.9	6.7	0.0	2.0	5.9	0.1	..
<b>Türkiye</b>	5.4	7.3	0.0	1.2	11.0	0.4	..
<b>İngiltere</b>	11.7	6.2	0.0	4.1	10.6	0.0	0.2
<b>ABD</b>	12.4	6.2	0.0	2.9	4.4	0.0	..

Kaynak : OECD (2018), Revenue Statistics 2017, Paris, s.63

Diğer taraftan, gelir üzerinden alınan vergilerin göreceli düşük oranda olduğu Fransa, Hollanda ve Çekya sosyal güvenlik katkı payları en yüksek orana sahip olan ülkelerdir. Türkiye’de ise bu oran % 7,3 tür. Buna karşılık mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilerin GSYH içerisinde en yüksek orana sahip olduğu ülkeler % 16,6 ile Macaristan’dır. Türkiye % 11 oranı ile daha gerilerde yer almaktadır. ABD ise % 4,4 oranı ile en düşük orana sahip olan ülkedir. Bunun nedeni, bu ülkede merkezi idare tarafından toplanan satış vergisi olmamasıdır.

### **1- Vergi Gelirlerinin GSYH’ye Oranı**

Ülkeler itibariyle 1965- 2017 yılları arasında toplam vergi gelirlerinin GSYH’ye olan oranı, sosyal güvenlik katkı payları dahil olarak, Tablo 13’de verilmiştir. 1965 yılından bu yana olan oranlar dikkate alındığında, OECD ortalaması, 1965 yılında yaklaşık % 24,9 iken 2017 yılında % 34,2’ye çıkmıştır. Bu dönemde, bütün ülkelerin vergi gelirlerinin GSYH’ye olan oranı artmıştır. 1965 yılında, vergi gelirlerinin GSYH’ye olan oranı en düşük ülke Türkiye’dir. Bu oran 1965 yılında Türkiye için % 10,6’dır. 2017 yılına gelindiğinde ise bu oranın en düşük olduğu ülke Meksika, Şili ve İrlanda’dır. Türkiye ise bu yılda 36 OECD üyesi ülke arasında 33’üncü sıradadır. Bu oran; 2017 yılında Türkiye için % 24,9’dur. Türkiye açısından 1963 ve 2017 yıllarındaki bu iki oran karşılaştırıldığında önemli bir artışın gerçekleştiği sonucuna varılmaktadır. Sırasıyla Fransa, Danimarka, Belçika, İsveç, Finlandiya ve İtalya; GSYH’ye göre en yüksek vergi toplama oranına sahip ülkelerdir. Bu ülkelerin oranları % 45’ler dolaylarındadır.

**Tablo 13: Vergi Gelirlerinin GSYH'ye Oranı (1965-2017)**

	1965	1975	1980	1990	2000	2005	2010	2015	2016	2017
Avustralya	20.6	25.4	26,2	28.1	30.5	29,9	12.8	27.9	27.8	
Avusturya	33.5	36.4	38,7	39.3	42.3	40,9	35.7	43.1	42.2	41.8
Belçika	30.6	38.8	40,6	41.2	43.5	43,1	30.3	44.8	44.1	44.6
Kanada	25.1	31.5	30,5	35.2	34.8	32,3	41.9	32.7	32.7	32.2
Şili	..			16.9	18.8	20,7	31.4	20.4	20.2	20.2
Çekya	..			..	32.4	34,5	30.4	33.3	34.2	34.9
Danimarka	29.1	37.0	41,3	44.4	46.9	48,0	28.1	46.1	46.2	46.0
Estonya	..			..	31.1	29,9	36.9	33.3	33.7	33.0
Finlandiya	30.0	36.1	35,3	42.9	45.8	42,1	31.2	43.9	44.0	43.3
Fransa	33.7	34.9	39,4	41.2	43.4	42,8	43.2	45.3	45.5	46.2
Almanya	31.6	34.3	36,4	34.8	36.2	33,9	26.6	37.0	37.4	37.5
Yunanistan	17.1	18.6	20,7	25.2	33.4	31,2	24.8	36.6	38.8	39.4
Macaristan	..			..	38.5	36,8	32.3	38.7	39.2	37.7
İzlanda	26.1	29.2	28,8	30.9	36.3	39,4	23.5	36.3	51.6	37.7
İrlanda	24.5	27.9	30,1	32.4	30.8	29,2	27.5	23.1	23.3	22.8
İsrail	..			..	34.9	33,8	30,4	31.3	31.3	32.7
İtalya	24.7	24.5	28,7	36.4	40.6	39,1	41.8	43.1	42.6	42.4
Japonya	17.6	20.4	24,8	28.2	25.8	27,3	27,6	30.6	30.6	
Kore	..	14.9	16,9	18.8	21.5	22,5	23,4	25.2	26.2	26.9
Letonya	..			..				29.2	30.4	30.4
Litvanya	..			..				28.9	29.8	29.8

Lüksemburg	26.4	31.1	33,8	33.5	36.9	38,3	38,1	37.1	38.1	38.7
Meksika	..		14,5	12.1	11.5	17,7	18,5	15.9	16.6	16.2
Hollanda	30.5	38.2	40,3	39.7	36.9	36,1	36,2	37.0	38.4	38.8
Yeni Zelanda	24.5	27.5	29,6	36.2	32.5	36,0	30,6	31.6	31.6	32.0
Norveç	29.4	38.8	41,9	40.2	41.9	42,6	41,9	38.4	38.7	38.2
Polonya	..			..	32.9	33,3	31,4	32.4	33.4	33.9
Portekiz	15.7	18.9	21,9	26.5	31.1	30,9	30,6	34.4	34.3	34.7
Slovak Cumh.	..			..	33.6	31,2	28,1	32.2	32.4	32.9
Slovenya	..			..	36.6	38,0	36,9	36.4	36.5	36.0
İspanya	14.3	18.0	22,0	31.6	33.2	35,3	29,9	33.6	33.2	33.7
İsveç	31.4	38.9	43,7	49.5	49.0	46,6	43,2	43.1	44.0	44.0
İsviçre	16.5	22.5	23,3	23.7	27.6	26,5	26,5	27.6	27.8	28.5
Türkiye	10.6	12.0	13,4	14.5	23.6	24,3	26,2	25.1	25.3	24.9
İngiltere	30.1	34.2	33,4	32.9	32.9	33,8	32,8	32.2	32.7	33.3
ABD	23.5	24.6	25,5	26.0	28.2	25,9	23,2	26.2	25.9	27.1
Ortalama	<b>24.9</b>	<b>28.6</b>	<b>32.1</b>	<b>31.9</b>	<b>33.8</b>	<b>33.6</b>	<b>32.3</b>	<b>33.7</b>	<b>34.0</b>	<b>34.2</b>

**Kaynak :** OECD (2015), Revenue Statistics 2014, Paris, s.81-85; OECD (2018), Revenue Statistics 2017, Paris, s.61.

2016 yılında vergi gelirlerinin GSYH'ye olan oranı, en yüksek orana sahip ülke dikkate alınarak sıralı olarak Tablo 14'de verilmiştir.

Tablo 14'de yer alan verilere göre, 2016 yılında vergi gelirlerinin sosyal güvenlik katkı payları dahil GSYH'ye oranının OECD ortalaması % 34 Türkiye'nin bu oranı % 25,3'tür.



Tablo 14 : 2016 Yılında Vergi Gelirlerinin GSYH'ye Oranı

VERGİ GELİRİLERİNİN (SOSYAL GÜVENLİK KATKI PAYLARI DAHİL) GSYH'YE ORANI -2016						
Sıra No	Ülke Adı	Vergi Geliri/ GSYH		Sıra No	Ülke Adı	Vergi Geliri/ GSYH
1	İzlanda	51.6		19	Polonya	33.4
2	Danimarka	46.2		20	İspanya	33.2
3	Fransa	45.5		21	İngiltere	32.7
4	Belçika	44.1		22	Kanada	32.7
5	İsveç	44.0		23	Slovak Cumhuriyeti	32.4
6	Finlandiya	44.0		24	Yeni Zelanda	31.6
7	İtalya	42.6		25	İsrail	31.3
8	Avusturya	42.2		26	Japonya	30.6
9	Macaristan	39.2		27	Letonya	30.4
10	Yunanistan	38.8		28	Litvanya	29.8
11	Norveç	38.7		29	İsviçre	27.8
12	Hollanda	38.4		30	Avustralya	27.8
13	Lüksemburg	38.1		31	Kore	26.2
14	Almanya	37.4		32	ABD	25.9
15	Slovenya	36.5		33	Türkiye	25.3
16	Portekiz	34.3		34	İrlanda	23.3
17	Çek Cumhuriyeti	34.2		35	Şili	20.2
18	Estonya	33.7		36	Meksika	16.6

Kaynak : OECD (2018), Revenue Statistics 2017, Paris, s.61

## 2- Ülkelerin Toplam Vergi Geliri

1965- 2017 yılları ABD Doları bazında ülkelerin toplam vergi gelirleri Tablo 15’de yer almaktadır. Doğal olarak bu verilerin ülkelerin GSYH ve nüfus büyüklükleri ile bağlantısı bulunmaktadır. 2016 yılında, OECD ortalaması 409 milyar ABD Dolarıdır. En çok vergi toplayan ülke 5.263 trilyon dolar ile ABD’dir. Bu ülkeyi doğal olarak, geri kalan G7 ülkeleri izlemektedir. Türkiye’de ise 2017 yılında toplanan vergi geliri 202 milyar ABD Dolarıdır. Letonya, 9 milyar ABD Doları ile OECD’nin en az vergi toplayan ülkesidir.

**Tablo 15 :Vergi Gelirleri (Milyar ABD Doları)**

	1965	1990	2000	2007	2010	2012	2014	2015	2016	2017
<b>Avustralya</b>	6	91	124	291	328	428	399	348	362	
<b>Avusturya</b>		69	83	158	161	171	189	165	165	174
<b>Belçika</b>		89	104	202	206	220	239	204	206	220
<b>Kanada</b>	14	209	263	477	501	570	565	510	502	533
<b>Şili</b>		6	15	39	43	57	51	50	50	56
<b>Çekya</b>			20	65	67	70	69	62	67	75
<b>Danimarka</b>	3	61	77	148	144	149	171	139	142	150
<b>Estonya</b>			2	7	6	7	9	8	8	9
<b>Finlandiya</b>		50	58	106	101	110	119	102	105	109
<b>Fransa</b>		551	592	1,131	1,114	1,191	1,296	1,104	1,120	1,194
<b>Almanya</b>		577	707	1,200	1,196	1,290	1,431	1,251	1,308	1,387
<b>Yunanistan</b>		15	43	99	96	87	85	72	75	79
<b>Macaristan</b>			18	55	49	49	53	48	49	52
<b>İzlanda</b>	0	2	3	8	4	5	7	6	10	9



<b>İrlanda</b>	1	16	31	82	60	62	74	67	70	76
<b>İsrail</b>			46	61	72	77	96	94	99	115
<b>İtalya</b>		337	464	919	890	910	935	790	792	820
<b>Japonya</b>	17	904	1,263	1,242	1,510	1,749	1,482	1,351	1,516	
<b>Kore</b>		53	121	278	256	303	347	348	371	412
<b>Letonya</b>			2	9	7	8	9	8	8	9
<b>Litvanya</b>			4	12	11	12	13	12	13	14
<b>Lüksemburg</b>		5	8	18	20	22	25	21	22	24
<b>Meksika</b>		36	81	126	136	152	180	186	179	
<b>Hollanda</b>		133	154	302	302	299	330	283	301	322
<b>Yeni Zelanda</b>	1	16	18	47	45	56	64	57	60	66
<b>Norveç</b>	2	48	72	169	180	212	194	149	144	153
<b>Polonya</b>			57	149	151	161	174	154	157	178
<b>Portekiz</b>		19	37	76	72	69	79	69	70	76
<b>Slovak C.</b>			10	25	25	26	31	28	29	32
<b>Slovenya</b>			6	18	18	17	18	16	16	18
<b>İspanya</b>		132	198	538	447	429	463	402	411	442
<b>İsveç</b>	8	128	127	219	211	232	244	215	227	237
<b>İsviçre</b>	3	61	75	126	155	180	191	187	186	193
<b>Türkiye</b>	1	30	64	156	192	219	230	215	218	212
<b>İngiltere</b>	31	360	543	1,017	792	870	966	931	870	874
<b>ABD</b>	167	1,552	2,901	3,867	3,516	3,888	4,527	4,754	4,822	5,263

Kaynak : OECD (2018), Revenue Statistics 2017, Paris, s.62.

### 3- Gelir Vergisinin Payı

OECD üyesi ülkelerde 1965-2016 yılları arasında gelir vergisinin GSYH içerisindeki payı Tablo 16’da, aynı gelirlerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı Tablo 17’de gösterilmiştir. Türkiye, üye ülkeler arasında Şili, Slovak Cumhuriyeti ve Meksika’dan sonra gelir vergisinin GSYH’ye oranının düşük olduğu ülkedir.

**Tablo 16 : Gelir Vergisinin GSYH içindeki Payı (%)**

	1965	1975	1985	1990	1995	2000	2010	2015	2016
<b>Avustralya</b>	7,1	11,1	12,6	12,0	11,4	11,5	9,9	11,6	11,3
<b>Avusturya</b>	6,8	7,9	9,4	8,3	8,6	9,5	9,5	10,4	9,1
<b>Belçika</b>	6,4	12,9	15,8	13,4	14,2	14,0	12,2	12,6	12,2
<b>Kanada</b>	5,8	10,5	11,5	14,7	13,4	13,1	10,8	12,0	11,9
<b>Şili</b>								2,0	1,8
<b>Çekya</b>					4,6	4,4	3,6	3,6	3,8
<b>Danimarka</b>	12,7	21,4	23,4	24,8	26,2	25,6	24,3	25,5	24,7
<b>Estonya</b>					8,4	6,8	5,4	5,7	5,8
<b>Finlandiya</b>	10,1	14,1	14,9	15,2	14,2	14,5	12,6	13,3	13,0
<b>Fransa</b>	3,6	3,8	4,9	4,5	4,9	8,0	7,3	8,5	8,6
<b>Almanya</b>	8,2	10,3	10,3	9,6	10,2	9,5	8,8	9,8	10,0
<b>Yunanistan</b>	1,2	1,7	3,6	3,7	3,5	5,0	4,4	5,8	5,9
<b>Macaristan</b>					6,7	7,3	6,5	5,3	5,2
<b>İzlanda</b>	5,1	6,0	5,5	8,3	9,7	12,9	12,9	13,3	13,8
<b>İrlanda</b>	4,2	7,2	10,7	10,5	9,9	9,4	7,5	7,3	7,4
<b>İsrail</b>					9,7	10,7	6,3	6,1	6,2
<b>İtalya</b>	2,8	3,8	9,0	9,9	10,4	10,4	11,7	11,2	11,0

<b>Japonya</b>	3,9	4,9	6,6	7,9	5,9	5,6	5,1	5,8	5,7
<b>Kore</b>		1,3	2,2	3,9	3,6	3,3	3,6	4,3	4,6
<b>Letonya</b>					..	5,5	6,2	5,9	6,4
<b>Litvanya</b>					..	7,6	3,6	3,8	4,0
<b>Lüksemburg</b>	6,9	9,0	10,1	8,4	8,0	7,2	7,8	9,1	9,4
<b>Meksika</b>								3,3	3,4
<b>Hollanda</b>	9,1	11,0	8,2	10,6	7,8	6,0	8,6	7,6	7,1
<b>Yeni Zelanda</b>	9,4	15,4	18,7	17,7	16,3	14,3	11,9	11,7	11,6
<b>Norveç</b>	11,7	12,4	9,6	10,7	10,6	10,3	10,1	10,8	10,7
<b>Polonya</b>					8,3	4,4	4,5	4,7	4,8
<b>Portekiz</b>				4,3	5,4	5,5	5,6	7,3	6,8
<b>Slovak Cumh.</b>					3,6	3,4	2,3	3,1	3,3
<b>Slovenya</b>					5,8	5,6	5,7	5,1	5,2
<b>İspanya</b>	2,1	2,7	5,4	7,1	7,6	6,4	7,0	7,2	7,1
<b>İsveç</b>	16,2	19,0	18,4	20,1	15,9	17,1	12,7	12,5	13,1
<b>İsviçre</b>	5,8	9,3	9,9	8,2	9,1	8,7	9,1	8,5	8,6
<b>Türkiye</b>	2,6	3,9	3,2	4,0	3,6	5,4	3,7	3,7	3,7
<b>İngiltere</b>	10,1	14,0	9,6	10,4	9,8	10,7	10,0	8,9	9,0
<b>ABD</b>	7,8	8,9	9,7	10,1	9,9	12,3	8,1	10,6	10,4
<b>Ortalama</b>	<b>6,7</b>	<b>9,8</b>	<b>10,1</b>	<b>9,1</b>	<b>8,8</b>	<b>8,7</b>	<b>8,5</b>	<b>8,3</b>	<b>8,2</b>

Kaynak: OECD (2015), Revenue Statistics 2014, Paris, s.92, OECD (2018), a.g.e., s.68;

Tablo 17 Gelir Vergisinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%)

	1965	1975	1985	1990	1995	2000	2010	2015	2016
<b>Avustralya</b>	34,4	43,6	45,2	43,0	40,6	37,8	38,6	41,4	40,8
<b>Avusturya</b>	20,0	21,6	22,9	21,0	20,9	22,1	22,5	24,1	21,6
<b>Belçika</b>	20,5	32,6	35,6	32,0	32,6	31,3	28,1	28,2	27,7
<b>Kanada</b>	22,6	32,8	35,2	40,8	37,5	36,8	34,9	36,9	36,3
<b>Şili</b>								9,8	8,8
<b>Çekya</b>					12,8	12,9	10,5	10,7	11,2
<b>Danimarka</b>	42,3	55,8	50,7	53,2	53,7	51,8	51,0	55,2	53,5
<b>Estonya</b>					23,3	22,1	15,9	17,2	17,2
<b>Finlandiya</b>	33,3	38,5	37,4	34,7	31,1	30,6	29,7	30,2	29,6
<b>Fransa</b>	10,6	10,6	11,5	10,7	11,4	18,0	17,0	18,8	18,8
<b>Almanya</b>	26,0	30,0	28,7	27,6	27,5	25,3	24,5	26,6	26,6
<b>Yunanistan</b>	6,8	8,9	13,9	14,1	12,0	14,7	14,1	15,7	15,2
<b>Macaristan</b>					16,1	18,6	17,1	13,7	13,3
<b>İzlanda</b>	19,5	20,2	19,5	26,9	31,1	34,8	36,5	36,7	26,7
<b>İrlanda</b>	16,7	25,2	31,3	31,9	30,7	30,4	27,0	31,6	31,6
<b>İsrail</b>					26,4	29,0	19,3	19,4	19,8
<b>İtalya</b>	10,9	15,2	26,7	26,3	26,0	24,8	27,3	26,0	25,8
<b>Japonya</b>	21,7	23,9	24,7	27,8	22,4	21,1	18,6	18,9	18,6
<b>Kore</b>		8,5	13,4	20,0	18,1	14,6	14,3	17,2	17,6
<b>Letonya</b>						18,8	22,1	20,3	21,0
<b>Litvanya</b>						24,8	12,7	13,3	13,4
<b>Lüksemburg</b>	24,9	27,5	25,5	23,5	21,7	18,3	21,1	24,4	24,7



<b>Meksika</b>								20.6	20.4
<b>Hollanda</b>	27,7	27,1	19,4	24,7	18,9	15,2	22,3	20,5	18,5
<b>Yeni Zelanda</b>	39,4	54,3	60,5	48,0	45,0	43,1	37,7	37,2	36,8
<b>Norveç</b>	39,6	31,5	22,5	26,2	25,9	24,1	23,5	28,0	27,6
<b>Polonya</b>					22,9	13,5	14,1	14,4	14,5
<b>Portekiz</b>				15,9	18,4	17,7	17,9	21,2	19,8
<b>Slovak C.</b>					8,9	9,9	8,1	9,7	10,2
<b>Slovenya</b>					15,0	15,0	15,1	14,0	14,4
<b>İspanya</b>	14,3	14,5	19,4	21,7	23,6	18,7	21,7	21,4	21,4
<b>İsveç</b>	48,7	46,1	38,7	38,5	33,5	33,3	28,0	29,1	29,8
<b>İsviçre</b>	33,4	39,2	39,2	32,9	34,0	29,7	32,3	31,0	31,0
<b>Türkiye</b>	24,8	32,9	27,5	26,8	21,6	22,2	14,3	14,6	14,6
<b>İngiltere</b>	33,1	40,0	26,0	29,4	28,8	29,4	28,8	27,7	27,4
<b>ABD</b>	31,7	34,6	37,8	37,0	35,7	41,8	32,8	40,5	40,3
<b>Ortalama</b>	<b>26,2</b>	<b>31,3</b>	<b>29,5</b>	<b>25,3</b>	<b>24,7</b>	<b>24,9</b>	<b>24,8</b>	<b>24,1</b>	<b>23,8</b>

Kaynak : OECD (2015), Revenue Statistics 2014, Paris, s.93; OECD (2018),a.g.e., s.69.

#### 4- Kurumlar Vergisinin Payı

OECD üyesi ülkelerde 1965-2016 yılları arasında kurumlar vergisinin GSYH'ye olan oranları Tablo 18'de, kurumlar vergisi gelirlerinin GSYH içerisindeki payları ise Tablo 19'de gösterilmiştir.

Türkiye'de 2016 yılında kurumlar vergisi gelirlerinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı % 6,5 tir. Aynı yılda OECD ortalaması % 9'dur. Bu oranın OECD üyesi ülkelerde 2009 yılından sonra düştüğü gözlemlenmiştir.

Özellikle kurum kazançlarının, genel ekonomik koşullardan etkilenmesinin sonucu olarak bu oranın azaldığı söylenebilir. Diğer bir neden uluslararası vergi rekabeti nedeniyle, kurumların ödedikleri vergilerin azalma/azaltma eğiliminde olmasıdır. Genel olarak Türkiye'de bu oran; OECD üyesi ülkelerin oranına kıyasla düşüktür.

**Tablo 18 : Kurumlar Vergisinin GSYH İçindeki Payı (%)**

	1965	1980	1990	2000	2007	2008	2010	2015	2016
<b>Avustralya</b>	3,4	3,2	4,0	6,2	6,8	5,8	4,5	4,3	4,6
<b>Avusturya</b>	1,8	1,4	1,4	2,0	2,3	2,4	1,9	2,2	2,4
<b>Belçika</b>	1,9	1,9	2,0	3,1	3,4	3,3	2,5	3,3	3,5
<b>Kanada</b>	3,8	3,5	2,5	4,3	3,4	3,3	3,3	3,4	3,4
<b>Şili</b>							4,0	4,3	4,2
<b>Çekya</b>				3,2	4,5	4,1	3,2	3,6	3,7
<b>Danimarka</b>	1,3	1,4	1,7	3,2	3,1	2,6	2,3	2,7	2,7
<b>Estonya</b>				0,9	1,6	1,6	1,3	2,1	1,7
<b>Finlandiya</b>	2,4	1,2	1,9	5,7	3,7	3,3	2,4	2,2	2,2
<b>Fransa</b>	1,8	2,0	2,2	3,0	2,9	2,8	2,3	2,1	2,0
<b>Almanya</b>	2,5	2,0	1,7	1,8	2,2	1,9	1,5	1,7	2,0
<b>Yunanistan</b>	0,3	0,8	1,4	4,0	2,5	2,4	2,5	2,2	2,5
<b>Macaristan</b>				2,2	2,8	2,6	1,2	1,8	2,3



İzlanda	0,5	0,7	0,8	1,2	2,4	1,8	0,9	2,4	2,5
İrlanda	2,2	1,4	1,6	3,6	3,3	2,7	2,4	2,6	2,7
İsrail				3,4	4,2	3,2	2,6	3,0	3,1
İtalya	1,7	2,2	3,7	2,8	3,7	3,6	2,3	2,0	2,1
Japonya	3,9	5,4	6,4	3,7	4,8	3,9	3,1	3,8	3,7
Kore		1,9	2,4	3,0	3,7	3,9	3,2	3,3	3,6
Letonya							1,0	1,6	1,7
Litvanya							1,0	1,5	1,6
Lüksemburg	2,9	5,5	5,4	6,6	5,4	5,3	5,8	4,4	4,6
Meksika							1,8	3,2	3,5
Hollanda	2,5	2,7	3,0	3,7	3,0	2,9	2,3	2,7	3,3
Yeni Zelanda	4,8	2,3	2,3	4,0	4,8	4,4	3,7	4,4	4,9
Norveç	1,1	5,6	3,6	8,8	10,8	12,0	9,9	4,5	4,0
Polonya				2,4	2,7	2,7	1,9	1,8	1,8
Portekiz			2,1	3,8	3,6	3,6	2,7	3,1	3,1
Slovak Cumh.				2,6	2,9	3,1	2,5	3,7	3,5
Slovenya				1,1	3,2	2,5	1,8	1,5	1,6
İspanya	1,3	1,1	2,8	3,0	4,5	2,7	1,9	2,4	2,2
İsveç	1,9	1,1	1,5	3,7	3,5	2,8	3,3	3,0	2,7
İsviçre	1,3	1,5	1,7	2,4	2,8	3,0	2,7	3,0	3,1
Türkiye	0,5	0,6	1,0	1,8	1,6	1,8	1,8	1,4	1,6
İngiltere	1,3	2,8	3,3	3,4	3,2	3,4	2,9	2,4	2,7
ABD	3,9	2,7	2,0	2,2	2,7	1,7	1,8	2,1	2,0
<b>Ortalama</b>	<b>2,1</b>	<b>2,3</b>	<b>2,5</b>	<b>3,3</b>	<b>3,6</b>	<b>3,3</b>	<b>2,7</b>	<b>2,8</b>	<b>2,9</b>

Kaynak : OECD (2015), Revenue Statistics 2014, Paris, s.93, OECD (2018),a.g.e., s.69.

Tablo 19 : Kurumlar Vergisinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%)

	1965	1975	1985	1990	1995	2000	2010	2015	2016
Avustralya	16,3	12,4	9,4	14,1	14,8	17,9	17,9	15,2	16,5
Avusturya	5,4	4,4	3,5	3,6	3,3	4,6	4,6	5,2	5,6
Belçika	6,2	6,9	4,9	4,8	5,4	5,9	5,9	7,4	7,8
Kanada	14,9	13,6	8,2	7,0	8,2	10,5	10,5	10,4	10,5
Şili						20,4	20,4	21,0	20,9
Çekya					12,2	10,0	10,0	10,8	11,0
Danimarka	4,5	3,2	4,8	3,7	4,8	5,0	5,0	5,9	5,8
Estonya					6,7	4,0	4,0	6,2	5,0
Finlandiya	8,1	4,7	3,4	4,5	5,0	6,0	6,0	4,9	5,0
Fransa	5,3	5,2	4,5	5,3	4,9	5,5	5,5	4,6	4,5
Almanya	7,8	4,4	6,1	4,8	2,8	4,3	4,3	4,6	5,2
Yunanistan	1,8	3,4	2,7	5,5	6,3	7,9	7,9	5,9	6,5
Macaristan					4,5	3,3	3,3	4,6	6,0
İzlanda	1,8	2,6	3,1	2,8	3,0	2,7	2,7	6,5	4,9
İrlanda	9,1	4,8	3,2	5,0	8,5	8,7	8,7	11,3	11,5
İsrail					8,6	8,6	8,6	9,5	9,9
İtalya	6,9	6,3	9,3	10,0	8,7	5,5	5,5	4,7	5,0
Japonya	22,2	20,6	21,0	22,4	15,9	11,6	11,6	12,3	12,0
Kore		8,9	11,4	12,8	11,6	13,8	13,8	13,1	13,6
Letonya						3,5		5,5	5,6
Litvanya						3,5		5,3	5,4
Lüksemburg	11,0	15,6	17,7	15,8	17,7	15,4	3,5	11,9	12,2
Meksika						14,4	3,5	20,1	21,0
Hollanda	8,1	7,7	7,0	7,5	7,5	6,4	15,4	7,2	8,7
Yeni Zelanda	20,7	11,8	8,3	6,5	11,9	12,2	14,4	14,0	15,5
Norveç	3,8	2,9	17,2	9,0	9,2	23,5	6,4	11,7	10,4

Polonya					7,7	6.2	12.2	5.7	5.5
Portekiz				8,0	7,8	9.0	23.5	9.1	8.9
Slovak Cumh.					15,0	8.7	6.2	11.5	10.8
Slovenya					1,3	5.0	9.0	4.0	4.4
İspanya	9,2	6,9	5,1	8,8	5,4	6.1	8.7	7.0	6.8
İsveç	6,1	4,3	3,5	3,1	5,8	7.6	5.0	6.8	6.2
İsviçre	7,7	8,5	6,8	7,1	6,4	10.0	6.1	10.7	11.3
Türkiye	4,8	5,1	9,5	6,7	6,7	7.3	7.6	5.7	6.5
İngiltere	4,4	6,2	12,6	9,9	8,1	8.9	10.0	7.5	8.3
ABD	16,4	11,4	7,5	8,9	10,3	7.6	7.3	8.1	7.6
<b>Ortalama</b>	<b>8,8</b>	<b>7,6</b>	<b>7,9</b>	<b>7,9</b>	<b>8,0</b>	<b>8.6</b>	8.9	<b>8.8</b>	<b>9.0</b>

Kaynak : OECD (2015), Revenue Statistics 2014, Paris, s.94, OECD (2018),a.g.e., s.69.

## 5- Sosyal Güvenlik Katkı Payları

Vergi benzeri (parafiskal) gelir olarak tanımlanan sosyal güvenlik katkı paylarının sadece sosyal güvenlik alanında değil, aynı zamanda günümüz maliye politikalarının belirlenmesinde de artan bir önemi bulunmaktadır. Türkiye’de olduğu gibi bir çok ülkede kamu açıklarının ve devlet borçlanmalarının önemli nedenlerinden biri sosyal güvenlik kurumlarındaki gelir gider eşitsizliğidir.

1965-2016 yılları arasında sosyal güvenlik katkı paylarının GSYH içerisindeki oranı Tablo 20 de, katkı payların toplam vergi gelirleri içerisindeki payı da Tablo 21’de gösterilmiştir.

OECD üyesi ülkelerde sosyal güvenlik katkı paylarının GSYH içerisindeki payı 1965 yılında % 4,6 iken, bu oran 2016 yılında % 9;2’ye çıkmıştır. Bu yıllar arasında artış oranı bir kata yakın olmuştur. Türkiye’de ise bu oranlar aynı yıllarda sırasıyla % 0,6 ve % 7,3 olarak gerçekleşmiştir. Türkiye’deki bu artış on kattan fazla olmuştur. Bu önemli artışta, Türkiye’nin başlangıç yılındaki oranının küçüklüğü önemli bir etkidir. Çünkü bu önemli artışa rağmen, Türkiye’nin 2016 yılındaki oranı hala OECD ortalamasının altındadır.

Tablo 20 : Sosyal Güvenlik Primlerinin GSYH İçindeki Payı (%)

	1965	1980	1990	2000	2010	2015	2016
<b>Avustralya</b>	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
<b>Avusturya</b>	8,4	12,0	12,9	14,4	14,0	14,5	14,6
<b>Belçika</b>	9,6	11,7	13,7	13,4	13,8	14,3	13,7
<b>Kanada</b>	1,4	3,2	4,3	4,8	4,6	4,8	4,9
<b>Şili</b>			1,5	1,4	1,3	1,4	1,4
<b>Çekya</b>				14,4	14,5	14,4	14,7
<b>Danimarka</b>	1,0	0,2	0,0	0,6	0,1	0,1	0,1
<b>Estonya</b>				10,9	12,8	11,1	11,2
<b>Finlandiya</b>	2,1	8,2	11,0	11,6	12,1	12,7	12,8
<b>Fransa</b>	11,5	16,8	18,1	15,5	16,1	16,7	16,7
<b>Almanya</b>	8,5	12,5	13,0	14,1	13,7	13,9	14,1
<b>Yunanistan</b>	5,4	6,8	7,6	10,1	10,9	10,7	11,1
<b>Macaristan</b>				11,3	11,7	12,5	13,0
<b>İzlanda</b>	2,1	0,6	0,9	2,8	3,9	3,6	3,5
<b>İrlanda</b>	1,6	4,3	4,6	3,7	5,0	3,9	3,9
<b>İsrail</b>				5,1	5,2	5,1	5,2
<b>İtalya</b>	8,4	10,9	12,0	11,6	13,0	13,0	12,8
<b>Japonya</b>	3,9	7,2	7,5	9,4	10,9	12,1	12,4
<b>Kore</b>		0,2	1,9	3,6	5,5	6,7	6,9
<b>Letonya</b>					8,7	8,3	8,3
<b>Litvanya</b>					11,6	11,5	12,2
<b>Lüksemburg</b>	8,5	9,7	9,1	9,5	10,8	10,7	10,9



Meksika		2,0	2,1	2,7	2,1	2,2	2,2
Hollanda	9,5	15,3	15,0	14,4	12,9	14,0	14,7
Yeni Zelanda	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Norveç	3,5	8,9	10,6	8,8	9,4	10,4	10,6
Polonya				13,0	10,8	12,4	12,7
Portekiz	3,4	6,5	7,2	7,9	8,6	9,0	9,1
Slovak Cumh.				14,0	12,1	13,8	14,1
Slovenya				13,9	14,8	14,4	14,5
İspanya	4,0	10,7	11,2	11,6	11,9	11,4	11,3
İsveç	3,8	12,6	13,5	12,9	10,9	9,6	10,0
İsviçre	2,5	5,5	5,6	6,8	6,3	6,7	6,7
Türkiye	0,6	1,9	2,9	4,5	6,2	7,3	7,3
İngiltere	4,5	5,6	5,6	5,9	6,1	6,0	6,2
ABD	3,1	5,6	6,6	6,6	6,1	6,2	6,2
Ortalama	4,6	6,5	7,6	7,6	8,9	9,0	9,2

Kaynak : OECD (2015), Revenue Statistics 2014, Paris, s.96, OECD (2018),a.g.e., s.70.

**Tablo 21 : Sosyal Güvenlik Primlerinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%)**

	1965	1980	1990	2000	2010	2015	2016
<b>Avustralya</b>	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
<b>Avusturya</b>	24,9	30,9	32,9	34,1	34,2	33,6	34,7
<b>Belçika</b>	31,4	28,8	33,2	30,7	32,4	31,9	31,1
<b>Kanada</b>	5,6	10,5	12,1	13,6	14,9	14,8	14,9
<b>Şili</b>			9,0	7,3	6,8	6,9	7,2
<b>Çekya</b>				44,3	44,8	43,0	42,9
<b>Danimarka</b>	3,3	0,4	0,0	1,4	0,2	0,1	0,1
<b>Estonya</b>				35,3	38,4	33,3	33,2
<b>Finlandiya</b>	6,8	23,3	25,6	25,2	29,7	28,9	29,1
<b>Fransa</b>	34,2	42,7	44,1	36,0	38,2	36,9	36,8
<b>Almanya</b>	26,8	34,3	37,5	39,0	39,2	37,7	37,6
<b>Yunanistan</b>	31,6	32,9	30,2	30,3	34,2	29,2	28,5
<b>Macaristan</b>				29,3	31,4	32,3	33,2
<b>İzlanda</b>	8,1	2,2	3,1	7,7	11,8	9,8	6,7
<b>İrlanda</b>	6,5	14,3	14,1	11,8	18,6	16,8	16,8
<b>İsrail</b>				14,7	16,9	16,4	16,6
<b>İtalya</b>	34,2	38,0	32,9	28,5	31,1	30,1	30,1
<b>Japonya</b>	21,8	29,1	26,4	35,2	41,1	39,4	40,4
<b>Kore</b>		1,1	10,1	16,7	23,3	26,6	26,2
<b>Letonya</b>					30,7	28,6	27,3
<b>Litvanya</b>					41,1	40,0	40,8
<b>Lüksemburg</b>	32,3	28,7	27,0	25,7	29,0	29,0	28,5



<b>Meksika</b>		14,1	13,4	16,5	16,2	13,9	13,0
<b>Hollanda</b>	30,8	38,1	37,4	39,1	36,3	37,8	38,2
<b>Yeni Zelanda</b>	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
<b>Norveç</b>	11,9	21,1	26,3	20,9	22,4	27,2	27,4
<b>Polonya</b>				39,4	34,4	38,4	38,1
<b>Portekiz</b>	21,8	29,5	27,2	25,4	28,3	26,1	26,6
<b>Slovak Cumh.</b>				41,5	43,0	42,8	43,5
<b>Slovenya</b>				38,0	40,2	39,7	39,7
<b>İspanya</b>	28,3	48,6	35,4	34,8	38,1	33,8	34,2
<b>İsveç</b>	12,1	28,8	27,2	26,3	25,3	22,4	22,6
<b>İsviçre</b>	14,9	23,4	23,6	24,5	23,6	24,4	24,3
<b>Türkiye</b>	5,9	14,0	19,7	18,7	24,9	29,0	28,8
<b>İngiltere</b>	15,4	16,7	17,0	17,0	19,0	18,7	18,9
<b>ABD</b>	13,3	21,9	25,6	23,6	26,1	23,7	24,0
<b>Ortalama</b>	<b>17,6</b>	<b>22,1</b>	<b>21,9</b>	<b>24,5</b>	<b>26,8</b>	<b>26,2</b>	<b>26,2</b>

**Kaynak :** OECD (2015), Revenue Statistics 2014, Paris, s.97; OECD (2018),a.g.e., s.70.

## 6- Mal ve Hizmetlerden Alınan Vergilerin Payı

Türk vergi sisteminin çarpıcı özelliği, dolaylı vergi gelirlerinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payının olağanüstü yüksek olmasıdır.

1965- 2013 yılları arasında OECD üyesi ülkelerde mal ve hizmetleri üzerinden alınan vergilerin GSYH'ye olan Tablo 22'de, bu vergilerin toplam vergi gelirlerine olan oranı ise Tablo 23'de gösterilmiştir. Diğer vergi sistemi olumsuzluklarında olduğu gibi OECD üyesi ülkeler arasında, dolaylı vergi gelirlerinin toplam vergi gelirleri içerisinde en yüksek olduğu ülkeler arasında ilk sıralamaları, şaşırıcı olmayan bir şekilde Şili (%54,6) ve Türkiye (%43,6) almaktadır.

**Tablo 22 : Mal ve Hizmetler Üzerinden Alınan Vergilerin GSYH İçindeki Payı (%)**

	1965	1980	1990	2000	2010	2015	2016
Avustralya	7,2	8,2	7,8	8,7	7,3	7,7	7,5
Avusturya	12,6	12,2	12,4	12,1	11,6	11,8	11,9
Belçika	11,4	10,9	10,8	10,9	10,8	10,7	10,8
Kanada	10,2	9,9	9,1	8,5	7,4	7,5	7,6
Şili			10,7	12,0	10,0	11,0	11,0
Çekya				10,2	10,8	11,2	11,3
Danimarka	12,2	15,8	15,1	15,5	14,9	14,4	14,8
Estonya				11,9	13,4	14,0	14,6
Finlandiya	12,7	12,5	14,0	13,3	13,0	14,2	14,4
Fransa	12,9	12,0	11,6	11,1	10,5	11,0	11,1
Almanya	10,4	9,9	9,3	10,2	10,3	10,3	10,1
Yunanistan	8,3	8,5	11,2	12,1	12,3	14,3	15,4
Macaristan				15,7	16,0	17,0	16,6
İzlanda	16,0	17,3	15,5	16,0	11,7	11,8	12,1
İrlanda	12,9	13,2	13,6	11,8	9,8	7,5	7,6



İsrail				11,6	12,1	11,9	11,8
İtalya	9,7	7,6	10,2	11,3	11,0	11,8	12,0
Japonya	4,7	4,0	3,9	5,1	5,0	6,4	6,3
Kore		10,6	8,3	8,2	7,9	7,1	7,4
Letonya					11,3	12,2	12,8
Litvanya					11,5	11,4	11,5
Lüksemburg	6,5	7,4	8,5	10,1	10,2	9,5	9,6
Meksika		7,4	8,6	8,8	4,9	6,2	6,4
Hollanda	8,8	10,2	10,6	10,8	11,0	11,0	11,3
Yeni Zelanda	6,5	6,6	12,1	11,3	12,0	12,3	12,1
Norveç	12,1	14,8	14,3	13,3	11,6	11,6	12,1
Polonya				11,6	12,6	11,7	12,2
Portekiz	7,5	10,2	11,7	12,5	12,2	13,3	13,6
Slovak Cumh.				12,2	10,1	10,8	10,7
Slovenya				13,8	13,8	14,6	14,3
İspanya	5,8	4,6	9,0	9,9	8,4	9,9	9,8
İsveç	9,8	10,5	12,4	12,1	12,7	12,1	12,4
İsviçre	5,7	5,4	4,9	6,2	6,1	6,0	5,9
Türkiye	5,7	3,4	4,2	10,1	11,8	11,1	11,0
İngiltere	9,7	9,7	10,2	11,1	10,0	10,6	10,6
ABD	5,3	4,5	4,6	4,6	4,3	4,4	4,4
<b>Ortalama</b>	<b>9,4</b>	<b>9,5</b>	<b>10,2</b>	<b>11,0</b>	<b>10,6</b>	<b>10,8</b>	<b>11,0</b>

Kaynak : OECD (2015), Revenue Statistics 2014, Paris, s.106; OECD (2018),a.g.e., s.71.

**Tablo 23 Mal ve Hizmetler Üzerinden Alınan Vergilerin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%)**

	1965	1980	1990	2000	2010	2015	2016
Avustralya	34.7	31.1	27.8	28.7	29.0	27.6	27.1
Avusturya	37.4	31.5	31.5	28.7	28.4	27.4	28.3
Belçika	37.2	27.0	26.1	25.1	25.3	23.8	24.5
Kanada	40.5	32.6	25.8	24.2	24.0	23.0	23.2
Şili			62.9	63.8	51.2	54.1	54.6
Çekya				31.5	33.2	33.5	33.0
Danimarka	41.9	38.1	33.9	33.1	33.2	31.2	32.1
Estonya				38.6	40.2	42.0	43.3
Finlandiya	42.5	35.3	32.5	29.0	31.8	32.4	32.8
Fransa	38.4	30.4	28.4	25.9	24.8	24.2	24.4
Almanya	33.0	27.1	26.7	28.1	29.5	27.8	27.1
Yunanistan	48.8	41.2	44.5	36.3	38.3	39.1	39.6
Macaristan				40.5	42.9	43.9	42.4
İzlanda	62.7	59.9	51.3	44.1	35.2	32.4	23.4
İrlanda	52.6	43.7	41.9	38.2	36.2	32.6	32.7
İsrail				33.3	39.4	38.0	37.8
İtalya	39.5	26.5	28.0	27.9	26.3	27.3	28.1
Japonya	26.2	16.3	13.7	19.3	18.7	21.0	20.4
Kore		62.7	44.3	38.4	33.7	28.0	28.1
Letonya					40.2	41.6	42.0
Litvanya					40.8	39.3	38.5
Lüksemburg	24.7	21.8	25.1	27.1	27.3	25.6	25.2



Meksika		51.2	55.3	53.0	38.0	38.6	38.8
Hollanda	28.6	25.3	26.4	29.2	30.8	29.6	29.5
Yeni Zelanda	27.9	22.3	33.6	34.7	39.6	38.9	38.3
Norveç	41.1	35.3	35.5	31.8	27.7	30.2	31.4
Polonya				35.2	40.1	36.0	36.4
Portekiz	47.6	46.5	44.2	40.1	40.2	38.5	39.6
Slovak Cumh.				36.2	35.8	33.6	33.1
Slovenya				37.6	37.3	40.0	39.3
İspanya	40.8	20.7	28.4	29.6	26.8	29.6	29.4
İsveç	31.2	24.0	25.0	24.8	29.3	28.1	28.1
İsviçre	34.2	23.0	20.7	22.3	22.9	21.6	21.4
Türkiye	54.0	25.6	27.9	42.0	47.7	44.3	43.6
İngiltere	33.1	29.2	31.0	31.9	30.9	33.0	32.3
ABD	22.8	17.6	17.6	16.2	18.3	16.9	16.9
<b>Ortalama</b>	<b>38.4</b>	<b>32.5</b>	<b>33.0</b>	<b>33.1</b>	<b>33.2</b>	<b>32.6</b>	<b>32.7</b>

Kaynak : OECD (2015), Revenue Statistics 2014, Paris, s.107; OECD (2018),a.g.e., s.71.

## **ÜÇÜNCÜ KISIM**

### **MEVCUT SİSTEMİN NEDEN VE SONUÇLARI**



## I. VERGİNİN YAPISININ DEĞERLENDİRİLMESİ

Türk Vergi sistemi, bir önceki bölümde yer alan veriler dikkate alındığında, gelişmiş ülkelerin vergi sistemlerine kıyasla toplanan vergilerin GSYH'ye olan oranının düşük olduğu ve vergi gelirlerinin dolaysız vergilerden ziyade dolaylı vergilere dayandığı bir görünüme sahiptir. Bu durumda Türk vergi sisteminin, vergi adaletini de sağlayamadığı rahatlıkla söylenebilecektir. Çünkü dolaysız vergiler, gelirden bağımsız olarak harcamalara dayandığı için vergi adaletini sağlamada yetersiz kalmaktadır. Bu saptama, Türk Vergi Sisteminin genel bir özelliği olarak kabul edilmektedir. Dolaylı vergilerin mükelleflerin ödeme gücünü ihmal ettiği ve bu nedenle de vergi adaletini zedelediği kabul edilmektedir<sup>31</sup>. Örneğin, 9 Kalkınma Planı Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu'nda da "*Dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payının yüksekliği vergilemede adalet prensibini zedelemektedir*<sup>32</sup>." görüşüne yer verilmektedir. .

Birey ve kurumların gelirleri üzerinden yeterince vergi alınamaması, vergi kaynaklarının mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilere dayanmasına neden olmaktadır.

Örneğin, **Tablo 6'da** belirtildiği gibi, 2017 yılında petrol ürünleri üzerinden alınan ÖTV, toplam vergi gelirlerinin yaklaşık % 12'sini oluşturmaktadır. Oysa aynı dönemde toplam KV hâsılatının toplam vergi gelirleri içerisindeki payı % 10'dur. Üstelik petrol ürünleri üzerinden alınan KDV geliri, bu tutara dahil değildir. Bu vergi sisteminin bir sonucu olarak, Türkiye dünyada petrol ürünleri üzerinden en fazla vergi alan ülkelerden biri konumundadır. Bu nedenle, TÜRMOB'un çeşitli platformlarda ortaya koyduğu görüşler de dikkate alınarak daha adil bir vergi sisteminin oluşturulması ve vergi yükünün gelir elde eden bütün kesimlere daha adil olarak dağıtılması için gerekli çalışmaların yapılması zorunlu gerekli görmektedir.

Türkiye'de benzin ürünleri üzerinden alınan vergilerin yüksekliği ve gelirin önemli bir kısmının benzin vb. maddeler üzerinden sağlanması, diğer taraftan, toplam bazda toplanan vergilerin GSYH'ye olan oranının düşük olması Türkiye'de çarpık bir vergi yapısına işaret etmektedir. Bu, iki ayrı konuyla ilgilidir.

31 Kalkınma Bakanlığı, (2014), 10 Kalkınma Planı Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu, Ankara, s. 6.

32 DPT (2007), 9 Kalkınma Planı Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu, Ankara, s. 25.

- Birincisi, kayıt dışı ekonominin varlığıyla ilgilidir. Türkiye ekonomisinin kayıt dışı bölümüyle ilgili çeşitli çalışmalar yapılmakla birlikte varılan sonuçlar tahminlere dayanmaktadır. Konusu suç oluşturan gelirler yanında konusu suç oluşturmamakla birlikte vergi idaresine bildirilmeyen gelirlerin vergilendirilmesi, vergi idaresinin, meslek mensuplarının ve kamunun diğer bütün ilgili kurumlarının çalışmalarıyla ilgilidir.
- İkinci konu ise GSYH içerisinde devletin aldığı payın artırılması ile ilgilidir. Bu oran 2017 yılında % 24,9<sup>33</sup>'dur. Bu konuda Türkiye, OECD üyesi ülkeler içerisinde son dönemde gelişme gösteren ülkeler arasındadır. Bu oranının arttırılması, siyasal iktidarların bu konuda istekli olması ve gelir idaresinin çalışmalarıyla daha doğrudan ilgilidir.

Diğer taraftan bu oranın Türkiye için yeterli bir oran olup olmadığı tartışmalı bir konudur. Çünkü genel olarak vergi ödeyen mükellefler, ödedikleri vergilerin fazla olduğunu belirtirken<sup>34</sup>, diğer yandan GSYH'den vergi olarak alınan oranın diğer ülkelere kıyasla düşük olduğu tespitinin yapılması, çelişki olarak ortaya çıkabilmektedir. Ancak burada öncelikli olan konu, vergi adaletinin nasıl gerçekleştirildiği ve kayıt dışı ekonominin varlığı ile ilgilidir.

Kayıt dışı ekonominin varlığı bir taraftan rekabet eşitsizliğine neden olurken, diğer taraftan vergi ödeyenlerin vergi yüklerinin daha ağırlaşmasına neden olmaktadır. Bu durumda, bu ikilem nasıl giderilecektir? Bu öncelikle vergi sisteminin sade, anlaşılabilir bir yapıda olması, vergi yasalarının hukukun genel kurallarına uygun olması ve vergi adaletinin olduğu bir sistemin varlığıyla ilgilidir. Bu sistemin nasıl sağlanabileceği sorusunun yanıtı ise aşağıda verilmiştir.

## II. VERGİ SİSTEMİYLE İLGİLİ ÖNERİLER

### 1. Anayasanın vergi ile ilgili hükümleri yeniden düzenlenmelidir.

1982 Anayasa'nın "**Vergi ödevi**" başlığını taşıyan 73'üncü maddesinde vergilendirme konusunda temel ilkeler yer almaktadır. Maddede mali güce göre vergilendirme ilkesi anayasal dayanak bulmaktadır. Ancak mali gücün tanımı anayasa ve vergi kanunlarında yapılmadığı gibi, bu kavram gelirden alınan vergiler bakımından önem taşıdığından ve fakat harcamalardan alınan vergilerde mali güç

33 Bkz. Tablo 14.

34 Bu konuda yapılan bir çalışma için Bkz. Altuğ, Figen ve diğerleri (2010), "Türkiye'de Vergi Bilinci İstanbul Araştırması", İstanbul SMMM Odası Yayın No: 134.

bir ölçüt olmadığından anayasa hükmü eksiktir. Bu noktada sadece geleneksel anlayışla gelirin değil servet ve harcamalar için de ortak olacak anayasal vergi adaletini sağlayıcı düzenlemelere ihtiyaç bulunmaktadır.

1982 Anayasası'nda vergilendirme yetkisi ve bunun kullanımına ilişkin hükümlerin iki farklı maddede yer alıyor olması da eleştiriye açıktır. 73 üncü ve 167 nci maddenin 2 nci fıkrası mali yükümlülüklerle ilişkin hükümler getirmektedir. 73 üncü maddede vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler şeklindeki sıralamanın netleştirilmesi gereği açıktır. Böyle bir sayma usulü yerine “vergi ve diğer mali yükümlülükler” şeklinde bir ifadenin kullanılması düşünülmelidir. Ayrıca dış ticaretin düzenlenmesine ilişkin 167 nci maddenin 2 nci fıkrasındaki “ek mali yükümlülük” kavramının da netleştirilmesi gerekmektedir. Yürütmenin dış ticaret konusunda daha etkin ve hızlı karar almasının gerekliliği karşısında bu iki maddenin birleştirilmesi düşünülmelidir. Böylelikle ek mali yükümlülüklerle ilişkin sistem ile vergilere ilişkin sistemin birbirinden farklı düşünülmesi gerekmeyecektir. Vergi düzenlemelerinin sahip olması gereken temel niteliklerin ek mali yükümlülükler açısından da geçerli olması gerekir. Özellikle vergi kanunlarının geriye yürümezliği ilkesi göz önüne alındığında ve vergilendirmede belirlilik ve öngörülebilirlik ilkeleri birlikte düşünüldüğünde mali egemenliğin kullanımında hukuk devleti ilkelerinin göz ardı edilmemesi gerekliliği açıktır<sup>35</sup>.

Ayrıca, anayasada vergi kanunlarının geriye yürümezliği ilkesine ilişkin açık düzenleme yapılması ve vergi aflarının anayasal bir kurala bağlanarak yasaklanması ya da en azından sınırlandırılması gerekmektedir.

## 2. Vergi yasaları sadeleşmelidir.

Türkiye’de halen yürürlükte olan temel vergi yasalarının büyük çoğunluğu 1950 ve 1960’lı yıllarda yürürlüğe girmişlerdir. Daha sonra çeşitli tarihlerde bu yasalarda önemli değişiklikler yapılmıştır. 2013 ve 2016 yıllarında ise mevcut gelir ve kurumlar vergilerini kaldırarak tek bir kanunda toplamayı amaç edinen Gelir Vergisi Kanunu Tasarısı TBMM’ye sevk edilmiş ve Plan ve Bütçe Komisyonu’nda görüşülmesinin başlanmasına karşın yasalaşamamıştır. Vergi Kanunlarının sistematüğinde sıklıkla yapılan değişiklikler ise vergi yasalarının bütünlüğünün bozulmasına ve aynı tanımlamalar için farklı sözcüklerin kullanılması gibi sonuçların ortaya çıkmasına neden olmuştur. Örneğin, 1982 yılında gerçekleştirilen

35 Göker, Cenker, Yeni Anayasa Yapım Çalışmaları Kapsamında Vergilendirme Yetkisinin Düzenleniş Üzerine, Vergi Sorunları Dergisi, Ocak 2013, Sayı: 292, s.122-123.



idari yargı reformuna rağmen vergi yasalarında halen “vergi itiraz komisyonu<sup>36</sup>” ifadeleri yer almaktadır. Diğer taraftan, vergi yasalarının karmaşık olması ya da yükümlüler tarafından anlaşılabilirliğinin zor olması gibi sorunlar sadece Türkiye’de yaşanmamaktadır. Bu diğer ülkeler vergi idareleri ve yükümlülerinin de sorunudur. Örneğin Almanya’da Heidelberg ve Freiburg Üniversitelerinin öncülüğünde vergi kanunlarının basitleştirilmesine ilişkin kamuoyu yaratılmaya çalışılmaktadır<sup>37</sup>. Bu kapsamda, Türkiye’de mevcut vergi yasaları yeniden günümüz Türkçesi ile daha sade bir dille ve günümüzün iktisadi uygulamalarını kavrayacak şekilde yeniden yazılmalıdır.

Diğer taraftan, vergi kanunlarının uygulanması ile ilgili olarak Hazine ve Maliye Bakanlığı ve Gelir İdaresi Başkanlığı’nca yıl içinde düzenleyici işlemler (genel tebliğ ve sirküler) çıkarılmakta ve bunlar yayımlandıkları tarihten itibaren yürürlüğe girmektedir. Ancak örneğin, yayımlanan genel tebliğ ve sirkülerde, “bu genel tebliğe aykırı önceki genel tebliğ hükümleri yürürlükten kaldırılmıştır” şeklinde ve benzeri ifadeler mükelleflerin ve uygulayıcıların nelerin yürürlükten kaldırıldığı konusunda tereddüde düşmelerine neden olabilmektedir. Bu durum uygulamada karmaşıklığa yol açmaktadır. Bu nedenle, her yıl bir izleyen yılda uygulanacak vergi mevzuatının Hazine ve Maliye Bakanlığı veya Gelir İdaresince belirlenerek mükelleflere duyurulması gerekmektedir. Yükümlülerin de belirlenen bu mevzuata göre iş ve işlemlerini yerine getirmesi sağlanmalıdır. Bugüne kadar yapıla gelen olağan uygulama, hesap dönemi kapandıktan sonra, kapanan hesap dönemine ilişkin olarak beyanname düzenleme kılavuzları çıkarılması yönünde olmuştur.

Oysaki bu çalışmaların gelecek hesap dönemine ilişkin olması gerekmektedir.

Bu amaçla her yıl düzenleyici işlemlerin, gözden geçirilerek tek bir tebliğ, karar ve sirkülerde yasa maddeleri bazında toplanması Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği örneğinde olduğu gibi gerçekleştirilmelidir. Bu kapsamda cari yılda yapılan düzenlemelerin de izleyen yılbaşından itibaren uygulanması yararlı olacaktır.

36 Örn. Bkz.6183 sayılı AATUHK md.15, 58

37 [www.einfachsteuer.de](http://www.einfachsteuer.de), [erişim tarihi 18.08.2013], <https://idw-online.de/en/news55364> [erişim tarihi 18.07.2019]

### **3. Birleştirilmiş Tebliğlerin Numaralandırma Sistemi sadeleştirilmelidir.**

Son yıllarda GİB, Kurumlar Vergisi Kanunu, 6183 sayılı AATUHK ve Katma Değer Vergisi Kanunu Tebliğlerini her bir Kanun bazında birleştirerek tek bir Tebliğ haline getirmiştir. Bu Tebliğlerin, derli toplu olması açısından olumlu olmakla birlikte KVK Tebliği dışındaki Tebliğlerde kullanılan numaralandırma sistemi karışıklığa neden olmakta ve özellikle değişiklik Tebliğlerinin izlenmesini ve anlaşılmasını zorlaştırmaktadır. Bu nedenle KVK Tebliğinde olduğu gibi nümerik ve ardışık numaralandırma sisteminin, KDV ve 6183 sayılı Kanun Tebliğlerinde de kullanılması ve ayrıca diğer vergi kanunları için yapılacak benzer tebliğ çalışmalarında bu hususa dikkat edilmesi yükümlü ve uygulayıcılar açısından büyük kolaylık sağlayacaktır.

### **4. Vergi harcamaları her yıl açıklanmalıdır.**

Vergi yasalarında yer alan istisna, muafiyet ve erteleme gibi uygulamalar sonucunda devletin almaktan vazgeçtiği vergi tutarlarını gösteren vergi harcama raporları, her yıl düzenli olarak yayımlanmalı, Bütçe Yasaları ekinde ayrıntılı olarak yer almalıdır. Diğer taraftan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu hükümlerine göre Bütçe Kanunu ekinde her yıl vergi harcamaları açıklanmakla birlikte, bu verilerin bilimsel yöntemlere göre hesaplanıp hesaplanmadıkları konusunda kaygı da uyandırmaktadırlar. Bu bilgiler seçmenler, karar vericiler, akademisyenler ve uygulayıcılar için önemli bir gösterge ve vergi adaleti için önemli bir amaç niteliğindedir.

Ayrıca her yeni vergi kanunuyla yapılan değişikliklerin topluma maliyetinin ve devlete getirisinin açıklanması da gerekmektedir.

Vergi yasalarındaki değişikliklerin sonuçlarının bilinmesi, vergilerin maliyetine kimlerin katlandığının ve hangi grupların yasa ile tanınan istisna ve muafiyet hükümlerinden yararlanarak vergisel avantajlardan yararlandığının bilinmesi, vergi yasalarının etkilerinin bilinmesi ve saydamlık uygulaması açısından önemlidir.

### **5. Vergilendirmenin toplum üzerindeki etkileri incelenmelidir.**

Vergi yasalarındaki değişikliklerin sonuçlarının bilinmesi, vergilerin maliyetine kimlerin katlandığının ve hangi grupların yasa ile tanınan istisna ve muafiyet hükümlerinden yararlanarak vergisel avantajlardan yararlandığının bilinmesi, getirilen veya kaldırılan vergilerin toplumsal etkilerinin bilinmesi vergi adale-

tinin topluma yansımalarının ölçülmesi ve saydamlık uygulaması açısından önemlidir. Bu kapsamda Hazine ve Maliye Bakanlığı bünyesinde sadece vergilendirmenin sosyolojik etkilerini araştırmaya yönelik bir birimin oluşturulması önerilmektedir. Herhangi bir vergi düzenlemesinin toplumsal sonuçlarının tahmin edilebilmesi basit bir matematik işlemiyle rahatça sonuca bağlanabilecek bir denklem değildir. Sosyal bilimlerin yapısı gereği vergilendirmenin olası sonuçlarının doğru öngörülebilmesi ihtimalinin düşüklüğü de göz önüne alındığında konunun her ayrıntısıyla düşünülmesi gerektiği ortaya çıkmaktadır. Vergilendirmenin sonuçlarını özellikle tahmin edebilmek, öngörebilmek ve çeşitli olasılıklar için değişik çözüm yolları oluşturabilmek için sadece ve sadece bu konu üzerine uzmanlaşacak ve çeşitli meslek gruplarını bünyesinde barındıracak bir birime ihtiyaç duyulmaktadır. Maliye Bakanlığı'nın, vergilerin sosyolojik etkilerini araştırması ve vergi mevzuatının hazırlanmasında bireylerin ve toplumun davranışlarında gerçekleşmesi olası değişiklikleri öngörebilmesi modern devlet anlayışının gereğidir. Bakanlığın vergi düzenlemelerinin oluşturulmasındaki yegâne görevinin vergilere ilişkin stratejiler belirlemek değil aynı zamanda topluma dair öngörülerde bulunmak olduğu da söylenebilir. Ülkenin bütününe kapsayan vergi politikalarında bölgesel özellikler nedeniyle yapılabilecek ayrımlarda, bölgelerin ekonomik yapıları kadar sosyal ve kültürel yapısının da analize ihtiyacı vardır. Bölgesel kalkınma veya sadece belirli bir bölgede yaşayan insanların belirli davranış kalıplarında değişimler arzulandığında o bölgenin ekonomik, sosyal, kültürel yapısının sosyolojik anlamda incelenerek vergi düzenlemelerine yön verilmesi önemlidir<sup>38</sup>.

## **6. Vergi özelgelerinin tamamı internet ortamında kamuya açılmalıdır.**

Vergi idaresinin vergi yasalarını yorumlaması ile verdiği görüşlerin tamamını internet ortamında yayımlamalıdır. Bu konuda geçtiğimiz yıllarda GİB, önemli ve olumlu adımlar atmıştır. Ancak uygulamada, özelliği olan ve bir konuda ilk kez verilen özelgelerin kamuoyuna açıklanacağı ilkesi kabul edilmekle beraber bu tanımlama sübjektif değerlendirmelere neden olabilmektedir. Bu nedenle, Gelir İdare Başkanlığı'nın internet sitesinde yer alan özelge arama motorunda vergi mahremiyeti ile ilkeler dikkate alınarak bugüne kadar verilmiş olan bütün özelgeler, ilgililerine verildikten kısa bir süre sonra internet ortamında yayımlanmalıdır. Bu, yükümlüler arasında eşitsizliğin giderilmesi ile saydam ve hesap verebilir bir vergi idaresi için de bir zorunluluktur.

38 Göker, Cenker, Yönlendirici Vergilendirme, Turhan Kitabevi, Ankara, 2011, s.109-113.

## 7. Mükellef hakları Yasası kabul edilmelidir.

Devlet ile yükümlü arasındaki ilişki, yükümlülerin ödevleri ve hakları esasına dayanmaktadır. Bu ilişki “yükümlü hak ve sorumluluklarının tanımlanması ve kamuya açıklanması ve böylece yükümlülerin eşit ve adil vergi sistemi içerisinde güvenlikte olmaları ancak kurallara uymamalarının sonuçlarının da farkında olmaları<sup>39</sup>” esasına dayanmaktadır. Türkiye’de mükellef hakları, ayrı bir yasal düzenlemede yer almamaktadır. Oysa birçok AB ve OECD üyesi ülkede mükellef hakları konusunda (Örneğin, The Fiscal Responsibility and Taxpayer Protection Act<sup>40</sup>) yasal düzenlemeler bulunmaktadır<sup>41</sup>. Türkiye’de bu haklar, çoğunlukla idari düzenlemelerde yer almaktadır. Bu düzenlemelerin genel algısı, bu hakları mükelleflere, idarenin sağladığı yönündedir. Oysaki bu algının değişmesi gerekmektedir. Ayrıca bu idari düzenlemelerin bir yaptırımı da bulunmamaktadır. Bazı ülkelerde, ayrıca yükümlü şikâyetleriyle doğrudan ilgilenen özel birimler de bulunmaktadır.

Türkiye’de vergi ödevini yerine getiren mükelleflerin hakları ayrı bir Yasa ile tanımlanmalıdır.

## 8. Türk Vergi Sisteminde uluslararası vergi rekabetinin etkisini dikkate alan uygulamalar geliştirilmelidir.

Uluslararası vergi rekabetinin bir boyutu, vergi cenneti olarak tanımlanan ülkelerin sağladıkları kolaylık ve avantajlar yoluyla diğer ülkelerin vergi matrahlarının erozyona uğramasıyla ilgilidir. OECD’nin gündemde olan “Base Erosion and Profit Shifting”, “Matrah Aşındırma ve Kar Kaydırma” çalışmalar bu konularla ilgilidir ve GİB, bu çalışmalara aktif olarak katılmaktadır. **Ancak bu çalışmaların Türkiye’deki yasal düzenleme ve uygulama boyutu yeterli düzeyde olmamaktadır.** Diğer ülkelerin sundukları vergisel avantajlar, yaşadıkları ülkelerin kamu hizmetlerinden faydalanan ancak bunun maliyetine katlanmayan bir yükümlü grubunun ortaya çıkmasına neden olmuştur. Bu durum, ülkede yerleşik ancak mobilitesi düşük olan mükellef grubu üzerindeki vergi yükünün artmasına neden olmaktadır. Bu nedenle, birçok ülke diğer ülkelerin sunduğu avantajlar

39 Fiscal Blueprints, A Path to robust, modern abd efficient tax administration, EU Commissio Taxation and Customs Union, 2007, s. 47-52.

40 <https://web2.gov.mb.ca/bills/41-2/b021e.php> (erişim tarihi 17.07.2019)

41 OECD üyesi ülkelerde yükümlü hakları için yasal düzenlemeler konusunda Bkz. OECD (2009), Tax Administration in OECD and Selected Non- OECD Countries: Comparative Information Series, Paris, s.132.

neniyle vergiden kaçınan ve/veya vergi kaçırınan yükümlü grubuyla ilgili yasal düzenlemeler yapılmakta ve ayrı idari birimler kurulmaktadır. Bunlara örnek olarak kontrol edilen yabancı kurum düzenlemeleri ve transfer fiyatlandırma gibi düzenlemeler gösterilebilir.

Bu konuda yapılan diğer bir çalışmada “bilgi değişim anlaşmaları” ile ilgilidir. OECD’nin zarar verici vergi rekabeti çalışmaları kapsamında geliştirilen “Bilgi Değişim Anlaşması Modeli”, OECD üyesi ülkeler ile vergi cenneti statüsündeki ülkeler arasında imzalanmaktadır. Türkiye’nin bilgi değişimi anlaşmalarına ilişkin daha aktif rol alması, uluslararası ve ulusal düzeyde vergi kaçakçılığı ile mücadelede Gelir İdaresini etkin bir konuma getirecektir.

### **9. Takdir komisyonlarında meslek mensuplarına da yer verilmelidir.**

Vergi Usul Kanunu’nun 72 inci maddesi uyarınca kurulan takdir komisyonlarında meslek mensuplarına yer verilmemiştir. Bilindiği üzere takdir komisyonları emsal bedel tespiti ile matrah takdirlerine ilişkin işlemleri yerine getirmektedir. Günümüzde takdir komisyonlarınca alınan kararların dayanakları yetersiz olup, bu kararlara istinaden yapılan idari işlemler de dava konusu yapılması halinde genellikle iptal edilmektedir. Vergi Usul Kanunu’nun 72 inci maddesi değişiklik yapılarak meslek mensuplarının da bu komisyonda üye olabilmesine izin verilmesi gerekmektedir. Çünkü meslek mensupları mükellefler hakkında en doğru bilgiye sahip olup, bu komisyonların çalışmalarında önemli katkılar sağlayacaktır.

### **10. Tahsilât esasına göre vergilendirilen kazanç unsurları, KDV yönünden de tahsilât esasına göre vergilendirilmelidir.**

Gelir Vergisi Kanununa göre serbest meslek kazancı ya da GMSİ, ticari kazancın aksine tahsil esasına göre vergilendirilmektedir. Buna karşılık serbest meslek faaliyetinde bulunanların elde ettikleri kazançlar, KDV Kanununa göre tahakkuk esasına göre vergilendirilmektedir. Bu durumda, serbest meslek kazancı elde edenler örneğin avukatlar, doktorlar ya da meslek mensupları, kendilerine ödeme yapılmaya bile belgelerini düzenlemek ve KDV’lerini göstermek ve ilgili ayda beyan etmek zorundadır. Ancak, gelir vergisinde olduğu gibi kazançları tahsil esasına göre vergilendirilen yükümlü gruplarının tahsil etmedikleri kazançlarının vergisini ödemedikleri gibi tahsil etmedikleri KDV için belge düzenlemeleri ve bu vergiyi ödemeleri vergi sisteminin bütünlüğü açısından doğru değildir. Bu nedenle, KDVK ile GVK arasında bir paralellik sağlanması gerekmektedir.

### **11. Özel Komisyonu'nda TÜRMOB temsilcisi de yer almalıdır.**

6009 sayılı Yasa ile yapılan değişiklikle, Gelir İdaresi Başkanlığı bünyesinde VUK'nın 413'üncü maddesine göre özgelelerin, Gelir İdaresi Başkanı veya tevkil edeceği bir başkan yardımcısının başkanlığında en az üç daire başkanından oluşan bir komisyon marifetiyle verilmesi öngörülmüştür. Bu komisyon içerisinde yapılacak yasal değişiklikle yükümlüleri temsilen TURMOB temsilcisi de yer almalıdır.

### **12. Sirkülerler, genel düzenleyici işlem özelliğinde olmamalıdır.**

4962 sayılı Yasa ile VUK'nın 413'üncü maddesinde yapılan değişiklikle Türk vergi sistemine dahil olan sirküler, yetkili makamların yazı ile istenecek izahatı yazı ile ya da sirkülerle yanıtlamaları temeline dayanmaktadır. Bu niteliği itibarıyla sirkülerler, toplulaştırılmış özgelelerdir. Sirkülerler, gelir idaresinin vergi yasalarını yorumlamasıyla ilgilidir. Ancak, bazı sirkülerlerin zaman içerisinde sadece yükümlülere yanıt olma özelliği taşımadığı ve “düzenleyici işlem” olma özelliği taşıdığı da gözlemlenmektedir. Bu nedenle, yargı organlarınca yetki aşımı dolayısıyla iptal edilen sirkülere de rastlanmaktadır. Vergilerin yasallığı ilkesi, vergi idaresinin vergi yasalarını yorumlaması sırasında yeni kural getirmemesini gerektirmektedir.

Bu bağlamda örneğin geçici vergi dönemlerinde uygulanacak olan yeniden değerlendirme oranları sirküler ile açıklanmaktadır. Oysaki geçici vergi dönemlerinde uygulanacak olan yeniden değerlendirme oranı mükelleflere yanıt özelliğinde değildir.

### **13. E-Ticaret ile ilgili ayrımcı vergi düzenlemeleri yapılmamalıdır.**

Teknolojik yenilikler ve küreselleşme, ticaretin bilinen yapısının değişmesine neden olmaktadır. İnternet üzerinden yapılan sınır ötesi yapılan alışverişler, vergi hukukunun ikamet ilkesi ve kaynak ilkesi tanımlarının yetersiz kalmasına neden olmaktadır. Özellikle yazılım, film, gazete, e-kitap gibi tamamen internet üzerinde gerçekleşen alışverişleri vergi idarelerinin takip etmesi zorluklar içermektedir. Ancak, yine de vergi idareleri bu konuda çalışmalar yapmakta ve önlemler almaktadırlar.

Türkiye'de de internet kullanımının yaygınlaşmasıyla toplam ticaret hacmi içerisindeki payı sürekli artan e-ticaret ile ilgili vergisel önlemlerin alınması gerekmektedir.

tedir. Ancak basılı kitap satışları KDV'den istisna edilmişken, e-kitapların genel oranda KDV'ye tabi olması ayrımcı vergilendirmez.

Bu bağlamda vergi kanunlarında elektronik ticarete ilişkin özel ama ayrımcı olmayan düzenlemeler yapılmalıdır.

#### **14. Vatandaşlık numarası ile vergi kimlik numarası ayrı uygulanmalıdır.**

Türkiye'de MERNİS projesi uzun yıllar süren hazırlık döneminden sonra uygulamaya girdi ve bütün kurumlar kendi numara uygulamalarından vazgeçerek vatandaşlık numarası ile işlem yapmaya başladılar.

Bu konuda bir yaklaşım, kurumların birbirleriyle bilgi alışverişinde bulunurken vatandaşlık numarasını esas almaları, kendi işlemleri için kendi numaralarını uygulamayı sürdürmeleriydi. Çünkü vatandaşlık numarası özel hayatın gizliliği için özel bir öneme sahipti. Diğer bir yaklaşım ise, kurumlar kendi numaralarını uygulamaktan vazgeçmeliydiler ve sadece vatandaşlık numaralarını uygulamaydılar<sup>42</sup>. Türkiye'de, geçerli olan ikinci yaklaşım olmuştur. Ancak, son dönemde vatandaşlık numaralarının ifşa olmasıyla ilgili basında yer alan haberler, kurumların ilişkide buldukları kişilerin vatandaşlık numarasını bilmeleri, bilgi değişimlerinde bu numaraları kullanmaları ancak işlem yaparken kendi numaralarını uygulamaları yaklaşımını desteklemektedir.

#### **15. Vergi uygulamalarında, kur farklarının gelir ya da zarar olarak kabul edilmesinde vergiyi doğuran olay tahsil esasına bağlanmalıdır.**

Vergiyi doğuran olayın tahakkuk esasına bağlandığı vergilerde, işlem yabancı para cinsinden yapılmış ise, değerlendirme günü itibariyle ortaya çıkan kur farklarının matraha olumlu ya da olumsuz olarak yansıtılması öteden beri kabul edilmiş ve vergi kanunlarında da bu görüşe ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir.

Ancak, söz konusu yaklaşım, yüksek enflasyonun yaşandığı dönemlerde haklı görülmüş olsa da hesaben yapılan bu işlemler esasında fiktif olup gerçek bir gelir veya gider değildir. Bu nedenle, vergi kanunlarında kur farklarından doğan gelir ya da giderlerin tahsilât ve ödeme aşamasında dikkate alınması gerekmektedir. Mükelleflerin fiktif gelir ve gider hesaplamalarının hukuki ve ekonomik açıdan bir önemi bulunmamakta, vergiyi doğuran olayı gerçek mahiyetinden de uzaklaş-

42 Diğer ülke uygulamaları için Bkz. OECD (2009), a.g.r., s.173-74.

tırmaktadır. Özellikle yakın dönemdeki kur dalgalanmaları dikkate alındığında konunun önemi tekrar karşımıza çıkmaktadır. Bu nedenle kur farkları KDV ye tabi tutulmamalı, şayet tabi olması gerektiği düşünülüyorsa tahsilat ve ödeme sırasında KDV ye tabi tutulmalıdır.

**16. İşlem vergilerinin vergi matrahına eklenmesi uygulamasına son verilmesi ve mahsup ya da iade edilmeyen tüm işlem vergilerinin gider ya da maliyet olarak dikkate alınmasına izin verilmelidir.**

Vergi kuramında, vergi piramitleşmesi olarak tanımlanan bu durumda, vergiden vergi alınması, mal ve hizmet fiyatlarının vergi dolayısıyla yükselmesine neden olmaktadır. Örneğin, Türkiye’de benzin fiyatları içindeki yüksek vergi miktarının olmasının bir nedeni de KDV matrahına ÖTV’nin de dahil edilmesidir. Bu nedenle, vergi matrahına bir önceki aşamada ödenen verginin dahil edilmesi diğer bir ifadeyle vergiden vergi alınması uygulaması sona erdirilmelidir.

Bu kapsamda, mükelleflerin işlemler üzerinden ödediği ancak mahsup edemediği tüm işlem vergilerinin herhangi bir sınırlama olmaksızın gider ya da maliyet olarak dikkate alınmasına izin verilmesi gerekmektedir. Örneğin, 6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu’nun 39 uncu maddesinde özel iletişim vergisinin gelir ve kurumlar vergisi uygulamasında gider kaydedilmesine ve herhangi bir vergiden mahsup edilmesine izin verilmemiştir. Bu şekilde mükellefler ayrıca işlem vergisi maliyeti de yüklenmektedirler. Bu tür uygulamalara son verilmesi, vergiden vergi alınmasını da önlenmiş olacaktır.

**17. Kayıt dışılık ile mücadelede finans piyasası ve ticari işlemlerde kullanılan kâğıtlarla ilgili yasal düzenleme yapılmalıdır.**

Ülkemizde devletin net olarak ölçemediği ancak sürekli dile getirilen kayıt dışılıkla mücadelede en etkin araçlardan biri kayıtsız işlemlerin, kayıt altına alacak düzenlemeler yapılmasıdır. Bu kapsamda 320 seri No’lu VUK Genel Tebliği ile Maliye Bakanlığı 01.08.2003 tarihinden itibaren 8.000 TL’yi aşan tahsilât ve ödemelerde banka, PTT ve Finans kurumlarının kullanılmasını zorunlu hale getirmiş, 24.12.2015 tarih ve 29572 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 459 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile söz konusu tutar 01.01.2016 tarihinden geçerli olmak zere 7.000 TL olarak belirlenmiştir. Yapılan bu düzenlemede sadece vergi kanunları açısından geçerli olduğundan diğer mevzuatlarla desteklenmemiştir. 1.1.2016 tarihinden bugüne kadar 7000 TL’lik sınır da güncellenmemiştir.



Hatta 01.04.2017 Tarih Ve 30025 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 479 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 459)’nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ İle 7.000 TL’nin üzerinde olması durumunda tevsik zorunluluğu bulunan tahsilat ve ödemelerin kapsamı daraltılmıştır.

Kayıt dışı ile mücadele kapsamında, hamiline yazılı işlemlerin ve bu işlemler sırasında düzenlenen çek, senet ve bono gibi belgelerde ciro’nun kaldırılması gerekmektedir. Ayrıca, ilgili mevzuatta değişiklik yapılarak nakden yapılan ödemeler de borcun ifa edildiği yasal olarak kabul edilmemelidir. Ayrıca, çek kullanımının yaygınlaşmasına da engel olan, çek yaprakları üzerinden alınan değerli kâğıt bedellerinin de kaldırılması gerekmektedir.

Diğer yandan, kayıtlı çalışan mükelleflerle, kayıt dışı çalışan mükellef arasında da taksitlendirme talepleri vb., yararlandırıcı işlemlerde kolaylık sağlanmak suretiyle kayıt dışı çalışan mükelleflerin kayıt altına alınmasını özendirici yasal düzenlemelere de gereksinim bulunmaktadır. Kayıt dışı ile mücadelede, insan faktörü ile uğraşıldığı da göz önüne alındığında psikolojik ve sosyal açıdan da olaya yaklaşılması zorunludur.

Bunların gerçekleştirilmesi için de kayıt dışılıkla mücadele etmek isteyen ve gerçekten bunları yapabilecek olan güçlü bir siyasi iradenin ortaya konulabilmesi zorunludur.

### **18. Bütçe Kanunlarında vergi ile ilgili düzenleme yapılmamalıdır.**

Türkiye’de bazı yıllarda Bütçe Yasalarında vergi ile ilgili düzenlemeler yapılmaktadır. Maddî anlamda değil, şekli anlamda bir yasa olan bütçe yasasının da vergi hukuku açısından özel bir konumu vardır. Belli bir malî yılda tahsil edilecek vergilerin o yıl bütçe yasasında C cetvelinde yer alması gerekir. Bu ön-izin ilkesi olarak tanımlanmaktadır. C cetvelinde yer almayan bir vergi yasası, yürürlükte olmakla birlikte, o yıl uygulanamaz.

1982 Anayasası’nda da Merkezi Yönetim Bütçesi ile ilgili özel düzenlemeler bulunmaktadır. Bunlar ana hatlarıyla, (1) Bütçe Kanunu’nun yıllık olması, (2) Bütçe Kanunu’nun Cumhurbaşkanınca veto edilememesi ve (3) Bütçe Kanununa, bütçe ile ilgili hükümler dışında hiçbir hüküm konulamamasıdır. Ülkemizde Bütçe Kanunu’nda vergi ve benzeri mali yükümlülüklerle ilgili olarak yapılan düzenlemelerle Anayasa’nın 161 inci maddesinin (2) numaralı fıkrasında açıkça Bütçe Kanununa, bütçe ile ilgili hükümler dışında hiçbir hüküm konulamayacağı kuralı

ihlal edilmektedir. Bütçe Kanunu ile anayasaya aykırı olarak vergi kanunlarında değişiklik yapılan bu düzenlemeler nedeniyle Anayasa Mahkemesi'nde iptal davası açılrsa da, dava sonuçlanıncaya kadar Bütçe Kanunu'nun süresi dolduğundan adaletin yerine gelmesine engel olunmakta ve toplumsal olarak kişilerin bile bile anayasaya aykırı olan hükümlere uyması zorunlu hale getirilmektedir. Demokratik toplumlarda herkesin anayasal kurallara uyması zorunlu olduğu hususunun özellikle bu noktada dikkate edilmesi zorunludur.

### **19. Gönüllü uyum kapsamında yaptırılan matrah artırımları uygulamasından vazgeçilmelidir.**

2003 yılında 4811 sayılı Vergi Barışı Kanunu ile getirilen matrah artırımını, izleyen yıllarda Gelir İdaresince daha önce belirtildiği üzere “Gönüllü Uyum Kapsamına Yapılan Matrah Artırımı”na dönüştürülmüştür. 19/8/2016 tarihli ve 29806 sayılı Resmi Gazete’de 6736 Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun yayımlanmıştır. Daha sonra 11/5/2018 tarihli ve 7143 sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun 18/5/2018 tarihli ve 30425 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır. Bu ve benzer kanunlarla matrah artırımını bir vergi affı geleneği haline gelmiştir. Ancak, gönüllü uyum kapsamında idarece istenen matrah artırımları bazen zorlayıcı unsurlar da kullanılmak suretiyle gerçekleştirilmeye çalışılmıştır. Kaldı ki yapılan işlemlere bakıldığında bu kapsamda yapılan ödemeler vergi olmaktan çıkmış, bir haraca ya da bağışa dönüşmüştür. Çünkü defter tutan mükellef açısından beyanname bilgileri ile mali tablo bilgileri arasında farklılıklar yaratılmış, inceleme elamanlarınca da bu farklılıklar inceleme gerekçesi olarak alınabildiği gibi, bilançosunda zarar görünen ama sonuçta kar beyan etmek zorunda kalan mükelleflerin zarar indirim hakları da ortadan kaldırılmıştır. Tamamen demokratik ve sosyal hukuk devleti ilkesine aykırı olan bu talepler maalesef mükellef ve meslek mensupları üzerinde olumsuz etki yarattığı gibi vergi ödeme bilincinin toplumda oluşmasına da engel olmaktadır. Bununla Gelir İdaresince performans yönünden çok iyi sonuçlar ilan edilse de esasında elde edilen bu performansın gelecekte olumsuzla dönüşebilme ihtimalinin de göz önünde bulundurulması yararlı olacağından bu yöntemden kaçınılmalıdır.

Diğer taraftan, bu uygulama mükellefler açısından güvensiz bir ortamın oluşmasına neden olmaktadır. Ayrıca, mükelleflerin vergi yasalarına uygun hareket etmesine engel olmaktadır. Çünkü bu uygulama sonucunda mükelleflerin vergi yasalarına uygun hesapladıkları matrah yerine idarece belirlenen matrah esas

alınmaktadır. Bu durumda yükümlüler vergi yasalarına uygun hareket etmenin herhangi bir sonuç doğurmadığı kanaatine varmakta ve bu saikle de hareket etmektedir.

Bunun yerine idarenin etkin vergi denetimini gerçekleştirmesi ve yükümlülerin yasalara uymalarını bu yöntemle sağlaması gerekmektedir. Vergi bilincinin artmasının sağlanması, yükümlülerin yasalara uygun hareket etmelerinin sağlanması ile gerçekleştirilmelidir.

## **20. Çok sık değiştirilen vergi kanunlarında değişiklik yapılırken hukuk devleti ilkeleri ve Anayasa Mahkemesi kararları dikkate alınmalıdır.**

Raporun I'inci bölümünde açıklandığı üzere demokratik devletlerde vergi hukukuna kaynak olacak hukuk ilkelerine Anayasa'larda yer verilerek, hukuk devletin de vazgeçilmez olan bu ilkelere aykırı olarak yapılan yasal düzenlemeler sonucunda getirilen vergisel ödev ve yükümlülükler; kişiler açısından angaryaya dönüşebilmektedir. Bu konuda gerekli özenin ve dikkatin gösterilmesi vergi barışı ve sosyal barışın sağlanması açısından zorunludur.

## **21. Vergi afları ve kamu borçlarına sağlanan ödeme kolaylıkları uygulamalarından vazgeçilmelidir.**

Ülkemizde her yıl yeni bir vergi affı çıkacağı ya da ödeme kolaylığı getirileceği yönündeki söylentiler veya haberler vergi yükümlülerin ödevlerini zamanında yerine getirmesinin önünde önemli bir engeldir. **Çünkü mükelleflerde af çıkacağı konusunda kanıksanmış bir inanç oluşmuştur.** Bu konuda vergi kanunları dışında yapılan düzenlemelerde kısmen de olsa af olarak nitelendirilebilecek değişikliklerin de olması bu inancı daha da güçlendirmiştir.

Diğer taraftan, borçlu mükellefler açısından da devlet bir ödeme kolaylığı sağlar, devletin paraya ihtiyacı var gibi yaklaşımlar sonucunda gerek yapılan yasal düzenlemeler gerekse idarenin uygulamaları sonucunda vergisini zamanında ödeyen ile ödemeyen arasında ayırım yaratıldığı gibi mevcut düzenlemelere göre uygulanması gereken hukuk kurallarının dahi uygulanamaması sonucunu doğurmuştur.

Öte yandan, bu davranışın arkasında, devlete olan borçlara uygulanmakta olan gecikme zammı oranının, vergi cezalarının yüksekliğinin gerekçe gösterildiği görülmektedir. Eğer bu bir neden olarak kabul edilirse, bunun çözümü af ya da

ödeme kolaylığı olmayıp, gecikme zammı ve cezaların ödenebilir seviyeye çekilmesidir.

Yukarıda özetlendiği üzere, vergi kanunları açısından af ya da ödeme kolaylıklarına son verilmesi gerekmektedir. Aksi taktirde mükelleflerin vergi kanunlarına uyum sağlamasında, bir başka deyişle getirilen kurallara uymasında zorluklarla karşılaşılacaktır. Bu durum kamu mali dengelerini de olumsuz etkileyecektir.

Nitekim daha önce belirtildiği üzere *Gelir İdaresi Başkanlığı'nın en önemli performans ölçütlerinden birisi olan vergilerin toplanmasında tahakkuk/tahsilat oranı*, özellikle 2005 yılından bu yana sürekli olarak düşmektedir. Bu kapsamda, dikkate alınması gereken husus, “*vergi kanunlarının halka eziyet eden durumdan çıkarılması*” içinde yaşanabilir bir vergi sistemi ortamı yaratılması gerekmektedir. Ancak, önce eziyet çektirilip, daha sonra çıkarılan vergi afları ile bu eziyetlerin kısmen giderilmesi yoluna gidilmektedir ki bu durum bir hukuk devletinde geçerli olması gereken vergide eşitlik ve adalet ilkeleri ile de bağdaşmamaktadır.

## **22. Vergi yasalarında yapılacak değişikliklerin kamuoyunda tartışılması sağlanmalıdır ve bu konuda TÜRMOB'un da görüş alınmalıdır.**

Son yıllarda yasalarda sıklıkla değişiklik yapılmaktadır. Vergi kanunlarında yapılan değişikliklerin önemli bir kısmı diğer çerçeve kanunlara eklenerek çıkarılmakta dolayısıyla kamuoyunda da tartışılması olanaksız hale getirilmektedir. Vergi kanunları yapılırken tasarının TÜRMOB, diğer sivil toplum örgütleri ve toplum tarafından tartışılması, bunların görüşlerinin alınması gerekmektedir. Örneğin, çok temel bir kanun olan gelir ve kurumlar vergisine ilişkin değişikliklerde uygulama daha farklı yönde gerçekleşmektedir. Örneğin 2013 ve 2016 yıllarında TBMM'ye sunulan ve Gelir Vergisi Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanununu birleştiren Yasa tasarısı öncesinde TÜRMOB'un görüşü alınmamıştır. Meslek mensuplarının birikimlerinden faydalanılmamasının doğal sonucu olarak yapılan düzenlemelerin bir kısmı kalıcı olmamakta ya da yasal düzenleme ile istenen amaç gerçekleştirilmemektedir. Bu da vergi yasalarına uyumu zorlaştırmaktadır.

Öte yandan yapılan yasal düzenlemelerin yoruma açık olması sebebiyle de uygulamada birçok sorun doğmaktadır. Vergi mükellefinin ödevini yerine getirirken önce yasayı anlaması gerekmektedir. Ancak, yasadaki eksik düzenlemeler idari yorumla ya da idarenin açıkça anayasaya aykırı olmasına rağmen yasama fonksiyonunu gasp ederek getirdiği yasa kuralı niteliğindeki düzenlemelerle çözülmeye çalışılmaktadır.

Ayrıca, acele olarak çıkarılan kanunlarla yapılan değişiklikler, bazen geriye yürütülmekte, genellikle de yayımı tarihinde yürürlüğe girmektedir. Esas olan çıkarılan vergi yasalarının izleyen mali yılbaşında yürürlüğe girmesidir.

### **23. Basit usul kaldırılmalıdır.**

Ülkemizde sosyal ve siyasi sebeplerle bazı ticari kazanç sahiplerinin vergilendirilmesinde farklılıklar yaratılmış olup, bu farklılık günümüzde de “basit usul” ve “gerçek usul” olmak üzere devam ettirilmektedir. Ancak, basit usulde vergilendirme rejimi, Gelir İdaresi’nin yasada olmadığı halde kendi belirlediği ölçüler çerçevesinde tespit ettiği matrahların beyanı şeklinde uygulanmaktadır. Dolayısıyla, Gelir İdaresi de bu mükelleflerin gerçek gelirlerini beyan etmediğini kabul etmekle birlikte, bu mükellefler nezdinde de etkin denetim yapmamaktadır. Yapılan bu uygulama ile de sonuçta bir nevi basit usulden önceki götürü vergilendirme sistemi fiilen uygulanmaktadır. Dolayısıyla, yasal açıdan dahi uygulanamayan bu sistemin kaldırılarak, tüm basit usulde vergilendirilen mükelleflerin defter tutmasının zorunlu hale getirilmesi gerekmektedir.

### **24. Vergi adaletini ve eşitlik ilkesini zedeleyici düzenlemeler kaldırılmalıdır.**

Anayasası’nın 73 üncü maddesinde herkesin, kamu giderlerini karşılamak üzere, malî gücüne göre, vergi ödemekle yükümlü olduğu hüküm alınmıştır. Bu hüküm aynı zamanda vergide eşitlik ilkesini de oluşturmaktadır. Ancak vergi kanunlarında vergide eşitlik ilkesini zedeleyici düzenlemeler bulunmakta olup bu düzenlemelerin bir an önce kaldırılması gerekmektedir. Bu düzenlemelere örnek olarak, GVK’nın 89 uncu maddesinde yer alan indirimlerden sadece beyanname veren mükelleflerin yararlanması, GVK’nın 86 ncı maddesi uyarınca beyanname verilmesine sınır getirilmesi, Damga Vergisi Kanunu’na ekli (II) sayılı listede yer alan bazı muafiyetler ve “uzlaşma müessesesi” sayılabilir.

Bu noktada özellikle uzlaşma müessesesinin üzerinde durulması gerekmektedir. İdari bir çözüm yolu olarak getirilen uzlaşma müessesesinin uygulamada mükellefler arasında eşitsiz uygulamalar yarattığı görülmektedir. Çünkü komisyonların indirim yetkileri sınırlandırılmadığı gibi idareye sonsuz takdir yetkisi tanınmıştır. Ayrıca, vergi mahremiyeti kapsamında uzlaşma sonuçlarının mükellef bazında açıklanmaması da kamuoyunda uzlaşmanın tartışılmasını da olanaksız kılmaktadır.

Kaldı ki, 6009 sayılı Yasa ile yapılan değişiklikle tarhiyatın ön hazırlayıcı işlemlerinden olan vergi inceleme raporlarının rapor okuma komisyonlarınca okunacağından hatalı işlemler düzeltilecek olup, yine de hata olması halinde VUK'nun ilgili hükümleri uyarınca düzeltme yapılabileceği hususları da göz önüne alındığında, VUK'nun Ek 1 inci maddesinde yer alan gerekçeler de hukuken ortadan kalkmaktadır. Dolayısıyla, bu kapsamda uzlaşma müessesesinin yeniden değerlendirilmesi gerekmektedir.

## **25. Şekli vergi ödevlerinin yerine getirilmesinde uygulanan vergi ve vergi benzeri yükümlülükler kaldırılmalıdır.**

Kişilere yasalarla yüklenen vergi ve diğer ödevler yerine getirilirken ödenmek zorunda kalınan damga vergisi vb. ek mali yükümlülükler verginin vergisi olarak algılandığı gibi mükelleflerin de hatalı işlemlerini düzeltmekten kaçınmalarına yol açmaktadır. Örneğin, vergi beyannamesi verilirken, damga vergisi adı altında beyanname konusu verginin dışında ayrıca vergi alınmaktadır. Bu nedenle, yükümlülüklerin yerine getirilmesi sırasında ayrıca konulan tüm mali yükümlülüklerin kaldırılması gerekmektedir. Bu vergi sisteminin sadeleşmesi içinde önemlidir.

## **26. Gelir idaresinin taşra örgütlenme sorunları giderilerek yeknesaklık sağlanmalıdır.**

2005 yılında 5345 sayılı Yasa ile Gelir İdaresi Başkanlığı kurularak Gelirler Genel Müdürlüğü kaldırılmıştır. Ancak, Gelir İdaresi Başkanlığı'nın taşra örgütlenmesinde öngörülen vergi dairesi başkanlığı modeli tam olarak tüm illerde kurulamamıştır. Üniter bir devlet yapısına sahip olan ülkemizde hizmetin sunumu, vatandaşların ödevini yerine getirirken muhatap olacağı birimi bilmesi açısından tüm ülke genelinde aynı örgüt modeline geçilmesi gerekmektedir. Farklı model uygulanmasının anayasal açıdan hiçbir makul gerekçesinin olmadığı düşünülmektedir. Nitekim daha önceki bölümlerde belirtildiği üzere 2004 yılından bu yana GİB'in tahakkuk/tahsilat oranları hızla düşmektedir.

Taşra teşkilatının farklı örgütlenmesi yanında, vergi daireleri bazında aynı konuda farklı uygulamaların da yapılmasının önüne geçilememektedir. İdari açıdan ortaya çıkan yorum farklılıkları giderilememektedir. Ayrıca, en üst makamda görev alanlar da vergilendirme yetkisinin kullanılmasında ortaya çıkan yasal problemleri kendileri çözmekten kaçınarak durumu merkezdeki Gelir İdaresi Başkanlığına

ği'na bırakmakta, bu da işlemlerin çok yavaş işlemesine sebep olduğu gibi mükellef ile idareyi karşı karşıya getirmektedir. *Bu uygulama farklılığı sonucunda, farklı illerde faaliyetde bulunan mükellefler ve dolayısıyla meslek mensuplarımız farklı idari yöntemlerle karşılaşabilmektedir.*

## **27. Vergi denetim ilkeleri saptanmalı ve kamuya açıklanmalıdır.**

Ülkemizde yıllardan beri vergi denetiminin yetersizliğinden bahsedilmekle birlikte bugüne kadar denetim konusunda yaşanan sorunlar çözülebilmüş değildir. Öncelikle, denetim kadrolarının doldurulamaması, denetim elamanlarının bir kısmına denetim görevi dışında başka görevler verilmesi, sorunun başlıca kaynağını oluşturmaktadır.

Vergi inceleme elemanlarının, incelemeleri sırasında sektörler ve vergi yükümlü gruplarına göre dikkat etmeleri gereken ilkeler belirlenmeli ve bu ilkeler kamuya açıklanmalıdır. Örneğin, bir vergi inceleme elemanının taşınmaz sektöründe faaliyet gösteren bir yükümlüyü incelerken dikkat etmesi gereken temel konular önceden belirlenmeli ve bu denetim ilkeleri aynı sektörde faaliyette bulunan yükümlüler nezdinde yapılan bütün vergi incelemeleri için geçerli olmalıdır. Bu, eşitlik ilkesi için de gereklidir. Bu ilkelerin ve hazırlanan inceleme kılavuzlarının önceden kamuoyuna açıklanması, yükümlülerin eğitimi ve kurallara uyumlarının bilinçli olarak sağlanması açısından da önemlidir. Ayrıca, kılavuz çalışmaları sırasında meslek mensuplarının deneyimlerinden hareketle TÜRMOB'dan da destek alınmalıdır.

Bilindiği üzere 4008 sayılı Yasa ile 213 sayılı VUK'ya eklenen mükerrer 227 inci madde ile vergi beyannamelerinin 3568 sayılı Yasaya göre yetki almış serbest muhasebeci, serbest muhasebeci malî müşavir veya yeminli malî müşavirler tarafından da imzalanması mecburiyetini getirmeye, bu mecburiyeti beyanname çeşitleri, mükellef grupları ve faaliyet konuları itibarıyla ayrı ayrı uygulamaya Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır. Yine söz konusu Yasa ile VUK'nın 30 uncu maddesinde yapılan değişiklikle de bu maddeye eklenen (7) numaralı bent ile VUK'nın mükerrer 227'nci maddesi uyarınca 3568 sayılı Yasaya göre yetki almış meslek mensuplarına imzalatırma mecburiyeti getirilen beyanname ve eklerinin imzalatırılmaması veya tasdik kapsamına alınan konularda yeminli malî müşavir tasdik raporu zamanında ibraz edilmemesi re'sen takdir nedeni olarak sayılmıştır. Ancak, Gelir İdaresince bugüne kadar beyanname imzalatmayan mükellefler açısından bu hüküm işletilememiştir. Öte yandan, 4008 sayılı Yasa ile getirilen

bu hükümlerde “beyanname imzalama” şartı yerine “defter tutturulması” şartı getirilmesi önerilmişse de Anayasaya aykırı olacağı savı ile karşı çıkmıştır. Nitekim yasa gerekçesinde VUK’nın mükerrer 227 inci maddesi ile denetim yetkisinin meslek mensuplarına devredildiği belirtilmiştir. Ancak bugüne kadar meslek mensuplarına vergi inceleme yetkisinin devredildiğini ifade etmek mümkün görünmemektedir. Bir meslek mensubunun defterlerini tutmadığı mükellef adına beyanname göndermesi gibi hukuken kabul edilemeyecek olayların yaşandığı dikkate alındığında günümüzde mükerrer 227 inci maddenin yeniden düzenlenmesi gerekmektedir. Kaldı ki bugüne kadar yaşanan süreçte yaşanan değişim ve gelişmeler VUK’nın mükerrer 227 inci maddesinin artık günümüzde yetersiz kaldığını da göstermektedir.

## **28. Gelir idaresinin meslek mensupları ile bilgi paylaşımının artırılması gerekmektedir.**

Vergi Usul Kanunu’nun 5 inci maddesinde düzenlenen vergi mahremiyeti nedeniyle mükellefler hakkında elde edilen bilgilerin paylaşımı sınırlandırılmıştır. Bu madde uyarınca, sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenledikleri veya kullandıkları vergi inceleme raporuyla tespit olunanların, kanunla kurulmuş mesleki kuruluşlarına ve 3568 sayılı Kanunla kurulan birlik ve meslek odalarına bildirilmesine izin verilmiştir. Ancak, bu bilgi de çok sınırlı kalmaktadır. Meslek mensubu kendisi ile sözleşme yapan mükellef hakkında **Gelir İdaresi’nce meslek mensubuna sunulan bilgilerin artırılması gerekmektedir.** Şöyle ki, meslek mensubundan hizmet almak üzere başvuran bir mükellefin ortak olduğu şirketler, bu şirketler hakkında re’sen terk vb. işlemlerinin bulunup bulunmadığına ilişkin sicil bilgileri, mükellefin geçmiş yıl beyanları, borçları gibi meslek mensubunun mükellefini izlemesi ve idareye de yardımcı olması için gerekli kolaylıkları sağlayıcı düzenleme yapılması gerekmektedir. Unutulmamalıdır ki, meslek mensubu, idare ile mükellef arasında bir köprü olup, idarenin buna göre hareket etmesi her zaman yararlı sonuçlar doğuracaktır. Meslek mensuplarının müteselsil sorumlulukları dikkate alındığında, Gelir İdaresi Başkanlığı’nın bilgi paylaşımı konusunda daha adil olması bir zorunluluk olarak da ortaya çıkmaktadır.

## **29. Vergi uyuşmazlıklarında meslek mensuplarından adli muhasebeci olarak yararlanılmalıdır.**

Vergi hukuku diğer hukuk dallarına göre farklı bir dal olup sadece vergi yasaları ile hukuki sorunların çözülebilmesi mümkün değildir. Bu hukuk dalında delil



sistemi, her ne kadar serbest olsa da delillerin büyük bir kısmı belgeye dayanmaktadır. Bu belgeler ise çoğunlukla muhasebe kayıtlarına ve mali tablolardan oluşmaktadır. Dolayısıyla yargılama sürecinde finansal tablo analizi gibi yöntemlerden yararlanılması önemli hale gelebilmektedir.

Geçtiğimiz dönemde dünyada yaşanan muhasebe skandalları (ABD’de ENRON ve Adelphia ya da İtalya’da Parmalat örneğinde olduğu gibi.) göz önüne alındığında muhasebede yapılan hata ve hilelerin ortaya çıkarılması önemli hale gelmiştir. Ayrıca, ABD, Kanada, İngiltere ve Avustralya gibi ülkelerde “adli muhasebe (*forensic accounting*)” tanımlanan yeni bir meslek tartışılmaya başlanmıştır. Bu nedenle, ülkemizde de “adli muhasebecilik” müessesesini gündeme gelmesi ve bu uygulamadan yararlanılması gerekmektedir. Dolayısıyla ülkemizde de muhasebeden kaynaklanan hata ve hilelerin ortaya çıkarılmasında adli muhasebecilik aktif hale getirilerek yargı organlarınca meslek mensuplarının bilgi birikimlerinden yararlanılması gerekmektedir. Bununla uyumsuzlukların çözümü süreci kısılabileceği gibi, daha sağlıklı kararların alınması da sağlanabilecektir. Çünkü adli muhasebecilik ile hem dava hem de işletme danışmanlığı yapılabileceği gibi uzman denetçilerden bilirkişi olarak da yararlanılabilecektir. Günümüzde mahkemeye intikal etmiş, ticari anlaşmazlıklarla ilgili duruşmalarda, adli muhasebecilerin avukat sıfatıyla sorgulama yapabilmelerine olanak tanınmasının olumlu sonuçları olabilecektir.

Adli muhasebecide bulunması gereken hukuk alt yapısı, muhasebe ve suç bilimi formasyonları dikkate alınarak buna uygun üniversiteler ve meslek içi eğitim veren TURMOB dahil kuruluşlar karma eğitim modülleri geliştirmelidir.

Diğer taraftan, ülkemiz mevzuatında bunu engelleyici herhangi bir düzenleme bulunmamakla birlikte, bu sistemin işler hale gelmesi için Adalet Bakanlığı, Maliye Bakanlığı, TURMOB ve üniversitelerde bu konuda çalışan akademisyenlerin ortaklaşa çalışmaları ile hukuki alt yapının tanımlanması da faydalı olacaktır<sup>43</sup>.

Bilirkişilik sistemini baştan düzenleyen 03.11.2016 tarih ve 6754 sayılı Bilirkişilik Kanunu’nda da ne yazık ki, yukarıda ifade edilen özelliklere uygun bir bilirkişilik sistemi oluşturulmamıştır. Bu konuda bir mevzuat çalışmasına ihtiyaç

43 Bu konuda Bkz. TURKER, Masum (Ekim 2004) Vergi Kayıplarının Önlenmesinde Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Beyannamelerini İmzalaması ve Maliye Bakanlığı’na Bir Öneri, TURMOB Yayınları, Yayın No. 249

olduğu her geçen gün daha da net şekilde fark edilmesine rağmen yeni Kanun, adli muhasebecilik anlamında bir düzenlemeyi gerçekleştirilmemiştir.

### **30. Re'sen terki verilen mükelleflerin ticaret sicilinden silinmesini sağlayan düzenlemelere ihtiyaç bulunmaktadır.**

1985-1997 yılları arasında Gelir Vergisi Kanunu'nda bir otokontrol mekanizması olarak uygulanan hayat standardı esaslı, ferdi teşebbüslerin sermaye şirketine dönüşmesine yol açmıştır. Ancak, kurulan bu sermaye şirketleri kurumsal yapıda yönetilmediğinden zaman içinde bu şirketlerin tasfiyesi ile uğraşılmamış, 1997 yılında da VUK'da yapılan değişiklikle, Gelir İdaresine, bulunamayan mükelleflerle ilgili olarak re'sen işi terk yetkisi verilmiştir. Ancak, bulunan bu çözüm günümüzde mükellefler nezdinde nasıl olsa vergi dairesi re'sen terki verecek düşüncesiyle tasfiye yükümlülüğünün yerine getirilmesine gerek olmadığı kanısının oluşmasına yol açmıştır. Yapılan bu uygulamanın sadece vergi kanunları açısından hüküm ifade etmesi, diğer yasalar açısından herhangi bir hukuksal sonuç doğurmadığı ise mükelleflere izah edilememiştir. Bu nedenle ülkemizde re'sen terki verilen sermaye şirketleri çöplüğü oluşmaya başlamıştır. Hatta bazı şirketlerin sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlemek amacıyla kurulduklarından bunların ortaklarının bile sahte olduğu görülebilmektedir. Dolayısıyla, sicilde kaydı olan bu nitelikteki şirketlerin tasfiyesi bile hukuken belirli bir zamanı almaktadır.

Vergi Dairelerince re'sen terki verilen ve tasfiye hükümlerine tabi olan mükellefler hakkında bunların ticaret sicilinden kayıtlarının silinmesi için yasal düzenleme yapılmasına ihtiyaç bulunmaktadır. Ancak, bu düzenleme sırasında bu yasaya dayanarak kayıtlarını silinen kişiliklerin ortaklarının bir başka şirket kurmaları veya ortak olmalarının belirli bir süre sınırlandırılmasına yönelik müeyyidelerin de getirilmesi gerekmektedir.

### **31. 3568 sayılı Yasada yer alan Düzenlemeler, Diğer Kamu Kurumu Niteliğindeki Meslek Kuruluşlarının Düzenlemeleri ile Paralel Hale getirilmelidir.**

3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu'nun 22 ve 35'inci maddelerine 10/7/2008 tarih ve 5786 sayılı Kanun'la eklenen "...Üst üste iki seçim döneminde iki defa Birlik Yönetim Kurulu başkanlığına seçilmiş olanlar, aradan iki seçim dönemi geçmedikçe Yönetim Kurulu üyeliğine seçilemezler." ile "Odalarda üst üste iki seçim döneminde iki defa Yö-

*netim Kurulu başkanlığına seçilmiş olanlar, aradan iki seçim dönemi geçmedikçe Yönetim Kurulu üyeliğine seçilemezler.”* düzenlemelerinde yer alan yeniden seçilememe yasağı, 1982 Anayasası’nın 2., 13., 67. ve 135 inci maddelerine aykırılık teşkil etmektedir<sup>44</sup>.

Anayasa Mahkemesi’nin müstekar haline gelmiş kararlarında diğer Kamu Kurumu Niteliğindeki Meslek Kuruluşlarına ilişkin kanunlarda yer alan ve yukarıda yürürlükten kaldırılması teklif edilen hükümler Anayasaya aykırı bulunarak iptal edilmektedir.

23 Mart 2013 tarih ve 28596 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Anayasa Mahkemesi kararı ile 5174 sayılı Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği ile Odalar ve Borsalar Kanunu’nun aynı mealdeki 18. maddesinin üçüncü fıkrasının, **63. maddesinin altıncı fıkrasının ve 65. maddesinin yedinci fıkrası iptal edilmiştir.**

Benzer şekilde, 8 Ağustos 2014 tarih ve 29082 sayılı Resmi Gazete yayımlanan Anayasa Mahkemesi kararı ile 6964 sayılı Ziraat Odaları ve Ziraat Odaları Birliği Kanunu’nun aynı mealdeki 11 inci maddesinin 3 üncü fıkrası iptal etmiştir. İptal edilen hüküm şu şekildedir:

“Üst üste iki dönem yönetim kurulu başkanlığı yapmış olanlar, aradan iki seçim dönemi geçmedikçe aynı göreve yeniden seçilemezler.”

---

44 İlgili Maddeler aşağıdaki gibidir.

**Birlik Yönetim Kurulu (1)**

**Madde 35 – (Değişik birinci fıkra: 10/7/2008-5786/12 md.)** Birlik Yönetim Kurulu, kayıtlı olduğu meslek odasında en az üç yıl kıdemli olup serbest veya bir işyerine bağlı olarak bu Kanun hükümlerine göre fiilen mesleki faaliyette bulunan Birlik Genel Kurulu üyeleri arasından üç yıl için seçilen dokuz asıl ve dokuz yedek üyeden oluşur. Yönetim Kurulu üyelerinden beşinin yeminli mali müşavir olması zorunludur. Üst üste iki seçim döneminde iki defa Birlik Yönetim Kurulu başkanlığına seçilmiş olanlar, aradan iki seçim dönemi geçmedikçe Yönetim Kurulu üyeliğine seçilemezler.

Oda Yönetim Kurulu

**Madde 22 – (Değişik: 10/7/2008-5786/8 md.)**

Yönetim Kurulu üyeleri, kayıtlı olduğu meslek odasında en az üç yıl kıdemli olup serbest veya bir işyerine bağlı olarak bu Kanun hükümlerine göre fiilen mesleki faaliyette bulunanlar arasından seçilir. Üye sayısı yüzden az olan odalarda üç yıllık süre şartı aranmaz. *Odalarda üst üste iki seçim döneminde iki defa Yönetim Kurulu başkanlığına seçilmiş olanlar, aradan iki seçim dönemi geçmedikçe Yönetim Kurulu üyeliğine seçilemezler.*

Seçilme yeterliğini kaybeden Yönetim Kurulu üyelerinin görevi kendiliğinden sona erer.

Bu nedenlerle Anayasa Mahkemesi tarafından da ifade edildiği üzere, Kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarında Birlik veya Oda yönetim kurulu başkanlığı gibi görevlere “seçilme hakkı” demokratik bir haktır. 1982 Anayasası’nın 135 inci maddesinde öngörülme-yen belli süre başkanlık yapanların aradan iki seçim dönemi geçmedikçe yeniden seçilemeyeceklerine ilişkin yasağın demokratik gereklerle izahı mümkün değildir.

Bu yasak seçime katılan üyelerin kanaatinin serbestçe oluşmasını engellediğinden üyeler yönünden “seçme” adaylar yönünden “seçilme” hakkına müdahale oluşturmuştur. *Kamu kurumu niteliğinde olsa da sivil toplum örgütlerine bu tür seçilememe yasakları getirilmesi demokratik hukuk devleti anlayışıyla bağdaşmayacağından Anayasa’ya aykırılık oluşturmaktadır.* Bu nedenlerle 3568 sayılı Kanun’un 22 nci maddesinin 1 inci fıkrasında ve 35 inci maddesinin 1 inci fıkrasında yer alan aradan iki seçim dönemi geçmedikçe yeniden seçilinemeyeceğine ilişkin yasağın kaldırılması Hukuk Devleti ilkesine uygunluk arz edecektir.

### **32. Gelir İdaresi Başkanlığı, Vergi Yasalarında yer alan ve her yıl yeniden değerlendirme oranında kendiliğinden artan vergilendirme ile ilgili tutarları, ilgili vergilendirme döneminden önce açıklamalıdır.**

Gelir İdaresi Başkanlığı, vergi yasalarında yer alan ve her yıl yeniden değerlendirme oranında kendiliğinden artan vergilendirme ile ilgili tutarlarının bazılarını ilgili vergilendirme döneminden önce Gelir Vergisi Kanunu, Vergi Usul Kanunu Tebliğleri gibi idari düzenlemelerle açıklamakla birlikte bir sonraki yılda birinci ya da ikinci sınıf esasına göre tutulacak defter hadleri ya da vergiden istisna harcırak tutarları gibi vergilendirmeye esas teşkil eden tutarları, bu Tebliğlere dahil etmektedir. Bu nedenle, bu tür vergilendirmeye ilişkin yeniden değerlendirme oranında kendiliğinden artan tutarlar; mükelleflerin bilgilendirilmesi ve uygulamada birlik sağlanması için Gelir İdaresi Başkanlığı’nca açıklanmalıdır. Beyannamelerin meslek mensuplarına imzalatılması zorunluluğuna ilişkin hadler ya da kurumlar vergisinde yer alan istisnalardan faydalanabilmek için zorunlu olan YMM Raporu ibrazı tutarı buna örnek gösterilebilir. Bu hadlere ilişkin internette farklı tutarlar bulunmakta ve bu da mükellefleri hatalı işlemlere yönlendirebilmektedir.

### **33. Gelir İdaresi Başkanlığı'nın internet sayfasında yapılan duyuru ile meslek mensuplarından keyfi ilave bilgiler istenmemeli ve ihtiyaç duyulan bilgiler teknik ve yasal alt yapı sağlandıktan sonra istenmelidir.**

Geçici vergi beyannamesinde dönemi içinde faaliyet kodu itibariyle brüt kazanç dağılımı istenmesi veya KDV Beyannameleri ile birlikte vergilendirme dönem içerisinde düzenlenen belgelerin sayısının istenilmesi örneklerinde olduğu gibi Gelir İdaresi Başkanlığı'ndan yapılan duyurularla meslek mensuplarından sıkça ve acele ilave bilgi istenilmektedir.

Öncelikle vergi toplama maliyetlerini artıran, vergi mükelleflerine ve meslek mensuplarına ayrıca iş yükü getiren bu tür düzenlemelerin, keyfilikten öte “vergilerin yasallığı” ilkesi gereği, “Duyuru” şeklinde yapılmaması gerekmektedir. Ayrıca işgücü planlamaları dönem başlarında yapıldığından, zaman ve emek ayrılması gerektiren bu çalışmaların makül bir süre sonrasında ve dönem başlarında başlatılması da uygun olacaktır. Aksi takdirde, mükelleflerle birlikte (ağır) mütelsel sorumluluğu olan meslek mensuplarımızın asıl işleri olan defter kayıtlarının tutulması ve beyannamelerin doğru ve zamanında verilmesi ile ilgili işlemlerinde aksamalar olacak ve hem İdare hem de meslek mensupları açısından istenmeyen sonuçlar ortaya çıkmasına neden olacaktır.

Dolayısıyla hangi amaçla istendiği anlaşılamayan bu bilgilerin öncelikle mevcut olan ve kolaylıkla elde edilebilecek olanlarına ilişkin mükerrer bilgi istenmesinin önüne geçilmesi, . mevcut olmayan bazı bilgilerin istenmesi hala zorunlu görülüyorsa ilgili yasal düzenlemelerin yapılması, e-defter uygulamaları da dahil olmak üzere muhasebe programlarında buna ilişkin teknik alt yapının sağlanması ve bu yasal ve teknik gerekli çalışmalar tamamlandıktan sonra mali yıl başına gelecek şekilde ilk uygulamanın başlatılmasının uygun olduğu değerlendirilmektedir.

### **34. İşletme hesabı esası ve bilanço esasına göre defter tutma ve sınıf değiştirmede dikkate alınması gereken had ve tutarların hangi yıla ilişkin had ve tutarların dikkate alınması gerektiği Vergi Usul Kanunu Tebliğleriyle açıkça yılsonu gelmeden netleştirilmelidir.**

Bilindiği üzere; 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 176'ncı maddesinde tüccarlar defter tutma bakımından ikiye ayrılmış; I'nci Sınıf Tüccarların Bilanço Esasına göre, II'nci Sınıf Tüccarların ise İşletme Hesabı Esasına göre defter tutacakları belirtilmiştir.

Hangi mükelleflerin I'inci Sınıf Tüccar ya da II'nci Sınıf Tüccar sayılacağı, sınıfların tespitine ilişkin hadler ve sınıflar arasındaki geçişe ilişkin düzenlemelere ise VUK'nun 177-181'inci maddeleri arasında yer verilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun "Birinci Sınıf Tüccarlar" başlıklı 177 nci maddesinde;

"Aşağıda yazılı tüccarlar, I'inci sınıfa dahildirler:

1. Satın aldıkları malları olduğu gibi veya işledikten sonra satan ve yıllık alımlarının tutarı 7.200.000.000 (504 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2019'dan itibaren 230.000 -TL) veya satışları tutarı 8.640.000.000 (504 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2019'dan itibaren 320.000 -TL) lirayı aşanlar
2. Birinci bentte yazılı olanların dışındaki işlerle uğraşıp da bir yıl içinde elde ettikleri gayri safi iş hasılatı 3.600.000.000 lirayı (504 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2019'dan itibaren 120.000 -TL) aşanlar;
3. 1 ve 2 numaralı bentlerde yazılı işlerin birlikte yapılması halinde 2 numaralı bentte yazılı iş hasılatının beş katı ile yıllık satış tutarının toplamı 7.200.000.000 (504 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2019'dan itibaren 230.000 -TL) lirayı aşanlar;
4. Her türlü ticaret şirketleri (Adi şirketler iştigal neveleri yukardaki bentlerden hangisine giriyorsa o bent hükmüne tabidir.);
5. Kurumlar Vergisine tabi olan diğer tüzel kişiler (Bunlardan işlerinin icabı bilanço esasına göre defter tutmalarına imkan veya lüzum görülmeyenlerin, işletme hesabına göre defter tutmalarına Maliye Bakanlığınca müsaade edilir.);
6. İhtiyari olarak bilanço esasına göre defter tutmayı tercih edenler.”;

Aynı Kanunun "İkinci Sınıf Tüccarlar" başlıklı 178 nci maddesinde;

"Aşağıda yazılı tüccarlar II'nci sınıfa dahildirler:

1. 177'inci maddede yazılı olanların dışında kalanlar;

2. Kurumlar Vergisi mükelleflerinden işletme hesabı esasına göre defter tutmalarına Maliye Bakanlığınca müsaade edilenler.

Yeniden işe başlayan tüccarlar yıllık iş hacimlerine göre sınıflandırılıncaya kadar II'nci sınıf tüccarlar gibi hareket edebilirler.”

Aynı Kanunun “Sınıf Değişirme” başlıklı 179 uncu maddesinde;

“a) (I)'inciden (II)'nciye geçiş: İş hacmi bakımından I'inci sınıfa dahil olan tüccarların durumları aşağıdaki şartlara uyduğu takdirde, bunlar, bu şartların tahakkukunu takip eden hesap döneminden başlayarak, II'nci sınıfa geçebilirler:

1. Bir hesap döneminin iş hacmi 177'nci maddede yazılı hadlerden % 20'yi aşan bir nispette düşük olursa, veya;

2. Arka arkaya üç dönemin iş hacmi 177'nci maddede yazılı hadlere nazaran % 20'ye kadar bir düşüklük gösterirse.”

Aynı Kanunun “Sınıf Değişirme” başlıklı 180 inci maddesinde ise

“b) (II)'nciden (I)'inciye geçiş: İş hacmi bakımından II'nci sınıfa dahil tüccarların durumları aşağıda yazılı şartlara uyduğu takdirde bunlar bu şartların tahakkukunu takip eden hesap döneminden başlayarak I'inci sınıfa geçerler.

1. Bir hesap döneminin iş hacmi 177'nci maddede yazılı hadlerden % 20'yi aşan bir nispette fazla olursa, veya;

2. Arka arkaya 2 dönemin iş hacmi 177'nci maddede yazılı hadlere nazaran % 20'ye kadar bir fazlalık gösterirse.”

hükümleri yer almaktadır.

İşletme hesabı esas ve bilanço esasına göre defter tutma ayırımına ilişkin hadler, Vergi Usul Kanunu Tebliği ile yayımlanmaktadır. 2016, 2017, 2018 ve 2019 yılları için belirlenmiş olan bu hadler aşağıdaki gibidir.

Madde No	Konusu	2016 Yılında Uygulanan Miktar (TL)	2017 Yılında Uygulanan Miktar (TL)	2018 Yılında Uygulanan Miktar (TL)	2019 Yılında Uygulanan Miktar (TL)
<b>MADDE 177-</b>	<b>Bilanço esasına göre defter tutma hadleri</b>				
	Alış tutarı	168.000	170.000	190.000	230.000
	Satış tutarı	230.000	230.000	260.000	320.000
	2- Yıllık gayrisafi iş hasılatı	90.000	90.000	100.000	120.000
	3- İş hasılatının beş katı ile yıllık satış tutarının toplamı	168.000	170.000	190.000	230.000

Maliye Bakanlığı vermiş olduğu özeldelerinde müteakip hesap döneminde tutulacak defterlerin tespitinde Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile müteakip hesap dönemi için açıklanan ve müteakip hesap dönemi başı itibariyle yürürlüğe giren hadler ile cari döneme veya cari dönem ile cari dönemden önceki dönemlere ilişkin alış, satış ve gayrisafi iş hasılatı tutarlarını karşılaştırmaktadır.

*Bir başka deyişle öteden beri işletme hesabı esasında defter tutmakta olan bir mükellefin 2019 yılında tutması gereken defterlerin tespitinde 2018 yılı alış, satış ve gayrisafi iş hasılatı tutarları 2019 yılı için 31.12.2018 tarihli ve 30642 sayılı 3.Mükerrer Resmi Gazete’de yayımlanan 504 Sıra No.lu vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile açıklanan ve 1 Ocak 2019 tarihinden itibaren yürürlüğe girecek hadler ile karşılaştırılarak hesaplama yapılmakta ve buna göre karar verilmektedir.*

Vergilerin yasallığı ve hukuki güvenlik ilkeleri gereği mükelleflerin 2020 yılında tutacakları defterlerin tespitinde 2019 yılı iş hacimlerin 504 Sıra No’lu VUK Genel Tebliği ile 2019 yılı için açıklanan hadler ile karşılaştırılarak tespit edilmesi gerektiği değerlendirilmektedir. 2019 yılı sonunda yayımlanacak olan VUK Genel Tebliğinde yer alan hadlerin, 2019 yılı iş hacimlerine göre 2020 yıl defterlerinin belirlenmesinde dikkate alınmasının mümkün olmadığı düşünülmektedir. Hadlerin tespitine ilişkin VUK tebliğlerin yürürlüğü bir sonraki hesap dönemin başı olup Tebliğ yürürlüğe girmeden Tebliğ ile getirilmiş olan hadlere dayanılarak defter tasdik ettirilmesinin mümkün olmadığı değerlendirilmektedir. Hadlerin



tespitine ilişkin VUK tebliğlerin Aralık ayının son günlerinde hatta ve hatta bazı zamanlarda bir sonraki yıl yayımlandığı da göz önüne alındığında bu durum mükelleflere tanınmış olan 1 aylık defter tasdik süresini fiilen birkaç güne indirmekte ve hatta bazen ortadan kaldırmaktadır.

Öte yandan benzer bir durum basit usulden gerçek usulde vergilendirmeye geçilmesinde de karşımıza çıkmakta olup; 2019 yılı ile ilgili olarak çıkarılan “Basit Usule Tabi Mükellefler İçin Vergi Rehberinde” de yukarıdaki değerlendirmemize benzer açıklamalar yapılmış olup; 2018 yılı için belirlenen hadler 2018 yılı iş hacimleri ile karşılaştırılarak söz konusu mükelleflerin 2019 yılında basit usulden faydalanıp faydalanamayacaklarının belirleneceği belirtilmiştir.

Bu itibarla her yıl sonunda karışıklığa neden olan bu durumun yıl sonu gelmeden açıklığa kavuşturularak konunun yayımlanacak olan bir Genel Tebliği veya Sirküler vasıtasıyla duyurulması gerekmektedir.

### **35. KDV indirim hakkının sonradan kullanılması halinde, alış belgelerine ilişkin bildirim (Ba), bu indirim hakkının kullanıldığı dönemde yapılabilir mi?**

213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun 148, 149 ve Mükerrer 257 nci maddelerinin Hazine ve Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanarak, 350 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğiyle ile mükelleflerin belirli bir haddi aşan mal ve hizmet alımlarını “Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Ba)” ile; mal ve hizmet satışlarını ise “Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Bs)” ile bildirmeleri yükümlülüğü getirilmiş ve daha sonra muhtelif Tebliğlerle bu konuda düzenlemeler yapılmıştır.

Bu kapsamda 4/2/2010 tarihli ve 27483 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 396 sıra No.lu VUK Genel Tebliğinde yükümlülük kapsamındaki mükelleflerin mal ve/veya hizmet alış/satışlarının aylık dönemler itibarıyla bildirilmesi gerektiği, mal ve/veya hizmet alış/satışlarının bildirilecekleri aylık dönemlerin, bunlara ilişkin belgelerin düzenlenme tarihi dikkate alınarak belirleneceği düzenlemesi yer almıştır.

Bu düzenlemeler kapsamında bildirim formlarını, Tebliğde belirlenen süreler içinde vermeyen, eksik veya yanıltıcı bildirimde bulunan mükellefler hakkında 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 355 inci maddesi hükmü uyarınca cezai işlem uygulanmaktadır. Maddeye göre elektronik ortamda bildirim veya

form verilmesi mecburiyetine uyulmaması hâlinde kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezası, bildirim veya formların belirlenen sürelerin sonundan başlayarak elektronik ortamda 3 gün içinde verilmesi halinde 1/10 oranında kesilmektedir. Elektronik ortamda verilme zorunluluğu getirilen bildirim veya formlara ilişkin olarak süresinden sonra düzeltme amacıyla verilen bildirim ve formların, belirlenen sürelerin sonundan itibaren 10 gün içinde verilmesi halinde özel usulsüzlük cezası kesilmemekte, takip eden 15 gün içinde verilmesi halinde ise kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezası 1/5 oranında uygulanmaktadır.

Diğer taraftan 04/2018 tarihli ve 30383 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 7104 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu ve Bazı Kanunlar ile 178 Sayılı Kanun Hükümünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 8. maddesiyle 3065 sayılı KDV Kanununun 29. maddesinin (3) numaralı fıkrasında “vuku bulduğu” ibaresinden sonra gelmek üzere “takvim yılını takip eden” ibaresi eklenmiş ve söz konusu değişiklik 1 Ocak 2019 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir. Söz konusu değişiklikten sonra düzenlemenin son hali aşağıdaki gibi olmuştur.

*“3. İndirim hakkı vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılını takip eden takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabilir.”*

Bu düzenlemelere göre KDV Kanununda yapılan değişiklikle mükelleflere indirim konusu yapabilecekleri KDV’yi izleyen takvim yılı sonuna kadar indirebilme hakkı tanınırken, söz konusu belgelerin Ba/Bs Formlarında defterlere kaydedildikleri tarihte bildirilmeleri durumunda VUK’ya göre özel usulsüzlük cezası kesilmektedir.

Mükelleflerin bu belgeleri ellerinde olmayan nedenlerle defterlerine geç kaydettikleri ve bunun Kanunla tanınan bir düzenlemeye dayandığı dikkate alındığında, mükelleflere ceza kesilmemesinin daha doğru olacağı değerlendirilmektedir. Bunun için yukarıda belirtilen 396 sıra No.lu VUK Genel Tebliğinde “*KDV Kanunu’nun 29 uncu maddesinin 3 numaralı fıkrasına uygun olarak indirim hakkının sonradan kullanılması halinde, alış belgelerine ilişkin bildirim bu indirim hakkının kullanıldığı dönemde yapılabilir.*” şeklinde bir düzenleme yapılması durumunda, ceza uygulamasına ilişkin uygulamada karşılıklı sorunların çözümlenebileceği değerlendirilmektedir.

Bu durumda mezkur Tebliğin “2- BİLDİRİMLERİN DÖNEMİ VE VERİLME SÜRESİ” başlıklı bölümünün “2.1. Dönemi” alt başlığının ilgili bölümü aşağıdaki gibi değiştirilmesi önerilmektedir.

Mevcut Düzenleme	Önerilen Değişiklik
<p><b>2.1. Dönemi</b></p> <p>Yükümlülük kapsamındaki mükelleflerin mal ve/veya hizmet alış/satışlarının aylık dönemler itibariyle bildirilmesi gerekmektedir.</p> <p>Mal ve/veya hizmet alış/satışlarının bildirilecekleri aylık dönemler, bunlara ilişkin belgelerin düzenlenme tarihi dikkate alınarak belirlenir.</p>	<p><b>2.1. Dönemi</b></p> <p>Yükümlülük kapsamındaki mükelleflerin mal ve/veya hizmet alış/satışlarının aylık dönemler itibariyle bildirilmesi gerekmektedir.</p> <p>Mal ve/veya hizmet alış/satışlarının bildirilecekleri aylık dönemler, bunlara ilişkin belgelerin düzenlenme tarihi dikkate alınarak belirlenir. <b>Ancak KDV Kanunu’nun 29’uncu maddesinin 3 numaralı fıkrasına uygun olarak indirim hakkının sonradan kullanılması halinde, alış belgelerine ilişkin bildirim bu indirim hakkının kullanıldığı dönemde yapılabilir.</b></p>

Bu durumda satıcı yönünden belgenin düzenlendiği tarihte Bs formunun bildirim süresi yönünden bir değişiklik olmazken, alıcı yönünden KDV Kanununda yapılan değişikliğe paralel olarak söz konusu belgenin defterlere kayıt edildiği tarih itibariyle bildirimine olanak sağlanmaktadır. Ceza uygulaması da yine Vergi Usul Kanununun mükerrer 355 inci maddesine göre sürdürülebilir.

### 36. Mücbir sebep hali meslek mensupları için de geçerli olmalıdır.

VUK uygulamasında mücbir sebep hali mükelleflerin kendi durumları için kabul edilmektedir. Ancak zaman içerisinde ortaya çıkan gelişmeler ve değişiklikler, mücbir sebep halinin yeniden ve farklı olarak yorumlanmasını zorunluluğunu gerektirmektedir. Örneğin 29.6.1997 tarihli ve 23034 sayılı Resmi Gazete’de

yayımlanan 4 Sıra No.lu Vergi Beyannamelerinin Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerce İmzalanması Hakkında Genel Tebliğ'de; kurumlar vergisi veya ticari, zirai ve mesleki kazancı nedeniyle gerçek usulde vergilendirilen gelir vergisi mükelleflerinden aktif toplam ve net satışlar bazında belirlenen hadleri aşmayanların yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerini 3568 sayılı kanuna göre yetki almış meslek mensuplarına imzalatmak zorunda oldukları belirtilmiş; bir önceki yıl aktif veya net satışlar toplamı belirlenen hadleri aşan mükelleflerin ise, beyannamelerini 18 sıra numaralı “Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliği” hükümlerine göre yeminli mali müşavirlere tasdik ettirecekleri ve bu hadlerden birisinin aşılmasının, beyannamelerin yeminli mali müşavirlerce tasdik edilmesi için yeterli olacağı açıklanmıştır.

Bu durumda söz konusu düzenleme kapsamında olan mükellefler beyannamelerini sadece kendileri imzalayarak gönderememekte ve SMMM'lerin de mükellefin vergi beyannamesini imzalamaları gerekmektedir. Örneğin mükellefin beyannamesini imzalamasına rağmen anlaşmalı olduğu SMMM'nin ağır hasta olması ya da tutuklanması gibi hallerde mükellefin beyannamesi gönderilememekte, diğer meslek mensupları, tutmadıkları ya da hakim olmadıkları defter kayıtlarının sorumluluğunu doğal olarak almak istememektedirler. Bu durumda, mükellef cezalı tarhiyatla karşı karşıya kalabilmektedir. Bu gerekçelerle mükellefler için geçerli olan mücbir sebep hallerinin SMMM'ler içinde geçerli olmasının gerektiği değerlendirilmektedir. Benzer durum tam tasdik, KDV iadesi ya da bazı teşvik düzenlemeleri için YMM Raporunun arandığı hallerde YMM'ler için de geçerlidir.

Bu nedenle yasal düzenleme yapılarak Vergi Usul Kanunu'nun 13 üncü maddesine aşağıdaki paragrafın eklenmesi suretiyle değişiklik yapılması uygun olacaktır.

*“Mücbir sebep hali 01/06/1989 tarihli 3568 sayılı Kanun kapsamında Maliye Bakanlığı'nca yapılan düzenlemelerle mükelleflerin ödevlerinin yerine getirilmesinde serbest muhasebeci mali müşavirler ve yeminli mali müşavirlere yetki ve sorumluluk getiren haller için de geçerlidir. Hazine ve Maliye Bakanlığı mücbir sebep halinin meslek mensupları içinde geçerli olmasının usul ve esaslarını belirlemeye yetkilidir.”*

Diğer taraftan maddede mücbir sebep halleri sayılmakta ancak paragraf sonunda “gibi” edatı kullanılarak Hazine ve Maliye Bakanlığı'na bu konuda takdir hakkı da verilmektedir. Dolayısıyla Bakanlığın, bu konuyu Tebliğ ile çözmesi de mümkün bulunmaktadır.

### 37. Geçici vergi son dönem beyannamesi verilmemelidir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 120'nci maddesi uyarınca ticari kazanç sahipleri (basit usulde vergilendirilenler hariç) ile serbest meslek erbabı cari vergilendirme döneminin gelir vergisine mahsup edilmek üzere, Gelir Vergisi Kanununun ticari veya mesleki kazancın tespitine ilişkin hükümlerine göre (indirim ve istisnalar ile Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri de dikkate alınarak) belirlenen ilgili hesap döneminin üçer aylık kazançları üzerinden geçici vergi ödemektedirler. Hesaplanan geçici vergi, **üçer aylık** dönemi izleyen ikinci ayın ondördüncü günü akşamına kadar bağlı olunan vergi dairesine beyan edilmekte ve onyedinci günü akşamına kadar ödenmektedir. Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32'nci maddesinde ise kurumlar vergisi mükelleflerince, (dar mükellefiyete tâbi kurumlarda ticarî ve ziraî kazançlarla sınırlı olarak) cârî vergilendirme döneminin kurumlar vergisine mahsup edilmek üzere Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara göre ve cârî dönemin kurumlar vergisi oranında geçici vergi ödeneceği belirtilmektedir.

Mükelleflerin son dönem geçici vergi beyanı ile yıllık gelir vergisi veya kurumlar vergisi beyannamelerinde beyan ettikleri matrahlar hemen hemen aynı olduğundan; Birliğimize 4.döneme ait geçici vergi beyannamelerinin verilmemesine yönelik çok sayıda talep iletilmektedir.

Bu nedenle Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 120'nci maddesinin değiştirilmesine yönelik bir yasal düzenleme yapılmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

### 38. Mali tatile ilişkin süreler uzatılmalıdır.

5604 sayılı Malî Tatil İhdas Edilmesi Hakkında Kanun ile getirilen süreler meslek mensuplarına kolaylık sağlayamamaktadır. Çünkü; meslek mensupları mali tatilin bitiminden sonra defterleri kayıt etmek ve beyanname düzenlemek için çok sınırlı bir zaman aralığında çalışmak zorunda kaldığından mali tatil yapamamaktadırlar.

Kanunun 1 nci maddesinin 3'üncü fıkrasında Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirli sürelerde yapılması gereken muhasebe kayıt sürelerinin, bildirim sürelerinin ve vergiyle ilgili işlemlere ilişkin dava açma süreleri malî tatil süresince işlemeyeceği belirtilmektedir. Vergi Usul Kanununun 219'uncu maddesinde kayıt süresi ile ilgili olarak muamelelerin hacmine ve icabına uygun olarak muhase-

benin düzen ve açıklığını bozmayacak bir zaman zarfında kaydedilmesinin şart olduğu, bu gibi kayıtların 10 günden fazla geciktirilmesinin caiz olmadığı belirtilmektedir. Bu durumda mali tatil süresince işlemeyen kayıt sürelerinin mali tatilden sonra işlenmeye başlandığında kanunun cevaz verdiği süreler kullanılmamakta ve kayıtlar tamamlanmadan beyanname düzenlenmesi zorunluluğu ortaya çıkmaktadır. Bu ise beyanların mükelleflerin defter kayıtları uyum sorununa neden olmaktadır. Bu durum aynı zamanda meslek mensuplarının mükelleflerin vergi borçları ve cezalarından sorumlu tutulmaları sonucunu da doğurabilmektedir. Bu nedenle meslek mensupları mali tatil süresi boyunca defter kayıtlarını işlemek zorunda kalmaktadırlar.

Bu nedenlerle beyan ve ödeme sürelerine ilişkin süreler Temmuz ayı sonuna kadar uzatılmalıdır. Ancak bu durumda 5604 sayılı Kanun ile istenilen amaç gerçekleştirilecektir.

### **39. Meslek mensuplarına ilave iş yükü getirilirken meslek mensuplarımızın çalışmalarının karşılığını almaları sağlayacak düzenlemelere de yer verilmelidir.**

10.12.2018 tarih ve 30621 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 7153 sayılı Kanunla 2872 sayılı Çevre Kanunu’nda değişiklikler ve eklemeler yapılmış, yapılan düzenleme ile yurt içinde piyasaya arz edilen Çevre Kanuna ekli (1) sayılı listede yer alan ürünlerden poşetler için satış noktalarından, diğer ürünler için piyasaya sürenlerden/ithalatçılardan söz konusu listede belirtilen tutarda geri kazanım katılım payı tahsil edilmesi uygulaması getirilmişti.

Yine 15/07/2019 tarih ve 30832 sayılı Resmi Gazete’de 7183 sayılı TÜRKİYE TURİZM TANITIM VE GELİŞTİRME AJANSI HAKKINDA KANUN yayımlanmış, 1 Ekim 2019 tarihinden geçerli olmak üzere Türkiye Turizm Tanıtım ve Geliştirme Ajansının kuruluş amaçlarının gerçekleştirilmesi ve faaliyetlerin finansmanında kullanılmak üzere turizm payı alınması uygulaması getirilmişti.

Bu tür düzenlemeler, meslek mensuplarımızın iş yükünü artırmakta ve meslek mensuplarımıza önemli sorumluluklar getiren vergi beyannameleri ve SGK Bildirileri gibi çalışmalarını olumsuz etkilemektedir. Bu nedenle, bu tür uygulamalardan önce Birliğimizin görüşleri alınmalı ve bu tür düzenlemelerde meslek mensuplarımızın çalışmalarının karşılığını almaları sağlayacak düzenlemelere de yer verilmelidir.

#### **40. Kriz dönemlerinde şirketlerin mali yapılarının güçlü olmasına yönelik düzenlemeler yapılmalıdır.**

TÜRMOB tarafından 2019 yılında hazırlanan Şirketlerin Mali Yapılarının Güçlendirilmesine Yönelik Öneriler Raporunda <sup>45</sup> ekonomik kriz dönemlerinde işletmelerin dikkate almaları gereken vergi uygulamaları konusunda bilgilere ve meslek mensuplarını yönlendirici düzenlemelere de yer verilmiş; işletmelerin mali yapılarının güçlendirmelerine yönelik idari ve yasal uygulamalar konusunda önerilerde de bulunulmuştur.

Bu Raporda yer alan bazı önerilere aşağıda başlıklar halinde yer verilmiştir.

- Yeniden değerlendirme uygulaması yeniden uygulanmalıdır.
- Maliyet artışı fonu uygulaması yeniden uygulanmalıdır.
- Sermayenin tamamının veya bir kısmının karşılıksız kalması durumunda; 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu uyarınca yapılması zorunlu olan sermaye azaltımları; Hazine Ve Maliye Bakanlığının özelgelerinde açıklamalara konu edilen sermaye azaltımından ayrı değerlendirilmelidir.
- Stoklara ve sabit kıymetlere ilişkin faiz ve kur farkı giderleri herhangi bir sınırlama olmaksızın seçimlik hak olarak gider yazılabilmeli ve bununla ilgili yasal düzenleme yapılmalıdır.
- Gerçekleşmeyen kur farklarından doğan kar veya zararlar; dönem matrahının belirlenmesinde dikkate alınmamalıdır.
- Kur farklarının KDV'ye tabi tutulmamalıdır.
- Yurtdışındaki ilişkili kişilerden faizsiz olarak yapılan borçlanmalar üzerinden KDV hesaplanmamalıdır.
- Mevduat veya kredi sözleşmelerine müstenit alacakların/borçların değerlendirme gününde değil ödendiği ya da tahsil edildiği günde değerlendirilmesine yönelik bir düzenleme yapılmalıdır.
- Vazgeçilen alacakların geçmiş yıl zararlarına mahsubu imkânı getirilmelidir.

45 Bu Raporun elektronik kopyesi, [https://www.turmobil.org.tr/ekutuphane/094db\\_148-3078-407c-bf43-818dfel3b3ef/e-kitap/1](https://www.turmobil.org.tr/ekutuphane/094db_148-3078-407c-bf43-818dfel3b3ef/e-kitap/1) adresinden edinilebilir.

- Bölünme halinde gerçekleştirilen sermaye azaltımının kar dağıtımı olmaktan çıkarılmalıdır.
- Taşınmaz satışından doğan zararların indirim konusu yapılmalıdır.
- Hisse senetlerinin bastırılıp bastırılmamış olmasının vergilendirme üzerindeki etkisi giderilmelidir.
- Kurumlar vergisinden matrah artırımında bulunan mükellefler, transfer fiyatlandırmasına bağlı olarak kar dağıtımı yönünden incelenmemelidir.
- Sermaye artırımını teşvik edilmelidir.
- Genç girişimcilerde kazanç istisnasının kapsamının genişletilmelidir.
- Basit usul mükelleflerine tanınan kazanç indirimi hakkı diğer mükelleflere de tanınmalıdır.
- Vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi kolaylaştırılmalı ve indirim miktarı artırılmalıdır.
- Asgari ücret vergi dışı bırakılmalıdır.
- Sınai mülkiyet haklarındaki istisna geliştirilmelidir.
- Konkordato süresince ödenmesi gereken katma değer vergilerinin %50 indirimli olarak ödenmesi önerisi değerlendirilmelidir.
- Konkordato alacaklarının firmaların ödemeleri gereken geçici kurumlar vergilerinden veya diğer vergi borçlarından mahsup edilebilmelidir.

Bu önerilerle ilgili geniş açıklamalar söz konusu Raporda yer almakta olup, bu konuda çalışma yapılmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.



## KAYNAKÇA

ALTUĞ, Figen ve diğerleri (2010), <i>Türkiye’de Vergi Bilinci İstanbul Araştırması</i> , İstanbul SMMM Odası Yayın No: 134.
Başhukuk Müşavirliği Ve Muhakemat Genel Müdürlüğü (mülga BAHUM) < <a href="http://www.bahum.gov.tr">www.bahum.gov.tr</a> >
BULUTOĞLU, Kenan (2004), <i>Türk Vergi Sistemi</i> , 8. Baskı. İstanbul.
ÇAĞAN Nami, “Demokratik Sosyal Hukuk Devletinde Vergilendirme”, <i>Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi</i> , Yıl 1980 Cilt 37 Sayı 1-4.
DPT (2007), <i>9 Kalkınma Planı Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu</i> , Ankara, s. 25.
EU Commission Taxation and Customs Union (2007), <i>Fiscal Blueprints, A Path to robust, modern and efficient tax administration</i> .
Gelir İdaresi Başkanlığı, < <a href="http://gib.gov.tr">http://gib.gov.tr</a> >
GÖKER, Cenker, <i>Yönlendirici Vergilendirme</i> , Turhan Kitabevi, Ankara, 2011.
HM Revenue & Customs (HMRC) < <a href="http://www.hmrc.gov.uk/rewrite/index.htm">http://www.hmrc.gov.uk/rewrite/index.htm</a> >
Kalkınma Bakanlığı, (2014), <i>10 Kalkınma Planı Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu</i> , Ankara.
Konya Vergi Dairesi Başkanlığı, < <a href="http://www.konyavdb.gov.tr">http://www.konyavdb.gov.tr</a> >
NEUMARK, F. (1946), <i>Gelir Vergisi</i> , İstanbul, İsmail Akgün Matbaası.
OECD (2009), <i>Tax Administration in OECD and Selected Non- OECD Countries: Comparative Information Series</i> , Paris.
OECD (2015), <i>Revenue Statistics 2014</i> , Paris,
OECD (2018), <i>Revenue Statistics 2017</i> , Paris,
ÖNCEL, Mualla – KUMRULU, Ahmet – ÇAĞAN, Nami (2018); <i>Vergi Hukuku</i> , Ankara Turhan Kitabevi.
ÖZ, N. Semih (2006), <i>Gelir Vergisinde Vergiyi Doğuran Olay Elde Etme</i> , Ankara, Maliye ve Hukuk Yayınları..
TÜRKER, Masum (2004) <i>Vergi Kayıplarının Önlenmesinde Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Beyannamelerini İmzalaması ve Maliye Bakanlığı’na Bir Öneri</i> , TÜRMOB Yayınları, Yayın No. 249.
TÜRMOB (2019), <i>Şirketlerin Mali Yapılarının Güçlendirilmesine Yönelik Öneriler Raporu</i> , Yayın No: 149, Ankara.