

**VERGİ**  
**MEVZUATINDA**  
**DEĞİŞİKLİKLER**  
**&**  
**ÖZELGE ve YARGI**  
**KARARI ÖZETLERİ**

2022/Mayıs

**HAZIRLAYAN**  
**Hakan DEĞİRMENCİ**  
**Vergi Müfettişı**

## **1- KURUMLAR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ'NDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASI**

14.05.2022 tarih ve 31835 sayılı Resmi Gazete'de Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde değişiklik yapılmasına dair 20 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (20 No'lu Tebliğ) yayımlanmıştır.

Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde yapılan değişiklikler aşağıda alt başlıklar halinde açıklanmıştır.

### **1.1-Kurumlar Vergisi Oranın İndirimli Uygulanması**

Bilindiği üzere 7351 sayılı Kanun'un 15'inci maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nun (Kanun) 32'nci maddesine eklenen hükümlerle ihracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına ve sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli uygulanacaktır.

Bu kapsamda 20 No'lu Tebliğ'in 1'inci maddesi ile Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'ne "32.1.2. İhracat yapan kurumlar ile üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumlarda kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanması" başlıklı yeni bölüm eklenmiş olup söz konusu uygulama aşağıda özet olarak açıklanmıştır.

#### **1.1.1- Kapsam Ve Yararlanacak Olanlar**

Kurumlar vergisi mükellefleri, gerek ihracat faaliyetlerinden gerekse üretim faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranını 1 puan indirimli uygulayabileceklerdir.

İhracat yapan kurumların münhasıran ihracat faaliyetinden elde ettikleri kazançları, sanayi sicil belgesini haiz kurumların ise münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançları söz konusu 1 puanlık indirime konu edilebilecektir.

#### **1.1.2- Kurumlar Vergisi Oranın 1 Puan İndirimli Uygulanmasının Şartları**

- İhracat yapan kurumların ihracattan elde ettikleri kazançlarıyla sınırlı olmak üzere kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanabilmesi için ihracat faaliyetiyle iştigal etmeleri yeterli olacaktır.

- Üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarıyla sınırlı olmak üzere kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli olarak uygulanabilmesi için ise bu kurumların;

- Sanayi sicil belgesine sahip olma ve

- Fiilen üretim faaliyetiyle iştigal etme

şartlarını birlikte sağlamaları gerekmektedir.

Buna göre, sanayi sicil belgesini haiz olmakla birlikte fiilen üretim faaliyetiyle iştigal etmeyen veya fiilen üretim faaliyetiyle iştigal etmesine rağmen sanayi sicil belgesini haiz olmayan kurumlar Kanunun 32'nci maddesinin sekizinci fıkrası hükmünden yararlanamayacaklardır.

### 1.1.3- İndirimin Uygulanacağı Dönem

Hesap dönemi olarak takvim yılını kullanan mükellefler Tebliğde belirtilen şartları sağlamak kaydıyla 1/1/2022 tarihinden itibaren üretim ve ihracat faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları için 1 puanlık bu indirimden yararlanabileceklerdir.

Öte yandan, Vergi Usul Kanununun 174 üncü maddesi uyarınca, takvim yılı dönemi faaliyet ve muamelelerinin mahiyetine uygun olmayıp Hazine ve Maliye Bakanlığınca kendilerine özel hesap dönemi tayin edilmiş olan mükellefler ise 2022 takvim yılında başlayan özel hesap döneminin başından itibaren bu kapsamda elde edecekleri kazançlarına 1 puanlık oran indirimini uygulayabileceklerdir.

### 1.1.4-İhracat Faaliyetlerinden Elde Edilen Kazançlarda Kurumlar Vergisi Oranının 1 Puan İndirimli Uygulanması

İhracat yapan kurumlar, gerek mal gerekse hizmet ihraçlarından elde ettikleri kazançlarına münhasır olmak üzere ilgili dönemde geçerli olan kurumlar vergisi oranını 1 puan indirimli uygulayabileceklerdir. Bu madde uygulamasında hizmet ihracı, yurt dışındaki bir müşteri için yapılan ve yurt dışında faydalanılan hizmetleri kapsamaktadır. Ayrıca, karşılıklı olmak şartıyla uluslararası roaming anlaşmaları çerçevesinde yurt dışındaki müşteriler için Türkiye’de verilen roaming hizmetlerinden elde edilen kazançlar da oranın 1 puan indirimli uygulanacağı kazançlar arasında kabul edilecektir.

Mükelleflerin; ihracat faaliyetlerinin yanı sıra diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlarının da bulunması halinde, ihracattan kaynaklanan ve 1 puan indirim uygulanacak matrah, ihracattan elde edilen kazancın ticari bilanço karına oranlanması suretiyle tespit edilecektir.

Öte yandan, 1 puan indirim uygulanacak kazanç tutarının gerek ihracattan elde edilen kazancı gerekse ilgili dönem safi kurum kazancını aşamayacağı tabiidir.

Dolayısıyla, mükelleflerin ihracat faaliyetinden elde ettiği kazancın ticari bilanço karından fazla olması halinde safi kurum kazancını aşmamak kaydıyla ihracat faaliyetinden elde edilen kazancın tamamına 1 puan indirim uygulanabilecektir.

Ayrıca, Kanunun 32’nci maddesinin yedinci fıkrasının uygulamasında yurt dışından satın alınan malların Türkiye’ye girmeksizin başka bir ülkedeki müşteriye satılmak suretiyle ihraç edilmesi halinde de bu faaliyetten elde edilen kazanç için 1 puan indirimden yararlanılabilecektir. Yurt içinden, serbest bölgeler ile gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara yapılan satışlar da ihracat olarak kabul edilecek ve bu faaliyetten elde edilen kazançlara 1 puan indirim uygulanabilecektir.

$$\text{İndirimli oran uygulanacak matrah: Matrah} \times \frac{\text{İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç}}{\text{Ticari bilanço karı (TBK)}}$$

Uygulamaya ilişkin örneklere 20 No’lu Tebliğ’de yer verilmiştir.

### 1.1.5- Üretim Faaliyetlerinden Elde Edilen Kazançlarda Kurumlar Vergisi Oranının 1 Puan İndirimli Uygulanması

Sanayi sicil belgesini haiz olan ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumlar, münhasıran bu üretim faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranını 1 puan indirimli uygulayabileceklerdir. Birden fazla konuda üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin üretimden elde ettikleri kazancın tespitinde, üretim faaliyetlerinden elde edilen kazançlar (varsa üretimden doğan zararlarla) bir bütün olarak değerlendirilecektir. Sanayi sicil belgesini haiz olan ve münhasıran bu belge

kapsamında yazılım, bilişim ve benzeri hususlarda gerçekleştirilen üretim faaliyeti sonucu elde edilen kazançlara da kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli uygulanabilecektir.

Sanayi sicil belgesini haiz mükelleflerin üretim faaliyetlerinin yanı sıra diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlar bulunması halinde, üretim faaliyetinden elde edilen ve 1 puan indirim uygulanacak matrah, fiilen yapılan üretimden elde edilen kazancın ticari bilanço karına oranlanması suretiyle tespit edilecektir.

$$\text{İndirimli oran uygulanacak matrah:} \quad \text{Matrah} \quad x \quad \frac{\text{Üretim faaliyetinden elde edilen kazanç}}{\text{Ticari bilanço karı}}$$

Öte yandan, bu şekilde hesaplanan ve 1 puan indirim uygulanacak kazanç tutarının gerek üretimden elde edilen kazancı gerekse ilgili dönem safi kurum kazancını aşmayacağı tabiidir.

Dolayısıyla, mükelleflerin üretim faaliyetinden elde ettiği kazancın ticari bilanço karından fazla olması halinde safi kurum kazancını aşmamak kaydıyla üretim faaliyetinden elde edilen kazancın tamamına 1 puan indirim uygulanabilecektir.

Uygulamaya ilişkin örneklere 20 No'lu Tebliğ'de yer verilmiştir.

### **1.1.6- İhracat Ve Üretim Faaliyetlerinin Birlikte Yapılması Halinde Kurumlar Vergisi Oranının 1 Puan İndirimli Uygulanması**

Mükellefler, ürettikleri ürünlerin gerek yurt içi piyasalarda gerekse yurt dışı piyasalarda satışını gerçekleştirebilmektedirler. Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden mükelleflerin ürettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı, üretilen ürünlerin yurt içinde ve yurt dışında satılmasına göre ayırım yapılmaksızın, "üretim faaliyetinden elde edilen kazanç" olarak bu Kanunun 32'nci maddesinin sekizinci fıkrası uyarınca 1 puan indirimli uygulanacaktır.

Bu Kanunun 32'nci maddesinin gerek yedinci gerekse sekizinci fıkraları bir bütün olarak değerlendirilecek olup mükellefler tarafından bu kapsamda üretilen ürünlerin satışından elde edilen kazancın bir kısmı veya tamamı ihracattan kaynaklansa bile bu kazançta üretim faaliyetinden elde edilen kazanç olarak kurumlar vergisi oranı zaten 1 puan indirimli olarak uygulanacağı için, bu kazancın ihracata isabet eden kısmına ikinci defa indirime yol açacak şekilde ayrıca 1 puan indirim uygulanmayacaktır.

### **1.1.7- . İhracat Ve Üretim Faaliyetlerinden Elde Edilen Kazanç Toplamının Ticari Bilanço Karından Büyük Olması Halinde Kurumlar Vergisi Oranının 1 Puan İndirimli Uygulanması**

Sanayi sicil belgesini haiz mükelleflerce üretim faaliyeti ile ihracat faaliyetinden elde edilen ve kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli uygulanacak olan kazancın safi kurum kazancını aşmayacağı tabiidir. Ancak, zaman zaman mükelleflerin diğer faaliyetlerinden zarar doğması nedeniyle üretim faaliyeti ile ihracat faaliyetinden elde edilen kazanç toplamı ticari bilanço karından fazla olabilmektedir.

Üretim ve ihracattan elde edilen toplam kazancın ticari bilanço karından fazla olması halinde, Kanunun 32'nci maddesinin yedinci ve sekizinci fıkraları kapsamında 1 puan indirim uygulanacak matrah, üretim ve ihracat faaliyetinden elde edilen toplam kazancın ayrı ayrı üretim ve ihracattan elde edilen kazanç oranına göre tespit edilecektir. Her halükarda üretim ve ihracattan elde edilen kazanç, safi kurum kazancını aşmayacaktır.

Aynı durum ticari bilanço karının sıfır olmasına rağmen kurumlar vergisi matrahının oluştuğu durumlar için de geçerli olacaktır.

### **1.1.8- Üretim Veya İhracat Faaliyetinden Elde Edilen Kazancın İndirim Veya İstisnaya Konu Edilmesi Halinde Uygulama**

#### **1.1.8.1- İhracat Faaliyetinden Elde Edilen Kazancın Bir Kısımının Kanununun 10 Uncu Maddesinin Birinci Fıkrasının (Ğ) Bendi Kapsamında İndirime Konu Edilmiş Olması Halinde Uygulama**

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10'uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendinde, Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, iş yeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanılan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim hizmeti alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleriyle ilgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren işletmelerin münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın %50'sinin beyan edilen kurum kazancından indirilebileceği hüküm altına alınmıştır.

İhracat faaliyetiyle iştigal eden mükelleflerin hizmet ihracından elde ettikleri kazancın %50'lik kısmının Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim olarak dikkate alınmış olması halinde, ihracat kazancının zaten söz konusu indirimde konu edilerek vergi dışı bırakılmış olan kısmı için kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanması söz konusu olmayacaktır. İhracat faaliyetinden elde edilen kazancın Kanununun 10'uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendinde yer alan bu indirimde konu edilen kısmı indirildikten sonra kalan tutar 1 puan indirimli oranın uygulanacağı matrahın tespitinde dikkate alınabilecektir. Aynı şekilde, 1 puan indirim uygulanacak matrahın hesabında indirimde konu edilerek vergi dışı bırakılmış olan üretim veya ihracat kazancı, ticari bilanço karından da çıkarılacaktır.

#### **1.1.8.2- Üretim Veya İhracat Faaliyetinden Elde Edilen Kazancın Kurumlar Vergisi İstisnasına Konu Edilmesi Halinde Uygulama**

Gerek Kanundaki gerekse diğer kanunlardaki muhtelif düzenlemeler dolayısıyla mükelleflerin üretim ve ihracat faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi istisnası uygulanabilmektedir.

Mükelleflerin, Kanununun 32'nci maddesinin yedinci ve sekizinci fıkraları kapsamındaki faaliyetlerinden elde ettikleri kazançların kurumlar vergisinden istisna edilmiş olması halinde, istisnaya konu edilen üretim veya ihracat kazancı için, Kanununun 32'nci maddesinin yedinci ve sekizinci fıkraları kapsamında kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli olarak uygulanması söz konusu olmayacaktır. Aynı şekilde, 1 puan indirim uygulanacak matrahın hesabında, istisnaya konu edilerek vergi dışı bırakılmış olan üretim veya ihracat kazancı, ticari bilanço karından da çıkarılacaktır.

#### **1.1.9-Payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında İlk Defa İşlem Görmek Üzere En Az %20 Oranında Halka Arz Edilen Kurumlarda Üretim Ve İhracat Faaliyetlerinden Elde Edilen Kazançlarda 1 Puan İndirim Uygulaması**

Payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurumların, paylarının ilk defa halka arz edildiği hesap döneminden başlamak üzere beş hesap dönemine ait kurum kazançlarının tamamına kurumlar vergisi oranı 2 puan indirimli olarak uygulanmaktadır.

Üretim veya ihracat faaliyetinden kaynaklanan kazanç için 1 puanlık oran indirimi, Kanunun 32'nci maddesinde yer alan diğer indirimler uygulandıktan sonra tespit edilen kurumlar vergisi oranına uygulanacaktır. Bu nedenle, mükelleflerce, aynı dönemde Kanunun 32'nci maddesinin altıncı, yedinci ve sekizinci fıkralarından yararlanılabilmesi halinde öncelikle 32'nci maddenin altıncı fıkrası hükmü (2 puan indirim) uygulanacak ardından yedinci ve sekizinci fıkralardaki 1 puanlık indirim hesaplanacaktır.

Dolayısıyla, bu şekilde ilk defa halka arz edilen kurumlarda üretim ve ihracat faaliyetiyle iştigal edilerek Kanunun 32'nci maddesinin yedinci ve/veya sekizinci fıkrası kapsamında bir kazanç elde edilmesi halinde, bu kurumların tüm matrahları için 2 puan indirim hesaplandıktan sonra üretim faaliyetleri ile ihracat faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları için (Kanunun 32'nci maddesinin altıncı fıkrası kapsamında hesaplanan 2 puanlık indirim ilave olarak) 1 puan indirim daha uygulanacaktır.

### **1.1.10-İndirimli Kurumlar Vergisinden Yararlanılması Halinde Uygulama**

Yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlardan elde edilen kazançlara, ilgili teşvik belgesinde yer alan yatırıma katkı ve vergi indirim oranları dikkate alınarak yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren, yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli kurumlar vergisi uygulanabilmektedir. Ayrıca, bu mükelleflerin yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımları dolayısıyla yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde ettikleri kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmaktadır.

Kanunun 32/A maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisinden yararlanacak olan sanayi sicil belgesini haiz mükelleflerin aynı dönemde üretim faaliyetlerinden veya ihracat faaliyetlerinden kazanç elde etmiş olmaları halinde, hem Kanunun 32'nci maddesinin yedinci ve sekizinci fıkraları kapsamında 1 puanlık indirimden hem de Kanunun 32/A maddesi kapsamında yatırım teşvik belgelerindeki vergi indirim oranına göre indirimli kurumlar vergisinden aynı anda yararlanmaları söz konusu olabilmektedir.

Bu durumda, öncelikle Kanunun 32'nci maddesinin yedinci ve sekizinci fıkraları kapsamındaki matraha 1 puanlık indirim uygulanacak sonrasında ise tespit edilen indirimli bu orana Kanunun 32/A maddesi kapsamındaki vergi indirimi oranının uygulanması gerekecektir.

### **1.1.11- Diğer Hususlar**

#### **1.1.11.1-Genel Giderlerin Dağılımı**

İndirim kapsamında kabul edilen faaliyetler ile bu kapsama girmeyen işlerin birlikte yapılması halinde, indirim uygulanacak kazançla ilişkin hasılat, gider ve maliyet unsurlarının ayrı olarak tespit edilmesi esastır. Söz konusu indirim kapsamında kabul edilen faaliyetlerden elde edilen kazancın, kurumlar vergisi matrahının tespiti açısından, hasılat, maliyet ve gider unsurlarının; ayrı ayrı izlenmesi, diğer faaliyetlerle ilişkilendirilmemesi ve kayıtların da bu ayrımı sağlayacak şekilde tutulması gerekmektedir.

Gider ve maliyet unsurlarının ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespitinin mümkün olmadığı hallerde ise müşterek genel giderler, indirim kapsamında olan faaliyetler ile indirim kapsamında olmayan faaliyetler arasında uygun bir dağıtım anahtarı tespit edilerek dağıtılabilecektir.

Öte yandan, indirim kapsamındaki faaliyetler ile bu kapsamda değerlendirilmeyen faaliyetlerde müştereken kullanılan tesisat, makine ve ulaştırma vasıtalarına ilişkin amortismanların ise bunların her bir işte kullanıldıkları gün sayısına göre dağıtımının yapılması gerekmektedir. Hangi işte ne kadar süreyle kullanıldığı tespit edilemeyen sabit kıymetlere ilişkin amortismanlar ise müşterek genel giderlerle birlikte dağıtımına tabi tutulacaktır.

### 1.1.11.2-Münhasıran Üretim Veya İhracat Kazançlarına İsbet Eden Kur Farkı Ve Diğer Gelirlerin Durumu

Gerek ihracat faaliyeti gerekse üretim faaliyeti kapsamında doğan alacaklara isabet eden kur farkı, faiz ve benzeri gelirler 1 puan indirim uygulanacak kurum kazancı kapsamında değerlendirilirken, bu faaliyetler kapsamındaki alacakların tahsilinden sonra oluşan kur farkı, faiz ve benzeri gelirlerin ise söz konusu indirimden yararlanamayacağı tabiidir.

*Söz konusu Tebliğe [buradan](#) ulaşabilirsiniz.*

### 2-537 SIRA NO'LU VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ

14.05.2022 tarih ve 31835 sayılı Resmi Gazete'de 7338 sayılı Vergi Usul Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun;

a) 31'inci maddesiyle 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesine eklenen (Ç) fıkrasıyla, enflasyon düzeltmesi yapma şartlarının oluşmadığı dönemlerde, kapsama giren mükelleflerin, amortisman tabi iktisadi kıymetlerini yeniden değerlemeye tabi tutabilmelerine,

b) 52'nci maddesiyle 213 sayılı Kanuna eklenen geçici 32'nci maddeyle de, 7338 sayılı Kanunla 213 sayılı Kanunun mükerrer 298'inci maddesine eklenen (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirilme öncesinde, kapsama giren mükelleflerin, bilançolarına kayıtlı bulunan taşınmazlar ile amortisman tabi diğer iktisadi kıymetlerini önceki hesap döneminin sonu itibarıyla yeniden değerlemeye tabi tutabilmelerine,

imkan sağlayan kanuni düzenlemelere ilişkin açıklamaların yer aldığı 537 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği yayımlanmıştır.

*Söz konusu Tebliğe [buradan](#) ulaşabilirsiniz.*

### 3-MALİ SUÇLARI ARAŞTIRMA KURULU GENEL TEBLİĞİ'NDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA İLİŞKİN TEBLİĞ

18.05.2022 tarih ve 31839 sayılı Resmi Gazete'de 19 Sıra No'lu Mali Suçları Araştırma Kurulu Genel Tebliği'nde değişiklik yapılmasına ilişkin 20 No'lu Tebliğ yayımlanmıştır.

20 No'lu Tebliğ'in 1'inci maddesi ile Mali Suçları Araştırma Kurulu Genel Tebliği (Sıra No: 19)'nin 5'inci maddesine aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

*“(2) 1/2/2022 tarihli ve 31737 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Yurt Dışında Yerleşik Vatandaşlar Mevduat ve Katılım Sistemi (YUVAM) Hesapları Hakkında Tebliğ (Sayı: 2022/7) kapsamındaki hesap açılışlarında uygulanacak uzaktan kimlik tespitinde, bu Tebliğin 4 üncü maddesinin dördüncü fıkrasında yer alan kimlik kartının kullanılması zorunlu değildir. Söz konusu uygulama kapsamında 29/5/2009 tarihli ve 5901 sayılı Türk Vatandaşlığı Kanununun 28 inci maddesi uyarınca Mavi Kart verilen gerçek kişiler bu Tebliğin 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendine göre müşteri kabul edilir.”*

20 No'lu Tebliğ'in 2'nci maddesi ile aynı Tebliğe 5'inci maddesinden sonra gelmek üzere aşağıdaki maddeler eklenmiştir.

*“Sermaye piyasası işlemlerinde uzaktan kimlik tespiti*

*MADDE 5/A- (1) Aracı kurumlar ve portföy yönetim şirketleri müşterileriyle sürekli iş ilişkisi tesisinde uzaktan kimlik tespitini, 8/2/2022 tarihli ve 31744 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Aracı Kurumlar ve Portföy Yönetim Şirketleri Tarafından Kullanılacak Uzaktan Kimlik Tespiti Yöntemlerine ve Elektronik Ortamda Sözleşme İlişkisinin Kurulmasına İlişkin Tebliğ (III-42.1)’de belirlenen yöntem ve tedbirler kapsamında gerçekleştirir.*

*21/11/2012 tarihli ve 6361 sayılı Kanun kapsamındaki işlemlerde uzaktan kimlik tespiti*

*MADDE 5/B- (1) Finansal kiralama, faktoring, finansman ve tasarruf finansman şirketleri müşterileriyle sürekli iş ilişkisi tesisinde uzaktan kimlik tespitini, 11/1/2022 tarihli ve 31716 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Finansal Kiralama, Faktoring, Finansman ve Tasarruf Finansman Şirketlerince Kullanılacak Uzaktan Kimlik Tespiti Yöntemlerine ve Elektronik Ortamda Sözleşme İlişkisinin Kurulmasına İlişkin Yönetmelikte belirlenen yöntem ve tedbirler kapsamında gerçekleştirir. Ancak anılan Yönetmeliğin 14 üncü maddesi kapsamında belirlenecek yöntemler hakkında Başkanlığın görüşü alınır.”*

**Söz konusu Tebliğe [buradan](#) ulaşabilirsiniz.**

## **4-320 SERİ NO’LU GELİR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ**

26.05.2022 tarih ve 31847 sayılı Resmi Gazete’de 320 Seri No’lu Gelir Vergisi Genel Tebliği yayımlanmıştır.

Bilindiği üzere 14.10.2021 tarih ve 7338 sayılı Vergi Usul Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile kazançları basit usulde tespit edilen gelir vergisi mükelleflerinin bu kapsamda elde ettikleri kazançları vergiden müstesna tutulmuştur.

7338 sayılı Kanun ile Gelir Vergisi Kanunu’nda yapılan bu değişikliğe ilişkin açıklamalara ise 320 Seri No’lu Gelir Vergisi Genel Tebliği’nde yer verilmiştir.

### **4.1- Basit Usulde Tespit Olunan Kazançlarda Gelir Vergisi İstisnası**

7338 sayılı Kanunun 1’inci maddesi ile 193 sayılı Kanuna başlığı ile birlikte aşağıdaki madde eklenmiştir.

*“Basit usulde tespit olunan kazançlarda gelir vergisi istisnası:*

*MÜKERRER MADDE 20/A- Bu Kanuna göre kazançları basit usulde tespit olunan mükelleflerin 46 ncı maddeye göre tespit edilen kazançları gelir vergisinden müstesnadır.”*

7338 sayılı Kanunun 4’üncü ve 5’inci maddeleri ile Gelir Vergisi Kanunu’nun 46’ncı ve 89’uncu maddelerinde, istisna düzenlemesine uygun olarak bazı ibare değişiklikleri yapılmış ve bazı düzenlemeler yürürlükten kaldırılmıştır.

Buna göre

-Basit usule tabi mükelleflerin Gelir Vergisi Kanunu’nun 46’ncı maddesine göre tespit edilen ticari kazançları gelir vergisinden istisna edilmiştir.

-Basit usulde kazanç istisnasından yararlanacak olan mükellefler, istisna kapsamındaki bu kazançlar için yıllık beyanname vermeyecek ve diğer gelirleri dolayısıyla beyanname vermeleri halinde de bu kazançlarını beyannameye dahil etmeyeceklerdir.



-Basit usulde kazanç istisnası, 1/1/2021 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yürürlüğe girdiğinden, basit usule tabi mükelleflerin 2021 yılında elde ettiği ticari kazançları da bu istisna kapsamındadır.

-Ticari kazancı basit usulde tespit edilmekte iken, Gelir Vergisi Kanunu'nun 47 ve 48'inci maddelerinde yer alan şartları kaybeden mükelleflerin ticari kazançları, izleyen takvim yılı başından itibaren gerçek usulde vergilendirileceğinden, bu mükellefler şartların kaybedildiği yıl için de söz konusu istisnadan yararlanabileceklerdir.

-Takvim yılı içinde basit usulden gerçek usule geçen mükellefler, gerçek usule geçtikleri tarihe kadar elde ettikleri kazançları için istisnadan yararlanacak, bu tarihten itibaren ise söz konusu istisnadan yararlanamayacaklardır.

-Gerçek usulde vergilendirilmekteyken izleyen takvim yılının başında basit usule geçen mükellefler, basit usule geçtikleri tarihten itibaren kazanç istisnasından yararlanabileceklerdir.

- Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasının (10) numaralı bendinin (a) alt bendi kapsamında, başbayiler hariç olmak üzere, 14/3/2007 tarihli ve 5602 sayılı Şans Oyunları Hasılatından Alınan Vergi, Fon ve Payların Düzenlenmesi Hakkında Kanunda tanımlanan şans oyunlarına ilişkin olarak; bilet, kupon ve benzerlerini satanlara, düzenlenen her türlü bahis ve şans oyunlarının oynatılmasına aracılık edenlere, diğer kişilerce çıkartılan bu nitelikteki biletleri satanlara yapılan komisyon, prim ve benzeri ödemelerden 2012/3322 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca %15 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılmaktadır. Basit usule tabi mükelleflerin elde ettikleri ticari kazançları gelir vergisinden istisna edildiğinden, bu mükelleflere Gelir Vergisi Kanunu'nun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (10) numaralı bendinin (a) alt bendi kapsamında yapılan ödemeler üzerinden vergi tevkifatı yapılmayacaktır.

-Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 20'nci maddesine göre, ticari, zirai veya mesleki faaliyeti nedeniyle adlarına ilk defa gelir vergisi mükellefiyeti tesis olunan ve mükellefiyet başlangıç tarihi itibarıyla yirmi dokuz yaşını doldurmamış tam mükellef gerçek kişilerin, faaliyete başladıkları takvim yılından itibaren üç vergilendirme dönemi boyunca elde ettikleri bu kazançlarının 75.000 Türk lirasına kadar olan kısmı, maddede belirtilen şartlarla gelir vergisinden müstesnadır. Ayrıca aynı maddede, istisna kapsamındaki faaliyetlerden kazanç elde edilmemesi veya istisna haddinin altında kazanç elde edilmesi hallerinde dahi yıllık beyanname verileceği belirtilmiş olup genç girişimcilerde kazanç istisnasından faydalanılabilmesi için beyanname verilmesi gerekmektedir. Basit usule tabi mükelleflerin Gelir Vergisi Kanunu'nun 46'ncı maddesine göre tespit edilen ticari kazançları gelir vergisinden istisna edildiğinden ve bu kazançları beyan edilmeyeceğinden basit usule tabi mükelleflerin genç girişimcilerde kazanç istisnasından yararlanmaları söz konusu olmayacaktır.

#### **4.2- Basit Usulde Kayıtların Tutulması ve Belge Düzeni**

7338 sayılı Kanunla GVK'ya eklenen mükerrer 20/A maddesi ile basit usule tabi mükelleflerin elde ettikleri ticari kazançları gelir vergisinden istisna edilmiş olup, belge düzeni ve kayıtların tutulması uygulaması ve mükellefiyeti ile ilgili diğer ödevlerin yerine getirilmesi hususlarında herhangi bir değişiklik yapılmamıştır. Dolayısıyla, basit usule tabi mükellefler; kayıtlarının tutulması, belge düzeni ve mükellefiyetleri ile ilgili diğer yükümlülüklerini, mevcut mevzuat hükümleri kapsamında yerine getirmeye devam edeceklerdir.

Bu kapsamda, basit usule tabi mükellefler, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre fatura, perakende satış vesikaları ve diğer belgeleri düzenlemek ve kullanmak zorundadırlar. Diğer taraftan, söz konusu mükellefler faaliyetlerinde kullandıkları belgeleri, 6/12/1998 tarihli ve 23545 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 215) ve 30/6/1999 tarihli ve 23741 sayılı

Resmî Gazete’de yayımlanan Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 225)’nde belirtilen usul ve esaslar çerçevesinde temin etmeye devam edeceklerdir. Ayrıca, “Aracılık ve Sorumluluk Sözleşmesi” düzenledikleri meslek odaları veya meslek mensupları aracılığıyla “Defter-Beyan Sistemi” üzerinden kayıtlarının tutulmasına da devam edilecektir.

#### **4.3- Basit Usule Tabi Olan Mükelleflerde Vergi Levhası**

213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun 5’inci maddesinde, gelir vergisi mükellefleri (kazancı basit usulde tespit edilenler dahil) ile sermaye şirketlerinin her yıl Mayıs ayının son gününe kadar vergi tarihine esas olan kazanç tutarları ile bunlara isabet eden vergi miktarlarını gösteren levhayı almak zorunda oldukları belirtilmiştir. Basit usule tabi mükelleflerin 1/1/2021 tarihinden itibaren Gelir Vergisi Kanunu’nun 46’ncı maddesine göre tespit edilen ticari kazançları gelir vergisinden istisna edildiğinden ve bu kazançlar için yıllık beyanname verilmeyeceğinden, bu kapsamda bulunan mükelleflerin ticari kazançları üzerinden vergi tarhiyatı yapılması söz konusu değildir. Dolayısıyla, ticari kazançları vergi tarihine esas olmayan basit usule tabi mükelleflerin vergi levhası alma zorunlulukları bulunmamaktadır.

#### **4.4- Birden Fazla Ticari Araçla Veya Birden Fazla İşyerinde Faaliyette Bulunma**

Basit usule tabi mükelleflerin, sahibi veya işleticisi sıfatıyla birden fazla motorlu araçla veya birden fazla işyerinde ticari faaliyette bulunmaları, Gelir Vergisi Kanunu’nun 47 nci maddesinin birinci fıkrasında yer alan “kendi işinde bilfiil çalışmak veya bulunmak” şartının ihlali sayılacaktır. Dolayısıyla bu şekilde faaliyette bulunan mükellefler basit usulden faydalanamayacaktır.

Basit usule tabi olan mükelleflerin, başka bir iş yerinde ücretli olarak çalışmaları, kendi işinde bilfiil çalışma veya bulunma şartının ihlali olarak kabul edilmekte ve bu mükelleflerin basit usulden faydalanmaları mümkün bulunmamaktadır. Ancak, işin başında bilfiil çalışmak veya bulunmak kaydıyla, basit usulde faaliyette bulunulmadığı zamanlarda ücretli olarak çalışılması (kısmi süreli çalışma veya mevsimlik işçi olarak çalışma gibi), işin başında bilfiil çalışma veya bulunma şartının ihlali sayılmayacaktır. Başka bir işyerinde ücretli olarak çalışan basit usule tabi mükelleflerin kendi işlerinde bilfiil çalışıp çalışmadıkları veya işlerinin başında bulunup bulunmadıkları hususu vergi dairelerince yoklama ile tespit edilecek ve mükellefiyet durumları bu tespit göre değerlendirilecektir.

#### **4.5- İnternet Ve Benzeri Elektronik Ortamlarda Faaliyette Bulunma**

Gelir Vergisi Kanunu’nun 46’ncı maddesinde, 47 ve 48’inci maddelerde yazılı şartları topluca haiz olanların ticari kazançlarının basit usulde tespit olunacağı belirtilmiştir. Aynı Kanunun “Basit Usulün Hududu” başlıklı 51 inci maddesinde de basit usulden faydalanamayacak mükellefler bentler halinde sayılmıştır. Buna göre,

a) Basit usule tabi mükelleflerin, aynı faaliyetlerini internet ve benzeri elektronik ortamlarda da sürdürmesi basit usulün şartlarını ihlal sayılmayacaktır.

b) Basit usule tabi olan mükellefin sürdürdüğü faaliyetinin dışında, internetten ve benzeri elektronik ortamlardan da başka bir faaliyette bulunması (Gelir Vergisi Kanunu’nun mükerrer 20/B maddesinde belirtilen faaliyetlerde bulunanlar hariç) durumunda, birden fazla alanda faaliyette bulunmuş olunacağından, söz konusu mükelleflerin basit usulden yararlanması mümkün bulunmamaktadır.

c) Gelir Vergisi Kanunu’nun 51 inci maddesinde yer alan faaliyetlerde veya bu maddenin verdiği yetkiye istinaden yayımlanan Bakanlar Kurulu Kararlarında belirtilen faaliyetlerde bulunan mükellefler gerçek usulde vergilendirildiğinden bu mükelleflerin faaliyetlerini internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden yapmaları durumunda da gerçek usulde vergilendirilmeleri gerekmektedir.

ç) Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 20/B maddesinde belirtilen sosyal içerik üreticiliği ile mobil cihazlar için uygulama geliştiriciliği faaliyetlerinde bulunan ve bu faaliyetlerinden elde ettiği gelirleri dolayısıyla kazanç istisnasından faydalanan mükelleflerin, bu faaliyetlerde bulunması, şartları dahilinde basit usul kapsamında yürüttükleri faaliyetlerinin basit usule tabi olmasına engel değildir.

*Söz konusu Tebliğe [buradan](#) ulaşabilirsiniz.*

#### **5-EĞLENCE VERGİSİ ORANLARININ BELİRLENMESİNE DAİR 5613 SAYILI CUMHURBAŞKANI KARARI**

27.05.2020 tarih ve 31848 sayılı Resmi Gazete'de 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 21'inci maddesinde yer alan eğlence vergisi nispetleri ile ilgili 9/12/1997 tarihli ve 97/10349 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının eki Kararda değişiklik yapılmasına dair 5613 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı yayımlanmıştır.

Söz konusu Karara ekli Karar'ın 1'inci maddesi ile 9/12/1997 tarihli ve 97/10349 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının eki Kararın geçici 1'inci maddesinde yer alan "31/5/2022" ibaresi "31/12/2022" şeklinde değiştirilmiştir.

Buna göre yerli ve yabancı film gösterimleri için belirlenen eğlence vergisi oranları, 31/12/2022 tarihine kadar (bu tarih dâhil) uygulanmak üzere %0 olarak tespit edilmiştir.

*Söz konusu Karara [buradan](#) ulaşabilirsiniz.*

#### **6-ÖTV ORAN ve TUTARLARININ BELİRLENMESİNE DAİR 5614 SAYILI CUMHURBAŞKANI KARARI**

27.05.2020 tarih ve 31848 sayılı Resmi Gazete'de 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun eki (III) sayılı listenin (A) ve (B) cetvellerinde yer alan bazı mallara uygulanan asgari maktu ve maktu vergi tutarlarının yeniden belirlenmesi ile anılan Kanunun 12'nci maddesinin (3) numaralı fıkrası hükmünün bazı mallarda 2022 yılı Temmuz-Aralık dönemi için uygulanmaması hakkında 5614 Sayılı Cumhurbaşkanı Kararı yayımlanmıştır.

Söz konusu Kararın 1'inci maddesi ile 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun eki (III) sayılı listenin (A) ve (B) cetvellerinde yer alan ve aşağıdaki tablolarda isimleri belirtilen malların asgari maktu vergi tutarları ile maktu vergi tutarları karşılığında gösterildiği şekilde yeniden belirlenmiştir.

(A) CETVELİ

G.T.İ.P. NO	Mal İsmi	Vergi Oranı (%)	Asgari Maktu Vergi Tutarı (TL)
20.09	Meyva suları (üzüm şırası dahil) ve sebze suları (fermente edilmemiş ve alkol katılmamış), ilave şeker veya diğer tatlandırıcı maddeler katılmış olsun olmasın (Yalnız ambalajlanmış olanlar ve/veya toptan teslim konu edilenler) (Sebze suları ve Türk Gıda Kodeksine göre % 100 meyve suyu sayılanlar hariç)	10	-
22.02	Sular (mineral sular ve gazlı sular dahil) (ilave şeker veya diğer tatlandırıcı maddeler katılmış veya aromalandırılmış) ve alkolsüz diğer içecekler (20.09 pozisyonundaki meyve ve sebze suları hariç) (Yalnız ambalajlanmış olanlar ve/veya toptan teslim konu edilenler) (Doğal mineralli doğal maden suyu ile üretilmiş, tatlandırılmış, aromalandırılmış meyveli gazlı içecekler; şalgam suyu; Türk Gıda Kodeksine göre çeşnili ve aromalı/aromalandırılmış içme sütleri, bebek ve devam sütleri sayılanlar ile 2202.10.00.00.11, 2202.10.00.00.12, 2202.10.00.00.13, 2202.91.00.00.00 hariç)	10	-
2202.10.00.00.11	Sade gazozlar	10	-
2202.10.00.00.12	Meyvalı gazozlar	10	-
2202.10.00.00.13	Kolalı gazozlar	35	-
2202.91.00.00.00	Alkolsüz biralar	10	-
2203.00	Malttan üretilen biralar	63	4,4096
22.04	Taze üzüm şarabı (kuvvetlendirilmiş şaraplar dahil); üzüm şırası (20.09 pozisyonunda yer alanlar hariç) (2204.10 köpüklü şaraplar ve 2204.30 diğer üzüm şıraları hariç)	0	21,6821
2204.10	Köpüklü şaraplar	0	146,4895
22.05	Vermut ve diğer taze üzüm şarapları (bitkiler veya kokulu maddelerle aromalandırılmış) (2205.10.10.00.00, 2205.10.90.00.12 hariç)	0	221,0891
2205.10.10.00.00	Alkol derecesi hacim itibariyle % 18 veya daha az olanlar	0	175,5698
2205.10.90.00.12	Alkol derecesi hacim itibariyle % 22 ve fazla olanlar	0	602,4843
2206.00	Fermente edilmiş diğer içecekler (elma şarabı, armut şarabı, bal şarabı, sake gibi), tarifinin başka yerinde belirtilmeyen veya yer	0	29,5849

	almayan fermente edilmiş içeceklerin karışımları ve fermente edilmiş içeceklerle alkolsüz içeceklerin karışımları		
2207.20	Alkol derecesi ne olursa olsun tağyir (denatüre) edilmiş etil alkol ve damıtım yoluyla elde edilen diğer alkollü içkiler [Alkol derecesi ne olursa olsun tağyir (denatüre) edilmiş etil alkol hariç]	0	602,4843
22.08	Alkol derecesi hacim itibariyle % 80'den az olan tağyir (denatüre) edilmemiş etil alkol; damıtım yoluyla elde edilen alkollü içkiler, likörler ve diğer alkollü içecekler [(2208.90.91; 2208.90.99) Alkol derecesi hacim itibariyle % 80'den az olan tağyir (denatüre) edilmemiş etil alkol hariç, (2208.20; 2208.50; 2208.60; 2208.70 ve 2208.90 hariç)]	0	602,4843
2208.20	Üzüm şarabı veya üzüm cibresinin damıtılması yolu ile elde edilen alkollü içkiler	0	602,4843
2208.50	Cin ve Geneva	0	602,4843
2208.60	Votka (2208.60.91.00.00, 2208.60.99.00.00 hariç)	0	602,4843
2208.60.91.00.00	Muhtevası 2 litreyi geçmeyen kaplarda olanlar (Alkol derecesi hacim itibariyle % 45.4'den fazla olanlar)	0	602,4843
2208.60.99.00.00	Muhtevası 2 litreyi geçen kaplarda olanlar (Alkol derecesi hacim itibariyle % 45.4'den fazla olanlar)	0	602,4843
2208.70	Likörler	0	602,4843
2208.90	Diğerleri (2208.90.48.00.11,2208.90.71.00.11 hariç)	0	602,4843
2208.90.48.00.11	Rakı (Muhtevası 2 litreyi geçmeyen kaplarda olanlar)	0	602,4843
2208.90.71.00.11	Rakı (Muhtevası 2 litreyi geçen kaplarda olanlar)	0	602,4843

**(B) CETVELİ**

G.T.İ.P. NO	Mal İsmi	Vergi Oranı (%)	Asgari Maktu Vergi Tutarı (TL)	Maktu Vergi Tutarı (TL)
2402.10.00.00.11	Tütün içeren purolar	45	0,7110	0,9506
2402.10.00.00.12	Uçları açık purolar	45	0,7110	0,9506
2402.10.00.00.19	Sigarillolar	45	0,7110	0,9506
2402.20	Tütün içeren sigaralar	63	0,7916	0,7865

<b>2402.90.00.00.00</b>	<b>Diğerleri</b> (Tütün yerine geçen maddelerden yapılmış purolar, uçları açık purolar, sigarillolar ve sigaralar) - Tütün yerine geçen maddelerden yapılmış purolar, uçları açık purolar ve sigarillolar	45	0,7110	0,9506
	- Tütün yerine geçen maddelerden yapılmış sigaralar	63	0,7916	0,7865
<b>24.03</b>	<b>Diğer mamul tütün ve mamul tütün yerine geçen maddeler; "homojenize" veya yeniden tertip edilmiş tütün; tütün hülasa ve esansları</b> (2403.11.00.00.00, 2403.19.10.00.19, 2403.19.90.00.19, 2403.91.00.00.00, 2403.99.10.00.00, 2403.99.90.00.00 hariç)	63	0,7916	0,7865
<b>2403.11.00.00.00</b>	<b>Bu faslın 1 nolu alt pozisyon notunda belirtilen nargile tütünleri</b>	63	0,1595	0,9207
<b>2403.19.10.00.19</b>	<b>Diğerleri</b> (Net muhtevası 500 gr.1 geçmeyen ambalajlarda olanlar)	55	0,1013	0,9207
<b>2403.19.90.00.19</b>	<b>Diğerleri</b> (Net muhtevası 500 gr.1 geçen ambalajlarda olanlar)	55	0,1013	0,9207
<b>2403.99.10.00.00</b>	<b>Enfiye ve çiğnemeye mahsus tütün</b>	63	0,7916	0,7865
<b>4813.10.00.80.00</b>	<b>Diğerleri (Makaron)</b>	0	0,1093	-

Aynı Kanunun 12'nci maddesinin (3) numaralı fıkrası hükmü, mezkur Kanunun eki (III) sayılı listenin; (A) cetvelinde yer alan malların (2206.00 G.T.İ.P. numaralı mallar hariç) asgari maktu vergi tutarları ile (B) cetvelinde yer alan malların asgari maktu ve maktu vergi tutarları hakkında 2022 yılı Temmuz-Aralık dönemi için uygulanmaz.

*Söz konusu Karara [buradan](#) ulaşabilirsiniz.*

## **7-5746 SAYILI ARAŞTIRMA, GELİŞTİRME VE TASARIM FAALİYETLERİNİN DESTEKLENMESİ HAKKINDA KANUN GENEL TEBLİĞİ**

27.05.2020 tarih ve 31848 sayılı Resmi Gazete'de 28/2/2008 tarihli ve 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun'un 3'üncü maddesinde ve 26/6/2001 tarihli ve 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun geçici 2'nci maddesinde gelir vergisi stopaj teşvikine yönelik olarak 21/12/2021 tarihli ve 7346 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 20'nci ve 28'inci maddeleri ile yapılan değişikliklerin uygulamasına ilişkin usul ve esasların yer aldığı 9 Seri No'lu 5746 Sayılı Araştırma, Geliştirme Ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun Genel Tebliği yayımlanmıştır.

Gelir vergisi stopajı teşviki kapsamında, Ar-Ge veya tasarım merkezleri ile teknoloji geliştirme bölgelerinde çalışan personelin toplam sayısının veya teşvike konu edilen toplam çalışma sürelerinin yüzde yirmisini aşmamak kaydıyla bu merkezler veya bölgeler dışında geçirilen süreler de gelir vergisi stopajı teşviki kapsamında değerlendirilecektir. Cumhurbaşkanı, yüzde yirmi olarak belirlenen bu

oranı, belirleyeceği bölgesel ve/veya sektörel alanlarda, yüzde yetmiş beşe kadar artırma veya tekrar kanuni oranına kadar indirme yetkisi verilmiştir.

17/10/2021 tarihli ve 31631 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 16/10/2021 tarihli ve 4625 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile Ar-Ge veya tasarım merkezleri ile teknoloji geliştirme bölgelerinde çalışan personelin, 4691 sayılı Kanunun geçici 2 nci maddesinin üçüncü fıkrası ile 5746 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında yer alan ve gelir vergisi stopajı teşvikine konu edilen toplam çalışma sürelerine uygulanmak üzere söz konusu bölge ve merkezler dışında geçirdikleri süreler bakımından yüzde yirmi olarak belirlenen oranın, 31/12/2022 tarihine kadar yüzde elli olarak uygulanmasına karar verilmiştir.

Yüzde elli oranının geçerli olduğu dönemlerde Ar-Ge, tasarım veya destek personelinin, çalışma süresinin yarısını merkez veya bölge içinde, yarısını merkez veya bölge dışında çalışarak geçirmiş olması durumunda, bu personele ödenen ücretin tamamı teşvik kapsamında değerlendirilecektir.

Ar-Ge, tasarım veya destek personelinin, çalışma süresinin tamamını merkez veya bölge içinde çalışarak geçirmiş olması durumunda, bu personele ödenen ücretin tamamı teşvik kapsamında değerlendirilecektir. Bu personelin merkez veya bölge içi çalışması nedeniyle, çalışma süresinin tamamını merkez veya bölge dışında geçirmiş olan diğer bir Ar-Ge, tasarım veya destek personeline ödenen ücretin tamamı da teşvike konu edilebilecektir.

Yüzde elli oran uygulaması, merkez veya bölge içinde çalışılan süreye isabet eden süre kadar merkez veya bölge dışında gerçekleştirilen çalışma sürelerini de teşvik kapsamına almaktadır.

Tam zamanlı olarak merkezde çalışan bir personelin, hak kazanılmış hafta tatili veya hafta sonları çalışılmayan işletmelerde hafta sonları ile 2429 sayılı Kanunda belirtilen tatil günlerinde çalışmaması ve yıllık ücretli iznini kullanması durumunda bu süreler isabet eden ücretler de teşvik kapsamındadır.

5746 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrası ve 4691 sayılı Kanunun geçici 2 nci maddesinin üçüncü fıkrası kapsamında;

- Ar-Ge veya tasarım merkezleri ile bölge alanı dışında gerçekleştirilmesi uygun bulunan zorunlu faaliyetlere ilişkin süreler,

- Ar-Ge ve tasarım merkezleri ile bölgede yer alan işletmelerde çalışan Ar-Ge veya tasarım personelinin yüksek lisans yapanlar için bir buçuk yılı, doktora yapanlar için iki yılı geçmemek üzere merkez veya bölge dışında geçirdiği süreler (aylık ders saati kadar),

- Ar-Ge veya tasarım merkezlerinde çalışan doktora mezunu personel tarafından, üniversitelerde Ar-Ge ve yenilik alanında haftalık 8 saati aşmamak kaydıyla ders verilmesi suretiyle geçirilen süreler,

- Ar-Ge veya tasarım merkezlerinde çalışan Ar-Ge ve tasarım personeli tarafından, teknoloji geliştirme bölgelerinde bulunan girişimcilere haftalık 8 saati aşmamak kaydıyla mentorluk yapılması suretiyle geçirilen süreler,

teşvik kapsamında olduğundan, merkez ve bölge dışında çalışılan %50’lik sürenin hesabında bu süreler de merkezde veya bölgede geçirilen süre olarak kabul edilecektir.

Teşvik aylık bazda uygulandığından merkez veya bölge içinde ve dışında geçirilen sürelerin hesabında haftalık 45 saati geçmeyecek şekilde aylık çalışma süreleri dikkate alınacaktır. İlgili aylarda çalışılan iş günü sayısı ve günlük çalışma saatine göre hesaplamalar değişebilir. Yine, aylar itibarıyla teşvik kapsamındaki ücret tutarları ve ücretleri teşvike konu edilen personel de değişebilir. Merkezde veya bölgede çalışan personelin Ar-Ge, tasarım veya destek personeli olması, merkez veya bölge içinde veya dışında çalışılan sürenin veya merkezde veya bölgede çalışan personel sayısının hesabını etkilemeyecektir.

Ar-Ge, tasarım ve destek personelinin her birinin çalışma süresinin yarısını merkezde veya bölgede geçirmesi veya toplam personelin yarısının çalışma süresinin tamamını merkezde veya bölgede geçirmesi durumlarında, tüm personele ödenen ücretler teşvik kapsamında değerlendirilecektir.

Ar-Ge, tasarım ve destek personeli tarafından toplamda merkezde veya bölgede çalışılması gereken sürenin yarısının merkezde veya bölgede çalışılarak geçirilmesi durumunda, hangi personelin ne kadar süre çalıştığına bakılmaksızın tüm personele ödenen ücretlerin teşvik kapsamında değerlendirilmesi mümkündür.

Ar-Ge, tasarım ve destek personelinin toplam çalışma süresinin yarısından daha az bir oranda merkezde veya bölgede çalıştığı veya toplam Ar-Ge, tasarım ve destek personelinin yarısından azının çalışma süresinin tamamını merkezde veya bölgede çalışarak geçirdiği durumlarda, merkezde veya bölgede çalışılan süre dikkate alınmak suretiyle, merkez veya bölge dışında çalışılan sürelerden ücretine teşvik uygulanacak personel işverence belirlenecektir.

Ar-Ge, tasarım ve destek personelinin tamamının merkez veya bölge dışında çalışması ve merkez veya bölgede çalışan personel bulunmaması durumunda hiçbir personel teşvik kapsamında değerlendirilmeyecektir.

**Söz konusu Tebliğe [buradan](#) ulaşabilirsiniz.**

## **8-YABANCI PARALARIN TL'YE DÖNÜŞTÜRME İSTİSNASI UYGULAMASININ UZATILMASI**

28.05.2022 tarih ve 31849 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 7407 sayılı Bankacılık Kanunu İle Bazı Kanunlarda Ve 655 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 12'nci maddesi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun geçici 14'üncü maddesinin üçüncü fıkrasından sonra gelmek üzere aşağıdaki fıkralar eklenmiş ve müteakip fıkralar teselsül ettirilmiştir.

*“(4) Kurumların 31/3/2022 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını 2022 yılı sonuna kadar Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarına dönüşümün desteklenmesi kapsamında dönüşüm kuru üzerinden Türk lirasına çevirmeleri ve bu suretle elde edilen Türk lirası varlığı en az üç ay vadeli Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarında değerlendirmeleri durumunda söz konusu hesapların dönem sonu değerlemesinden kaynaklananlar da dâhil olmak üzere vade sonunda elde edilen faiz ve kâr payları ile diğer kazançlar kurumlar vergisinden müstesnadır. Cumhurbaşkanı istisnayı 30/6/2022 ve/veya 30/9/2022 tarihli bilançolarda yer alan yabancı paralar itibarıyla da uygulamaya yetkilidir.*

*(5) Bu madde kapsamındaki istisnalar 2022 yılı sonuna kadar vade sonunda yenilenen hesaplara da uygulanır.”*

**Söz konusu Kanuna [buradan](#) ulaşabilirsiniz.**

## **9-KDV GENEL UYGULAMA TEBLİĞİ'NDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASI**

28.05.2022 tarih ve 31849 sayılı Resmi Gazete'de KDV Genel Uygulama Tebliği'nde değişiklik yapılmasına dair 42 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ yayımlanmıştır.

*-42 No'lu Tebliğ'in 1'inci maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliği'nin (II/B-7.) bölümünün birinci paragrafında yer alan “Jandarma Genel Komutanlığı, Sahil Güvenlik Komutanlığı,” ibaresi “İçişleri Bakanlığı,” olarak değiştirilmiş, aynı paragrafta yer alan “, Emniyet Genel Müdürlüğü” ibaresi yürürlükten kaldırılmış ve (II/B-7.1.) bölümünün birinci paragrafında yer alan “-Jandarma Genel*



Komutanlığı,” “-Sahil Güvenlik Komutanlığı,” ve “-Emniyet Genel Müdürlüğü,” satırları yürürlükten kaldırılmış, aynı paragrafta yer alan “-Adalet Bakanlığı,” satırından sonra gelmek üzere “-İçişleri Bakanlığı,” satırı eklenmiş, aynı bölümün altıncı paragrafının ilk cümlesinde yer alan “Ulusal Güvenlik Kuruluşlarına” ibaresinden sonra gelmek üzere “milli savunma ve iç güvenlik ihtiyaçlarına ilişkin olmak kaydıyla” ibaresi eklenmiştir.

**-42 No’lu Tebliğ’in 2’nci maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliği’nin** (II/B-7.6.) bölümüne aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

*“Ulusal güvenlik kuruluşlarının verdiği istisna belgesi ve onayladığı listede yer alan mal ve hizmetlerin istisna şartlarını taşımadığının tespiti halinde, ziyaa uğratılan vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlardan ulusal güvenlik kuruluşları sorumludur.”*

**-42 No’lu Tebliğ’in 3’üncü maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliği’nin** (II/B-12.) ve (II/B-12.3.) bölümlerinde yer alan “bir yıl” ibareleri “üç yıl” olarak, “Bir yıllık” ibaresi “Üç yıllık” olarak, “bir yıllık” ibaresi “üç yıllık” olarak, (II/B-12.3.) bölümünün başlığında yer alan “Bir Yıl” ibaresi “Üç Yıl” olarak değiştirilmiştir. (yabancılara konut satışında elden çıkarmama süresi)

**-42 No’lu Tebliğ’in 4’üncü maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliği’nin** (II/E-7.) bölümünün başlığı “7. İmalat Sanayiine Yönelik Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamındaki İnşaat İşlerine İlişkin 1/5/2022 Tarihinden Önce Yapılan Mal ve Hizmet Alımları” olarak değiştirilmiş, aynı bölümün ilk paragrafında yer alan “3065 sayılı Kanunun geçici 37 nci maddesinde” ibaresi “3065 sayılı Kanunun 7394 sayılı Kanun ile değişmeden önceki geçici 37 nci maddesinde” olarak değiştirilmiş ve aynı bölümden sonra gelmek üzere başlığı ile birlikte aşağıdaki bölüm eklenmiştir.

*“7/A. İmalat Sanayii ile Turizme Yönelik Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamındaki İnşaat İşleri*

*3065 sayılı Kanunun 7394 sayılı Kanunla değişik geçici 37 nci maddesinde, “İmalat sanayii ile turizme yönelik yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamındaki inşaat işlerine ilişkin mal teslimleri ve hizmet ifaları 31/12/2025 tarihine kadar katma değer vergisinden müstesnadır.*

*Teşvik belgesine konu yatırımın tamamlanmaması halinde, zamanında alınmayan vergiler, vergi ziyayı cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte yatırım teşvik belgesi sahibi alıcıdan tahsil edilir. Bu vergiler ve cezalarda zamanaşımı, verginin tarihini veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılı başından başlar.*

*Bu kapsamda yapılan mal teslimleri ve hizmet ifaları nedeniyle yüklenilen vergiler, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan vergiden indirilir. İndirim yoluyla telafi edilemeyen vergiler, bu Kanunun 32 nci maddesi hükmü uyarınca istisna kapsamında işlem yapan mükellefin talebi üzerine iade edilir.*

*Cumhurbaşkanı, birinci fıkrada yer alan süreyi üç yıla kadar uzatmaya; Hazine ve Maliye Bakanlığı, bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.” hükmü yer almakta olup, söz konusu hükmün yürürlük tarihi 1/5/2022 olarak düzenlenmiştir.*

*Bu istisna uygulamasına ilişkin usul ve esaslar aşağıda belirlenmiştir.*

**7/A.1. Kapsam**

*Söz konusu düzenleme ile 31/12/2025 tarihine kadar uygulanmak üzere imalat sanayii ile turizme yönelik yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamındaki inşaat işlerine ilişkin 1/5/2022 tarihinden itibaren yapılan teslim ve hizmetler KDV’den istisna edilmiştir.*

*Bu istisnadan yararlanacak mükelleflerin, imalat sanayii ile turizme yönelik düzenlenmiş bir yatırım teşvik belgesine sahip olması gerekmekte olup, bu belgenin Kanunun yürürlük tarihinden önce düzenlenmiş olması istisna uygulanmasına engel değildir.*

Öte yandan, inşaat işlerinin yatırım teşvik belgesinde öngörülen yatırıma ilişkin olması, 31/12/2025 tarihini aşmamak kaydıyla yatırım teşvik belgesinde öngörülen süre içinde yapılmış olması ve istisna uygulanacak harcama tutarının inşaat işlerine yönelik yatırım teşvik belgesinde yer alan yatırım tutarını aşmaması gerekmektedir.

İstisna, münhasıran söz konusu yatırımlar kapsamındaki inşaat taahhüt işi, nakliye, hafriyat ve benzeri inşa işlerine ilişkindir. Yatırımı yapanların söz konusu inşaat işlerinde kullanılan mal alımları da bu kapsamda değerlendirilir. Dolayısıyla söz konusu istisna inşaat işlerine ilişkin olmak koşuluyla hem hizmet hem de mal alımlarını kapsamaktadır.

Söz konusu yatırımlar kapsamındaki inşaat işlerine ilişkin alınan makine, araç-gereç ve tefrişatın (yatırım teşvik belgesinde yer alsa dahi) bu istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir.

#### 7/A.2. İstisnanın Uygulanması

İstisnadan yararlanmak isteyen yatırım teşvik belgesi sahibi mükellefler KDV yönünden bağlı oldukları vergi dairesine istisna belgesi almak için başvuruda bulunurlar. Başvuruda bulunan mükellefler tarafından inşaat işlerine ilişkin istisna kapsamında alınacak mal ve hizmet listesi, hazırlanan projeye uygun olarak elektronik ortamda sisteme girilir. Vergi dairesince gerekli kontroller yapıldıktan sonra şartları sağlayanlara elektronik olarak sisteme girilen mal ve hizmetle sınırlı olmak üzere istisna belgesi verilir (EK:30).

İstisna hükmünün yürürlüğe girdiği 1/5/2022 tarihinden önce veya bu tarihten itibaren başlayan inşaat işlerine ilişkin, 1/5/2022 tarihinden sonra yapılan mal ve hizmet alımları istisna kapsamında olup, inşaat işlerine ilişkin bu tarihten önce alınan mal ve hizmetlerin istisna belgesine dahil edilmesi mümkün değildir. Diğer taraftan, 1/5/2022 tarihinden sonra yapılan mal ve hizmet alımları için de 3065 sayılı Kanunun 7394 sayılı Kanun ile değişmeden önceki geçici 37 nci maddesi hükmü uygulanmaz.

Vergi dairesinden alınan istisna belgesinin alıcı tarafından onaylanmış bir örneği satıcılara verilir. Bu belge satıcılar tarafından 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümlerine uygun olarak saklanır.

Mal teslimi ve hizmet ifası gerçekleştiğinde alıcı ve satıcılar alım/satım bilgilerini sisteme girerler.

Satıcı mükellefin iade talebi, bu istisna belgesi ve sisteme yapılan alış ve satış giriş bilgileri esas alınmak suretiyle, iade için gerekli diğer belgeler de aranarak sonuçlandırılır.

Projenin sonradan revize edilmesi, güncellenmesi veya ek proje düzenlenmesi halinde proje kapsamındaki mal ve hizmetlere ilişkin liste de elektronik ortamda revize edilir. Revize sonrası istisna kapsamına giren alışlarda istisnadan faydalanılabilmesi için istisna belgesinin de revize edilmesi gerekir.

İstisna belgesi, 31/12/2025 tarihini geçmemek üzere projede öngörülen süreyle sınırlı olarak verilir. Projedeki sürenin revize edilmesi durumunda, istisna belgesindeki süre de revize edilir.

Aynı satıcıdan yapılan birden fazla mal ve hizmet alımına ilişkin harcamaların proje maliyetinin binde 5'ine kadar olan kısmı tek satır olarak girilebilir. Bu şekilde birden fazla satır yazılabilir. Ancak, bu satır tutarlarının toplamının proje maliyetinin yüzde 10'unu aşmaması gerekir. Bu durumda da mal ve hizmetin cinsi, miktarı, tutarı gibi hususlar, bu kapsamdaki alışları anlaşılır bir şekilde açıklayacak detayda yazılır. Bu alımlara ilişkin fatura tarih ve numarasının listede yer alması gerektiği tabiidir.

İstisna kapsamındaki malların ithalat yoluyla temin edilmesi halinde söz konusu belge, ilgili gümrük idaresine ibraz edilir. İstisna belgesindeki istisna kapsamında ithal edilen mala ilişkin bölüm doldurulduktan sonra ilgili gümrük idaresi tarafından bu bölüm de onaylanır.

*İstisna kapsamında mal ve hizmet alanlar istisna belgesinin süresinin sona erdiği tarih itibarıyla istisna belgesini vergi dairesine ibraz ederek kapattırmak zorundadır. Vergi dairesi istisna belgesinde yer alan mal ve hizmet bölümlerinin satıcılar tarafından doldurulup doldurulmadığını ve faturalarla uyumunu kontrol ederek istisna belgesini kapatır.*

*Satıcılar, yaptıkları teslim ve hizmet ifalarına ilişkin faturada, Tebliğin (II/E-7/A.1.) ayrımındaki açıklamaları da göz önünde bulundurmak suretiyle KDV hesaplamazlar.*

*İstisna tek safhada uygulanacak olup, yatırım teşvik belgesi sahibi mükellefe istisna kapsamında mal teslimi ve hizmet ifasında bulunan satıcıların alımlarında istisna uygulanması söz konusu değildir.*

#### *7/A.3. Yatırım Teşvik Belgesine Konu Yatırımın Tamamlanmaması*

*3065 sayılı Kanunun geçici 37 nci maddesine göre, yatırım teşvik belgesine konu yatırımın tamamlanmaması halinde, zamanında alınmayan vergi yatırım teşvik belgesi sahibi alıcıdan, vergi ziyai cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir.*

*Zamanında alınmayan vergiler ile vergi cezalarında zamanaşımı, verginin tarihini veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılının başından itibaren başlar.*

#### *7/A.4. İstisnanın Beyanı*

*Bu istisna kapsamında yapılan teslim ve hizmetler, teslim ve hizmetin yapıldığı döneme ait KDV beyannamesinin "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 339 kod numaralı "İmalat Sanayii ile Turizme Yönelik Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamındaki İnşaat İşlerine İlişkin Teslim ve Hizmetler" satırı aracılığıyla beyan edilir.*

*Bu satırın "Teslim ve Hizmet Tutarı" sütununa istisnaya konu teslim ve hizmetlerin KDV hariç tutarı, "Yüklenilen KDV" sütununa bu teslim ve hizmetlere ilişkin alım ve giderlere ait belgelerde gösterilen toplam KDV tutarı yazılır. İade talep etmek istemeyen mükellefler, "Yüklenilen KDV" sütununa "0" yazmalıdır.*

#### *7/A.5. İade*

*Bu istisna kapsamındaki teslim ve hizmetlerden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır:*

- Standart iade talep dilekçesi*
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi*
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi*
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu*
- Satış faturaları listesi*
- Yatırım teşvik belgesinin örneği*
- Vergi dairesinden alınan istisna belgesinin örneği ile kendisi tarafından ilgili mal ve hizmete ilişkin olarak proje kapsamında istisna uygulanarak alınacak mal ve hizmet listesinin örneği.*

#### *7/A.5.1. Mahsuben İade*

Mükelleflerin bu işlemlerden kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir.

#### 7/A.5.2. Nakden İade

Mükelleflerin bu işlemlerden kaynaklanan ve 10.000 TL'yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 10.000 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.

#### 7/A.6. Müteselsil Sorumluluk

İstisnadan yararlanmak isteyen mükelleflerin istisna belgesinin imza ve kaşe tatbik edilmiş bir suretini mal teslimi ve hizmet ifasında bulunan satıcıya vermeleri gerekmektedir. Bu belge olmadan istisna uygulanması halinde, ziyaa uğratılan vergi, ceza, zam ve faizlerden satıcı ile birlikte teslim ve hizmet yapılan alıcı da müteselsilen sorumludur.

Kendisine teslim veya hizmetin istisna kapsamına girdiğini gösteren belge verilen satıcı mükelleflerce, başka bir şart aranmaksızın istisna kapsamında işlem yapılır. Daha sonra işlemin, istisna için ilgili düzenlemelerde belirtilen şartları baştan taşımadığı ya da şartların daha sonra ihlal edildiğinin tespiti halinde, ziyaa uğratılan vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlar, kendisine istisna kapsamında teslim veya hizmet yapılan alıcıdan aranır. Satıcının iade talebi ise yukarıda açıklanan şekilde değerlendirilir.”

**-42 No'lu Tebliğ'in 5'inci maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliği'nin (II/E-10.) bölümünden sonra gelmek üzere başlığı ile birlikte aşağıdaki bölüm eklenmiştir.**

*“11. Elektrik Motorlu Taşıt Araçlarının Geliştirilmesine Yönelik Verilen Mühendislik Hizmetlerinde İstisna*

*7394 sayılı Kanununun 12 nci maddesi ile 3065 sayılı Kanuna eklenen geçici 42 nci maddede,*

*“20/8/2016 tarihli ve 6745 sayılı Yatırımların Proje Bazında Desteklenmesi ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanununun 80 inci maddesi kapsamında teşviklerden yararlanmasına karar verilen ve bu kapsamda sera etkisi yaratan egzoz gazı salınımını tamamen ortadan kaldıracak teknolojilerin geliştirilmesi için münhasıran Türkiye’de gerçekleştirdikleri Ar-Ge faaliyetleri sonucunda geliştirdikleri elektrik motorlu taşıt araçlarını Türkiye’de imal eden mükelleflere bu araçların geliştirilmesine yönelik verilen ve yatırım teşvik belgesi kapsamında yer alan mühendislik hizmetleri 31/12/2023 tarihine kadar katma değer vergisinden müstesnadır. Teşvik belgesine konu yatırımın tamamlanmaması halinde, zamanında alınmayan vergi alıcıdan, vergi ziyai cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir. Zamanında alınmayan vergiler ile vergi cezalarında zamanaşımı, verginin tarhını veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılının başından itibaren başlar.*

*Bu kapsamda yapılan hizmetler nedeniyle yüklenen vergiler, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan vergiden indirilir. İndirim yoluyla telafi edilemeyen vergiler, bu Kanununun 32 nci maddesi hükmü uyarınca istisna kapsamında işlem yapan mükellefin talebi üzerine iade edilir.*

*Hazine ve Maliye Bakanlığı bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.”*

*hükmü yer almaktadır.*

*Bu istisna uygulamasına ilişkin usul ve esaslar aşağıda belirlenmiştir.*

#### *11.1. Kapsam*

*İstisna kapsamına, 6745 sayılı Kanununun 80 inci maddesi kapsamında teşviklerden yararlanmasına karar verilen teknolojilerin geliştirilmesi için Ar-Ge faaliyetleri sonucunda geliştirilen elektrik motorlu taşıt araçlarının geliştirilmesine yönelik olarak 31/12/2023 tarihine kadar verilen mühendislik hizmetleri girmektedir.*

*Söz konusu istisnadan, münhasıran Türkiye’de gerçekleştirdikleri Ar-Ge faaliyetleri sonucunda geliştirdikleri elektrik motorlu taşıt araçlarını Türkiye’de imal eden mükellefler yararlanır.*

*Bu çerçevede, elektrik motorlu taşıt araçlarının geliştirilmesine yönelik verilen ve yatırım teşvik belgesi kapsamında yer alan mühendislik hizmetleri belgedeki tutarla sınırlı olarak istisna kapsamındadır. Belgede mühendislik hizmetine isabet eden tutarın açıkça yer almaması halinde tutar Sanayi ve Teknoloji Bakanlığında ayrıca teyit edilir.*

*Bu araçların geliştirilmesi ile ilgili diğer hizmetler ile mal teslimlerinde ise bu bölüm kapsamında istisna uygulanmaz.*

#### *11.2. İstisnanın Uygulanması*

*Söz konusu düzenleme tam istisna mahiyetindedir. İstisnadan yararlanmak isteyen yatırım teşvik belgesi sahibi mükellef, istisna kapsamında temin edeceği mühendislik hizmetine ilişkin KDV yönünden bağlı olduğu vergi dairesine başvurur. Bu başvuru vergi dairesi tarafından değerlendirilerek mühendislik hizmeti alımlarında istisna uygulanacağına ilişkin istisna belgesi (EK:31) yatırım teşvik belgesi sahibi mükellefe verilir. Hizmetin münhasıran yurtdışından temin edilecek olması halinde de istisna belgesinin alınması gerekir. Alıcılar tarafından istisna kapsamında alınan mühendislik hizmetlerine ilişkin bilgilerin (hizmeti ifa edenin adı soyadı/unvanı, vergi dairesi, vergi kimlik numarası, fatura tarihi ve numarası, hizmet tutarı, yatırım teşvik belgesinin tarihi ve sayısı) hizmetin alındığı vergilendirme dönemini takip eden ay sonuna kadar dilekçeyle ilgili vergi dairesine bildirilmesi gerekir.*

*Vergi dairesinden alınan istisna belgesi yatırım teşvik belgesi sahibi mükellef tarafından hizmet ifa edenlere ibraz edilerek istisna uygulanması sağlanır. Bu belge hizmet ifa edenler tarafından 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümlerine uygun olarak saklanır.*

*İstisna uygulanan mühendislik hizmetleri nedeniyle yüklenilen KDV, hizmet ifa edenler tarafından indirim konusu yapılabilir. İndirim yoluyla telafi edilemeyen KDV iade edilir.*

#### *11.3. Yatırım Teşvik Belgesine Konu Yatırımın Tamamlanmaması*

*3065 sayılı Kanununun geçici 42 nci maddesine göre, yatırımın tamamlanmaması halinde, zamanında alınmayan vergi alıcıdan, vergi ziyai cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir.*

*Zamanında alınmayan vergiler ile vergi cezalarında zamanaşımı, verginin tarhını veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılının başından itibaren başlar.*

#### *11.4. İstisnanın Beyanı*

*Bu istisna kapsamında yapılan mühendislik hizmetleri, hizmetin yapıldığı döneme ait KDV beyannamesinin "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının, "Tam İstisna Kapsamına*

*Giren İşlemler" tablosunda 340 kod numaralı "Elektrik Motorlu Taşıt Araçlarının Geliştirilmesine Yönelik Verilen Mühendislik Hizmetleri" satırı aracılığıyla beyan edilir.*

*Bu satırın "Teslim ve Hizmet Tutarı" sütununa istisnaya konu hizmetlerin KDV hariç tutarı, "Yüklenilen KDV" sütununa bu hizmetlere ilişkin alım ve giderlere ait belgelerde gösterilen toplam KDV tutarı yazılır. İade talep etmek istemeyen mükellefler, "Yüklenilen KDV" sütununa "0" yazmalıdır.*

*Öte yandan, istisna kapsamındaki mühendislik hizmetinin yurt dışından temin edilmesi halinde sorumlu sıfatıyla beyanda bulunulmayacağı tabiidir.*

#### *11.5. İade*

*Bu istisnadan kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır:*

- Standart iade talep dilekçesi*
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi*
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi*
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu*
- Satış faturaları listesi*
- Yatırım teşvik belgesinin örneği*
- İstisna belgesinin örneği.*

#### *11.5.1. Mahsuben İade*

*Mükelleflerin bu işlemlerden kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir.*

#### *11.5.2. Nakden İade*

*Mükelleflerin bu işlemlerden kaynaklanan ve 10.000 TL'yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 10.000 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.*

#### *11.6. Mütteselsil Sorumluluk*

*İstisnadan yararlanmak isteyen mükelleflerin istisna belgesinin imza ve kaşe tatbik edilmiş bir suretini mühendislik hizmeti ifasında bulunanlara vermeleri gerekmektedir. Bu belge olmadan istisna uygulanması halinde, ziyaa uğratılan vergi, ceza, zam ve faizlerden hizmeti ifa edenler ile birlikte alıcı mükellef de mütteselsilen sorumludur.*

*Kendisine mühendislik hizmetinin istisna kapsamına girdiğini gösteren belge verilen mükelleflerce, başka bir şart aramaksızın istisna kapsamında işlem yapılır. Daha sonra işlemin, istisna için ilgili düzenlemelerde belirtilen şartları baştan taşımadığı ya da şartların daha sonra ihlal edildiğinin tespiti halinde, ziyaa uğratılan vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlar, kendisine istisna kapsamında mühendislik hizmeti ifa edilen alıcıdan aranır. Mühendislik hizmetini ifa edenlerin iade talebi ise yukarıda açıklanan şekilde değerlendirilir."*

**Söz konusu Tebliğe [buradan](#) ulaşabilirsiniz.**

## 10-538 SIRA NO'LU VUK GENEL TEBLİĞİ

31.05.2022 tarih ve 31852 sayılı Resmi Gazete'de internet ortamında yayımlanan ilanlara yönelik bazı bilgilerin alınmasına ilişkin usul ve esasların belirlenmesine dair 538 Sıra No'lu VUK Genel Tebliği yayımlanmıştır.

Söz konusu Tebliğe göre;

Taşınır ve taşınmazlar ile mal ve hizmetlerin alınması, satılması veya kiralanmasının temin edilmesine yönelik olarak verilen ilanların yayımlanmasına aracılık eden aracı hizmet sağlayıcıları, sosyal ağ sağlayıcıları ile yer sağlayıcılar takvim yılının birer aylık süreleri içerisinde gerçekleştirmiş oldukları söz konusu işlemlere ilişkin olarak;

a) Verilen hizmetin sağlandığı internet adres veya adreslerini,

b) Hizmet verilen gerçek ya da tüzel kişilere ait ad soyad/unvan, TCKN/YKN/VKN bilgileri ile işyeri adres bilgilerini,

c) Hizmet verilenler adına gerçekleştirilen taşınır, taşınmaz, mal ve hizmet satış/kiralama işlemlerine ilişkin her bir tahsilat veya satış işlemi tutarı ve tarihi ile tahsil edilen tutarların aracılık hizmeti verilenlere ödenmesine ilişkin banka hesap bilgilerini,

ç) Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından belirlenecek diğer bilgileri,

elektronik ortamda bu Tebliğin 5 inci maddesinde açıklanan yöntemle Başkanlık(GİB) sistemlerine bildirmek zorundadır.

Birinci fıkrada sayılanların, ödemelere ilişkin olarak satıcının/kiralayanın ticari temsilcisi olması sebebiyle ödemeye aracılık etmesi veya ödeme hizmetini bir dış hizmet olarak banka veya ödeme kuruluşundan alması bilgi verme yükümlülüğünü etkilemeyecektir.

Aracı hizmet sağlayıcıları, sosyal ağ sağlayıcıları ile yer sağlayıcılar üzerinden ilan verenler, verdikleri ilanlara yönelik olarak söz konusu sağlayıcıların bu madde kapsamında Başkanlığa bildirmek zorunda olduğu bilgileri bunlara vermek zorundadırlar. Verilen ilanın konusu olan taşınır, taşınmaz, mal veya hizmetlerin mülkiyetinin ilan veren dışındaki bir gerçek veya tüzel kişiye ait olması durumunda, mülkiyet sahibine ilişkin bilgilerin de aracı hizmet sağlayıcıları, sosyal ağ sağlayıcıları ile yer sağlayıcılara bildirilmesi zorunludur.

Aracı hizmet sağlayıcıları, sosyal ağ sağlayıcıları ile yer sağlayıcılar kendilerine üçüncü fıkra kapsamında bildirimde bulunmayan ilan verenlere ilişkin bilgileri bu Tebliğin 5'inci maddesinde belirtilen yöntemle Başkanlığa bildirecektir.

Sürekli bilgi verme yükümlülüğü getirilenlerin bildirmesi gereken bilgilere ilişkin veri format ve standardı Başkanlık tarafından BTRANS aracılığıyla duyurulacak ve bilgiler bu Sistem üzerinden Başkanlığa bildirilecektir.

Bildirilmesi zorunlu olan bilgiler Başkanlığa aylık olarak bildirilecektir. Bir aya ait bilgilerin, takip eden ayın son günü saat 23.59'a kadar bildirilmesi zorunludur.

Başkanlık, bildirilmesi zorunlu olan bilgilerin kapsam ve içeriğinin belirlenmesinde yetkili olup, bunlar ile bunlara ilişkin veri format ve standardında yapılacak değişiklikler BTRANS aracılığıyla duyurulacaktır

İlan verenler, aracı hizmet sağlayıcıları, sosyal ağ sağlayıcıları ile yer sağlayıcıların bu Tebliğ kapsamında bildirmek zorunda oldukları bilgileri bunlara temin etmek zorunda olduğu gibi bu bilgilerin doğruluğundan da sorumludurlar.

Aracı hizmet sağlayıcıları, sosyal ağ sağlayıcıları ile yer sağlayıcılar ilan verenlerin bu Tebliğ gereğince temin etmeleri gereken bilgilerin kendilerine bildirilebilmesi için gerekli olan koşulları yerine getirmek zorundadır.

Aracı hizmet sağlayıcıları, sosyal ağ sağlayıcıları ile yer sağlayıcılar BTRANS aracılığıyla bildirdikleri bilgilerin doğruluğundan sorumlu oldukları gibi bu bilgileri Başkanlığın belirlemiş olduğu format, standart ve bildirim yöntemine uygun olarak bildirmek zorundadırlar.

Başkanlıkça belirlenen format, standart ve bildirim yöntemi haricinde bildirilen bilgiler kabul edilmeyecek ve bildirim yapılmamış sayılacaktır.

Bilgi verme zorunluluğu getirilenler, Başkanlık sistemine bildirmekle yükümlü oldukları bilgileri 213 sayılı Kanunun defter, kayıt ve belgeler için öngördüğü muhafaza süreleri içerisinde elektronik ortamda saklamak ve istenildiğinde elektronik araçlar ve ortamlar vasıtası ile ibraz etmekle yükümlüdürler.

Tebliğde yapılan düzenlemeler kapsamında bildirilmesi gereken bilgileri bildirmeyen, eksik veya yanıltıcı bildirimde bulunanlar ile bu Tebliğle getirilen zorunluluklara uymayanlar hakkında 213 sayılı Kanunun ilgili ceza hükümleri tatbik olunur.

***Söz konusu Tebliğe [buradan](#) ulaşabilirsiniz.***



# ÖZELGE ve YARGI KARARI ÖZETLERİ

## Özelge Özetleri

**Konu:** Vergiden muaf esnafın internet üzerinden yaptığı satışlardaki belge düzeni hk.

**Özelgeyi Veren İdare:** İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

**Özelgenin Tarih ve Sayısı:** 27.05.2022-E-62030549-120[9-2021/458]-579180

“İlgide kayıtlı özelge talep formunun incelenmesinden, 8 Şubat 2019 tarihi itibarıyla Gelir Vergisi Kanununun 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (8) numaralı bendi kapsamında (topraktan çömlek yapımı) esnaf vergi muafiyet belgenizin bulunduğunu, internet üzerinden satış yaptığınızı belirterek, internet üzerinden yapılan satışlarda belge düzeni hakkında bilgi talep ettiğiniz anlaşılmış olup, konuya ilişkin Başkanlığımız görüşü aşağıda açıklanmıştır.

...

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Gelir Vergisi Kanununun 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (8) numaralı bendinde yer alan muafiyet hükmünden faydalanmanız dolayısıyla, herhangi bir fatura, sevk irsaliyesi vb. belge zorunluluğunuz bulunmamakta olup, vergiden muaf olduğunuzu esnaf vergi muafiyeti belgesi ile tevsik edebileceğiniz tabiidir. Ayrıca, vergiden muaf esnafın internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden yaptıkları satışlara ilişkin belge düzenlemeleri de söz konusu olmamaktadır.

Diğer taraftan, imal ettiğiniz ürünleri anılan Kanunun 94 üncü maddesinde sayılan kişi veya kuruluşlara satmanız durumunda, bu kişi ve kuruluşlar tarafından yapılan ödemeler üzerinden gider pusulası düzenlenmesi ve anılan maddenin birinci fıkrasının (13/a) bendi gereğince %2 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması gerektiği tabiidir.”

\*\*\*\*\*

**Konu:** Ciro Kaybı Desteğinin Vergilendirilmesi Hk.

**Özelgeyi Veren İdare:** Trabzon Vergi Dairesi Başkanlığı

**Özelgenin Tarih ve Sayısı:** 18.05.2022- 26468226-120[ÖZG-11-2021]-52472

“İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun tetkikinden, lokanta ve restoran hizmetleri faaliyetinde bulunduğunuz, faaliyetinizle ilgili olarak 17/02/2021 tarih ve 31398 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan Yiyecek ve İçecek Hizmetlerinde Bulunan İşletmelerin Koronavirüs Salgını Nedeniyle Verilecek Ciro Kaybı Desteği Programı ve Uygulama Esasları Hakkındaki Tebliğ kapsamında Ticaret Bakanlığı'na başvuruda bulunarak ....- TL ciro kaybı desteği aldığınızı belirterek söz konusu desteğin vergilendirilip vergilendirilmeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edildiği anlaşılmıştır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümleri uygulanacağı belirtilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinin birinci fıkrasında ise, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu hükme bağlanmış olup, aynı Kanunun 38 inci maddesinin birinci fıkrasında ise; "Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin

hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce:

1. İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir;
2. İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur.

Ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur." hükmüne yer verilmiştir.

Yine aynı Kanunun "İndirilecek Giderler" başlıklı 40 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin ticari kazancın tespitinde gider olarak indirileceği hüküm altına alınmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, faaliyetinizle ilgili olarak Şirketinizce alınan ciro destek tutarının ticari kazancınıza dahil edilerek vergilendirilmesi gerekmektedir..”

\*\*\*\*\*

**Konu:** İndirimli kurumlar vergisi uygulaması.

**Özelgeyi Veren İdare:** İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

**Özelgenin Tarih ve Sayısı:** 06.05.2022- 62030549-125[32/A-2018/396]-490013

“İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, 15/06/2012 tarihli ve 3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararın eki Karara göre düzenlenmiş ... tarihli ve ... sayılı Yatırım Teşvik Belgenizin özel şartlar başlıklı 6 ncı maddesinin revize edilerek ... tarihli ve ... sayı ile yeniden düzenlendiği belirtilerek (US:97 Kodu: 15.13.3.06) olan yatırım teşvik belgesi kapsamında 2018 ve müteakip yıllarda yapmış olduğunuz yatırım harcamaları dolayısıyla 2012/3305 sayılı Kararın Geçici 8 inci maddesi kapsamında (yatırıma katkı tutarına 15 puan ilave edilerek, vergi indirim oranı %100 olarak ve yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara yatırıma katkı tutarının %100'üne ulaşmaya kadar) indirimli kurumlar vergisi uygulanıp uygulanamayacağı konusunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

...

İndirimli kurumlar vergisi uygulamasına ilişkin açıklamalara 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "32.2. İndirimli kurumlar vergisi" başlıklı bölümünde yer verilmiştir.

Öte yandan, ilgede kayıtlı özelge talep formunuz ve ekinde yer alan söz konusu yatırım teşvik belgeleri incelendiğinde;

- ... tarihli ve ... sayılı Yatırım Teşvik Belgenizin özel şartlar başlıklı 6 ncı maddesinin "faiz desteğine" ilişkin olduğu değişikliğin indirimli kurumlar vergisi uygulamasına müessir olmadığı,

- Gerek ... tarihli ve ... sayılı Yatırım Teşvik Belgenizin gerekse revize ... tarihli ve ... sayılı yatırım teşvik belgelerinizin "US:97 Kodu: 15.13.3.06" olan imalat sanayi sektöründeki fıstık işleme yatırımınıza ilişkin olduğu,

- Her iki yatırım teşvik belgesinde de vergi indirim oranının %70, yatırıma katkı oranının ise %30 olduğu

görülmüştür.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, 2012/3305 sayılı Karara göre düzenlenmiş olan yatırım teşvik belgeleriniz kapsamında "US:97 Kodu: 15.13.3.06" olan söz konusu yatırımınıza ilişkin olarak

yatırıma başlanılan 2018 yılından 31/12/2022 tarihine kadar gerçekleşecek yatırım harcamaları dolayısıyla;

- %30 olan yatırıma katkı oranına 15 puan ilave edilmek suretiyle %45 olarak,

-%70 olan vergi indirim oranını %100 olarak

dikkate almak suretiyle, yatırım teşvik belgesinde herhangi bir işlem yapılmasına gerek olmaksızın, indirimli kurumlar vergisinden yararlanmanız mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, 2018 yılında başlayan yatırımınıza ilişkin olarak 31/12/2022 tarihine kadar, yatırım döneminde diğer faaliyetlerinizden elde ettiğiniz kazançlarınıza yatırıma katkı tutarının %100'üne ulaşınca kadar indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir.”

### **Yargı Kararı Özetleri**

**Konu:** Davacı şirket tarafından, ihracat nedeniyle elde edilen yurt dışı satış hasılatının binde beşi oranındaki götürü gider indiriminin kurum kazancının belirlenmesinde dikkate alınması gerektiği yolundaki ihtirazi kaydıyla verilen 2015 yılı kurumlar vergisi beyannamesi üzerine bu çekinceye itibar edilmeksizin kurumlar vergisi tahakkuk ettirildiği, götürü gider tutarına isabet eden 1.841.192,81-TL'lik kısmının kaldırılması ve tecil faiziyle birlikte iadesine hükmedilmesi istemiyle bakılan davanın açıldığı anlaşılmıştır. Bu durumda, davacı adına 2015 yılı için tahakkuk ettirilen kurumlar vergisinin 15/06/2012 tarihinden sonra tahsil edildiği açık olduğundan, 213 sayılı Kanun'un 112. maddesinin 4. fıkrası uyarınca tecil faiziyle iadesine hükmedilmesi gerekirken, yasal faiziyle birlikte iadesine hükmedilmesine ilişkin Vergi Mahkemesi kararının ilgili hüküm fıkrasına yöneltilen davacı istinaf başvurusunun reddinde hukuka uyarlık bulunmamıştır.

**Karar Veren İdare:** Danıştay 3. Daire

**Kararı Tarihi:** 17.03.2022

**Esas No:** 2018/837

**Karar No:** 2022/1186

**“Dava konusu istem:** Davacı şirket tarafından, ihracat nedeniyle elde edilen yurt dışı satış hasılatının binde beşi oranındaki götürü gider indiriminin kurum kazancının belirlenmesinde dikkate alınması gerektiği yolundaki ihtirazi kaydıyla verilen 2015 yılı kurumlar vergisi beyannamesi üzerine bu çekinceye itibar edilmeksizin tahakkuk ettirilen kurumlar vergisinin götürü gider tutarına isabet eden 1.841.192,81-TL'lik kısmının kaldırılması ve tecil faiziyle birlikte iadesine hükmedilmesi istemine ilişkindir.

**İlk Derece Mahkemesi kararının özeti:** 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 40. maddesinin 1. bendine göre ihracat, yurt dışında inşaat, onarma, montaj ve taşımacılık faaliyetlerinden döviz olarak elde edilen hasılatın binde beşini aşmamak üzere belgelenemeyen harcamaları karşılamak üzere kabul edilen götürü gider uygulamasında indirimler herhangi bir ispat şartına bağlanmadığı gibi belgelenemeyen giderlerin yasal kayıtlara kaydedilme zorunluluğu da bulunmadığından götürü gider indirimi için belgesi temin edilemeyen bir harcamanın olduğunun ve bu harcamanın muhasebe kayıtlarına intikal ettirildiğinin ispatına gerek olmadığı, bu nedenle davacı şirketin, kurum kazancının tespitinde 2015 yılında yaptığı ihracatlardan elde ettiği hasılatın binde beşini götürü gider olarak

indirime konu etmesinde herhangi bir yasal engel olmadığı dolayısıyla ihtirazi kayıtla verilen 2015 yılı kurumlar vergisi beyannamesi üzerine tahakkuk eden verginin götürü gider indirimi tutarına isabet eden kısımda hukuka uygunluk görülmediği, öte yandan söz konusu tutara 3095 sayılı Kanuni Faiz ve Temerrüt Faizine İlişkin Kanun uyarınca yasal faiz yürütülmesinin zorunlu olduğu gerekçesiyle kurumlar vergisinin davaya konu edilen kısmı kaldırılmış ve ödeme tarihinden itibaren işleyecek yasal faiziyle birlikte davacıya iadesine hükmedilmiştir.

**Bölge İdare Mahkemesi Kararının Özeti :** İstinaf başvurularının, usul ve hukuka uygun olduğu sonucuna varılan Vergi Mahkemesi kararının kaldırılmasını sağlayacak nitelikte görülmediği gerekçesiyle 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 45. maddesinin 3. fıkrası uyarınca reddine karar verilmiştir.

**Temyiz Edenin İddiaları:** Davalı idare tarafından, esasa etkisi olan iddia ve itirazların karşılanmadığı ileri sürülerek kararın aleyhe olan hüküm fıkrasının bozulması istenilmektedir.

Davacı tarafından, tahsil edilen tutarın iadesinin 213 sayılı Kanun'un 112. maddesinin 4. fıkrasına göre tecil faiziyle birlikte yapılması gerektiği ileri sürülerek kararın aleyhe olan hüküm fıkrasının bozulması istenilmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA  
HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 112. maddesinin 15/06/2012 tarihinde yürürlüğe giren 6322 sayılı Kanun ile eklenen 4. fıkrasında, fazla veya yersiz olarak tahsil edilen vergilerin, fazla veya yersiz tahsilatın mükelleften kaynaklanması halinde düzeltmeye dair müracaat tarihi, diğer hallerde verginin tahsili tarihinden düzeltme fişinin mükellefe tebliğ edildiği tarihe kadar geçen süre için aynı dönemde 6183 sayılı Kanuna göre belirlenen tecil faizi oranında hesaplanan faiz ile birlikte, 120. madde hükümlerine göre mükellefe red ve iade edileceği, 213 sayılı Kanun'un yine aynı Kanunla eklenen geçici 29. maddesinde ise bu Kanunun 112. maddesinin 4. fıkrasının, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten sonra fazla veya yersiz olarak tahsil edilen vergilerin iadesinde uygulanacağı kurala bağlanmıştır. Temyiz istemine konu edilen Vergi Davası Dairesi kararının; tahakkuk ettirilen kurumlar vergisinin davaya konu edilen kısmına ilişkin hüküm fıkrası aynı hukuksal nedenler ve gerekçeyle Dairemizce de uygun görülmüştür.

213 sayılı Kanun ile daha önce fazla veya yersiz olarak tahsil edilen vergilerden, sadece vergi hatalarından kaynaklananların iadesinde tecil faiziyle geri ödenmesi hükme bağlanmış iken yukarıda metni verilen madde hükümleri ile diğer tüm hallerde, yargı kararıyla tespit edilmiş olanlar dahil olmak üzere, 15/06/2012 tarihinden sonra fazla veya yersiz olarak tahsil edilen vergilerin tecil faiziyle birlikte mükellefe iadesi öngörülmüştür.

Bu durumda, davacı adına 2015 yılı için tahakkuk ettirilen kurumlar vergisinin 15/06/2012 tarihinden sonra tahsil edildiği açık olduğundan, 213 sayılı Kanun'un 112. maddesinin 4. fıkrası uyarınca tecil faiziyle iadesine hükmedilmesi gerekirken, yasal faiziyle birlikte iadesine hükmedilmesine ilişkin Vergi Mahkemesi kararının ilgili hüküm fıkrasına yöneltilen davacı istinaf başvurusunun reddinde hukuka uyarlık bulunmamıştır.”

\*\*\*\*\*

**Konu:** Davacı adına, asıl borçlu ...Metal İmalat Sanayi Ticaret Limited Şirketinden alınamayan 2005 yılının Aralık dönemine ait katma değer vergisi, vergi ziyayı cezası ve gecikme faizinden oluşan kamu alacağının tahsili amacıyla kanuni temsilci sıfatıyla düzenlenen ... tarih ve ...takip numaralı

ödeme emrinin iptali istemine ilişkindir. Dava konusu ödeme emri içeriği kamu alacağının tahsili amacıyla asıl borçlu şirket adına ödeme emirleri düzenlenerek tebliğ edildiği, borcun vadesinde ödenmemesi üzerine şirketle ilgili olarak yapılan mal varlığı araştırması sonucunda şirket tüzel kişiliği adına kayıtlı olduğu tespit edilen dört adet araçtan "... " plakalı 2006 model kamyonet, "... " plakalı 2005 model otomobil ve "... " plakalı 2004 model panelvan üzerinde rehin ile çeşitli İcra Dairesi Müdürlüklerinin haciz kaydının olduğu "... " plakalı 1993 model kamyonet üzerinde ise çeşitli İcra Dairesi Müdürlüklerinin haciz kaydının bulunduğu, davalı idarenin haciz kayıtlarının ise 50, 56, 9 ve 8. sıralarda yer aldığı anlaşılmıştır.

**Karar Veren İdare:** Danıştay 3. Daire

**Kararı Tarihi:** 08.03.2022

**Esas No:** 2019/5480

**Karar No:** 2022/961

**“Dava konusu istem:** Davacı adına, asıl borçlu ...Metal İmalat Sanayi Ticaret Limited Şirketinden alınamayan 2005 yılının Aralık dönemine ait katma değer vergisi, vergi ziyat cezası ve gecikme faizinden oluşan kamu alacağının tahsili amacıyla kanuni temsilci sıfatıyla düzenlenen ... tarih ve ...takip numaralı ödeme emrinin iptali istemine ilişkindir.

**İlk Derece Mahkemesi kararının özeti:** Mahkemelerince verilen ara kararı üzerine davalı idarece dosyaya sunulan bilgi ve belgelerden, adı geçen şirket hakkında yapılan malvarlığı araştırması neticesinde tespit edilen dört adet araca haciz uygulandığı anlaşıldığından, öncelikle haczedilen mal varlığı satılarak kamu alacağının tahsiline çalışılmaksızın ve asıl borçlu şirketten tahsilinin olanaksız olduğu açıkça ortaya konulmaksızın kanuni temsilci sıfatıyla davacıdan istenilmesinde hukuki isabet görülmediği gerekçesiyle dava konusu ödeme emri iptal edilmiştir.

**Bölge İdare Mahkemesi kararının özeti:** İstinaf başvurusunun, usul ve hukuka uygun olduğu sonucuna varılan Vergi Mahkemesi kararının kaldırılmasını sağlayacak nitelikte görülmediği gerekçesiyle 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 45. maddesinin 3. fıkrası uyarınca reddine karar verilmiştir.

**Temyiz Edenin İddiaları:** Kendisine ödeme emri tebliğ edilen şahsın, böyle bir borcun olmadığı, kısmen ödendiği yahut zamanaşımı iddiasında bulunabileceği, tarh aşamasına ilişkin iddiaların ödeme emri safhasında öne sürülemeyeceği, düzenlenen ödeme emrinin usul ve hukuka uygun olduğu ileri sürülerek kararın bozulması istenilmektedir.

#### TÜRK MİLLETİ ADINA

213 sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamındaki vergi ve buna bağlı alacaklarda kanuni temsilcilerin 213 sayılı Yasanın 10. maddesine göre takibi gerekmekte olup, bir tüzel kişinin kanuni temsilcisinin sorumlu tutularak, 213 sayılı Kanun'un değinilen hükmü uyarınca takip edilebilmesi için kamu alacağının sorumlu sıfatıyla kendisinden tahsil edileceğinin kanuni temsilciye duyurulmasından önce borcun tüzel kişiye usulüne uygun biçimde tebliğ edilmesi, uyuşmazlık yaratılmak suretiyle ya da uyuşmazlık yaratılmaksızın kesinleşip vadesinde ödenmemiş olması, bu nedenlerle tüzel kişinin 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 54, 55 ve müteakip maddeleri uyarınca takip edilmesi ve bütün bunlara rağmen kamu alacağının tüzel kişinin mal varlığından tamamen ya da kısmen tahsil edilememiş olması gerekir.

*Asıl borçlu şirkete ait araçlar üzerinde çeşitli İcra Dairesi Müdürlüklerine ait haciz şerhleri ile banka rehin kayıtları bulunması karşısında, yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri çerçevesinde yasanın aradığı anlamda kamu alacağının şirketten tahsil olanağının bulunmadığı ve davacının kanuni temsilci sıfatıyla takibi için gereken koşulların oluştuğunun kabulü gerektiğinden, aksi yöndeki gerekçeyle verilen Vergi Mahkemesi kararına yöneltilen istinaf başvurusunun reddi yolundaki Vergi Dava Dairesi kararının davacının söz konusu borçtan sorumluluğu değerlendirilerek ulaşılabilecek sonuca göre yeniden karar verilmek üzere bozulması gerekmektedir.*

**KARAR SONUCU :**

*Açıklanan nedenlerle;*

*1. Temyiz isteminin kabulüne,*

*2. Temyize konu Vergi Dava Dairesi kararının BOZULMASINA, 08.03.2022 tarihinde oyçokluğuyla kesin olarak karar verildi.”*

\*\*\*\*\*

**Konu:** Davacı tarafından, 2017/6 döneminde ihracattan doğan katma değer vergisinin iadesi için yeminli mali müşavir raporu ibraz ederek davalı idareye yaptığı başvurunun zımnen reddine ilişkin işlemin iptali istenilmiştir. 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "Mal ve hizmet ihracatı" başlıklı 11. maddesi 1. fıkrasının (a) bendinde, ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetlerin, vergiden müstesna olduğu, 32. maddesinde ise, bu Kanunun 11, 13, 14 ve 15. maddeleri uyarınca vergiden istisna edilmiş bulunan işlemlerle ilgili fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisinin mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanacak KDV'den indirileceği, vergiye tabi işlemlerin mevcut olmaması veya hesaplanan verginin indirilecek vergiden az olması hallerinde indirilemeyen KDV'nin Maliye ve Gümrük Bakanlığınca tespit edilecek esaslara göre bu işlemleri yapanlara iade olunacağı belirtilmiştir. Olayda, davacı şirketin mal alımında bulunduğu ... Mobilya Tekstil İnşaat Taşımacılık Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi hakkında ... tarih ve ... sayılı Vergi Tekniği Raporu düzenlendiği anlaşıldığından, söz konusu rapor ile davacı hakkında düzenlenen vergi inceleme raporunda yer alan tespitlerin birlikte değerlendirilmesi suretiyle yeniden bir karar verilmesi gerektiği sonucuna ulaşılmakla, Vergi Dava Dairesi kararında hukuka uyarlık bulunmamıştır.

**Karar Veren İdare:** Danıştay 4. Daire

**Kararı Tarihi:** 10.03.2022

**Esas No:** 2019/2723

**Karar No:** 2022/1498

*“Dava konusu istem: Davacı tarafından, 2017/6 döneminde ihracattan doğan katma değer vergisinin iadesi için yeminli mali müşavir raporu ibraz ederek davalı idareye yaptığı başvurunun zımnen reddine ilişkin işlemin iptali istenilmiştir.*

*İlk Derece Mahkemesi kararının özeti: ... Vergi Mahkemesince verilen ... tarih ve E: ..., K: ... sayılı kararda; dava konusu döneme ilişkin iadesi talep edilen tutarın 34.994,27 TL'lik kısmının iade işleminin gerçekleştirildiği anlaşıldığından, iadesi gerçekleştirilen 34.994,27 TL'lik katma değer vergisi iade*

talebi yönünden karar verilmesine gerek olmadığı, kalan kısım yönünden ise, davacı şirket hakkında düzenlenen vergi inceleme raporunda davacının iadesini talep ettiği döneme ilişkin olarak katma değer vergisi iadesine engel teşkil edecek somut herhangi bir tespitin olmadığı, davacı şirketin iade konusu yaptığı ihracata ilişkin ürünleri ihraç etmediği, herhangi bir ticari faaliyetinin bulunmadığı veya doğrudan ticari ilişki içerisinde olduğu firmalar hakkında o firmaların ticari faaliyetinin bulunmadığı yönünde hiçbir tespitin olmadığı anlaşıldığından iadesi yapılmayan kısımda hukuka uyarlık bulunmadığı sonucuna varılmıştır. Belirtilen gerekçelerle davanın kısmen kabulüne, kısmen karar verilmesine yer olmadığına karar verilmiştir.

*Bölge İdare Mahkemesi kararının özeti: Bölge İdare Mahkemesince; istinaf başvurusuna konu Vergi Mahkemesi kararının usul ve hukuka uygun olduğu ve taraflarca ileri sürülen iddiaların söz konusu kararın kaldırılmasını sağlayacak nitelikte görülmediği belirtilerek 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 45. maddesinin 3. fıkrası uyarınca istinaf başvurularının reddine karar verilmiştir.*

*Temyiz Edenin İddiaları : Davalı idare tarafından, yapılan işlemlerin hukuka uygun olduğu, kararın bozulması gerektiği ileri sürülmektedir.*

### TÜRK MİLLETİ ADINA

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "Mal ve hizmet ihracatı" başlıklı 11. maddesi 1. fıkrasının (a) bendinde, ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetlerin, vergiden müstesna olduğu, 32. maddesinde ise, bu Kanunun 11, 13, 14 ve 15. maddeleri uyarınca vergiden istisna edilmiş bulunan işlemlerle ilgili fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisinin mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanacak KDV'den indirileceği, vergiye tabi işlemlerin mevcut olmaması veya hesaplanan verginin indirilecek vergiden az olması hallerinde indirilemeyen KDV'nin Maliye ve Gümrük Bakanlığınca tespit edilecek esaslara göre bu işlemleri yapanlara iade olunacağı belirtilmiştir.

*Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin II/A-1.1.4 bölümünde, Mal ihracatından kaynaklanan iade taleplerinde aranacak belgeler belirtildikten sonra mükelleflerin mal ihracından kaynaklanan mahsuben iade taleplerinin, sayılan belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirileceği, mükelleflerin mal ihracından kaynaklanan ve 5.000 TL'yi aşmayan nakden iade taleplerinin vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirileceği, iade talebinin 5.000 TL'yi aşması halinde ise aşan kısmın iadesinin vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporuna göre yerine getirileceği, teminat verilmesi halinde, mükellefin iade talebinin yerine getirileceği ve teminatın, vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözüleceği, Tebliğ'in "Doğrudan Mal veya Hizmet Temin Ettikleri Mükellefler Hakkında Olumsuz Rapor veya Tespit Bulunanlar" başlıklı IV/E.11 bölümünde kendileri hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunmayan mükelleflerin iade taleplerinden, sahte belge düzenleme raporu veya tespiti bulunan mükelleflerden yaptıkları alışlara isabet eden kısma üç kat teminat göstermeleri kaydıyla, bu kısmın iadesinin teminat karşılığında, kalan kısmın iadesinin genel esaslara göre yerine getirileceği, teminatın vergi inceleme raporu ile çözüleceği belirtilmiştir.*

*Dosyanın incelenmesinden, davacı tarafından 2017/6 dönemine ilişkin katma değer vergisi iade alacağı için düzenlenen YMM raporunun idarece tetkiki sonrasında, davacı şirketin iadeye konu malların tamamını aldığı ...Mobilya Tekstil İnşaat Taşımacılık Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi hakkında olumsuz tespitlerin bulunması nedeniyle iade talebine yönelik işlemlerin devam ettiği, davacının başvurusunun cevap verilmeyerek zımnen reddedildiği anlaşılmıştır.*

*Olayda, davacı şirketin mal alımında bulunduğu ... Mobilya Tekstil İnşaat Taşımacılık Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi hakkında ... tarih ve ... sayılı Vergi Tekniği Raporu düzenlendiği anlaşıldığından, söz konusu rapor ile davacı hakkında düzenlenen vergi inceleme raporunda yer alan tespitlerin birlikte değerlendirilmesi suretiyle yeniden bir karar verilmesi gerektiği sonucuna ulaşılmakla, Vergi Dava Dairesi kararında hukuka uyarlık bulunmamıştır.”*