

# Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 326)



27 Eylül 2024 Tarihli Resmi Gazete Sayı: 32675 Hazine ve Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)'ndan: BİRİNCİ BÖLÜM Amaç ve Kapsam Amaç ve kapsam...

## Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 326)

Tarih: 27 Eylül 2024  
27 Eylül 2024 Tarihli Resmi Gazete

Sayı: 32675

Hazine ve Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)'ndan:

### BİRİNCİ BÖLÜM

#### Amaç ve Kapsam

#### Amaç ve kapsam

**MADDE 1-** (1) Bu Tebliğin amacı; 28/7/2024 tarihli ve [7524 sayılı Vergi Kanunları ile Bazı Kanunlarda ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun](#) 2 nci ve 3 üncü maddeleriyle 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununda yeniden düzenlenen 17 nci ve 69 uncu maddelerin uygulanmasına ilişkin usul ve esasların açıklanmasıdır.

(2) Hizmet erbabına bedelsiz veya indirimli olarak pay senedi verilmek suretiyle sağlanan menfaatlerde ücret istisnası uygulaması ile ticari veya mesleki faaliyetlerde bulunan gerçek kişi mükellefler ve kurumlar vergisi mükelleflerinin

4/1/1961 tarihli ve [213 sayılı Vergi Usul Kanununun](#) 127 nci maddesi uyarınca tespit edilecek günlük hasılatlardan yola çıkarak hesaplanacak olması gereken hasılat tutarları ile beyan ettikleri hasılat tutarları arasındaki farkın %20'den fazla olması durumunda bahsi geçen mükelleflerin 213 sayılı Kanunun 370 inci maddesi uyarınca izaha davet edilmesi ve izahın değerlendirilmesinin mezkûr madde uyarınca yapılmasına ilişkin açıklamalar bu Tebliğin kapsamını oluşturmaktadır.

## **İKİNCİ BÖLÜM**

### **Hizmet Erbabına Pay Senedi Verilmek Suretiyle Sağlanan**

#### **Menfaatlerde Ücret İstisnası**

##### **Yasal düzenleme**

**MADDE 2-** (1) 7524 sayılı Kanunun 2 nci maddesi ile 193 sayılı Kanunun mülga 17 nci maddesi başlığıyla birlikte aşağıdaki şekilde yeniden düzenlenmiştir.

“Hizmet erbabına pay senedi verilmek suretiyle sağlanan menfaatlerde ücret istisnası

**MADDE 17-** Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca belirlenen kriterlere göre teknogirişim şirketi niteliğini haiz işverenlerce hizmet erbabına bedelsiz veya indirimli olarak verilen ve ücret niteliğinde kabul edilen pay senetlerinin, verildiği tarihteki rayiç değerinin o yıldaki bir yıllık brüt ücret tutarını aşmayan kısmı gelir vergisinden istisnadır.

Şu kadar ki hizmet erbabı tarafından bu şekilde iktisap edilen pay senetlerinin; iktisap tarihinden itibaren 3 tam yıl içerisinde elden çıkarılması halinde istisna edilen verginin tamamı, 4 ila 6 yıl içerisinde elden çıkarılması halinde istisna edilen verginin %75'i, 7 ila 12 yıl içerisinde elden çıkarılması halinde istisna edilen verginin %25'i, vergi ziyai cezası uygulanmaksızın gecikme faizi ile birlikte işverenden tahsil edilir.

Bu şekilde istisna nedeniyle zamanında alınmayan vergilere ilişkin zamanaşımı süresi, hizmet erbabına bedelsiz veya indirimli olarak verilen pay senetlerinin hizmet erbabı tarafından elden çıkarıldığı tarihi takip eden takvim yılı başından itibaren başlar.

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

(2) Söz konusu hüküm 2/8/2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

### **İstisnanın kapsamı**

**MADDE 3-** (1) 193 sayılı Kanununun 61 inci maddesinde ücret, işverene tabi belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlarla sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatler olarak tanımlanmıştır. Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı, tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması ücretin mahiyetini değiştirmemektedir. Dolayısıyla işverenlerce hizmet erbabına bedelsiz veya indirimli olarak pay senedi verilmek suretiyle sağlanan menfaatler de ücret olarak değerlendirilmekte ve ücret hükümlerine göre vergilendirilmektedir.

(2) Hizmet erbabıyla yapılan sözleşmeler kapsamında hizmet erbabına, belirli bir süre işverene bağlı çalışılması veya belirlenen performans ve benzeri kriterlerin sağlanması kaydıyla işverenin veya aynı şirketler topluluğundaki şirketlerin pay senetlerinden bedelsiz veya indirimli satın alma hakkı verilebilmektedir. İstisna kapsamında pay senedinin bedelsiz verildiği durumlarda pay senedinin verildiği tarih, indirimli pay senedi satın alma hakkı tanınması halinde ise bu hakkın fiilen kullanıldığı tarih itibarıyla menfaat elde edilmiş sayılmaktadır.

(3) Hizmet erbabına bedelsiz pay senedi verildiği durumlarda

pay senedinin rayiç değeri, pay senedinin indirimli alım hakkı verildiği durumlarda ise hakkın kullanıldığı tarihteki pay senedinin rayiç değeri ile hizmet erbabına maliyeti arasındaki fark, ücret olarak kabul edilmektedir.

(4) Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca belirlenen kriterlere göre teknogirişim şirketi niteliğini haiz işverenlerce hizmet erbabına bedelsiz veya indirimli olarak verilen ve ücret niteliğinde olduğu kabul edilen pay senetlerinin, verildiği tarihteki rayiç değerinin hizmet erbabının o yıldaki bir yıllık brüt ücret tutarını aşmayan kısmı gelir vergisinden istisnadır.

(5) Hizmet erbabına bedelsiz veya indirimli olarak verilen pay senetlerinin rayiç değerinin tespitinde, 213 sayılı Kanunun mükerrer 266 ncı maddesi uyarınca söz konusu pay senetlerinin değerleme günündeki normal alım satım değeri esas alınacaktır.

(6) Hizmet erbabının 193 sayılı Kanunun 17 nci maddesi kapsamında yararlanabileceği istisna tutarının tespitinde esas alınacak ücret, işveren tarafından çalışana hizmeti karşılığında ödenen aylık (maaş), prim, ikramiye, sosyal yardımlar ve zamlar gibi vergiye tabi sürekli nitelikteki ödemelerin brüt tutarının toplamıdır.

(7) Yapılan gerçek bir giderin karşılığı olsun ya da olmasın gider karşılığı olarak ödenen tutarlar ile hizmet erbabına bedelsiz veya indirimli olarak verilen ve ücret niteliğinde olduğu kabul edilen pay senetlerinin rayiç değeri, yıllık brüt ücretin hesabında dikkate alınmayacaktır.

(8) 7524 sayılı Kanunun yayımı tarihinden önce çalışanlara bedelsiz veya indirimli olarak verilmiş olan ve rayiç değeri üzerinden ücret hükümleri kapsamında vergilendirilmesi gereken pay senetleri için istisna hükmünden faydalanılması mümkün değildir.

### **İstisnadan yararlanma şartları**

**MADDE 4-** (1) 193 sayılı Kanununun 17 nci maddesinde yer alan istisna hükmünün uygulanabilmesi için çalışanlarına pay senedi veren şirketin, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca belirlenen kriterlere göre teknogirişim şirketi niteliğini haiz olması gerekmektedir.

(2) Pay senetleri verilmek suretiyle sağlanan menfaatin istisnaya konu edilecek kısmı, hizmet erbabının o yıldaki bir yıllık brüt ücret tutarını aşamayacaktır.

(3) Söz konusu istisnanın hizmet erbabına pay senetlerinin verildiği tarihin içinde bulunduğu dönemde uygulanması esas olup bu pay senetlerinin belirli bir süre elde tutulması şarttır.

Hizmet erbabı tarafından iktisap edilen pay senetlerinin iktisap tarihinden itibaren;

-Üç tam yıl içerisinde elden çıkarılması halinde istisna edilen verginin tamamı,

-Dört ila altı yıl içerisinde elden çıkarılması halinde istisna edilen verginin %75'i,

-Yedi ila on iki yıl içerisinde elden çıkarılması halinde istisna edilen verginin %25'i,

vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın gecikme faizi ile birlikte işverenden tahsil edilecektir.

### **İstisnanın uygulanması**

**MADDE 5-** (1) Pay senedi verilmek suretiyle sağlanan menfaatlerde istisna tutarının hesabında, pay senedi verilen hizmet erbabının o yıldaki brüt ücret tutarı esas alınacaktır. Ancak, pay senedinin verildiği tarihte hizmet erbabının bir yıllık brüt ücret tutarının tam olarak tespit edilememesi halinde, pay senetlerinin verildiği tarihteki bir aylık brüt ücret tutarının 12 ile çarpılması sonucu bulunan tutar kendisine pay senedi verilen hizmet erbabının bir yıllık brüt

ücreti olarak dikkate alınabilecektir.

**Örnek 1:** Teknogirişim şirketi niteliğini haiz (A) A.Ş. ile hizmet erbabı (B) arasında yapılan sözleşme uyarınca 30/9/2024 tarihinde hizmet erbabı (B)'ye rayiç değeri 500.000 TL olan pay senetleri bedelsiz olarak verilmiştir. Hizmet erbabı (B)'nin 2024 yılına ilişkin bir yıllık brüt ücreti 600.000 TL olarak tespit edilmiştir.

Buna göre, bedelsiz olarak verilen pay senetlerinin verildiği tarihteki rayiç bedelinin hizmet erbabı (B)'nin bir yıllık brüt ücret tutarının altında kalması nedeniyle bu şekilde sağlanan menfaatin tamamı gelir vergisinden istisna edilecektir.

**Örnek 2:** Teknogirişim şirketi niteliğini haiz (C) A.Ş. ile hizmet erbabı (D) arasında yapılan sözleşme uyarınca 10/6/2025 tarihinde hizmet erbabı (D)'ye rayiç değeri 1.500.000 TL olan pay senetleri bedelsiz olarak verilmiştir. Hizmet erbabı (D)'nin 2025 yılına ilişkin bir yıllık brüt ücreti 1.200.000 TL olarak tespit edilmiştir.

Buna göre, bedelsiz olarak verilen pay senetlerinin verildiği tarihteki rayiç bedelinin hizmet erbabı (D)'nin bir yıllık brüt ücret tutarını aşması nedeniyle, bu şekilde sağlanan menfaatin 1.200.000 TL'lik kısmı gelir vergisinden istisna edilecektir. Bu tutarı aşan  $(1.500.000 - 1.200.000 =)$  300.000 TL'lik kısım ise brüte iblağ edilmek suretiyle gelir vergisine tabi tutulacaktır.

**Örnek 3:** Teknogirişim şirketi niteliğini haiz (E) A.Ş. ile hizmet erbabı (F) arasında yapılan sözleşmede, hizmet erbabı (F)'ye şirketin %1'lik hissesini temsil eden pay senetlerinin rayiç değerinin %50'si oranında indirimli olarak satın alma hakkı tanınması kararlaştırılmıştır.

Bu sözleşme kapsamında, 29/9/2025 tarihinde hizmet erbabı (F)'ye rayiç değeri 5.000.000 TL olan pay senetleri 2.500.000 TL bedelle indirimli olarak verilmiştir. Hizmet erbabı (F)'nin 2025 yılına ilişkin bir yıllık brüt ücreti 3.000.000 TL olarak

tespit edilmiştir.

Buna göre, hizmet erbabı (F)'ye indirimli pay senedi verilmek suretiyle sağlanan 2.500.000 TL'lik menfaatin bir yıllık brüt ücret tutarını aşmaması nedeniyle tamamı gelir vergisinden istisna edilecektir.

(2) Pay senedinin verildiği tarihte hizmet erbabının ilgili yıldaki brüt ücretinin tam olarak tespit edilememesi nedeniyle pay senedinin verildiği aydaki brüt ücret tutarınının 12 ile çarpılması sonucu bulunan tutar, yıl sonunda hizmet erbabının gerçekleşen yıllık brüt ücret tutarı ile karşılaştırılacaktır. Yıllık gerçekleşen brüt ücret tutarınının istisna kapsamında dikkate alınan yıllık brüt ücret tutarından fazla veya eksik olması halinde gerekli düzeltme işlemi yapılacaktır.

**Örnek 4:** Teknogirişim şirketi niteliğini haiz (G) A.Ş. ile hizmet erbabı (H) arasında yapılan sözleşmede, belirli bir süre işveren ile çalışılması ve belirlenen performans kriterlerinin sağlanması, ayrıca verilen pay senetlerinin 12 yıldan önce elden çıkarılmaması kaydıyla şirket hisselerinden belirlenen miktarda pay senedi verilmesi kararlaştırılmıştır.

Bu sözleşme kapsamında, 28/2/2025 tarihinde hizmet erbabı (H)'ye rayiç değeri 1.200.000 TL olan pay senetleri bedelsiz olarak verilmiştir. Hizmet erbabı (H)'nin 2025 yılına ilişkin yıllık brüt ücreti bu tarihte tam olarak tespit edilemediğinden Şubat ayındaki brüt ücret tutarı 90.000 TL, 12 ile çarpılmak suretiyle yıllık brüt ücret tutarı ( $90.000 \times 12 =$ ) 1.080.000 TL olarak hesaplanmıştır.

Buna göre, hizmet erbabı (H)'ye sağlanan menfaatin 1.080.000 TL'lik kısmı gelir vergisinden istisna edilecek, bu tutarı aşan ( $1.200.000 - 1.080.000 =$ ) 120.000 TL'lik kısım ise brüte iblağ edilmek suretiyle gelir vergisine tabi tutulacaktır.

2025 yılı sonu itibarıyla hizmet erbabı (H)'nin gerçekleşen yıllık brüt ücretinin 1.300.000 TL olduğu tespit edilmiş ve bedelsiz pay senedi verilmek suretiyle sağlanan 1.200.000 TL

tutarındaki menfaatin tamamının istisna edilebileceği anlaşılmıştır.

Bu durumda, işveren tarafından şubat 2025 dđnemine ilişkin muhtasar ve prim hizmet beyannamesi dđzeltilmek suretiyle yıllık brđt ücret tutarının ücret olarak vergilendirilen 120.000 TL'lik kısmı da istisnaya konu edilebilecektir.

**Örnek 5:** Teknogirişim şirketi niteliğini haiz (I) A.ř. hizmet erbabı (İ)'ye 11/3/2025 tarihi itibarıyla 2.000.000 TL'lik pay senedini bedelsiz olarak vermiştir. 2025 yılına ilişkin brđt ücreti bu tarihte tam olarak tespit edilemeyen hizmet erbabı (İ)'ye Mart 2025 dđneminde aylık (maaş), fazla mesai ve prim olmak üzere 210.000 TL ücret ödenmiştir. Buna göre istisnaya konu edilebilecek brđt ücret tutarı  $(210.000 \times 12 =)$  2.520.000 TL olarak dikkate alınmış ve bedelsiz pay senedi verilmek suretiyle sağlanan 2.000.000 TL'lik menfaatin tamamı istisna edilmiştir.

2025 yılı sonu itibarıyla hizmet erbabı (İ)'nin gerçekte yılın brđt ücretinin 1.950.000 TL olduğu tespit edilmiş,  $(2.000.000 - 1.950.000 =)$  50.000 TL tutarında istisnadan fazladan faydalanıldığı anlaşılmıştır.

Bu durumda, işveren tarafından Mart 2025 dđnemine ilişkin muhtasar ve prim hizmet beyannamesi dđzeltilerek, fazladan faydalanılan 50.000 TL'lik istisna tutarı brđte iblağ edilmek suretiyle gelir vergisine tabi tutulacak ve hesaplanan vergi, vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle tahsil edilecektir.

(3) 213 sayılı Kanunun 238 inci maddesinin birinci fıkrasında, işverenlerin her ay ödedikleri ücretler için ücret bordrosu tutmaya mecbur oldukları hükme bağlanmıştır. Dolayısıyla, işverenlerce hizmet erbabına verilen pay senetlerinin tamamının, istisna kapsamında olup olmadığına bakılmaksızın rayiç değerinden ücret bordrosunda gösterilmesi gerekmektedir. Ancak, hizmet erbabına verilen ve istisna



kapsamında olan pay senetlerinin bedelleri vergi matrahına dahil edilmeyecektir.

(4) Hizmet erbabına bedelsiz veya indirimli olarak verilen pay senetleri dolayısıyla yararlanılan istisnaya ilişkin şartların ihlali halinde istisna uygulaması nedeniyle alınmayan vergilere ilişkin zamanaşımı süresi, söz konusu pay senetlerinin hizmet erbabı tarafından elden çıkarıldığı tarihi takip eden takvim yılı başından itibaren başlayacaktır.

(5) İstisna uygulaması nedeniyle alınmayan vergiler, bu Tebliğin dördüncü maddesinin üçüncü fıkrasında yer alan elde tutma süresine ilişkin şartların ihlali halinde vergi ziyai cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle işverenden tahsil edilecektir. Bu durumda hizmet erbabı tarafından pay senetlerinin elden çıkarıldığı tarih esas alınarak istisnanın uygulandığı döneme ilişkin vergi dairesince vergi ziyai cezası kesilmeksizin gerekli gelir vergisi tarhiyatı yapılacaktır. Ayrıca istisnanın uygulandığı döneme ait muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin düzeltilmesi gerekmeyecektir. İşveren, çalışanın pay senetlerini elden çıkardığını vergi dairesine Ek-2'de yer alan dilekçe ile bildirmekle yükümlüdür.

Yapılan tarhiyat işlemleri hizmet erbabının, ilgili takvim yılında istisna uygulanan dönem ve takip eden dönemlerdeki ücret matrahını etkilemeyecektir.

**Örnek 6:** Teknogirişim şirketi niteliğini haiz (J) A.Ş., rayiç değeri 2.000.000 TL olan pay senetlerini, hizmet erbabı (K)'ye 31/3/2026 tarihinde bedelsiz olarak vermiştir. Hizmet erbabı (K)'nin 2026 yılına ilişkin toplam brüt ücreti 2.500.000 TL'dir.

Bu durumda, hizmet erbabı (K)'nin yıllık brüt ücret tutarı bedelsiz olarak verilen pay senetlerinin rayiç bedelinden fazla olduğu için bedelsiz pay senedi verilme suretiyle sağlanan bu menfaatin tamamı gelir vergisinden istisna edilecektir.

Hizmet erbabı (K)'nin bedelsiz olarak iktisap etmiş olduğu ve istisnaya konu edilen 2.000.000 TL'lik pay senetlerini iktisap tarihinden itibaren; üç tam yıl içerisinde elden çıkarması halinde istisna edilen verginin tamamı, dört ila altı yıl içerisinde elden çıkarması halinde istisna edilen verginin %75'i, yedi ila on iki yıl içerisinde elden çıkarması halinde ise istisna edilen verginin %25'i, vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın gecikme faizi ile birlikte işverenden tahsil edilecektir. Ancak, hizmet erbabı (K)'nin söz konusu pay senetlerini 12 yıldan fazla süreyle elde tutması halinde ise istisnadan tam olarak yararlanılacaktır.

**Örnek 7:** Teknogirişim şirketi niteliğini haiz (L) A.Ş. tarafından 2024 yılındaki bir yıllık brüt ücreti 900.000 TL olan hizmet erbabı (M)'ye, rayiç değeri 1.000.000 TL olan pay senetleri 3/9/2024 tarihinde bedelsiz olarak verilmiştir. Pay senetlerinin rayiç bedelinin 900.000 TL'si gelir vergisinden istisna edilmiş, kalan 100.000 TL'lik kısım ise net ücret sayılarak brüte iblağ edilmek suretiyle vergilendirilmiştir.

Hizmet erbabı (M), (L) A.Ş.'den bedelsiz olarak iktisap ettiği pay senetlerini 5/10/2029 tarihinde elden çıkarmıştır.

Bu durumda, hizmet erbabı (M) bedelsiz olarak iktisap ettiği pay senetlerini iktisap tarihinden itibaren 6 ncı yılın içinde elden çıkardığından istisna uygulaması nedeniyle alınmayan vergilerin %75'i vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte (L) A.Ş.'den tahsil edilecektir.

**Örnek 8:** Teknogirişim şirketi niteliğini haiz (N) A.Ş., rayiç değeri 1.000.000 TL olan pay senetlerini, hizmet erbabı (O)'ya 16/9/2025 tarihinde bedelsiz olarak vermiştir. Hizmet erbabı (O)'nun 2025 yılındaki bir yıllık brüt ücreti 1.080.000 TL'dir. Hizmet erbabı (O) tarafından pay senetlerinin 4/11/2031 tarihinde (altı yıllık süre dolduktan sonra yedinci yıl içerisinde) elden çıkarılması durumunda; pay senetlerinin hizmet erbabı (O)'ya verildiği yıldaki 1.000.000 TL'lik rayiç bedeli üzerinden hesaplanan ve istisna uygulaması nedeniyle zamanında alınmayan gelir vergisinin %25'lik kısmı vergi ziyayı

cezası uygulanmaksızın gecikme faizi ile birlikte işveren (N) A.Ş.'den tahsil edilecektir.

(6) Hizmet erbabına, işverenin dahil olduğu şirketler topluluğundaki şirketlerin pay senetleri, bedelsiz veya indirimli olarak işveren veya şirketler topluluğundaki diğer şirketler tarafından verilebilmektedir. Bu durumlarda hizmet erbabına bedelsiz veya indirimli olarak pay senedi verilmek suretiyle sağlanan menfaatler, işveren şirket tarafından hizmet erbabına ödenen ücret olarak kabul edilecektir.

Hizmet erbabına, işverenin de içinde bulunduğu şirketler topluluğundaki diğer şirketlerin pay senetlerinin verilmesi durumunda da söz konusu istisnadan faydalanılması mümkün olacaktır.

(7) Hizmet erbabına, işverenin aktifinde yer alan aynı şirketler topluluğundaki şirketlerin pay senetleri bedelsiz veya indirimli olarak verilebileceği gibi bu pay senetlerinin aynı şirketler topluluğundaki diğer şirketler tarafından doğrudan hizmet erbabına verilmesi de mümkündür. Her hâlükârda bedelsiz veya indirimli olarak pay senedi verilmek suretiyle sağlanan menfaatler, işveren şirket tarafından hizmet erbabına ödenen ücret olarak kabul edilecektir.

**Örnek 9:** Teknogirişim şirketi niteliğini haiz (Ö) A.Ş., aynı şirketler topluluğunda yer alan (P) A.Ş.'ye ait 2.000.000 TL değerindeki pay senedini, bünyesinde çalışan hizmet erbabı (R)'ye 14/3/2027 tarihinde bedelsiz olarak vermiştir.

Hizmet erbabı (R)'nin 2027 yılındaki bir yıllık brüt ücreti 3.000.000 TL olup, bedelsiz hisse verilmek suretiyle sağlanan 2.000.000 TL'lik menfaatin tamamı için istisnadan yararlanılabilecektir.

(8) Bedelsiz veya indirimli olarak iktisap edilen pay senetlerini elinde bulunduran çalışanın;

– İşten ayrılması halinde işten ayrıldıktan sonraki dönemde

pay senetlerini elinde tuttuğu süreler ile

– Vefat etmesi halinde ise bu pay senetlerinin mirasçılar tarafından elde tutulduğu süreler,

bu Tebliğin 4 üncü maddesinin üçüncü fıkrasında yer alan elde tutma sürelerinin hesabında dikkate alınacaktır.

**Örnek 10:** Teknogirişim şirketi niteliğini haiz (S) A.Ş., rayiç değeri 850.000 TL olan pay senetlerini, hizmet erbabı (Ş)'ye 11/11/2024 tarihinde bedelsiz olarak vermiştir. Hizmet erbabı (Ş)'nin 2024 yılına ilişkin yıllık brüt ücreti 1.200.000 TL'dir. Hizmet erbabı (Ş), 29/8/2035 tarihinde işten ayrılmış olup istisnaya konu edilen pay senetlerini 18/12/2037 tarihinde elden çıkarmıştır.

Söz konusu pay senetleri hizmet erbabı (Ş) tarafından 12 yıl elde tutulduktan sonra elden çıkarıldığından istisnadan tam olarak faydalanılabilecek ve gelir vergisi tarhiyatı yapılması söz konusu olmayacaktır.

(9) 193 sayılı Kanunun 17 nci maddesinde yer alan hizmet erbabına pay senedi verilmek suretiyle sağlanan menfaatleri, bu madde kapsamındaki ücret istisnasına konu etmek isteyen işverenlerin bu Tebliğin ekinde yer alan "Hizmet Erbabına Pay Senedi Verilmek Suretiyle Sağlanan Menfaatlerde Ücret İstisnasına İlişkin Bildirim"i (Ek-1) doldurmaları ve pay senetlerinin verildiği aya ait muhtasar ve prim hizmet beyannamesi ekinde vermeleri zorunludur.

## **ÜÇÜNCÜ BÖLÜM**

### **Ticari ve Mesleki Kazançlarda Günlük Hasılat Tespiti ve**

### **Gelir Vergisi Matrahının Belirlenmesi**

### **Yasal düzenleme**

**MADDE 6-** (1) 7524 sayılı Kanunun 3 üncü maddesiyle yeniden düzenlenen Gelir Vergisi Kanununun 69 uncu maddesi aşağıdaki

gibidir:

“Ticari ve mesleki kazançlarda günlük hasılat tespiti ve gelir vergisi matrahının belirlenmesi:

MADDE 69- Ticari veya mesleki faaliyetleri nedeniyle mükellef olanlara yönelik, Vergi Usul Kanununun 127 nci maddesi kapsamında günlük hasılat tutarlarını tespit etmek amacıyla bir ayda üçten, bir takvim yılında on ikiden az olmamak kaydıyla bu madde hükümlerine göre işlem tesis edilmek üzere yoklama yapılabilir.

Birinci fıkra kapsamında İdarece yapılan yoklamalar sonucu tespit edilen günlük hasılat tutarları ortalamasından hareketle aylık hasılat tutarı hesaplanır. Bu şekilde tespit edilen aylık hasılat tutarlarının toplamı, tespit yapılan ay sayısına bölünmek suretiyle aylık ortalama hasılat tutarı belirlenir. Aylık ortalama hasılat tutarı, faaliyette bulunulan ay sayısı ile çarpılmak suretiyle mükelleflerin ilgili takvim yılı hasılatları tespit edilir.

İkinci fıkra kapsamında tespit edilen hasılat tutarları ile;

a) Bilanço esasına göre defter tutanlar için ilgili takvim yılına ait gelir tablosunda yer alan brüt satış tutarı,

b) İşletme hesabı esasına göre defter tutanlar için ilgili takvim yılına ait işletme hesap özetinde yer alan dönem içinde elde edilen hasılat tutarı,

c) Serbest meslek kazanç defteri tutanlar için ilgili takvim yılına ait serbest meslek kazanç bildiriminde yer alan gayrisafi hasılat tutarı,

arasındaki fark %20'den fazla olan mükellefler Vergi Usul Kanununun 370 inci maddesi kapsamında izaha davet edilir ve izahın değerlendirilmesi mezkûr madde hükmüne göre yapılır.

Bu madde hükümleri kurumlar vergisi mükellefleri hakkında da uygulanır.

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

(2) Söz konusu hüküm, 1/1/2025 tarihinde yürürlüğe girecektir.

### **Günlük hasılat tutarlarının tespitinden hareketle ortalama günlük ve aylık hasılat ile yıllık hasılat tutarlarının tespiti**

**MADDE 7-** (1) Ticari veya mesleki faaliyeti nedeniyle mükellefiyeti bulunanların günlük hasılat tutarları, bir ayda üçten, bir takvim yılında ise on ikiden az olmamak kaydıyla yapılacak yoklamalar ile tespit edilebilecektir.

(2) Günlük hasılat tutarlarının tespiti için ilgili ayda; yoklama yapılan günlerde belirlenen günlük hasılat tutarlarının toplamı, yoklama yapılan gün sayısına bölünerek “günlük ortalama hasılat” tutarı belirlenecek ve günlük ortalama hasılat tutarları, tespit yapılan ayda çalışılan gün sayısıyla çarpılmak suretiyle yoklama yapılan ayın hasılat tutarı tespit edilecektir.

(3) Yoklama yapılan aylara ilişkin aylık hasılat tutarlarının toplamı tespit yapılan ay sayısına bölünmek suretiyle “aylık ortalama hasılat” tutarı tespit edilecek ve aylık ortalama hasılat tutarı, ilgili yılda faaliyette bulunan ay sayısıyla çarpılmak suretiyle mükelleflerin ilgili takvim yılı hasılat tutarları tespit olunacaktır.

(4) nc fıkra uyarınca tespit edilecek ilgili takvim yılı hasılatları;

– Bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin aynı takvim yılına ilişkin gelir tablosunda yer alan brüt satış tutarlarıyla,

– İşletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerin aynı takvim yılına ilişkin işletme hesap özetinde yer alan dönem içinde elde edilen hasılat tutarlarıyla,

– Serbest meslek kazanç defteri tutan mükelleflerin aynı takvim yılına ilişkin serbest meslek kazanç bildiriminde yer alan gayrisafi hasılat tutarlarıyla,

kıyaslanacaktır.

(5) Kıyaslama sonucunda, tespit olunan hasılat tutarlarıyla beyan edilen hasılat tutarları arasındaki farkın %20'den fazla olması durumunda mükellefler 213 sayılı Kanun kapsamında izaha davet edilecek, izahın değerlendirilmesi mezkûr Kanun hükümlerine göre yapılacaktır.

(6) Bu madde kapsamında nezdinde yoklama yapılacak olan mükellefler; risk analizi sonuçları, sistem kayıtları, beyan edilen gelir ile yapılan harcamalar arasında uyumsuzluk bulunması gibi kriterler dikkate alınarak belirlenebilecektir.

(7) Günlük hasılat tutarının tespitinden hareketle yıllık hasılat tutarının belirlenmesinde gerçek duruma yakın sonuçların elde edilebilmesi için nezdinde yoklama yapılacak mükelleflerin; faaliyetinin niteliği, sezonluk çalışıp çalışmadığı, fiilen faaliyette buldukları gün ve ay sayıları, hafta sonu ve hafta içi çalışmaları, tatil günleri gibi hususlar göz önünde bulundurulacaktır.

**Örnek 1:** Restoran işletmeciliği ile iştigal eden ticari kazanç mükellefi (A), 2025 takvim yılında on iki ay boyunca haftanın yedi günü faaliyette bulunmuş ve ilgili yıla ilişkin brüt satış tutarını 5.000.000 TL olarak bildirmiştir. Günlük hasılat tutarlarının tespiti için mükellef nezdinde yapılan yoklamalardan elde edilen sonuçlara ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir:

Yoklama Sayısı	Nisan	Haziran	Eylül
1	50.000 TL	30.000 TL	50.000 TL
2	40.000 TL	45.000 TL	40.000 TL
3	60.000 TL	35.000 TL	45.000 TL
4	30.000 TL	50.000 TL	35.000 TL

<b>A-Ortalama Günlük Hasılat</b> Nisan ayı için: $[(50.000+40.000+60.000+30.000)/4]$ Haziran ayı için: $[(30.000+45.000+35.000+50.000)/4]$ Eylül ayı için: $[(50.000+40.000+45.000+35.000)/4]$	45.000 TL	40.000 TL	42.500 TL
<b>B-Aylık Hasılat (Ax30)</b>	1.350.000 TL	1.200.000 TL	1.275.000 TL
<b>C- Ortalama Aylık Hasılat</b> $[(1.350.000+1.200.000+1.275.000)/3]$	1.275.000 TL		
<b>D- Yıllık Hasılat Tutarı (Cx12)</b>	15.300.000 TL		

Günlük hasılat tutarlarının tespitinden hareketle hesaplanan yıllık hasılat tutarı ile beyan edilen brüt satış tutarı arasındaki fark  $[(15.300.000-5.000.000)/5.000.000] \times 100 = \%206$  olarak tespit edilmiş olup bu oran %20'den fazla olduğundan mükellef izaha davet edilecektir.

**Örnek 2:** Kuyumculukla iştirak eden ticari kazanç mükellefi (B), 2025 takvim yılında on iki ay boyunca haftanın yedi günü faaliyette bulunmuş ve ilgili yıla ilişkin brüt satış tutarını 25.000.000 TL olarak bildirmiştir. Günlük hasılat tutarlarının tespiti için mükellef nezdinde yapılan yoklamalardan elde edilen sonuçlara ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir:

Yoklama Sayısı	Nisan	Haziran	Eylül
1	100.000 TL	130.000 TL	110.000 TL
2	90.000 TL	100.000 TL	90.000 TL
3	120.000 TL	90.000 TL	100.000 TL
4	110.000 TL	140.000 TL	130.000 TL



<b>A-Ortalama Günlük Hasılat</b> Nisan ayı için: [(100.000+90.000+120.000+110.000)/4] Haziran ayı için: [(130.000+100.000+90.000+140.000)/4] Eylül ayı için: [(110.000+90.000+100.000+130.000)/4]	<b>105.000</b> TL	<b>115.000</b> TL	<b>107.500</b> TL
<b>B-Aylık Hasılat (Ax30)</b>	<b>3.150.000</b> TL	<b>3.450.000</b> TL	<b>3.225.000</b> TL
<b>C- Ortalama Aylık Hasılat</b> [(3.150.000+3.450.000+3.225.000)/3]	<b>3.275.000 TL</b>		
<b>D- Yıllık Hasılat Tutarı (Cx12)</b>	<b>39.300.000 TL</b>		

Günlük hasılat tutarlarının tespitinden hareketle hesaplanan yıllık hasılat tutarı ile beyan edilen brüt satış tutarı arasındaki fark  $[(39.300.000-25.000.000)/25.000.000] \times 100 = \%57,2$  olarak tespit edilmiş olup bu oran %20'den fazla olduğundan mükellef izaha davet edilecektir.

**Örnek 3:** Güzellik salonu işletmeciliği faaliyetiyle iştigal eden ticari kazanç mükellefi (C), 2025 takvim yılında on iki ay boyunca haftanın altı günü faaliyette bulunmuş ve ilgili yıla ilişkin dönem içinde elde edilen hasılat tutarını 1.000.000 TL olarak bildirmiştir. Günlük hasılat tutarlarının tespiti için mükellef nezdinde yapılan yoklamalardan elde edilen sonuçlara ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir:

<b>Yoklama Sayısı</b>	<b>Mayıs</b>	<b>Temmuz</b>	<b>Ekim</b>
1	3.000 TL	10.000 TL	5.000 TL
2	5.000 TL	6.000 TL	2.000 TL
3	4.000 TL	8.000 TL	1.000 TL
4	6.000 TL	12.000 TL	2.000 TL

5	2.000 TL	15.000 TL	2.000 TL
<b>A-Ortalama Günlük Hasılat</b> Mayıs ayı için: $[(3.000+5.000+4.000+6.000+2.000)/5]$ Temmuz ayı için: $[(10.000+6.000+8.000+12.000+15.000)/5]$ Ekim ayı için: $[(5.000+2.000+1.000+2.000+2.000)/5]$	4.000 TL	10.200 TL	2.400 TL
<b>B-Aylık Hasılat <math>[Ax(31-4)]</math></b>	108.000 TL	275.400 TL	64.800 TL
<b>C- Ortalama Aylık Hasılat</b> <b><math>[(108.000+275.400+64.800)/3]</math></b>	149.400 TL		
<b>D- Yıllık Hasılat Tutarı <math>(Cx12)</math></b>	1.792.800 TL		

Güzellik salonu işletmeciliği faaliyetiyle iştigal eden mükellef (C)'nin günlük hasılat tutarının tespitinden hareketle yıllık hasılat tutarının belirlenmesinde fiilen çalışılan gün sayısı dikkate alınmak suretiyle hesaplama yapıldığından, bir ay içinde çalışılan gün sayısı yirmi yedi olarak belirlenmiştir.

Günlük hasılat tutarlarının tespitinden hareketle hesaplanan yıllık hasılat tutarı ile beyan edilen dönem içinde elde edilen hasılat tutarı arasındaki fark  $[(1.792.800-1.000.000)/1.000.000] \times 100 = \%79,28$  olarak tespit edilmiş olup bu oran %20'den fazla olduğundan mükellef izaha davet edilecektir.

**Örnek 4:** Plastik, rekonstrüktif ve estetik cerrahi alanında faaliyet gösteren serbest meslek erbabı hekim (D), 2025 takvim yılında on iki ay boyunca faal görünmekle birlikte ilgili takvim yılında faaliyet alanıyla ilgili sertifika almak üzere dört ay süreyle yurt dışında eğitim seminerine katılmış, ilgili yıla ilişkin serbest meslek kazanç bildiriminde yer alan gayrisafi hasılat tutarını 30.000.000 TL olarak bildirmiştir. Günlük hasılat tutarlarının tespiti için

mükellef nezdinde yapılan yoklamalardan elde edilen sonuçlara ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir:

Yoklama Sayısı	Mayıs	Temmuz	Ekim	Aralık
1	100.000 TL	120.000 TL	110.000 TL	200.000 TL
2	210.000 TL	130.000 TL	160.000 TL	280.000 TL
3	110.000 TL	140.000 TL	120.000 TL	300.000 TL
4	-	200.000 TL	250.000 TL	-
<b>A-Ortalama Günlük Hasılat</b> Mayıs ayı için: [(100.000+210.000+110.000)/3] Temmuz ayı için: [(120.000+130.000+140.000+200.000)/4] Ekim ayı için: [(110.000+160.000+120.000+250.000)/4] Aralık ayı için: [(200.000+280.000+300.000)/3]	<b>140.000 TL</b>	<b>147.500 TL</b>	<b>160.000 TL</b>	<b>260.000 TL</b>
<b>B-Aylık Hasılat (Ax31)</b>	<b>4.340.000 TL</b>	<b>4.572.500 TL</b>	<b>4.960.000 TL</b>	<b>8.060.000 TL</b>
<b>C- Ortalama Aylık Hasılat</b> [(4.340.000+4.572.500+4.960.000+8.060.000)/4]	<b>5.483.125 TL</b>			
<b>D- Yıllık Hasılat Tutarı [C x (12-4)]</b>	<b>43.865.000 TL</b>			

Hekimlik faaliyetiyle iştigal eden mükellef (D), on iki ay boyunca faal görünmekle birlikte yapılan tespitler sonucu ilgili yılda dört ay boyunca yurt dışında bulunduğundan günlük hasılat tutarının tespitinden hareketle yıllık hasılat tutarının belirlenmesinde fiilen faaliyette bulunulan ay sayısı sekiz olarak dikkate alınmıştır.

Günlük hasılat tutarlarının tespitinden hareketle hesaplanan yıllık hasılat tutarı ile beyan edilen gayrisafi hasılat tutarı arasındaki fark  $[(43.865.000-30.000.000)/30.000.000] \times 100 = \%46,22$  olarak tespit edilmiş olup bu oran %20'den fazla olduğundan mükellef izaha davet edilecektir.

**Örnek 5:** Kuaförlükle iştival eden ticari kazanç mükellefi (E), pazar günleri hariç haftanın altı günü hizmet vermekte olup 2026 yılına ilişkin hasılat tutarını 1.000.000 TL olarak bildirmiştir. Günlük hasılat tutarlarının tespiti için mükellef nezdinde yapılan yoklamalardan elde edilen sonuçlara ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir:

Yoklama Sayısı	Ocak	Mayıs	Ağıustos	Kasım
1	10.000 TL	15.000 TL	14.000 TL	16.000 TL
2	12.000 TL	12.000 TL	15.000 TL	18.000 TL
3	-	10.000 TL	12.000 TL	19.000 TL
4	-	13.000 TL	20.000 TL	21.000 TL
<b>A-Ortalama Günlük Hasılat</b> Ocak ayı için: - Mayıs ayı için: [(15.000+12.000+10.000+13.000)/4] Ağıustos ayı için: [(14.000+15.000+12.000+20.000)/4] Kasım ayı için: [(16.000+18.000+19.000+21.000)/4]	-	<b>12.500 TL</b>	<b>15.250 TL</b>	<b>18.500 TL</b>
<b>B-Aylık Hasılat [(Ax(31-5)]veya [Ax(30-5)]</b>	-	<b>325.000 TL</b>	<b>396.500 TL</b>	<b>462.500 TL</b>
<b>C- Ortalama Aylık Hasılat [(325.000+396.500+462.500)/3]</b>	<b>394.666,67 TL</b>			
<b>D- Yıllık Hasılat Tutarı (Cx12)</b>	<b>4.736.000 TL</b>			

Yoklamalar sonucu yapılan tespitlere göre mükellef (E)'nin ortalama aylık hasılat tutarının tespitinde Ocak ayında yapılan yoklama sayısı üçten az olduğundan hesaplamaya dahil edilmeyecektir.

Mükellef (E)'nin fiilen çalıştığı gün sayıları dikkate alınarak günlük hasılat tutarı tespitlerinden hareketle hesaplanan yıllık hasılat tutarı ile beyan edilen hasılat

tutarı arasındaki fark  $[(4.736.000-1.000.000)/1.000.000] \times 100 = \%373,6$  olarak tespit edilmiş olup bu oran %20'den fazla olduğundan mükellef izaha davet edilecektir.

**Örnek 6:** Turizm amaçlı su sporları faaliyetinde bulunan ticari kazanç mükellefi (F)'nin, 2025 takvim yılında on iki ay boyunca faal görünmekle birlikte yapılan tespitler sonucu ilgili yılda altı ay boyunca (Nisan, Mayıs, Haziran, Temmuz, Ağustos ve Eylül) fiili olarak faaliyette bulunduğu diğer aylarda ise faaliyette bulunmadığı tespit edilmiştir. Mükellef (F), ilgili yıla ilişkin brüt satış tutarını 9.000.000 TL olarak bildirmiştir. Günlük hasılat tutarlarının tespiti için mükellef nezdinde yapılan yoklamalardan elde edilen sonuçlara ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir:

Yoklama Sayısı	Nisan	Haziran	Ağustos
1	5.000 TL	55.000 TL	100.000 TL
2	7.000 TL	60.000 TL	150.000 TL
3	6.000 TL	75.000 TL	170.000 TL
4	8.000 TL	65.000 TL	180.000 TL
<b>A-Ortalama Günlük Hasılat</b> Nisan ayı için: [(5.000+7.000+6.000+8.000)/4] Haziran ayı için: [(55.000+60.000+75.000+65.000)/4] Ağustos ayı için: [(100.000+150.000+170.000+180.000)/4]	<b>6.500 TL</b>	<b>63.750 TL</b>	<b>150.000 TL</b>
<b>B-Aylık Hasılat (Ax31) veya (Ax30)</b>	<b>195.000 TL</b>	<b>1.912.500 TL</b>	<b>4.650.000 TL</b>
<b>C- Ortalama Aylık Hasılat</b> [(195.000+1.912.500+4.650.000)/3]	<b>2.252.500 TL</b>		
<b>D- Yıllık Hasılat Tutarı (Cx6)</b>	<b>13.515.000 TL</b>		

Turizm amaçlı su sporları faaliyetiyle iştimal eden mükellef (F), on iki ay boyunca faal görünmekle birlikte yaptığı için mahiyeti gereği fiilen altı ay boyunca teslim ve hizmetlerini gerçekleştirebileceğinden günlük hasılat tutarının tespitinden hareketle yıllık hasılat tutarının belirlenmesinde fiilen faaliyette bulunulan ay sayısı altı olarak dikkate alınmıştır.

Günlük hasılat tutarlarının tespitinden hareketle hesaplanan yıllık hasılat tutarı ile beyan edilen brüt satış tutarı arasındaki fark  $[(13.515.000-9.000.000)/9.000.000] \times 100 = \%50,17$  olarak tespit edilmiş olup bu oran  $\%20$ 'den fazla olduğundan mükellef izaha davet edilecektir.

**Örnek 7:** Antalya ilinde faaliyet gösteren (G) plaj işletmesi, 2025 takvim yılına ilişkin brüt satış tutarını 50.000.000 TL olarak bildirmiştir. Günlük hasılat tutarlarının tespiti için mükellef nezdinde yapılan yoklamalardan elde edilen sonuçlara ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir:

Yoklama Sayısı	Sezon Dışı Aylar			Sezon Ayları		
	şubat	Nisan	Kasım	Haziran	Temmuz	Ağustos
1	100.000 TL	210.000 TL	110.000 TL	500.000 TL	600.000 TL	800.000 TL
2	175.000 TL	200.000 TL	160.000 TL	520.000 TL	670.000 TL	860.000 TL
3	210.000 TL	250.000 TL	190.000 TL	600.000 TL	650.000 TL	830.000 TL
4	190.000 TL	280.000 TL	200.000 TL	620.000 TL	710.000 TL	870.000 TL
<b>A-Ortalama Günlük Hasılat</b>						
şubat ayı için: [(100.000+175.000+210.000+190.000)/4]						
Nisan ayı için: [(210.000+200.000+250.000+280.000)/4]						
Haziran ayı için: [(500.000+520.000+600.000+620.000)/4]						
Temmuz ayı için: [(600.000+670.000+650.000+710.000)/4]						
Ağustos ayı için: [(800.000+860.000+830.000+870.000)/4]						
Kasım ayı için: [(110.000+160.000+190.000+200.000)/4]						
<b>B-Aylık Hasılat (Ax28), (Ax30) veya (Ax31)</b>	<b>4.725.000 TL</b>	<b>7.050.000 TL</b>	<b>4.950.000 TL</b>	<b>16.800.000 TL</b>	<b>20.382.500 TL</b>	<b>26.040.000 TL</b>

<b>C- Ortalama Aylık Hasılat</b> -Turizm sezonu sayılmayan aylar için ortalama aylık hasılat (C1): $[(4.725.000+7.050.000+4.950.000)/3]$ -Turizm sezonu sayılan aylar için ortalama aylık hasılat (C2): $[(16.800.000+20.382.500+26.040.000)/3]$	<b>5.575.000 TL</b>	<b>21.074.167 TL</b>
<b>D- Yıllık Hasılat Tutarı (C1x6) + (C2x6)</b> - <b>Sezon dışı aylar için:</b> <b>(5.575.000x6)</b> - <b>Sezon aylar için:</b> <b>(21.074.167x6)</b>	<b>159.895.002 TL</b>	

Plaj alanlarının işletilmesi faaliyetiyle iştigal eden mükellef (G) nezdinde yapılan yoklamalar üzerine yıllık hasılat tutarı tespit edilirken, turizm sezonundaki aylar ile sezon dışında kalan ayların hasılatları ayrı olarak dikkate alınmıştır.

Günlük hasılat tutarlarının tespitinden hareketle hesaplanan yıllık hasılat tutarı ile beyan edilen brüt satış tutarı arasındaki fark  $[(159.895.002-50.000.000)/50.000.000] \times 100 = \%219,79$  olarak tespit edilmiş olup bu oran %20'den fazla olduğundan mükellef izaha davet edilecektir.

**Örnek 8:** Diş hekimi olarak faaliyette bulunan serbest meslek erbabı (H), faaliyetlerini hafta içi yürütmekte, hafta sonlarında ve resmi tatillerde çalışmamaktadır.

Mükellef (H), ilgili yıla ilişkin gayrisafi hasılat tutarını 2.000.000 TL olarak bildirmiştir. Günlük hasılat tutarlarının tespiti için mükellef nezdinde yapılan yoklamalardan elde edilen sonuçlara ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir:

Yoklama Sayısı	Nisan	Eylül	Kasım
1	20.000 TL	30.000 TL	25.000 TL
2	40.000 TL	20.000 TL	35.000 TL
3	30.000 TL	25.000 TL	20.000 TL

4	10.000 TL	15.000 TL	30.000 TL
<b>A-Ortalama Günlük Hasılat</b> Nisan ayı için: $[(20.000+40.000+30.000+10.000)/4]$ Eylül ayı için: $[(30.000+20.000+25.000+15.000)/4]$ Kasım ayı için: $[(25.000+35.000+20.000+30.000)/4]$	25.000 TL	22.500 TL	27.500 TL
<b>B-Aylık Hasılat (Ax20) veya (Ax22)</b> -2025 Nisan ayında 22 gün hafta içine denk gelmekte ve bunlar arasında 1 Nisan ile 23 Nisan resmi tatile denk geldiğinden aylık hasılat tutarının hesaplanmasında 20 gün dikkate alınacaktır. -2025 Eylül ayında 22 gün hafta içine denk geldiğinden aylık hasılat tutarının hesaplanmasında 22 gün dikkate alınacaktır. -2025 Kasım ayında 20 gün hafta içine denk geldiğinden aylık hasılat tutarının hesaplanmasında 20 gün dikkate alınacaktır.	500.000 TL	495.000 TL	550.000 TL
<b>C- Ortalama Aylık Hasılat</b> $[(500.000+495.000+550.000)/3]$	515.000 TL		
<b>D- Yıllık Hasılat Tutarı (Cx12)</b>	6.180.000 TL		

Diş hekimliği faaliyetiyle iştigal eden mükellef (H)'nin, fiilen çalıştığı gün sayıları dikkate alınarak günlük hasılat tutarlarının tespitinden hareketle hesaplanan yıllık hasılat tutarı ile beyan edilen gayrisafi hasılat tutarı arasındaki fark  $[(6.180.000-2.000.000)/2.000.000] \times 100 = \%209$  olarak tespit edilmiş olup bu oran %20'den fazla olduğundan mükellef izaha davet edilecektir.



**Örnek 9:** Motorlu kara taşıtlarının periyodik bakımı hizmeti ile iştigal eden (I) A.Ş., haftanın yedi günü hizmet vermekte olup, mükellefin 2026 hesap dönemine ilişkin brüt satış tutarı 3.000.000 TL'dir. Günlük hasılat tutarlarının tespiti için mükellef nezdinde yapılan yoklamalardan elde edilen sonuçlara ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir:

Yoklama Sayısı	Nisan	Temmuz	Kasım
1	25.000 TL	39.000 TL	43.000 TL
2	44.000 TL	51.000 TL	24.000 TL
3	36.000 TL	62.000 TL	35.000 TL
4	48.000 TL	44.000 TL	47.000 TL
<b>A-Ortalama Günlük Hasılat</b> Nisan ayı için: [(25.000+44.000+36.000+48.000)/4] Temmuz ayı için: [(39.000+51.000+62.000+44.000)/4] Kasım ayı için: [(43.000+24.000+35.000+47.000)/4]	<b>38.250 TL</b>	<b>49.000 TL</b>	<b>37.250 TL</b>
<b>B-Aylık Hasılat (Ax31) veya (Ax30)</b>	<b>1.147.500 TL</b>	<b>1.519.000 TL</b>	<b>1.117.500 TL</b>
<b>C- Ortalama Aylık Hasılat</b> [(1.147.500+1.519.000+1.117.500)/3]	<b>1.261.333,33 TL</b>		
<b>D- Yıllık Hasılat Tutarı (Cx12)</b>	<b>15.136.000 TL</b>		

Günlük hasılat tutarlarının tespitinden hareketle hesaplanan yıllık hasılat tutarı ile beyan edilen brüt satış tutarı arasındaki fark  $[(15.136.000-3.000.000)/3.000.000] \times 100 = \%404,5$  olarak tespit edilmiş olup bu oran %20'den fazla olduğundan mükellef izaha davet edilecektir.

Yukarıdaki örneklerde yer alan hesaplamalarda kullanılan fiilen çalışılan ve çalışılmayan gün sayıları, tatil günleri ve ay sayılarının, yoklama yapılan gün, hafta ve aylara göre yıllık hasılat tutarının hesaplanmasında değişiklik göstermesi durumunda, bu durum izahın değerlendirilmesinde ayrıca dikkate alınabilecektir.

(8) 213 sayılı Kanununun 174 üncü maddesi hükmü gereğince kendisine özel hesap dönemi tayin edilen mükellefler için günlük hasılat tutarlarının tespitinden hareketle yıllık hasılat tutarının hesaplanmasında, takvim yılı yerine kendilerine tayin edilen 12'şer aylık özel hesap dönemleri dikkate alınacaktır.

(9) Mükelleflerin birden fazla ticari veya mesleki faaliyetinin bulunması durumunda hasılat tutarı kıyaslamasında, her bir faaliyet nezdinde yapılan günlük yoklamalar üzerine tespit edilen yıllık hasılat tutarı ayrı ayrı dikkate alınacaktır.

(10) Mükelleflerin faaliyetlerini birden fazla şube iş yerinde yürütmeleri durumunda, her bir şube nezdinde yapılan yoklamalar üzerine tespit edilen yıllık şube hasılat tutarı, ilgili şubenin hasılat tutarıyla kıyaslanacaktır.

(11) Hem ticari hem de mesleki faaliyette bulunan mükellefler için tespit edilen yıllık hasılat tutarı, kazanç unsuruna göre ayrı ayrı değerlendirilecektir.

(12) Mükellef hakkında yapılan yoklamalar üzerine günlük hasılat tespitinden hareketle hesaplanan yıllık hasılat tutarı ile mükellefin beyan ettiği hasılat tutarı kıyaslanırken, varsa mükellefin hasılat tutarlarını etkileyen düzeltme beyanları ile vergi incelemesi veya takdir komisyonu kararlarına istinaden yapılmış ve kesinleşmiş olan tarhiyatlara esas hasılat tutarları da dikkate alınacaktır.

(13) Adi ortaklık bünyesinde yürütülen faaliyetlerde, yapılan yoklamalarla günlük hasılat tutarlarının tespitinden hareketle hesaplanan yıllık hasılat tutarları, adi ortaklık bünyesinde kıyaslamaya tabi tutulacaktır. Kıyaslama sonucunda tespit olunan hasılat tutarıyla adi ortaklıkta oluşan hasılat tutarı arasındaki fark %20'den fazla olması durumunda ortaklar 213 sayılı Kanun hükmüne istinaden izaha davet edilecektir.

**Örnek 10:** İki ortağı bulunan (KL) Adi Ortaklığının ortakları

mükellef (K) ve mükellef (L), ortaklıkta %50 hisseye sahiptir. (KL) Adi Ortaklığının, 2025 takvim yılına ilişkin brüt satış tutarı 30.000.000 TL olarak hesaplanmıştır. Ortaklık nezdinde günlük hasılat tutarlarının tespiti için yapılan yoklamalarda günlük hasılat tutarı tespitlerine ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir:

Yoklama Sayısı	Eylül	Kasım	Aralık
1	250.000 TL	390.000 TL	430.000 TL
2	445.000 TL	510.000 TL	245.000 TL
3	365.000 TL	620.000 TL	350.000 TL
4	480.000 TL	440.000 TL	475.000 TL
<b>A-Ortalama Günlük Hasılat</b> Eylül ayı için: [(250.000+445.000+365.000+480.000)/4] Kasım ayı için: [(390.000+510.000+620.000+440.000)/4] Aralık ayı için: [(430.000+245.000+350.000+475.000)/4]	<b>385.000 TL</b>	<b>490.000 TL</b>	<b>375.000 TL</b>
<b>B-Aylık Hasılat (Ax31) veya (Ax30)</b>	<b>11.550.000 TL</b>	<b>14.700.000 TL</b>	<b>11.625.000 TL</b>
<b>C- Ortalama Aylık Hasılat</b> [(11.550.000+14.700.000+11.625.000)/3]	<b>12.625.000 TL</b>		
<b>D- Yıllık Hasılat Tutarı (Cx12)</b>	<b>151.500.000 TL</b>		

Günlük hasılat tutarı tespitlerinden hareketle hesaplanan yıllık hasılat tutarı ile beyan edilen brüt satış tutarı arasındaki fark  $[(151.500.000-30.000.000)/30.000.000] \times 100 = \%405$  olarak tespit edilmiş olup bu oran %20'den fazla olduğundan ortaklar izaha davet edilecektir.

## Yürürlük

**MADDE 8-** (1) Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

## Yürütme

**MADDE 9-** (1) Bu Tebliğ hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.

[Ekleri için tıklayınız](#)

# Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 325)



Mevzuatın Adı: Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 318)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 325) 26 Eylül 2024 Tarihli Resmi Gazete Say...

## Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 325)

Tarih: 26 Eylül 2024

**Mevzuatın Adı:** Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 318)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 325)

26 Eylül 2024 Tarihli Resmi Gazete

Sayı: 32674

Hazine ve Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)'ndan:

**MADDE 1-** 12/1/2022 tarihli ve 31717 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan [Gelir Vergisi Genel Tebliği \(Seri No: 318\)](#)'nin ikinci bölümünün başlığı "Sosyal İçerik Üreticiliği, İnternet ve Benzeri Elektronik Ortamlar Üzerinden Sunulan Hizmetler ile Mobil Cihazlar İçin Uygulama Geliştiriciliğinde Kazanç İstisnası" şeklinde değiştirilmiştir.

**MADDE 2-** Aynı Tebliğin 2 nci maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“MADDE 2- (1) [7338 sayılı Kanunun](#) 2 nci maddesi ile [193 sayılı Kanuna](#) eklenen mükerrer 20/B maddesi, 27/12/2023 tarihli ve [7491 sayılı Bazı Kanun ve Kanun Hükümünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun](#) 7 nci maddesi ile başlığıyla birlikte aşağıdaki şekilde yeniden düzenlenmiş, bu düzenleme 1/1/2024 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere 28/12/2023 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

“Sosyal içerik üreticiliği, internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden sunulan hizmetler ile mobil cihazlar için uygulama geliştiriciliğinde kazanç istisnası

Mükerrer Madde 20/B – İnternet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden metin, görüntü, ses, video gibi içerikler paylaşan sosyal içerik üreticilerinin bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlar ve bu ortamlar üzerinden verilen bireysel kurs, eğitim, veri işleme ve geliştirme, ürün tanıtımı gibi hizmetlerden sağlanan kazançlar ile akıllı telefon veya tablet gibi mobil cihazlar için uygulama geliştirenlerin elektronik uygulama paylaşım ve satış platformları üzerinden elde ettikleri kazançlar gelir vergisinden müstesnadır.

Bu istisnadan faydalanılabilmesi için Türkiye’de kurulu bankalarda bir hesap açılması ve bu faaliyetlere ilişkin tüm hasılatın münhasıran bu hesap aracılığıyla tahsil edilmesi şarttır.

Bankalar, bu kapsamda açılan hesaplara aktarılan hasılat tutarı üzerinden, aktarım tarihi itibarıyla %15 oranında gelir vergisi tevkifatı yapmak ve Kanunun 98 ve 119 uncu maddelerindeki esaslar çerçevesinde beyan edip ödemekle yükümlüdür. Bu tutar üzerinden 94 üncü madde kapsamında ayrıca tevkifat yapılmaz.

Mükelleflerin birinci fıkra kapsamı dışında başka faaliyetlerinden kaynaklanan kazanç ya da iratlarının

bulunması istisnadan faydalanmalarına engel değildir.

Birinci fıkra kapsamındaki kazançları toplamı 103 üncü maddede yazılı tarifinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı aşanlar ile faaliyete ilişkin tüm gelirlerini ikinci fıkrada belirtilen şartlara göre tahsil etmeyenler bu istisnadan faydalanamazlar. Bu durumda olanların, 94 üncü maddenin birinci fıkrası kapsamında tevkifat yapma yükümlülüğü yoktur.

İstisnaya ilişkin şartların taşınmadığının tespit edilmesi halinde eksik tahakkuk etmiş olan vergi, vergi ziyayı cezası kesilmek suretiyle gecikme faiziyle birlikte tahsil olunur.

Cumhurbaşkanı, bu maddede yer alan tevkifat oranını her bir faaliyet türü için ayrı ayrı sınıra kadar indirmeye, bir katına kadar artırmak suretiyle yeniden tespit etmeye; Hazine ve Maliye Bakanlığı, maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.””

**MADDE 3-** Aynı Tebliğin 3 üncü maddesinin birinci fıkrasına aşağıdaki bentler eklenmiştir.

“f) İnternet ve benzeri elektronik ortam: Haberleşme ile kişisel veya kurumsal bilgisayar sistemleri dışında kalan ve kamuya açık olan internet üzerinde oluşturulan ortamlar ile bu ortamlara benzer; verilerin sayısallaştırılarak depolanması, işlenmesi, saklanması ve iletilmesinin sağlandığı ortamı,

g) Hizmet sunucusu: İnternet ve benzeri elektronik ortamlarda bireysel kurs, eğitim, veri işleme ve geliştirme, ürün tanıtımı gibi hizmetleri sunan gerçek kişileri,”

**MADDE 4-** Aynı Tebliğin 4 üncü maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“MADDE 4- (1) İstisnadan; internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden metin, görüntü, ses, video gibi içerikler paylaşan sosyal içerik üreticisi gerçek kişiler, bu ortamlar üzerinden verilen bireysel kurs, eğitim, veri işleme ve

geliştirme, ürün tanıtımı gibi hizmetlerden kazanç sağlayan gerçek kişiler ile akıllı telefon veya tablet gibi mobil cihazlar için uygulama geliştiren gerçek kişiler yararlanabilecektir.

Bu kapsamda;

– Sosyal ağ sağlayıcıları üzerinden metin, görüntü, ses, video gibi içerikler paylaşan sosyal içerik üreticisi gerçek kişiler ile akıllı telefon veya tablet gibi mobil cihazlar için uygulama geliştiren gerçek kişilerin bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları 1/1/2022 tarihinden,

– İnternet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden metin, görüntü, ses, video gibi içerikler paylaşan sosyal içerik üreticisi gerçek kişilerin bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları 1/1/2024 tarihinden,

– İnternet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden verilen bireysel kurs, eğitim, veri işleme ve geliştirme, ürün tanıtımı gibi hizmetlerden kazanç sağlayan gerçek kişilerin bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları 1/1/2024 tarihinden itibaren istisna kapsamındadır.

(2) Söz konusu istisna uygulamasında mükelleflerin tam veya dar mükellef olmalarının bir önemi bulunmamaktadır.

**Örnek 1:** Mükellef (A), 1/1/2021 tarihinden itibaren sosyal ağ sağlayıcısı aracılığıyla ürün tanıtımı yapmakta ve reklam geliri elde etmektedir.

Mükellef (A), bu kazançları için 1/1/2022 tarihinden itibaren mezkûr maddede belirtilen tüm şartları sağlaması koşuluyla söz konusu istisnadan yararlanabilecektir.

1/1/2022 tarihinden önce bahsi geçen faaliyetlerden elde edilen kazançlar ise ticari kazançlara ilişkin genel hükümlere göre vergilendirilecektir.

**Örnek 2:** Mükellef (B), mobil cihazlar için geliştirmiş olduğu “yol tarifi” adlı uygulamayı elektronik uygulama paylaşım ve satış platformları üzerinden kullanıma sunmuş ve aynı zamanda uygulama içi reklam almıştır.

Mükellef (B), uygulamanın kullanımından ve uygulama içi reklamdaki elde ettiği gelirleri için 1/1/2022 tarihinden itibaren mezkûr maddede belirtilen tüm şartları sağlaması koşuluyla söz konusu istisnadan yararlanabilecektir.

**Örnek 3:** Mükellef (C), sosyal ağ sağlayıcısı üzerinden oluşturduğu kanala ücret karşılığı üye olan takipçilerine her sabah pilates eğitimi vermektedir. Mükellef (C), eğitim sırasında kullandığı spor malzemelerinin tanıtımını yaparak aynı zamanda reklam geliri de elde etmektedir.

Mükellef (C), sosyal ağ sağlayıcısı üzerinden oluşturduğu kanala üye olanların ödediği abonelik gelirleri ile bu kanal üzerinden vermiş olduğu reklam hizmeti nedeniyle elde ettiği reklam gelirleri için 1/1/2022 tarihinden itibaren mezkûr maddede belirtilen tüm şartları sağlaması koşuluyla söz konusu istisnadan yararlanabilecektir.

**Örnek 4:** Mükellef (Ç), kendisine ait internet sitesi üzerinden matematik dersi eğitim videoları yayınlamakta ve üye olanların ödemiş olduğu abonelik gelirleri ile videoların izlenmesi esnasında yayınlanan reklamlardan kazanç elde etmektedir. Ayrıca, bu internet sitesi üzerinden çevrimiçi görüşme programı kullanarak özel dersler de vermektedir.

Mükellef (Ç), bu faaliyetlerin internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden yapılmış olması nedeniyle elde ettiği abonelik ve reklam gelirleri için 1/1/2024 tarihinden itibaren mezkûr maddede belirtilen tüm şartları sağlaması koşuluyla, söz konusu istisnadan yararlanabilecektir.

Ayrıca, çevrimiçi görüşme programı kullanarak vermiş olduğu özel derslerden elde ettiği gelirler de aynı tarihten itibaren mezkûr istisna kapsamında değerlendirilecektir.



**Örnek 5:** Mükellef (D), eğitim videolarının paylaşıldığı ve ücretli abonelik sistemiyle işleyen bir internet sitesine “piyano ve keman nasıl çalınır?” konulu eğitim videolarını yüklemekte ve bahsi geçen videolar izlendikçe abonelik ücretlerinden ve reklam gelirlerinden pay almaktadır. Mükellef (D) aynı zamanda, daha önceden belirlenmiş olan bir program dahilinde çevrimiçi görüşme programı kullanarak özel piyano dersleri vermektedir.

Mükellef (D), internet sitesinde paylaştığı eğitim videolarından elde ettiği abonelik ve reklam gelirleri için 1/1/2024 tarihinden itibaren mezkûr maddede belirtilen tüm şartları sağlaması koşuluyla söz konusu istisnadan yararlanabilecektir.

Ayrıca, çevrimiçi görüşme programı kullanarak vermiş olduğu özel derslerden elde ettiği gelirler de aynı tarihten itibaren mezkûr istisna kapsamında değerlendirilecektir.

**Örnek 6:** Mükellef (E), internet üzerindeki arama motorlarında yapılan içerik aramalarında, firmaların internet sitelerinin üst sıralara yerleştirilmesi, listelenmesi veya ön plana çıkarılmasına ilişkin arama motoru optimizasyonu hizmetini internet aracılığıyla vermektedir.

Mükellef (E), söz konusu hizmet nedeniyle elde ettiği gelirler için 1/1/2024 tarihinden itibaren mezkûr maddede belirtilen tüm şartları sağlaması koşuluyla istisnadan yararlanabilecektir.

**Örnek 7:** Mükellef (F), 1/1/2023 tarihinden itibaren sosyal ağ sağlayıcısı olarak nitelendirilmeyen (Z) platformu üzerinden finansal okuryazarlığa ilişkin bireysel kurs vermektedir.

Mükellef (F), söz konusu faaliyetinden elde ettiği gelirler için 1/1/2024 tarihinden itibaren mezkûr maddede belirtilen tüm şartları sağlaması koşuluyla istisnadan

yararlanabilecektir.

(3) İstisnadan yararlanabilmek için birinci fıkrada belirtilen faaliyetlerde bulunan kişilerin bu faaliyetleri sonucu elde edecekleri tüm hasılatı tahsil etmelerini teminen Türkiye’de kurulu bankalarda hesap açmaları şarttır.

(4) Bu kapsamda, istisnadan faydalanmak isteyen mükelleflerin ikametgâhlarının bulunduğu yerdeki tarha yetkili vergi dairesine başvurarak istisna kapsamındaki faaliyetlerine ilişkin olarak ilgili vergi dairelerinden Ek-1’de yer alan “193 Sayılı Kanunun Mükerrer 20/B Maddesi Uygulamasına İlişkin İstisna Belgesi”ni (İstisna Belgesi) almaları gerekmektedir. Başvuruda bulunanların istisna kapsamına giren faaliyetleriyle ilgili olarak;

a) Başvuru öncesinde ticari kazanç yönünden gelir vergisi mükellefiyetlerinin bulunması halinde, vergi dairelerince mükelleflerin kayıtlı faaliyetlerinin istisna kapsamına giren faaliyetlere uygun olup olmadığı kontrol edilecek, vergi dairelerine kayıtlı bu faaliyetlerin mezkûr madde hükmüne göre istisna edilen faaliyetler arasında olduğunun tespitini veya uygun faaliyet kodunun tesisini müteakip başvuru sahiplerine istisna belgeleri verilecektir.

b) Başvuru öncesinde ticari kazanç yönünden gelir vergisi mükellefiyetlerinin bulunmaması halinde ise istisna kapsamına giren faaliyetlerle ilgili mükellefiyet tesisinin ardından istisna belgeleri alınabilecektir.

**Örnek 8:** Ticari kazanç yönünden gelir vergisi mükellefiyeti bulunan sosyal içerik üreticisi mükellef (G), 8/2/2022 tarihinde istisna belgesi almak için bağlı bulunduğu vergi dairesine başvurmuştur.

İlgili vergi dairesince kayıtlar üzerinde yapılan kontrolde, mükellefin kayıtlı faaliyetinin istisna kapsamına giren faaliyetlere uygun olduğu anlaşılmış olup adı geçen mükellefe, başvurusuna istinaden, istisna belgesi verilecektir.

**Örnek 9:** Konfeksiyon ürünlerinin perakende satışı nedeniyle ticari kazanç yönünden mükellefiyeti bulunan mükellef (H), 11/3/2022 tarihinde istisna belgesi almak için bağlı bulunduğu vergi dairesine başvurmuştur.

Söz konusu mükellefin istisna kapsamına giren faaliyetlerin herhangi birinden ek faaliyette bulunacağını bildirmesi halinde, vergi dairesince mükellefe istisna belgesi verilebilecektir. Mükellefin istisna kapsamına giren faaliyetlerin herhangi birinden ek faaliyetinin bulunmaması durumunda ise hâlihazırdaki kayıtlı faaliyetinin istisna kapsamına giren faaliyetlere uygun olmaması nedeniyle mükellefe istisna belgesi verilemeyecektir.

**Örnek 10:** Ticari kazanç yönünden mükellefiyeti bulunmayan mükellef (I), 4/2/2022 tarihinde tarha yetkili vergi dairesine başvurarak istisna kapsamına giren faaliyetlerle ilgili istisna belgesi talep etmektedir.

İlgili vergi dairesince, adı geçen hakkında istisna kapsamına giren faaliyetlerle ilgili mükellefiyet tesisinin ardından istisna belgesi verilecektir.

(5) Vergi dairelerinden temin edilen istisna belgeleri, madde kapsamında istisna edilen faaliyetlerle ilgili hasılatın tahsil edileceği banka hesaplarının açılışında kullanılacaktır. Mükelleflerin bankalardaki mevcut hesapları da istisna belgesinin ilgili bankaya ibrazı suretiyle, münhasıran bu faaliyetlere ilişkin hasılatın tahsili amacıyla kullanılabilir.

(6) [213 sayılı Vergi Usul Kanununun](#) 148 ve mükerrer 257 nci maddelerinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak; söz konusu istisnadan yararlanabilmek amacıyla Türkiye’de kurulu bankalar nezdinde yeni hesap açılması halinde hesap açılış tarihinden itibaren, mevcut hesabın kullanılacak olması halinde ise mevcut hesabın bu amaçla kullanılacağına dair istisna belgesinin bankaya ibraz tarihinden itibaren bir ay

içerisinde banka hesaplarına ilişkin bilgilerin (banka adı, banka şubesi, IBAN numarası) bağlı bulunulan vergi dairesine yazılı bildirim yükümlülüğü getirilmiştir. Bu bağlamda istisnadan yararlanabilmek amacıyla bankada hesap açan veya hesaplarını bu amaçla kullanmaya başlayan mükelleflerin banka hesaplarına ilişkin bilgilerini bir ay içerisinde bağlı buldukları vergi dairesine bildirmeleri şarttır.

**Örnek 11:** Mükellef (İ); 1/1/2023 tarihinden itibaren ekonomi, finans, temel bilimler, güzel sanatlar gibi kategorilerde içerik üretimine imkan sağlayan, alanında uzman eğitimcilerin belli bir konuda video, metin, görüntü gibi araçlarla hazırladıkları içerikleri kullanıcılara sunabildikleri (P) platformuna lise matematiğine ilişkin videoları yüklemekte, videolar (P) platformu üyelerince belirli bir bedel karşılığında izlenebilmektedir. (P) platformu, bahsi geçen videoların izlenmesi karşılığı elde edilen gelirden kendi komisyon bedelini düştüktan sonra geri kalan tutarı mükellef (İ)'ye aktarmaktadır.

Mükellef (İ), 2/1/2024 tarihinde bağlı olduğu vergi dairesine başvurarak istisna kapsamına giren faaliyetiyle ilgili istisna belgesi talep etmiş olup vergi dairesince mükellef (İ)'ye aynı tarihte istisna belgesi verilmiştir. Mükellef (İ), temin ettiği istisna belgesini bankaya ibraz etmek suretiyle (P) platformundan elde ettiği hasılatın tahsili amacıyla 2/1/2024 tarihinde bir hesap açtırmıştır. Mükellef (İ), mezkûr madde hükmünde istisnaya ilişkin belirtilen şartların tamamını taşıması kaydıyla 2024 takvim yılında bu faaliyetinden elde ettiği kazançlar için istisnadan yararlanabilecektir.

(7) İstisnadan yararlanabilmek için istisna kapsamındaki faaliyetlerden elde edilen kazanç toplamının 193 sayılı Kanununun 103 üncü maddesinde yazılı tarifinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı aşmaması şarttır. İstisna uygulamasında söz konusu tarifinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarın aşılıp aşılmadığı, takvim yılı sonu itibarıyla her bir yıl için ayrı ayrı değerlendirilecektir.

(8) İstisna şartlarını haiz mükelleflerin, istisna kapsamındaki faaliyetleri nedeniyle elde ettikleri kazançlar için yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmeyecek, diğer gelirleri nedeniyle beyanname verilmesi halinde bu kazançlar beyannameye dâhil edilmeyecektir.

(9) İlgili takvim yılında istisna şartlarını sonradan kaybedenler ile bu şartları ihlal edenler, şartın kaybedildiği veya ihlal edildiği yıl için söz konusu istisnadan yararlanamayacak olup, bu kapsamda elde edilen kazançların tamamı yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilecektir. Bu durumda, madde hükmü uyarınca tevkif edilen vergiler beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilebilecektir. İlgili takvim yılında herhangi bir nedenden ötürü istisnadan yararlanılamaması, sonraki yıllarda istisnadan yararlanılmasına engel teşkil etmeyecektir.

(10) İstisna şartlarının ihlali nedeniyle yıllık beyanname verilmesi durumunda, 193 sayılı Kanunun 40 ıncı maddesinde sayılan giderler ile 89 uncu maddesinde yer alan indirimler beyannamede beyan edilen gelirden indirim konusu yapılabilecektir. Söz konusu giderlerin indirim konusu yapılabilmesi için 213 sayılı Kanunda belirtilen belgelerle tevsik edilmesi şarttır.

**Örnek 12:** Mükellef (J), 2022 takvim yılında sosyal içerik üreticiliği faaliyetinden dolayı 450.000 TL, şehirlerarası yolcu taşımacılığı faaliyetinden ise 550.000 TL kazanç elde etmiştir.

Anılan mükellefin istisna kapsamındaki faaliyetleri nedeniyle elde ettiği kazancı, 193 sayılı Kanunun 103 üncü maddesinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2022 takvim yılı için 880.000 TL) aşmadığından şehirlerarası yolcu taşımacılığı faaliyeti nedeniyle verilecek yıllık gelir vergisi beyannamesine sosyal içerik üreticiliği faaliyetinden elde edilen kazançlar dâhil edilmeyecektir.

**Örnek 13:** Mobil uygulama geliştiriciliği faaliyetinde bulunan mükellef (K), istisna kapsamındaki bu faaliyeti nedeniyle Türkiye’de kurulu bankalar aracılığıyla 2022 takvim yılında 600.000 TL hasılat elde etmiştir.

Ancak, mükellefin söz konusu faaliyeti nedeniyle nakden tahsil ettiği gelirlerinin de bulunduğu, takvim yılı sona ermeden tespit edilmiştir.

Bu nedenle, 2022 takvim yılında mobil uygulama geliştiriciliği faaliyetinden elde edilen gelirlerin tamamı için yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmesi gerekmekte olup, faaliyet kapsamında bankalar tarafından tevkif edilmiş olan vergiler mükellefin beyanı üzerine hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilebilecektir.

Diğer taraftan, mezkûr maddede belirtilen şartların sağlanması halinde 2023 takvim yılı ve sonraki yıllar için de istisna uygulamasından yararlanılabilecektir.

**Örnek 14:** Mükellef (L), 2024 takvim yılında bir internet sitesinde ünlü ressamalara ait tablolarla ilişkin bilgilendirme videoları yayınlamış ve yayın içi reklam almak suretiyle 193 sayılı Kanunun mükerrer 20/B maddesi kapsamında 4.200.000 TL hasılat elde etmiştir. Mükellef (L)’nin, bu faaliyeti ile ilgili olarak yapmış olduğu ve tevsik edebildiği giderlerinin toplamı 300.000 TL’dir. Ayrıca mükellef (L), Türkiye Kızılay Derneğine makbuz karşılığında 100.000 TL nakdi bağışta bulunmuştur.

Mükellef (L) tarafından, 2024 takvim yılında gerçekleştirilen bu faaliyet nedeniyle elde edilen (4.200.000 TL-300.000 TL=) 3.900.000 TL kazancın takvim yılı sonu itibarıyla 193 sayılı Kanunun 103 üncü maddesinde yazılı tarifinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2024 takvim yılı için 3.000.000 TL) aşması nedeniyle, bu kazançlar için yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmesi gerekmektedir.

Mükellef (L) tarafından, 193 sayılı Kanunun 89 uncu maddesi

kapsamında makbuz karşılığı yapılan 100.000 TL tutarındaki bağış, beyannamede indirim konusu yapılabilecek, faaliyet kapsamında bankalar tarafından tevkif edilmiş olan vergiler ise beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilebilecektir.

(11) İstisnadan faydalanma şartlarını kaybeden veya istisna şartlarını ihlal eden mükelleflerin istisnadan faydalanılamayan dönemler için geçici vergi beyannamesi verme yükümlülükleri bulunmamaktadır. Madde kapsamında istisna edilen faaliyetlerin yanı sıra mükelleflerin başka faaliyetlerinin bulunması halinde ise istisna dışı diğer faaliyetler nedeniyle geçici vergi beyannamesi verme yükümlülüğü devam edecektir.

(12) Bankalar tarafından 193 sayılı Kanunun mükerrer 20/B maddesi kapsamında elde edilen hasılat tutarı üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılacağından, 193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesi uyarınca tevkifat yapmakla yükümlü olanlarca istisnadan faydalananlara bu faaliyetleri nedeniyle yapılacak ödemelerden ayrıca gelir vergisi tevkifatı yapılmayacaktır.

**Örnek 15:** Tam mükellef (OKD) Anonim Şirketi, üretimini yaptığı saç şekillendirme cihazlarının tanıtımını, 193 sayılı Kanunun mükerrer 20/B maddesi kapsamında istisnadan yararlanan sosyal içerik üreticisi mükellef (M)'nin sosyal medya hesapları üzerinden yapmakta ve mükellef (M)'ye bahsi geçen reklam hizmeti karşılığında bedel ödemektedir.

193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesi uyarınca mezkûr maddenin birinci fıkrasında sayılanlara internet ortamında reklam hizmeti verilmesi durumunda, bu hizmeti verenlere veya internet ortamında reklam hizmeti verilmesine aracılık edenlere yapılan ödemeler üzerinden, ödeme yapılan kişinin mükellef olup olmamasına bakılmaksızın, gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Ancak, 193 sayılı Kanunun mükerrer 20/B maddesi ile mezkûr

istisnadan faydalananlara bu faaliyetleri nedeniyle yapılacak ödemeler üzerinden ayrıca gelir vergisi tevkifatı yapılmayacağı hüküm altına alındığından tam mükellef (OKD) Anonim Şirketi tarafından mükellef (M)'ye ödenen reklam hizmeti bedeli üzerinden mezkûr Kanunun 94 üncü maddesine göre tevkifat yapılmayacaktır.

(13) 193 sayılı Kanunun mükerrer 20/B maddesinin beşinci fıkrasına göre, madde kapsamındaki kazançları toplamı 103 üncü maddede yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı aşanlar ile faaliyete ilişkin tüm gelirlerini ikinci fıkrada belirtilen şartlara göre tahsil etmeyenlerin bu istisnadan faydalanamayacakları hükme bağlanmış ve bu durumda olanların, 94 üncü maddenin birinci fıkrası kapsamında tevkifat yapma yükümlülüğü olmadığı belirtilmiştir. Bu nedenle, 193 sayılı Kanunun mükerrer 20/B maddesi kapsamında kazanç elde eden ve aynı Kanunun 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı aşması nedeniyle istisnadan yararlanamayacak olan mükelleflerin, Kanunun 94 üncü maddesi kapsamında ücret, kira gibi yapacağı ödemeler üzerinden tevkifat yapma yükümlülüğü bulunmamaktadır.

**Örnek 16:** Sosyal içerik üreticisi mükellef (N), faaliyetini yürütmek için bir iş yeri kiralamıştır. Ayrıca yanında bir işçi çalıştırmakta olup, yaptığı içerik üretim faaliyeti karşılığında 193 sayılı Kanunun mükerrer 20/B maddesi kapsamında 2022 takvim yılında 950.000 TL kazanç elde etmiştir.

Mükellef (N)'nin 2022 takvim yılında istisna faaliyeti kapsamında elde ettiği kazancın, aynı Kanunun 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2022 takvim yılı için 880.000 TL) aşması nedeniyle bu kazanç yıllık gelir vergisi beyannamesiyle beyan edilecektir.

Diğer taraftan, mükellef (N) kiralamış olduğu iş yeri nedeniyle 2022 takvim yılında ödediği kira bedelleri ile çalıştırdığı işçisine ödediği ücret ödemeleri üzerinden gelir



vergesi tevkifatı yapmayacaktır. Mükellef (N)'nin yanında çalışan işçisinin ücret geliri ise, 193 sayılı Kanunun 23 üncü maddesindeki istisna hükümleri de dikkate alınmak suretiyle 95 inci maddesi uyarınca vergilendirilecektir.

(14) İstisna kapsamındaki faaliyetler sonucu elde edilen hasılat üzerinden tevkif edilen vergiler nihai vergi olacağından, bu vergilerin başka gelirler nedeniyle verilecek yıllık beyanname üzerinden hesaplanan vergilerden mahsubu mümkün değildir.

**Örnek 17:** Mükellef (0), 2022 takvim yılında sosyal içerik üreticiliği faaliyetinden 500.000 TL, internet üzerinden yapılan perakende ticareti faaliyetinden ise 800.000 TL kazanç elde etmiştir.

Anılan mükellefin istisna kapsamındaki faaliyeti nedeniyle elde ettiği kazancı 193 sayılı Kanunun 103 üncü maddesinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2022 takvim yılı için 880.000 TL) aşmadığından bu kazanç için yıllık gelir vergisi beyanname verilmeyecek, internet üzerinden yapılan perakende ticareti faaliyetinden elde ettiği kazanç nedeniyle verilecek yıllık gelir vergisi beyannameğine bu kazançlar dâhil edilmeyecektir.

Sosyal içerik üreticiliği faaliyetinden dolayı tevkif suretiyle ödenmiş vergi olan 75.000 TL ( $500.000 \times \%15$ ) mükellefin beyanı üzerine hesaplanan vergilerden mahsup edilemeyecektir.

(15) İstisna edilen faaliyetlere ilişkin gelirin aynı olarak tahsil edilmesi halinde, tahsile konu mal veya hizmetin tahsil tarihindeki rayiç bedelinin gelirin elde edildiği ay içerisinde, aynı olarak tahsil edilen gelirin içinde bulunulan ayın son yedi günü içerisinde elde edilmiş olması halinde ise en geç takip eden ayın ikinci iş günü bitimine kadar banka hesabına yatırılması durumunda istisna şartları ihlal edilmemiş olacaktır.

**Örnek 18:** İnternet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden ürün tanıtımı yapan mükellef (Ö)'ye bu hizmeti karşılığında 6/5/2024 tarihinde cep telefonu verilmiştir. Cep telefonunun alındığı tarihteki rayiç bedeli 30.000 TL'dir.

Ürün tanıtım hizmeti karşılığında aynı tahsilata konu edilen cep telefonunun, 6/5/2024 tarihindeki rayiç bedeli kadar nakit bedelin 31/5/2024 tarihine kadar bu istisna kapsamında açılan hesaplara yatırılması halinde, mezkûr madde kapsamında istisnadan yararlanılmaya devam edilebilecektir.

(16) Sosyal içerik üreticiliği, internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden sunulan hizmetler ile mobil cihazlar için uygulama geliştiriciliğinde kazanç istisnasından sadece gelir vergisi mükellefleri yararlanabilecek olup kurumlar vergisi mükellefleri bu istisnadan yararlanamayacaktır.

(17) Mobil cihazlar için uygulama geliştiriciliği faaliyeti kapsamında yalnızca elektronik uygulama paylaşım ve satış platformları üzerinden elde edilen kazançlar mezkûr madde kapsamında istisna edilmektedir. Bu platformlar üzerinden elde edilen; ücretli uygulama satış geliri, reklam geliri, uygulama içi satış geliri, sponsorluk geliri, ücretli abonelik geliri gibi gelirler istisna kapsamında dikkate alınacaktır. Diğer taraftan, elektronik uygulama paylaşım ve satış platformları dışında elde edilen kazançlar ise istisna kapsamında değerlendirilemeyecektir.

**Örnek 19:** Mobil cihazlar için uygulama geliştiren mükellef (P), geliştirdiği mobil uygulamayı bir yazılım şirketine 600.000 TL'ye satmıştır.

Mükellef (P)'nin elektronik uygulama paylaşım ve satış platformları dışındaki bu satışı nedeniyle elde ettiği kazanç istisna kapsamında olmayacaktır.

**Örnek 20:** Mükellef (R), bilgisayarlar için uygulama geliştirmekte ve geliştirdiği bu uygulamaları muhtelif müşterilere satmaktadır.

Mükellefin geliştirdiği bu uygulamaların akıllı telefon veya tablet gibi mobil cihazlara yönelik olmaması ve gelirin elektronik uygulama paylaşım ve satış platformları vasıtasıyla elde edilmemesi nedeniyle mükellefin bu kazançları dolayısıyla mezkûr istisnadan yararlanması mümkün olmayacaktır.

(18) Sosyal içerik üreticiliği ve hizmet sunuculuğu faaliyetleri kapsamında internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden elde edilen; reklam gelirleri, sponsorluk gelirleri, bağışlar, hediyeler, bahşişler, ücretli abonelik gelirleri gibi gelirler istisna kapsamında dikkate alınacaktır.

**Örnek 21:** Mükellef (S), bir sosyal ağ sağlayıcısının sohbet odasında yönetici olarak finansal gelişmeler hakkında değerlendirmeler yapmakta ve sosyal medya hesabına eklediği “bağış” butonunun sohbet katılanlar tarafından tıklanması ile gelir elde etmektedir.

Mükellef (S), sosyal ağ sağlayıcısı üzerinden bağış adı altında elde ettiği gelirler için mezkûr maddede belirtilen diğer şartları da sağlaması koşuluyla söz konusu istisnadan yararlanabilecektir.

(19) Sosyal içerik üreticileri ve hizmet sunucuları tarafından internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden elde edilen gelirlerin üçüncü taraf hizmet sağlayıcıları aracılığıyla elde edilmesi durumunda da istisnadan yararlanılabilecektir.

**Örnek 22:** Mükellef (ř), sosyal içerik üreticiliği faaliyetiyle iştikal etmektedir. Mükellefin çeşitli sosyal ağ sağlayıcıları üzerinde kendine ait hesapları bulunmakta olup mükellef tarafından üretilen içeriklerin bir kısmı kendine ait hesaplar üzerinden bir kısmı ise üçüncü taraf hizmet sağlayıcılarına ait hesaplar üzerinden paylaşılmaktadır. Üçüncü taraf hizmet sağlayıcısı kendisine ait hesaplarda, mükellef (ř)’nin ürettiği içerikler nedeniyle elde edilen gelirler üzerinden komisyon bedelini düşmek suretiyle kalan tutarı mükellefin

münhasıran bu amaçla açılan hesabına aktarmaktadır.

Mükellefin istisna kapsamındaki faaliyeti dolayısıyla üçüncü taraf hizmet sağlayıcısı aracılığıyla elde ettiği gelirler için mezkûr maddede belirtilen diğer şartların da sağlanması koşuluyla söz konusu istisnadan yararlanılabilecektir.

(20) İnternet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden yapılan faaliyetin münhasıran aracılık hizmetine ilişkin olması durumunda bu faaliyetlerden elde edilen kazançlar için mezkûr istisna hükümleri uygulanmayacaktır.

**Örnek 23:** Mükellef (T), kurmuş olduğu çevrimiçi eğitim platformu üzerinden her biri kendi alanında uzman olan kişileri bir araya getirerek, bu kişiler tarafından çevrimiçi verilen özel dersleri belirli bir ücret karşılığında kullanıcılara sunmaktadır. Mükellef (T)'nin kendi alanında uzman olan kişileri bir araya getirmek suretiyle yapmış olduğu aracılık faaliyetinden elde ettiği kazanç, söz konusu istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir.

**Örnek 24:** Mükellef (U), kurmuş olduğu (N) çevrimiçi eğitim platformu üzerinden her biri kendi alanında uzman olan kişileri bir araya getirerek farklı konularda oluşturulan videoları belirli bir abonelik ücreti karşılığında kullanıcılara sunmaktadır. Mükellef (U), (N) platformunda videoları paylaşılan kişilere izlenme sayısına göre belirli bir tutar ödeme yapmaktadır. Mükellef (U)'nun, faaliyeti aracılık faaliyeti niteliğinde olduğundan, bu faaliyetten elde ettiği kazanç söz konusu istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir.

Ancak, videoları paylaşılan kişiler bu platform aracılığıyla elde ettikleri gelirleri için 1/1/2024 tarihinden itibaren mezkûr maddede belirtilen tüm şartları sağlamaları koşuluyla, söz konusu istisnadan yararlanabileceklerdir.

(21) Ortakları gerçek kişilerden oluşan adi ortaklıkların; istisnaya konu faaliyetleri yapmaları durumunda, adi ortaklık

ve adi ortaklığı oluşturan gerçek kişi ortaklar bu faaliyetleri dolayısıyla elde ettikleri gelirler için mezkûr istisnadan yararlanamayacaktır. Ancak istisna kapsamındaki faaliyetlerin ortaklar tarafından, adi ortaklık bünyesi dışında şahsi olarak yürütülmesi halinde bu kişiler mezkûr maddede belirtilen diğer şartları da sağlaması koşuluyla istisnadan faydalanabilecektir.”

**MADDE 5-** Aynı Tebliğin 5 inci maddesinin birinci fıkrasında yer alan “sosyal içerik üreticileri ve uygulama geliştiricilerinin” ibaresi “sosyal içerik üreticileri, hizmet sunucuları ve uygulama geliştiricilerinin” şeklinde değiştirilmiştir.

**MADDE 6-** Aynı Tebliğin 6 ncı maddesinin ikinci fıkrası aşağıdaki şekilde, üçüncü fıkrasında yer alan “(2022 yılı için 880.000 TL)” ibaresi “(2024 takvim yılı için 3.000.000 TL)” şeklinde, dördüncü fıkrasında yer alan “Örnek 14” ibaresi “Örnek 25”, “Mükellef (L)’nin” ibaresi “Mükellef (Ü)’nün” şeklinde değiştirilmiştir.

“(2) İnternet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden içerikler paylaşan sosyal içerik üreticileri gerçek kişilerin bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlar ile akıllı telefon veya tablet gibi mobil cihazlar için uygulama geliştiren gerçek kişilerin elektronik uygulama paylaşım ve satış platformları üzerinden elde ettikleri kazançlar ticari kazanç kapsamında vergilendirilmekte olup 193 sayılı Kanuna eklenen mükerrer 20/B maddesiyle bu faaliyetlerden elde edilen kazançlar belirli şartlar dâhilinde gelir vergisinden istisna edilmiştir.

İnternet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden verilen bireysel kurs, eğitim, veri işleme ve geliştirme, ürün tanıtımı gibi hizmetlerden elde edilen kazançlar da niteliğine bakılmaksızın istisna kapsamında değerlendirilecektir.”

**MADDE 7-** Aynı Tebliğin 7 nci maddesinin ikinci fıkrasına

aşağıdaki paragraf ve örnek eklenmiş, üçüncü fıkrasında yer alan “Örnek 15”, “Örnek 27 olarak” aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“İstisnadan takvim yılı içinde faydalanılmaya başlanması halinde, istisna kapsamındaki kazançlar için yıllık gelir vergisi beyannamesi verilip verilmeyeceğinin tespitinde, sadece istisnadan faydalanılan kıst dönemde elde edilen kazançların toplamı dikkate alınacak, istisna kapsamında olmayan kıst dönemde elde edilen kazançlar ise dikkate alınmayacaktır.

**Örnek 26:** Mükellef (V), 1/1/2023 tarihinden itibaren sosyal içerik üreticiliği faaliyetiyle iştigal etmekte olup bu faaliyeti nedeniyle 1/6/2023 tarihinde istisnadan faydalanmaya başlamıştır. Anılan mükellef 1/1/2023-31/5/2023 tarihleri arasında 700.000 TL, 1/6/2023-31/12/2023 tarihleri arasında ise 1.500.000 TL kazanç elde etmiştir.

Mükellef (V)'nin, 1/1/2023-31/5/2023 tarihleri arasında (kıst dönem) elde ettiği 700.000 TL tutarındaki kazancı için yıllık gelir vergisi ve gelir geçici vergi beyannamesi vermesi, defter tasdik ettirme, defter tutma ve belge düzenleme zorunluluklarına uyması gerekmektedir. Mükellef (V) istisnadan faydalandığı 1/6/2023-31/12/2023 tarihleri arasında elde ettiği 1.500.000 TL tutarındaki kazanç için, 193 sayılı Kanununun 103 üncü maddesinde yazılı tarifinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutar (2023 takvim yılı için 1.900.000 TL) aşılmadığından, yıllık gelir vergisi beyannamesi vermeyecektir.”

**“Örnek 27:** Sosyal içerik üreticiliği faaliyeti nedeniyle istisnadan yararlanan mükellef (Y), söz konusu faaliyetinden dolayı 2022 takvim yılında 700.000 TL kazanç elde etmiştir.

Anılan mükellef, istisnadan faydalanmakta iken 1/3/2023 tarihinde mevcut istisna uygulamasından vazgeçmek istediğini bağlı bulunduğu vergi dairesine ve istisna kapsamındaki

hasılatını tahsil ettiği bankaya bildirmiştir.

İstisna kapsamından çıkan mükellef (Y)'nin 1/3/2023 tarihinden itibaren on gün içerisinde defter tasdik ettirme ve belge düzenleme yükümlülüğü başlayacak, bu tarihten itibaren yıllık gelir vergisi ve gelir geçici vergi beyannamelerini de vermesi gerekecektir.”

**MADDE 8-** Aynı Tebliğin ekinde yer alan Ek-1 ekteki şekilde değiştirilmiştir.

**MADDE 9-** Bu Tebliğ 1/1/2024 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

**MADDE 10-** Bu Tebliğ hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.

[Eki için tıklayınız](#)

# Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 569)



26 Eylül 2024 Tarihli Resmi Gazete Sayı: 32674 Hazine ve Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)'ndan: Amaç ve kapsam MADDE 1- (1) 22/6/2022 tarih...

**Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 569)**

Tarih: 26 Eylül 2024

26 Eylül 2024 Tarihli Resmi Gazete

Sayı: 32674

Hazine ve Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)'ndan:

### **Amaç ve kapsam**

**MADDE 1-** (1) 22/6/2022 tarihli ve [7412 sayılı İstanbul Finans Merkezi Kanununun](#) 7 nci maddesinin birinci fıkrasında, katılımcıların tutmak zorunda oldukları defterler ile düzenleyecekleri belgelerin yabancı para birimiyle tutulabilmesi ve düzenlenebilmesine ilişkin olarak, 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ile 13/1/2011 tarihli ve [6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu](#) hükümlerine bağlı olmaksızın düzenleme yapmaya Hazine ve Maliye Bakanlığının yetkili olduğu hüküm altına alınmıştır.

(2) Anılan fıkra kapsamında İstanbul Finans Merkezinde yer alacak katılımcıların defter kayıtlarını Türk lirası dışında yabancı para biriminde tutabilmelerine ilişkin usul ve esasların belirlenmesi bu Tebliğin amacını ve kapsamını oluşturmaktadır.

### **Yasal dayanak**

**MADDE 2-** (1) 7412 sayılı Kanunun 7 nci maddesinin birinci fıkrasında, "(1) Katılımcıların tutmak zorunda oldukları defterler ile düzenleyecekleri belgelerin yabancı para birimiyle tutulabilmesi ve düzenlenebilmesine ilişkin olarak, 4/1/1961 tarihli ve [213 sayılı Vergi Usul Kanunu](#) ile 13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu hükümlerine bağlı olmaksızın düzenleme yapmaya Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir." hükmüne yer verilmiştir.

### **Katılımcılar tarafından yabancı para cinsinden defter tutulması**

**MADDE 3-** (1) 7412 sayılı Kanuna göre katılımcı, katılımcı belgesi alarak ofis alanında faaliyet gösteren gerçek ve tüzel kişileri, bunların şubeleri ile temsilciliklerini, adi ortaklıkları, irtibat bürolarını, bölgesel yönetim



merkezlerini ve ulusal varlık fonlarını ifade etmektedir.

(2) 7412 sayılı Kanunun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak, İstanbul Finans Merkezinde faaliyet gösteren ve faaliyetleri münhasıran 7412 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinin birinci fıkrasında sayılan indirim ve istisnalara esas teşkil eden faaliyetler veya 13/6/2006 tarihli ve [5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun](#) 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (i) bendi kapsamındaki kazanç indirimine esas teşkil eden faaliyetlerden oluşan katılımcılardan dileyenlerin, 2025 hesap döneminden (kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerde 2025 yılında başlayan hesap döneminden) itibaren defter kayıtlarını Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasınca (TCMB) günlük olarak kuru belirlenen herhangi bir yabancı para birimi ile yapabilmeleri Bakanlığımızca uygun bulunmuştur. Diğer taraftan, faaliyetleri münhasıran bu fıkroda belirtilen faaliyetlerden olmakla birlikte, Tebliğin yayımı tarihi itibarıyla katılımcı belgesini henüz almayan ancak, 31/12/2024 tarihine kadar katılımcı belgesi almak suretiyle bu yerde ilk defa işe başlayan katılımcılardan isteyenler, işe başladıkları tarihten itibaren defter kayıtlarını TCMB tarafından günlük olarak kuru belirlenen herhangi bir yabancı para birimi ile tutabileceklerdir.

(3) İkinci fıkroda belirtilen faaliyetlerden farklı olarak bu bölgede veya bölge dışında başkaca faaliyetleri de bulunan katılımcılardan bölge içerisindeki şubelerine münhasır olmak üzere defter kayıtlarını yabancı para birimi ile tutmak isteyenler, gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı buldukları vergi daireleri aracılığıyla Başkanlığımıza yazılı olarak başvuruda bulunacaklardır.

(4) Faaliyetleri üçüncü fıkra kapsamında belirtilen faaliyetlerden müteşekkil olan ve bölgedeki faaliyetlerine ilişkin defter kayıtlarını yabancı para birimiyle tutmak isteyen katılımcıların başvuruda bulunabilmesi için;

a) Başvuru tarihi itibarıyla sermayesinin en az % 30'unun

ikametgâhı, kanunî ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kişilere ait olan işletmelere ait olması,

b) Başvurunun yapıldığı tarihten önceki en yakın hesap dönemi sonunda, bölgedeki faaliyetlerden elde edilen gelirlerinin en az %30'unun ikinci fıkrada belirtilen faaliyetlerden elde edilen gelirlerden olması,

şarttır. İlk defa işe başlayan katılımcılar için (b) bendinde belirtilen gelir şartı aranılmayacaktır.

(5) Üçüncü ve dördüncü fıkralar kapsamındaki yabancı para birimi ile defter tutma talebinin, defterlerin kullanılacağı hesap döneminin en geç iki ay öncesinden yapılması gerekmektedir. Bu kapsamda yapılan başvuru dilekçesinin ekinde;

a) Katılımcı belgesi örneğine ve defter kaydının tutulmak istenildiği yabancı para birimine,

b) Ofis alanı içindeki ve dışındaki faaliyet konularına ilişkin bilgiler ile ortaklık yapısına ilişkin bilgilere,

c) Ofis alanı içindeki ve dışındaki faaliyetlerin hacmini gösterir brüt satış hasılatına yönelik bilgilere,

ç) İkinci fıkrada belirtilen faaliyetlerden elde edilen brüt satış hasılatının, bölge içerisindeki tüm faaliyetlerden elde edilen brüt satış hasılatına oranına,

yer verilecektir. Bölgede ilk defa işe başlayacak katılımcıların ise bu fıkranın (a) ve (b) bentlerinde yer alan bilgileri ibraz etmeleri yeterlidir.

(6) Üçüncü ve dördüncü fıkralar kapsamında yapılan başvurular Başkanlığımızca başvurunun yapıldığı hesap dönemi sonuna kadar sonuçlandırılacaktır. Bölgede ilk defa işe başlayacak katılımcıların başvurularının kısa sürede sonuçlandırılabilmesi bakımından, vergi dairelerine yapılacak başvurular ivedilikle Başkanlığımıza intikal ettirilecektir.

Başvurunun incelenmesi sonucunda durumu uygun görülen katılımcı belgesine sahip mükelleflerin defter kayıtlarını yabancı para birimi ile tutmalarına Bakanlık tarafından izin verilebilecektir.

(7) Yabancı para birimiyle defter tutmaları uygun görülenlerin, defterlerini bilanço esasına göre tutmaları gerekmektedir.

(8) Bu Tebliğ kapsamında defter kayıtlarını yabancı para birimiyle tutan katılımcılar, Türk lirasıyla yaptıkları işlemlerini, işlemin gerçekleştiği gündeki TCMB tarafından ilan edilen döviz alış kurlarını kullanmak suretiyle defterlerin tutulduğu yabancı para birimine çevireceklerdir. Defterlerin tutulduğu yabancı para birimi dışındaki başka yabancı para birimleriyle yapılan işlemlerde ise işlemin gerçekleştiği gündeki TCMB tarafından ilan edilen çapraz kurlar kullanılacaktır. Öte yandan ilana konu edilmiş çapraz kurun bulunmaması durumunda, yabancı para birimiyle yapılan söz konusu işlemler öncelikle TCMB tarafından ilan edilen döviz alış kurları dikkate alınarak Türk lirasına çevrilecek ve ardından aynı gün için TCMB tarafından ilan edilen döviz alış kurları dikkate alınarak defterlerin tutulduğu yabancı para birimi karşılığı tespit edilecektir.

**Örnek 1-** İstanbul Finans Merkezinde faaliyet gösteren ve defter kayıtlarını ABD doları cinsinden tutan katılımcı (A) A.Ş. adına 20/8/2026 tarihinde Avro cinsinden bir fatura düzenlenmiştir.

Buna göre (A) A.Ş. faturanın düzenlendiği tarihteki TCMB tarafından ilan edilen Avro/Dolar çapraz kurunu kullanmak suretiyle Avro cinsinden tanzim edilen söz konusu fatura tutarını ABD dolarına çevirerek defter kayıtlarına alacaktır.

**Örnek 2-** Katılımcı belgesi olarak İstanbul Finans Merkezinde faaliyet gösteren (B) A.Ş. defter kayıtlarını Avro cinsinden tutmaktadır. Söz konusu mükellef adına 9/9/2026 tarihinde

Rumen leyi para birimi cinsinden fatura düzenlenmiştir. Faturanın düzenlendiği tarih itibarıyla TCMB tarafından Rumen leyi/Avro çapraz kuru belirlenmemektedir.

Buna göre (B) A.Ş. öncelikle fatura tarihi itibarıyla TCMB tarafından ilan edilen döviz alış kurunu kullanmak suretiyle Rumen leyi cinsinden olan bu fatura tutarının Türk lirası karşılığını tespit edecek, tespit edilen Türk lirası karşılık daha sonra Avro cinsine çevrilerek deftere kaydedilecektir.

(9) Defter kayıtlarını yabancı para birimi cinsinden tutan katılımcılar, işletmeye dâhil kıymetlerin değerlerini ve dönem sonu vergi matrahlarını (geçici vergi dönemleri dâhil) kayıt yapılan para birimine göre tespit edeceklerdir.

(10) Malın teslim edildiği veya hizmetin ifa edildiği tarih esas itibarıyla işlemin gerçekleştiği gün olarak dikkate alınacaktır. Ancak, mal teslimi veya hizmet ifasından önce faturanın düzenlenmesi durumunda, faturanın düzenlendiği tarih işlemin gerçekleştiği gün olarak kabul edilecektir.

(11) Yabancı para birimi cinsinden ilk kayıt yapılan hesap dönemi dahil üçüncü hesap döneminin sonuna kadar defter kayıtlarına esas alınan yabancı para biriminden başka bir yabancı para birimine dönülemeyecektir.

**Örnek 3-** İstanbul Finans Merkezinde faaliyet gösteren katılımcı (C) A.Ş. 2026 hesap döneminden itibaren Avro cinsinden defter tutmaya başlamıştır. Buna göre, adı geçen mükellef 2028 hesap dönemi de dâhil olmak üzere üç hesap dönemi boyunca başka bir yabancı para birimi cinsinden defter tutamayacaktır. Ancak 2029 hesap döneminden itibaren ABD doları başta olmak üzere TCMB tarafından günlük olarak kuru belirlenen diğer yabancı para birimleri cinsinden defter tutulabilecektir.

(12) İstanbul Finans Merkezinde faaliyette bulunup defter kayıtlarını yabancı para birimi ile tutan mükellefler, takip eden hesap döneminin başından itibaren defter kayıtlarını Türk

lirası ile tutabileceklerdir. Ancak, bu suretle defter kayıtlarını takip eden hesap döneminden itibaren Türk lirası ile tutmaya başlayan mükelleflerin üç hesap dönemi boyunca defter kayıtlarını Türk lirası ile tutmaları şarttır.

(13) İstanbul Finans Merkezinde faaliyette bulunup defter kayıtlarını yabancı para birimi ile tutan mükelleflerden katılımcı belgeleri dönem içerisinde iptal edilenler, takip eden hesap döneminin başından itibaren defter kayıtlarını Türk lirası ile tutacaklardır.

### **Defter kayıtlarını yabancı para birimiyle tutan katılımcılar tarafından verilecek beyannameler**

**MADDE 4-** (1) Defter kayıtlarını yabancı para birimiyle tutan katılımcılar, beyannamelerini ve beyanname eki bilanço ve gelir tablolarını, beyannamelerin verilmesi gereken ayın ilk gününün TCMB tarafından ilan edilen döviz alış kuru dikkate alınmak suretiyle Türk lirasına çevirecek ve bildirim ile beyanlarını Türk lirası üzerinden yapacaklardır. Geçici vergi dönemleri itibarıyla verilecek beyannamelerde ise geçici vergi beyannamesinin verilmesi gereken ayın birinci gününde ilan edilen kurlar dikkate alınacaktır.

(2) Beyannameye konu verginin ödenmesi, mahsubu ve iadesi işlemlerinde de Türk lirası esas alınacaktır.

**Örnek 4-** İstanbul Finans Merkezinde faaliyet gösteren ve 2025 hesap döneminden itibaren defter kayıtlarını Rus rublesi para birimi cinsinden tutan katılımcı (D) A.Ş. 2025 hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesini, 2026 yılının Nisan ayının birinci gününde TCMB tarafından ilan edilen Rus rublesi alış kurunu dikkate alarak Türk lirası cinsinden verecektir.

(3) Birinci fıkra kapsamında, beyannamenin verilmesi gereken ayın ilk gününde TCMB tarafından döviz kurunun belirlenmediği durumlarda, söz konusu günden önceki ilk iş gününde ilan edilen döviz alış kurları dikkate alınacaktır.

## **Defter kayıtlarını yabancı para birimiyle tutan katılımcıların bildirim yükümlülüğü**

**MADDE 5-** (1) 213 sayılı Kanununun 148 inci maddesi gereği, 3 üncü maddenin ikinci fıkrasında yer alan şartları sağlayan katılımcılar, defter kayıtlarını yabancı para birimi ile tutmaya başlayacakları hesap döneminin ilk ayının sonuna kadar hangi yabancı para birimi ile kayıt yapacaklarını gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı bulunduğu vergi dairesine bildireceklerdir.

(2) Hesap dönemi içerisinde ilk defa işe başlayıp, 3 üncü maddenin ikinci fıkrasında şartları sağlamak suretiyle defter kayıtlarını yabancı para birimi ile tutan katılımcılar, defter kayıtlarını yabancı para birimi ile tutmaya başlayacakları tarihi izleyen ayın sonuna kadar hangi yabancı para birimi ile kayıt yapacaklarını gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı bulunduğu vergi dairesine bildireceklerdir.

(3) Bu bölümdeki bildirimleri süresinde yapmayanlar veya yanıltıcı bildirimde bulunanlar hakkında 213 sayılı Kanunun ilgili ceza hükümleri tatbik olunacaktır.

(4) Yaptıkları başvuru sonucu defter kayıtlarını yabancı para birimi ile tutmalarına Bakanlık tarafından izin verilen katılımcıların, bu Tebliğin bu maddesi kapsamında bildirimde bulunmalarına gerek bulunmamaktadır.

### **Yürürlük**

**MADDE 6-** (1) Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

### **Yürütme**

**MADDE 7-** (1) Bu Tebliğ hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.

# SGK Genelgesi 2024/11 – 2008/93 No'lu Genelge Değişikliği



T.C. SOSYAL GÜVENLİK KURUMU BAŞKANLIĞI Sigorta  
Primleri Genel Müdürlüğü Sayı :  
E-83604451-207.02-100042242 Konu : 2008/93 No'lu  
Genelge Değişikl...

## SGK Genelgesi 2024/11 – 2008/93 No'lu Genelge Değişikliği

Tarih: 25 Eylül 2024

T.C.

SOSYAL GÜVENLİK KURUMU BAŞKANLIĞI

Sigorta Primleri Genel Müdürlüğü

Sayı : E-83604451-207.02-100042242

Konu : 2008/93 No'lu Genelge Değişikliği

Tarih: 13.08.2024

GENELGE

2024/11

Bilindiği üzere, [5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun](#) 81'inci maddesinin birinci fıkrasının (1) bendinde yer alan malullük, yaşlılık ve ölüm sigortaları prim

oranı işveren hissesi beş puanlık indiriminden yararlanmanın usul ve esasları [2008/93](#), [2009/139](#), [2011/45](#), [2020/1](#), [2021/26](#) ve [2021/30](#) sayılı Genelgelerde açıklanmıştır.

2008/93 sayılı Genelgenin “9- Alt İşvereni Bulunan İşyerleri ve Alt İşverenlerle İlgili İşlemler” başlıklı bölümünde;

“Dolayısıyla, malullük, yaşlılık ve ölüm sigortaları primlerinin işveren hissesinin beş puanlık kısmının Hazinece karşılanabilmesi için her bir işyeri bazında muaccel sigorta primi, işsizlik sigortası primi, idari para cezası ile bunlara ilişkin gecikme cezası ve gecikme zammı borcunun bulunmaması gerektiğinden, asıl işverenin söz konusu indirimden yararlanmak amacıyla aylık prim ve hizmet belgesini 5510 sayılı Kanun türünü seçerek Kuruma gönderebilmesi için, gerek kendisinden gerekse kendisinden iş alan alt işverenlerden kaynaklanan muaccel sigorta primi, işsizlik sigortası primi, idari para cezası ile bunlara ilişkin gecikme cezası ve gecikme zammı borcunun bulunmaması gerekmektedir.

	<i>Sigorta primi</i>	<i>İşz.Sigor.Primi</i>	<i>İdari P. C.</i>	<i>G. C. ve G. Z.</i>
<i>Asıl işveren;</i>	-----	-----	-----	-----
<i>1 nolu alt</i>	-----	-----	-----	-----
<i>2 nolu alt</i>	500,00	75,00	-----	87,00
<i>3 nolu alt</i>	-----	-----	325,00	46,00

olduğu varsayıldığında,

– Asıl işveren olan (A) Limited Şirketi, (her ne kadar kendi çalıştırmış olduğu sigortalılardan dolayı Kuruma muaccel borcu bulunmasa da) kendisinden iş alan 2 ve 3 nolu alt işverenlerin Kuruma muaccel borçlarının bulunması ve bu borçlardan alt işverenlerle birlikte sorumlu olması; (2) ve (3) nolu alt işverenler ise, kendi çalıştırmış oldukları sigortalılardan dolayı muaccel borçlarının bulunması; nedeniyle aylık prim ve hizmet belgelerini, 5510 sayılı Kanun türünü seçmek suretiyle gönderemeyeceklerdir.

– (1) nolu alt işveren ise, çalıştırmış olduğu sigortalılardan



dolayı Kuruma borcunun bulunmaması ve gerek asıl işverenin, gerekse diğer alt işverenlerin Kuruma olan borçlarından dolayı herhangi bir sorumluluğunun bulunmaması nedeniyle aylık prim ve hizmet belgesini 5510 sayılı Kanun türünü seçmek suretiyle gönderebilecektir.” açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu itibarla, özel sektör işverenlerinin malullük, yaşlılık ve ölüm sigortaları prim oranı işveren hissesi beş puanlık indiriminden yararlanabilmeleri için gerek kendisi gerekse kendisinden iş alan alt işverenlerinin Kurumumuza muaccel sigorta primi, işsizlik sigortası primi, idari para cezası ile bunlara ilişkin gecikme cezası ve gecikme zammı borcunun bulunmaması gerekmektedir.

Konuyla ilgili olarak Kurumumuz aleyhine Danıştay 12. Dairesinin 2019/5932 Esasına kayden açılan, bilahare Danıştay 10. Dairesinin 2020/2727 Esasına kayden devam eden dava sonucu verilen 11.06.2024 tarihli ve 2024/2504 sayılı Karar ile “Dava konusu Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığının ‘Malullük, yaşlılık ve ölüm sigortaları prim oranının işveren hissesinden beş puanlık indirim’ konulu 13.11.2008 tarihli ve 2008/93 sayılı Genelgesinin ‘Alt İşvereni Bulunan İşyerleri ve Alt İşverenlerle İlgili İşlemler’ başlıklı 9. maddesinin idari para cezaları ve fer’ileri yönünden iptaline” hükmedilmiştir.

Bu nedenle, 2008/93 sayılı Genelgenin “9- Alt İşvereni Bulunan İşyerleri ve Alt İşverenlerle İlgili İşlemler” bölümünde yer alan açıklamalar;

“Dolayısıyla, malullük, yaşlılık ve ölüm sigortaları primlerinin işveren hissesinin beş puanlık kısmının Hazinece karşılanabilmesi için işverenin muaccel sigorta primi, işsizlik sigortası primi, idari para cezası ile bunlara ilişkin gecikme cezası ve gecikme zammı borcunun bulunmaması gerektiğinden, asıl işverenin söz konusu indirimden yararlanmak amacıyla muhtasar prim ve hizmet beyannamesini 5510 sayılı Kanun türünü seçerek Kuruma gönderebilmesi için işverenin muaccel sigorta primi, işsizlik sigortası primi, idari para cezası ile bunlara ilişkin gecikme cezası ve

gecikme zammı borcu ile kendisinden iş alan alt işverenlerden kaynaklanan muaccel sigorta primi, işsizlik sigortası primi ile bunlara ilişkin gecikme cezası ve gecikme zammı borcunun bulunmaması gerekmektedir.

**Örnek** – 2024/Eylül ayına ilişkin muhtasar prim ve hizmet beyannamesinin Kuruma gönderilmesi gereken sürenin son günü olan 27/10/2024 tarihinde asıl işveren (A) Limited Şirketi ve kendisinden iş alan alt işverenlerin muaccel borçlarının,

	<i>Sigorta primi</i>	<i>İşz.Sigor.Primi</i>	<i>İdari P. C.</i>	<i>G. C. ve G. Z.</i>
<i>Asıl işveren;</i>	-----	-----	-----	-----
<i>1 nolu alt</i>	-----	-----	-----	-----
<i>2 nolu alt</i>	4.000,00	1.000,00	-----	350,00
<i>3 nolu alt</i>	-----	-----	2.000,25	150,00

olduğu varsayıldığında,

– Asıl işveren olan (A) Limited Şirketi, (her ne kadar kendi çalıştırmış olduğu sigortalılardan dolayı Kuruma muaccel borcu bulunmasa da) kendisinden iş alan (2) nolu alt işverenin Kuruma muaccel borcunun bulunması ve bu borçtan alt işverenle birlikte sorumlu olması; (2) ve (3) nolu alt işverenler ise, kendi çalıştırmış oldukları sigortalılardan dolayı muaccel borçlarının bulunması; nedeniyle muhtasar prim ve hizmet beyannamesini 5510 sayılı Kanun türünü seçmek suretiyle gönderemeyeceklerdir.

– (1) nolu alt işveren ise, çalıştırmış olduğu sigortalılardan dolayı Kuruma borcunun bulunmaması ve gerek asıl işverenin, gerekse diğer alt işverenlerin Kuruma olan borçlarından dolayı herhangi bir sorumluluğunun bulunmaması nedeniyle muhtasar prim ve hizmet beyannamesini 5510 sayılı Kanun türünü seçmek suretiyle gönderebilecektir.

**Örnek** – 2024/Ekim ayına ilişkin muhtasar prim ve hizmet beyannamesinin Kuruma gönderilmesi gereken sürenin son günü olan 26/11/2024 tarihinde asıl işveren (Z) Limited Şirketi ve kendisinden iş

	<i>Sigorta primi</i>	<i>Işz.Sigor.Primi</i>	<i>Idari P. C.</i>	<i>G. C. ve G. Z.</i>
<i>Asıl işveren;</i>	-----	-----	-----	-----
<i>1 nolu alt</i>	-----	-----	4.000,50	450,00

– Asıl işveren olan (Z) Limited Őirketinin kendi çalıştırmış olduğu sigortalılardan dolayı Kuruma muaccel borcu bulunmadığı ve kendisinden iş alan (1) nolu alt işverenin idari para cezası borcu bulunsa dahi, söz konusu borç bu indirim kapsamında asıl işverenin sorumlu olacağı borç olarak değerlendirilemeyeceğinden asıl işveren muhtasar prim ve hizmet beyannamesini 5510 sayılı Kanun türünü seçmek suretiyle gönderebilecektir.” Şeklinde değerştirilmiştir.

2008/93, 2009/139, 2011/45, 2021/26 ve 2021/30 No’lu Genelgelerin bu Genelgeye aykırı hükümleri uygulanmaz.

Bu Genelge hükümleri yayımı tarihi itibarıyla yürürlüğe girer.

Bilgilerini ve gereğini rica ederim.

**Dr. Raci KAYA**

Kurum Başkanı

# **Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 565)**



VUK 565 25 Eylül 2024 Tarihli Resmi Gazete Sayı: 32673 Hazine ve Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)’ndan: Amaç ve konu MADDE 1- (1) Vergiye U...

## Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 565)

Tarih: 25 Eylül 2024

VUK 565

25 Eylül 2024 Tarihli Resmi Gazete

Sayı: 32673

Hazine ve Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)'ndan:

### Amaç ve konu

**MADDE 1-** (1) Vergiye uyum maliyetleri ile bildirim verme yükümlülüğünün azaltılması amacıyla, 4/1/1961 tarihli ve [213 sayılı Vergi Usul Kanununun](#) 148, 149, 170/A ve mükerrer 257 nci maddelerinin Hazine ve Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan muhtelif vergi usul kanunu genel tebliğleri ile bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin belirli bir haddi aşan mal ve hizmet alım ve satımlarına ilişkin olarak vermekle yükümlü oldukları Form Ba ve Form Bs bildirimlerinin verilmesine yönelik uygulamaya son verilmesine dair usul ve esasların belirlenmesi bu Tebliğin amaç ve konusunu oluşturmaktadır.

### Form Ba ve Form Bs bildirimini verilmesi uygulamasına son verilmesi

**MADDE 2-** (1) 213 sayılı Kanunun 148, 149 ve mükerrer 257 nci maddelerinin Hazine ve Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak, 21/7/2005 tarihli ve 25882 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan [Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği \(Sıra No: 350\)](#)'yle, bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin belirli bir haddi aşan mal ve hizmet alımlarını "Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Ba)" ile, mal ve hizmet satışlarını ise "Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Bs)" ile bildirmeleri yükümlülüğü getirilmiştir.

(2) Daha sonra 17/8/2006 tarihli ve 26262 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan [Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği \(Sıra No: 362\)](#), 6/2/2008 tarihli ve 26779 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan [Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği \(Sıra No: 381\)](#) ve 4/2/2010 tarihli ve 27483 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan [Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği \(Sıra No: 396\)](#) ile de bu yükümlülüğe ilişkin açıklamalar yapılmıştır.

(3) Elektronik belge uygulamalarının yaygınlaşması, elektronik ortamda düzenlenen belgelere erişimin kolaylaşması ve kamu kurumları arasındaki bilgi paylaşımının etkinleşmesine bağlı olarak vergi mükelleflerinin uyum maliyetlerinin azaltılması, mükellef ve meslek mensupları tarafından verilmesi gereken bildirimlerin azaltılması amacıyla, Eylül 2024 dönemi bildirimlerinden başlamak üzere Form Ba ve Form Bs bildirimlerinin verilmesi uygulamasına son verilmesi uygun bulunmuştur.

(4) Bu kapsamda, Eylül 2024 dönemi ve bu dönemi izleyen dönemlere ilişkin olarak Form Ba ve Form Bs bildirimleri verilmeyecektir.

### **Yürürlükten kaldırılan tebliğler**

**MADDE 3-** (1) Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 362), Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 381) ve Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 396), Eylül 2024 dönemi bildirimlerinden başlamak üzere yürürlükten kaldırılmıştır.

(2) Eylül 2024 döneminden önceki dönemlere ilişkin olarak Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 362), Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 381) ve Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 396)’nin uygulamasına devam edilecektir.

### **Yürürlük**

**MADDE 4-** (1) Bu Tebliğ, Eylül 2024 dönemi ve bu dönemi izleyen dönemlere uygulanmak üzere 1/10/2024 tarihinde yürürlüğe girer.

## Yürütme

**MADDE 5-** (1) Bu Tebliğ hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.

# Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 566)



Mevzuatın Adı: Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 483)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sıra No: 566) 25 Eylül 2024 Tarihli Resmi Gazete...

## Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 566)

Tarih: 25 Eylül 2024

**Mevzuatın Adı:** Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 483)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sıra No: 566)

25 Eylül 2024 Tarihli Resmi Gazete

Sayı: 32673

Hazine ve Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)'ndan:

**MADDE 1-** 30/9/2017 tarihli ve 30196 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan [Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği \(Sıra No: 483\)](#)'nin 4 üncü maddesinin birinci fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiş, aynı maddenin dördüncü fıkrası yürürlükten kaldırılmış ve aynı maddeye aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

“(1) YN ÖKC’lerden düzenlenen ÖKC günlük kapanış (Z) raporlarına ait mali bilgiler, güvenli servis sağlayıcısı (ÖKC TSM Merkezleri) üzerinden GİB’e elektronik ortamda bildirilecektir.

Ancak, YN ÖKC’lerden gerçekleşen satışlara ait ÖKC günlük kapanış (Z) raporlarına ait mali bilgileri ÖKC TSM Merkezleri aracılığıyla GİB’e iletemeyecek durumda olan mükellefler, YN ÖKC’lerden düzenlenen ÖKC günlük kapanış (Z) raporlarına ait mali bilgileri;

a) GİB’den e-Arşiv hizmetleri konusunda izin alan özel entegratörlerin bilgi işlem sistemleri aracılığıyla e-Arşiv uygulaması,

b) Dijital Vergi Dairesi,

üzerinden bildirmek için GİB’e başvurabilirler.

Bildirim zorunluluğu getirilen bilgilerin, ÖKC TSM Merkezleri aracılığıyla bildirilmesi durumunda; bu bilgilerin zamanında, eksiksiz ve belirlenen format ve standartlarda elektronik ortamda bildirilmesine ilişkin sorumluluk YN ÖKC üreticileri ile birlikte ÖKC TSM Merkezlerine aittir. YN ÖKC’lerin bağlı oldukları ÖKC TSM Merkezleri ile sürekli çevrim içi bağlantılı olmasının sorumluluğu ise YN ÖKC’leri kullanan mükellefe aittir.”

“(5) GİB, birinci fıkra uyarınca e-Arşiv uygulaması veya Dijital Vergi Dairesi üzerinden bildirimde bulunulmasına yönelik başvuruya ilişkin usul ve esasları, bu başvuruların değerlendirilmesinde dikkate alınacak kriterleri, ÖKC günlük kapanış (Z) raporlarına ait mali bilgilerin bildiriminin içerik, format ve standardı ile bildirimle ilişkin diğer usul ve esasları [www.ynokc.gib.gov.tr](http://www.ynokc.gib.gov.tr) internet adresinde yayımlanacak teknik kılavuzlarla belirlemeye yetkilidir.”

**MADDE 2-** Aynı Tebliğin 5 inci maddesi yürürlükten kaldırılmıştır.

**MADDE 3-** Aynı Tebliğin 6 ncı maddesinin birinci ve dördüncü fıkraları aşağıdaki şekilde değiştirilmiş ve aynı maddeye aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

“(1) Hesap dönemi sonu itibarıyla satış veya gayrisafi iş hasılatının 110 milyon TL’yi, bilanço aktif toplamının 110 milyon TL’yi, bilanço öz sermaye veya öz kaynak toplamının 11 milyon TL’yi aşması koşullarından en az ikisini sağlayan ve 50’den fazla YN ÖKC’ye sahip olan, 19/10/2019 tarihli ve 30923 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan [Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği \(Sıra No: 509\)](#)’nde düzenlenen e-Fatura ve e-Arşiv Fatura uygulamaları ile 13/12/2011 tarihli ve 28141 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan [Elektronik Defter Genel Tebliği \(Sıra No:1\)](#)’nde belirtilen e-Defter uygulamasına dahil olan YN ÖKC kullanma mecburiyeti bulunan mükelleflerden, perakende mal satışları ve hizmet ifaları dahil tüm satışlarında elektronik ortamda e-Fatura ve/veya e-Arşiv Fatura düzenlemek üzere GİB’e yazılı olarak müracaat eden ve talepleri uygun görülen mükelleflerin taleplerinin uygun görüldüğünün bildirildiği tarihi takip eden ayın başından itibaren, perakende mal satışları ile hizmet ifalarının belgelendirilmesinde YN ÖKC kullanma mecburiyeti sona erecektir. Bu muafiyet söz konusu koşulları sağlayan ve talepleri uygun görülen mükelleflerce sonradan açılacak şube işyerleri için de geçerli olacaktır. Ancak bu imkandan yararlanılabilmesi için [Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No:509)’nde belirtilen e-Fatura Portalı aracılığıyla e-Arşiv Faturası düzenlenmesi hali hariç] düzenlenen e-Arşiv Faturaların bir örneğinin belgenin oluşturulmasını müteakiben; gizliliği, bütünlüğü ve değişmezliği garanti edilerek ve GİB’in erişimine ve sorgulamasına açık olacak şekilde GİB’den e-Fatura saklama hizmeti verme izni bulunan kurumlarda muhafaza edilmesinin sağlanması zorunludur. Diğer taraftan, mükelleflere e-Arşiv Faturanın düzenlenmesi konusunda GİB’den izin alarak hizmet veren özel entegratör kuruluşlarının, her e-Arşiv Faturanın kendi bilgi işlem sistemleri aracılığıyla oluşturulmasını sağlayacak ve e-Arşiv Raporu ile GİB’e raporlanmasını garanti



edecek tedbirleri alması zorunludur. Bu fıkrada yer alan tutarlar, takvim yılı başından geçerli olmak üzere her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesi hükümleri uyarınca tespit ve ilan edilen yeniden değerlendirme oranında artırılarak uygulanır. Bu şekilde hesaplanan tutarların %5'ini aşmayan kesirler dikkate alınmaz.”

“(4) Bu madde kapsamında başvuruda bulunulan yıl ile önceki dört takvim yılında [213 sayılı Kanunun](#) 359 uncu maddesinin (b) fıkrasında yer alan “defter, kayıt ve belgeleri yok edenler veya defter sahifelerini yok ederek yerine başka yapraklar koyanlar veya hiç yaprak koymayanlar veya belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleyenler” fiilleri ile aynı Kanunun 359 uncu maddesinin (ç) fıkrasında yer alan fiilleri işleyenler bu maddenin birinci fıkrası hükümlerinden yararlanamazlar. Muafiyet talebi uygun bulunduktan sonra bu fiilleri işlediği tespit edilenlerin ise, muafiyetlerinin iptal edildiğine ilişkin yapılacak tebligat tarihini takip eden ayın son gününe kadar YN ÖKC kullanmaya başlamaları gerekmektedir.”

“(5) Bu maddede yer alan düzenlemeler uyarınca, YN ÖKC kullanımından muaf olan mükelleflerin, arka arkaya iki hesap dönemine ait satış veya gayri safi iş hasılatı, bilanço aktif büyüklüğü ile bilanço öz sermaye veya öz kaynak toplam tutarlarından en az ikisi ilgili hesap dönemi için bu maddenin birinci fıkrasında yazılı hadlerden %20'yi aşan bir nispette düşük olursa, bu şartın gerçekleştiği yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin verileceği ayı takip eden üçüncü ayın sonuna kadar YN ÖKC kullanmaya başlamaları zorunludur.”

**MADDE 4-** Aynı Tebliğin 7 nci maddesi yürürlükten kaldırılmıştır.

**MADDE 5-** Aynı Tebliğin 8 inci maddesinin üçüncü fıkrasına “temin etmek için” ibaresinden sonra gelmek üzere “bahse konu satış uygulama yazılım ve donanım firmaları ile” ibaresi

eklenmiştir.

**MADDE 6-** Aynı Tebliğin 10 uncu maddesinin birinci fıkrasında yer alan “banka vb. kuruluşlar” ibaresi “23/2/2006 tarihli ve 5464 sayılı Banka Kartları ve Kredi Kartları Kanunu kapsamında banka kartı veya kredi kartı kabulünü sağlamak amacıyla işyerleriyle anlaşma yapan bankalar ya da kuruluşlar ile 20/6/2013 tarihli ve [6493 sayılı Ödeme ve Menkul Kıymet Mutabakat Sistemleri, Ödeme Hizmetleri ve Elektronik Para Kuruluşları Hakkında Kanun](#) kapsamındaki ödeme hizmeti sağlayıcılar” şeklinde değiştirilmiştir.

**MADDE 7-** Aynı Tebliğin 13 üncü maddesinin birinci fıkrasında yer alan “perakende mal satışları ve hizmet ifalarına ilişkin olarak ÖKC’lerden düzenlenen ÖKC günlük kapanış (Z) raporlarına ait elektronik ortamda hazırlanıp belirtilen yöntemlerden biri ile GİB’e iletilme zorunluluğu” ibaresi “YN ÖKC’lerden düzenlenen ÖKC günlük kapanış (Z) raporlarına ait mali bilgileri GİB’e bildirme yükümlülüğü” şeklinde, “5 inci” ibaresi “4 üncü” şeklinde, ikinci fıkrasında yer alan “3 üncü maddesinin birinci fıkrası kapsamına giren ve 4 üncü maddenin birinci fıkrasında belirtilen şartları yerine getiren mükellefler, perakende mal satışları ve hizmet ifalarına ilişkin olarak ÖKC’lerden düzenlenen ÖKC günlük kapanış (Z) raporlarına ait elektronik ortamda hazırlanıp GİB’e iletilecek “Perakende Mal Satışları ile Hizmet İfalarına İlişkin Mali Rapor”larını” ibaresi “4 üncü maddesinde yer alan düzenlemeler kapsamında mükellefler ya da YN ÖKC üreticileri ile birlikte ÖKC TSM Merkezleri, GİB’e bildirilecek ÖKC günlük kapanış (Z) raporlarına ait mali bilgileri” şeklinde, üçüncü fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiş ve aynı maddenin yedinci fıkrasının ilk cümlesinin başına “[5464 sayılı Kanun](#) kapsamında işyerleriyle anlaşma yapan banka ya da kuruluşların, 6493 sayılı Kanun kapsamındaki ödeme hizmeti sağlayıcıların, perakende mal ve hizmet satışlarının gerçekleştirilmesinde yararlanılan satış uygulama yazılım veya donanımlarını temin eden ya da kuran firmaların,” ibaresi eklenmiştir.

“(3) Bu Tebliğin 6 ncı maddesinin birinci fıkrası uyarınca YN ÖKC kullanımından muaf olan mükelleflerin, ilgili maddede

belirtilen şartları taşımadığının, tüm satış işlemlerinde e-Fatura ve/veya e-Arşiv Fatura düzenlemediğinin veya bu belgelerin birer örneğinin mezkûr fıkra hükümlerine göre gizliliği, bütünlüğü ve değişmezliği garanti edilerek GİB'in erişimine ve sorgulamasına açık olacak şekilde GİB'den söz konusu belgeleri saklama hizmeti verme izni bulunan kurumlarda muhafaza edilmediğinin tespiti halinde, her bir tespit için 213 sayılı Kanunda yer alan cezalar uygulanacak ve ayrıca bu mükelleflerin muafiyetleri iptal edilecektir. Muafiyetleri iptal edilen mükellefler, iptal işlemine ilişkin kendilerine yapılan tebligat tarihini takip eden ayın sonuna kadar perakende mal satışları ve hizmet ifalarında YN ÖKC kullanmaya başlamak mecburiyetindedirler.”

**MADDE 8-** Aynı Tebliğe aşağıdaki geçici madde eklenmiştir.

**“YN ÖKC’lerden gerçekleştirilen satışlara ait mali bilgilerin bildirilmesinde geçiş uygulaması**

**GEÇİCİ MADDE 1-** (1) Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce, bu Tebliğin 4 üncü maddesi kapsamında bildirim yöntemi olarak özel entegratör bilgi işlem sistemleri aracılığıyla e-Arşiv uygulamasını tercih eden mükellefler, bildirim yöntemini değiştirmedikleri sürece aynı yöntem ile YN ÖKC’lerden düzenlenen günlük kapanış (Z) raporlarına ait mali bilgileri göndermeye devam edebileceklerdir.”

**MADDE 9-** Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

**MADDE 10-** Bu Tebliğ hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.

---

# Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 567)



Mevzuatın Adı: Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 552)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sıra No: 567) 25 Eylül 2024 Tarihli Resmi Gazete..

## Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 567)

Tarih: 25 Eylül 2024

*Mevzuatın Adı: Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 552)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sıra No: 567)*

25 Eylül 2024 Tarihli Resmi Gazete

Sayı: 32673

Hazine ve Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)'ndan:

**MADDE 1-** 7/10/2023 tarihli ve 32332 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan [Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği \(Sıra No: 552\)](#)'nin 6 ncı maddesinin birinci fıkrasına “çalışanlarını” ibaresinden sonra gelmek üzere “ve/veya 30/9/2004 tarihli ve 25599 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan [Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği \(Sıra No: 340\)](#) kapsamında aralarında geçerli bir Elektronik Beyanname Aracılık ve Sorumluluk Sözleşmesi veya 30/7/1995 tarihli ve 22359 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan [Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliği \(Sıra No: 18\)](#) kapsamında gelir veya kurumlar vergisi beyannameleri ile eklerinin tasdikine ilişkin sözleşme bulunan meslek mensubunu” ibaresi eklenmiştir.

**MADDE 2-** Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

**MADDE 3-** Bu Tebliğ hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.

# Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 568)



Mevzuatın Adı: Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 456)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sıra No: 568) 25 Eylül 2024 Tarihli Resmi Gazete...

## Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 568)

Tarih: 25 Eylül 2024

**Mevzuatın Adı:** Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 456)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sıra No: 568)

25 Eylül 2024 Tarihli Resmi Gazete

Sayı: 32673

Hazine ve Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)'ndan:

**MADDE 1-** 27/8/2015 tarihli ve 29458 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan [Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği \(Sıra No: 456\)](#)'nin "1. Giriş" başlıklı bölümünün ikinci ve üçüncü paragraflarında yer alan "Maliye" ibareleri "Hazine ve Maliye" şeklinde değiştirilmiştir.

**MADDE 2-** Aynı Tebliğin "3. Tanımlar" başlıklı bölümünün birinci paragrafının (a) bendinde yer alan "Maliye" ibaresi "Hazine ve Maliye" şeklinde değiştirilmiş, (f) bendine "https://intvrg.gib.gov.tr" ibaresinden sonra gelmek üzere ", https://dijital.gib.gov.tr" ibaresi eklenmiş ve aynı bölüme aşağıdaki bent eklenmiştir.

"j) Dijital Vergi Dairesi (Sistem): Başkanlığın görev tanımları içerisinde yer alan hizmetlerin sunulması veya kişilerin vergisel ödevlerini yerine getirmesi amacıyla şifre, elektronik imza veya diğer güvenlik araçları kullanılmak suretiyle erişim sağlanan internet adresi (dijital.gib.gov.tr) ve mobil uygulamalar üzerinde oluşturulan elektronik ortamı,"

**MADDE 3-** Aynı Tebliğin "4. Elektronik Tebligat Yapılacak Kişiler" başlıklı bölümünün üçüncü paragrafına (b) bendinden sonra gelmek üzere aşağıdaki bent eklenmiş ve diğer bent buna göre teselsül ettirilmiştir.

"c) 6/6/2002 tarihli ve 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olanların ilk iktisabında adına kayıt ve tescil yapılan gerçek ve tüzel kişiler ile tüzel kişiliği olmayan teşekküller (5.3. numaralı bölümün altıncı paragrafında yer alanlar hariç)"

**MADDE 4-** Aynı Tebliğin "5.2. Gelir Vergisi Mükelleflerinin Bildirimi ve Elektronik Tebligat Adresi Edinmesi" başlıklı bölümünün son paragrafında yer alan "bizzat veya" ibaresi "internet vergi dairesi aracılığıyla veya gelir vergisi yönünden bağlı oldukları vergi dairesine bizzat ya da" şeklinde ve "örneği Tebliğin ekinde (EK: 2) yer alan bildirim doldurarak ilgili vergi dairesine vermek zorundadır." ibaresi "başvurmak zorundadır." şeklinde değiştirilmiştir.

**MADDE 5-** Aynı Tebliğe (5.2.) numaralı bölümünden sonra gelmek üzere aşağıdaki bölüm eklenmiş ve mevcut (5.3.) ile (5.4.) numaralı bölümler buna göre teselsül ettirilmiştir.

### **“5.3. 4760 sayılı Kanuna Ekli (II) Sayılı Listedeki Mallardan Kayıt ve Tescile Tabi Olanların İlk İktisabında Adına Tescil Yapılan Gerçek ve Tüzel Kişiler ile Tüzel Kişiliği Olmayan Teşekküllerin Bildirimi ve Elektronik Tebligat Adresi Edinmesi**

4760 sayılı Kanuna ekli (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olanların ilk iktisabında adına tescil yapılan gerçek kişiler ve tüzel kişiler ile tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin, bu Tebliğin (4.) numaralı bölümü gereği elektronik tebligat adreslerinin bulunması zorunlu olduğundan elektronik tebligat adreslerinin bulunmaması durumunda bu bölümde açıklandığı şekilde elektronik tebligat adreslerini edinmeleri gerekmektedir.

4760 sayılı Kanuna ekli (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olanları iktisap eden tüzel kişiler ve tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin, ilk iktisap ile ilgili işlemlerin tamamlanmasından önce, örneği bu Tebliğ ekinde yer alan “Elektronik Tebligat Talep Bildirimi (Şirketler ve Diğer Tüzel Kişiler İçin)”ni (EK:1) bu Tebliğin (5.1.) numaralı bölümünde açıklandığı şekilde kurumlar vergisi yönünden bağlı buldukları vergi dairesine, kurumlar vergisi yönünden bağlı buldukları bir vergi dairesi bulunmayanların ise katma değer vergisi veya gelir (stopaj) vergisi yönünden bağlı buldukları vergi dairesine, bağlı bulunduğu bir vergi dairesi bulunmayanların ise merkez adreslerinin bulunduğu yerdeki yetkili vergi dairesine vermeleri gerekmektedir. Bu mükellefler, söz konusu bildirim kanuni temsilcileri veya elektronik tebligat sistemi ile ilgili işlemleri yapmaya yönelik özel yetki içeren noterde verilmiş vekâletnameyle yetkili kılınan kişiler aracılığıyla bizzat teslim edeceklerdir.

4760 sayılı Kanuna ekli (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olanları iktisap eden gerçek kişilerin, ilk iktisap ile ilgili işlemlerin tamamlanmasından önce, bu Tebliğin (5.2.) numaralı bölümünde açıklandığı şekilde internet vergi dairesi aracılığıyla başvurarak veya gelir

vergisi yönünden bağlı buldukları vergi dairesine, bağlı buldukları bir vergi dairesi bulunmayanların ise ikametgâhlarının bulunduğu yer vergi dairesine bizzat veya elektronik tebligat sistemi ile ilgili işlemleri yapmaya yönelik özel yetki içeren noterde verilmiş vekâletnameyle yetkili kılınan kişiler aracılığıyla başvuruda bulunarak sistemi kullanmaları mümkündür.

4760 sayılı Kanuna ekli (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olanları iktisap eden kişilerin bu Tebliğ kapsamında elektronik tebligat adreslerinin olup olmadığı;

a) (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olanlara ait özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda verilmesi aşamasında,

b) Müzayede yoluyla satışlarda (Katma değer vergisi mükellefiyeti bulunanlar hariç) özel tüketim vergisi beyannamesinin kâğıt ortamında düzenlenerek ilgili vergi dairesine beyanda bulunulması ve verginin ödenmesi aşamasında,

Başkanlık tarafından kontrol edilecektir.

4760 sayılı Kanuna ekli (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olanların ithalatta vergilendirildiği durumlarda ise kayıt ve tescil işlemini yapanlar, kayıt ve tescil işleminden önce bu malları iktisap eden kişilerin bu Tebliğ kapsamında elektronik tebligat adreslerinin olup olmadığını Başkanlık sistemlerinden elektronik ortamda sorgulayacaklardır.

Aşağıda belirtilen gerçek ve tüzel kişiler ile tüzel kişiliği olmayan teşekküller elektronik tebligat adresi edinmek zorunda değildir:

a) 10/12/2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununa ekli (I), (II), (III) ve (IV) sayılı cetvellerde yer alan kamu idareleri ile aynı Kanunun 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde tanımlanan mahalli



idareler.

b) Yabancı devletlerin Türkiye'deki diplomatik temsilcilikleri, konsoloslukları ve uluslararası anlaşmalarla vergi muafiyeti tanınan uluslararası kuruluşlar ve bunların diplomatik haklara sahip mensupları ile ev sahibi hükümet anlaşmaları veya ülkemizin taraf olduğu diğer anlaşmalar çerçevesinde Türkiye'deki uluslararası kuruluşlar ve bunların yönetici kadrolarında görev yapan Türkiye Cumhuriyeti vatandaşı olmayan mensupları.

c) Engellilik oranı % 90 veya daha fazla olan malûl ve engelliler.

ç) 18 yaşını doldurmamış olanlar.”

**MADDE 6-** Aynı Tebliğin “9. Ceza Hükümleri” başlıklı bölümü aşağıdaki şekilde yeniden düzenlenmiştir.

### **“9. Ceza Hükümleri**

Elektronik tebligat sistemine dahil olması zorunlu olanlardan bu Tebliğ ile getirilen yükümlülüklere uymayan mükellefler hakkında 213 sayılı Kanunun ilgili ceza hükümleri tatbik olunur.”

**MADDE 7-** Aynı Tebliğin “10. Diğer Hususlar” başlıklı bölümüne aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

“Başkanlık tarafından elektronik ortamda sunulan hizmetlerin tek çatı altında birleştirilerek kişilerin tüm uygulamalara kolay, hızlı ve güvenli bir şekilde erişim sağlaması, beyanname, bildirim, yazı, dilekçe, tutanak, rapor ve diğer belgelerin elektronik ortamda verilebilmesi ve bu belgelere ilişkin yapılan işlemlerin sonuçlarının ilgililerine elektronik ortamda sunulması ile mükelleflerin vergilendirmeye ilişkin ödevlerini yerine getirirken hizmet alma süreçlerinde günümüz bilişim teknolojilerinin getirdiği imkânlardan daha fazla yararlanması amacıyla geliştirilen Dijital Vergi Dairesi

uygulamasına ilişkin usul ve esaslar 7/10/2023 tarihli ve 32332 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 552)’nde belirlenmiş ve anılan Tebliğin 8 inci maddesinin ikinci fıkrasında İnteraktif Vergi Dairesi ve İnternet Vergi Dairesi gibi uygulamalar üzerinden sunulan hizmetlerin belli bir plan dâhilinde Dijital Vergi Dairesine aktarılarak bu Sistem üzerinden sunulacağı ifade edilmiştir. Bu kapsamda, bu Tebliğde İnternet Vergi Dairesine yapılan atıflar, ilgili hizmetlerin Dijital Vergi Dairesi üzerinden verilmeye başlandığı tarihten itibaren Dijital Vergi Dairesine yapılmış sayılır.”

**MADDE 8-** Aynı Tebliğin (12.) numaralı bölümünde yer alan “Maliye” ibaresi “Hazine ve Maliye” şeklinde değiştirilmiştir.

**MADDE 9-** Bu Tebliğin;

a) 3 üncü ve 5 inci maddeleri 1/1/2025 tarihinde,

b) Diğer maddeleri yayımı tarihinde,

yürürlüğe girer.

**MADDE 10-** Bu Tebliğ hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.

---

**İş Yeri Adres Değişikliği  
Bildirimi ve Güvenli Mali  
Uygulama Sistemi**

# Başvuru/İptal Dilekçeleri



Duyuru Başlığı: İş Yeri Adres Değişikliği Bildirimi ve Güvenli Mali Uygulama Sistemi Başvuru/İptal Dilekçelerinin Dijital Vergi Dairesine Aktarılması...

## İş Yeri Adres Değişikliği Bildirimi ve Güvenli Mali Uygulama Sistemi Başvuru/İptal Dilekçeleri

Tarih: 13 Eylül 2024

Duyuru Başlığı: İş Yeri Adres Değişikliği Bildirimi ve Güvenli Mali Uygulama Sistemi Başvuru/İptal Dilekçelerinin Dijital Vergi Dairesine Aktarılması

İnteraktif Vergi Dairesinde yer alan İş Yeri Adres Değişikliği Bildirimi ile Güvenli Mali Uygulama Sistemi Başvuru/İptal Dilekçesi menüleri 12.09.2024 tarihinden itibaren Dijital Vergi Dairesine aktarılacaktır.

Dijital Vergi Dairesine giriş yaptıktan sonra Bildirimlerim/Yeni Bildirim Oluştur menüsü aracılığıyla iş yeri adres değişikliği bildiriminizi, Dilekçelerim/Yeni Dilekçe Oluştur menüsü aracılığıyla güvenli mali uygulama sistemi başvuru/iptal dilekçenizi elektronik ortamda ilgili birime iletebilirsiniz.

Kaynak: GİB

---

# Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 564)



VUK 564 03 Eylül 2024 Tarihli Resmi Gazete Sayı: 32651 Yetki MADDE 1- (1) 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 5 inci maddesinin dördün...

## Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 564)

Tarih: 3 Eylül 2024

VUK 564

03 Eylül 2024 Tarihli Resmi Gazete

Sayı: 32651

### ÖZET:

Tebliğ ile; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 5 inci maddesinin dördüncü fıkrası uyarınca, ikmalen, re'sen veya idarece yapılan tarhiyatlar dolayısıyla kesinleşen vergi ve cezalar ile vadesi geçtiği halde ödenmemiş vergi ve cezaların açıklanmasına ilişkin hususlara yer verilmiştir.

Söz konusu Tebliğe göre, açıklama kapsamına her bir vergi dairesine 5.000.000 TL ve üzeri borcu olan veya bu tutar ve üzerinde kesinleşen vergi ve cezası bulunan mükellefler girmektedir.

Borçlu olanlara ilişkin listelerde, 31/12/2023 tarihi itibarıyla vadesi geldiği halde 30/9/2024 tarihi itibarıyla ödenmemiş bulunan vergi ve cezalar yer alacaktır.

Açıklamanın bir diğere listesinde ise borçlu olup olmadığına bakılmaksızın ikmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergiler ile bu tarhiyatlara ilişkin olarak kesilen cezalardan, 1/6/2023-31/5/2024 tarihleri arasında kesinleşenler ilan edilecektir.

Bu kapsamda, 15/10/2024 ile 31/10/2024 tarihleri (bu tarihler dahil) arasında Türkiye genelindeki vergi dairelerinde, 1/11/2024 ile 15/11/2024 tarihleri (bu tarihler dahil) arasında Gelir İdaresi Başkanlığı internet sitesinde mükellef bilgilerini içeren listeler yayınlanacaktır. (GİB)

## Yetki

**MADDE 1-** (1) 4/1/1961 tarihli ve [213 sayılı Vergi Usul Kanununun](#) 5 inci maddesinin dördüncü fıkrasında, "Mükelleflerin vergi tarhına esas olan beyanları, kesinleşen vergi ve cezaları ile vadesi geçtiği halde ödenmemiş bulunan vergi ve ceza miktarları Maliye Bakanlığınca açıklanabilir. Maliye Bakanlığı bu yetkisini mahalline devredebilir. Ayrıca, kamu görevlilerince yapılan adli ve idari soruşturmalar ile ilgili olarak talep edilen bilgi ve belgeler ile bankalara, yapacakları vergi tahsiline yönelik bilgiler verilebilir. Bu bilgilerin verilmesine ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir. Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenledikleri veya kullandıkları vergi inceleme raporuyla tespit olunanların, kanunla kurulmuş mesleki kuruluşlarına ve [3568 sayılı Kanunla](#) kurulan birlik ve meslek odalarına bildirilmesi vergi mahremiyetini ihlal sayılmaz. Bu takdirde kendilerine bilgi verilen kişi ve kurumlar da bu maddede yazılı yasaklara uymak zorundadırlar. Maliye Bakanlığı bilgilerin açıklanmasıyla ilgili usulleri belirlemeye yetkilidir." hükmüne yer verilmiştir. Bu hüküm uyarınca, ikmalen, re'sen veya idarece yapılan tarhiyatlar dolayısıyla kesinleşen vergi ve cezalar ile vadesi geçtiği halde ödenmemiş vergi ve cezaların açıklanmasına ilişkin usuller 27/1/2001 tarihli ve 24300 sayılı Resmî Gazete'de

yayımlanan [Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği \(Sıra No: 293\)](#) ile tespit edilmiştir.

### **Açıklamanın yapılması**

**MADDE 2-** (1) 213 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin dördüncü fıkrasının Hazine ve Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye istinaden;

a) 2024 yılında yapılacak açıklamaların, vergi dairesinin ilan koymaya mahsus yerlerinde asılmak suretiyle 15/10/2024 ile 31/10/2024 tarihleri (bu tarihler dahil) arasında Türkiye genelindeki vergi dairelerinde, 1/11/2024 ile 15/11/2024 tarihleri (bu tarihler dahil) arasında ise Gelir İdaresi Başkanlığının internet sitesinde yapılması,

b) Açıklama kapsamına, her bir vergi dairesine 5.000.000 TL ve daha fazla borcu olan veya bu tutar ve üzerinde kesinleşen vergi ve cezası bulunan mükelleflerin alınması,

c) Yapılacak açıklamada, 31/12/2023 tarihi itibarıyla vadesi geldiği halde 30/9/2024 tarihi itibarıyla ödenmemiş bulunan ve nev'i itibarıyla Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 293) ile açıklama kapsamına alındığı belirtilen vergi ve cezalar ile 1/6/2023-31/5/2024 tarihleri arasında kesinleşen tarhiyatların dikkate alınması,

ç) Açıklanacak bilgiler, açıklamanın yapılacağı yer ve diğer hususlarda Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 293) ile belirlenen esaslara uyulması, ancak aynı Tebliğin "İnternet Ortamında Açıklama" başlıklı III/B bölümündeki hazırlanan listelerin gönderileceği adresler ile ilgili açıklamaları bakımından Defterdarlıkların Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 293)'nin (I-A) bölümüne göre hazırlanan listeleri Gelir İdaresi Başkanlığı Gelir Yönetimi Daire Başkanlığı (IV)'e ve (I-B) bölümüne göre hazırlanan listeleri Gelir İdaresi Başkanlığı Tahsilat ve İhtilafli İşler Daire Başkanlığına resmî yazı ekinde elektronik ortamda göndermeleri,

uygun görülmüştür.

## **Açıklama kapsamına alınmayan alacaklar**

**MADDE 3-** (1) Açıklama kapsamına;

a) 10/7/2004 tarihli ve [5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanununun](#) geçici 3 üncü maddesi ve 3/7/2005 tarihli ve [5393 sayılı Belediye Kanununun](#) geçici 5 inci maddesi kapsamında yaptıkları takas ve mahsuba ilişkin başvuruları kabul edilen, büyükşehir belediyeleri/belediyelerden ve bunlara bağlı kuruluşlar ile sermayesinin %50'sinden fazlası büyükşehir belediyelerine/belediyelere ait şirketlerden vadesi 31/12/2004 tarihi ve öncesine rastlayan,

b) 5216 sayılı Kanunun geçici 3 üncü maddesi kapsamında daha önce uzlaşmaya girmemiş olan büyükşehir belediyeleri ve bağlı idareleri ile üyeleri belediyelerden oluşan mahalli idare birliklerinden 13/2/2011 tarihli ve [6111 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun](#) 167 nci maddesine istinaden başvuruda bulunmuş olanlara ait vadesi 31/12/2004 tarihi ve öncesine rastlayan,

c) 10/9/2014 tarihli ve [6552 sayılı İş Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması ile Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanunun](#) geçici 2 nci maddesinin birinci fıkrası kapsamında yapılandırılan,

ç) 3/8/2016 tarihli ve [6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun](#) hükümlerine göre yapılandırılması devam eden,

d) 18/5/2017 tarihli ve [7020 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda ve Bir Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun](#) kapsamında yapılandırılması devam eden (Kanunun 5 inci maddesi kapsamındakiler dahil),

e) 11/5/2018 tarihli ve [7143 sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun](#) kapsamında yapılandırılması devam eden (Kanunun 11 inci maddesi kapsamındakiler dahil),

f) 11/11/2020 tarihli ve [7256 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanuna](#) göre yapılandırılması devam eden,

g) 3/6/2021 tarihli ve [7326 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanuna](#) göre yapılandırılması devam eden,

ğ) 9/3/2023 tarihli ve [7440 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanuna](#) göre yapılandırılması devam eden,

alacakların alınmaması uygun görülmüştür.

(2) 6/2/2023 tarihinde Kahramanmaraş ilinde meydana gelen depremlerden etkilenen Adana, Adıyaman, Diyarbakır, Elazığ, Gaziantep, Hatay, Kahramanmaraş, Kilis, Malatya, Osmaniye ve Şanlıurfa illeri ile Sivas ili Gürün ilçesinde deprem tarihi itibarıyla gelir veya kurumlar vergisi yönünden (gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olmayanlar açısından KDV yönünden) mükellefiyet kaydı bulunan ve ilan edilen mücbir sebep kapsamında olan mükelleflerin gerek bu yerlerdeki gerekse ülke genelindeki diğer vergi dairelerine olan kesinleşmiş vergi ve cezaları ile borçlarının açıklama kapsamına alınmaması uygun bulunmuştur. Mükellefiyetli şubeleri yönünden mücbir sebep kapsamında olan mükelleflerin ise sadece bu mükellefiyetleri nedeniyle olan kesinleşmiş vergi ve cezaları ile borçları açıklama kapsamına alınmayacaktır.

## **Yürürlük**

**MADDE 4-** (1) Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.



## **Yürütme**

**MADDE 5-** (1) Bu Tebliğ hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.