

İşgücü Uyum Programının Yürütülmesine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Değişiklik



Mevzuatın Adı: İşgücü Uyum Programının Yürütülmesine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik 02 Kasım 202...

İşgücü Uyum Programının Yürütülmesine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Değişiklik

Tarih: 2 Kasım 2024

Mevzuatın Adı: İşgücü Uyum Programının Yürütülmesine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik

02 Kasım 2024 Tarihli Resmi Gazete

Sayı: 32710

Türkiye İş Kurumundan:

MADDE 1- 29/8/2024 tarihli ve 32647 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan [İşgücü Uyum Programının Yürütülmesine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmeliğin](#) 9 uncu maddesinin ikinci fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiş ve aynı maddeye aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

“(2) İlk dört hafta sonrasında haftalık yararlanma süresi en fazla yirmi iki buçuk saat ve üç gün olarak uygulanır.”

“(13) Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı ve üniversiteler ile düzenlenecek programlarda, birinci fıkrada yer alan yararlanma

süresine ilişkin hükümler ile sekizinci fıkrada yer alan eğitimlerin ilk dört hafta içerisinde verilmesine ilişkin hükümler uygulanmayabilir. Bu programların haftalık yararlanma süresi en fazla yirmi iki buçuk saat ve üç gün olarak uygulanabilir. Programın yararlanma süresinin bu şekilde uygulanması halinde, meslek edindirmeye hazırlık eğitimleri ve/veya kişisel gelişim eğitimleri, programın son iki haftasından önce verilir.”

MADDE 2- Aynı Yönetmeliğin 12 nci maddesinin birinci fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“(1) Katılımcılara yapılacak günlük cep harçlığı tutarı Yönetim Kurulu tarafından belirlenir. Ancak bu tutar 4857 sayılı Kanun hükümleri çerçevesinde asgari ücret tespit komisyonu tarafından belirlenen günlük asgari ücret tutarınının 1,25 katınının üstünde olamaz.”

MADDE 3- Bu Yönetmelik yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 4- Bu Yönetmelik hükümlerini Türkiye İş Kurumu Genel Müdürü yürütür.

Enflasyon Düzeltmesi Uygulaması Hakkında Vergi Usul Kanunu Sirküleri 176



Enflasyon Düzeltmesi Uygulaması Hakkında Vergi Usul Kanunu Sirküleri T.C. HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI Gelir İdaresi Başkanlığı Konusu : Enflasyon düzel...

Enflasyon Düzeltmesi Uygulaması Hakkında Vergi Usul Kanunu Sirküleri 176

Tarih: 1 Kasım 2024

Enflasyon Düzeltmesi Uygulaması Hakkında Vergi Usul Kanunu Sirküleri

T.C.

HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI

Gelir İdaresi Başkanlığı

Konusu : Enflasyon düzeltmesi uygulaması

Tarihi : 1/11/2024

Sayısı : VUK-176/2024-14/Enflasyon Düzeltmesi Uygulaması-18

İlgili olduğu maddeler : 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu Mükerrer
Madde 298, Geçici Madde 33

VERGİ USUL KANUNU SİRKÜLERİ /176

1. Giriş

[213 sayılı Vergi Usul Kanununun](#) mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrası ile geçici 33 üncü maddesi uyarınca, 2023 ve 2024 hesap dönemleri sonunda, düzeltme şartlarının gerçekleşmesine/varlığına bağlı olarak (geçici vergi dönemleri dâhil) izleyen hesap dönemlerinde enflasyon düzeltmesine tabi tutulacak mali tablolar ve yapılacak düzeltme işlemlerinin usul ve esasları 30/12/2023 tarihli ve ikinci mükerrer 32415 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan [555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği](#) ile belirlenmiştir.

Bu kapsamda, söz konusu uygulamaya yönelik bazı hususların açıklanması bu sirkülerin konusunu oluşturmaktadır.

2. Stokların düzeltilmesinde kullanılacak basit ortalama yöntemindeki “Bir önceki geçici vergi dönemi” ifadesinin anlamı

Enflasyon düzeltmesinde mükellefler toplulaştırılmış yöntemleri tercih edebilecek olup, düzeltme/taşıma katsayıları yerine, toplulaştırılmış yöntemlere ilişkin esaslara göre bulunan katsayıları kullanmak suretiyle; düzeltme işlemlerini gerçekleştirebileceklerdir.

Toplulaştırılmış yöntemlerden biri olan “basit ortalama yöntem” mali tabloların ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksinin (Yİ-ÜFE), bu endeks ile bir önceki geçici vergi döneminin sonundaki fiyat endeksi (Yİ-ÜFE) toplamının ikiye bölünmesi sonucu bulunan endekse bölünmesiyle elde edilen katsayı olarak hesaplanmaktadır. Basit ortalama yöntem esas olarak dönem ortalama düzeltme katsayısını vermektedir.

555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile söz konusu hesap yöntemine ilişkin açıklamalar yapılırken her bir geçici vergi döneminde de enflasyon düzeltmesinin uygulanacağından hareketle gerekli tanımlamalar yapılmıştır. Ancak, [560 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği](#) ile tüm mükelleflerin birinci geçici vergi döneminde, [563 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği](#) ile de 31/12/2023 tarihli gelir tablosundaki brüt satışlar toplamı 50.000.000 TL'nin altında olan mükelleflerin enflasyon düzeltmesi yapmaması uygun bulunmuştur.

Bu bakımdan, stokların düzeltilmesinde kullanılacak basit ortalama yöntemindeki katsayıların doğru hesaplanabilmesi için söz konusu formülde enflasyon düzeltmesinin uygulanmadığı geçici vergi dönem sonundaki fiyat endeksi (Yİ-ÜFE) yerine, enflasyon düzeltmesinin uygulandığı en son geçici vergi dönemi ya da hesap dönemi sonundaki fiyat endeksinin (Yİ-ÜFE) dikkate alınması gerekmektedir.

Dolayısıyla 2024 yılının ikinci geçici vergi döneminde enflasyon düzeltmesi uygulayacak olan mükellefler söz konusu

formülde Aralık/2023 dönemine ait Yİ-ÜFE endeksini kullanacaklar, üçüncü geçici vergi döneminde ise Haziran/2024 dönemine ait Yİ-ÜFE endeksini dikkate alacaklardır. 560 ve 563 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği uyarınca 2024 yılının geçici vergi dönemlerinde enflasyon düzeltmesi uygulamayan mükelleflerden hesap dönemi sonunda basit ortalama yöntemini kullanacaklar ise bir önceki geçici vergi dönemi sonu endeksi olarak Aralık/2023 dönemine ait Yİ-ÜFE endeksini uygulayacaklardır.

3. “178- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı” ile “358- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabının” enflasyon düzeltmesi karşısındaki durumu

555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği uyarınca “17- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri” hesap grubundaki yıllara sâri inşaat işlerine ilişkin maliyetler ile “35- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hakedişleri” hesap grubundaki hakediş bedellerine enflasyon düzeltmesi uygulanması sonrasında ortaya çıkan düzeltme farklarının “697- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı”nda takip edilmesi gerekmektedir.

“697 numaralı” söz konusu hesabın alacak ve borç kalanı vermesi durumuna göre “178-Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı” veya “358- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı”na devredilerek bu hesap kapatılacaktır. Bu bakımdan, yıllara sâri inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve hakedişlere ilişkin düzeltmelerin “Enflasyon Düzeltme Hesabı” yerine “Yıllara Sâri İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı”na kaydedilmesi ve bu hesabın işin bitiminde kâr/zarar hesabına intikal ettirilmesi gerekmektedir.

Dolayısıyla sonuç hesabı olan yıllara yaygın inşaat enflasyon düzeltme hesabının kalan bakiyelerinin takip edildiği “178- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı” veya “358- Yıllara Yaygın İnşaat Enflasyon Düzeltme Hesabı”nda yer alan bakiyeler, ayrıca enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacaktır.

4. Enflasyon düzeltmesi sonrası Ar-Ge ve tasarım harcamalarının alt hesabında izlenen düzeltme farklarının Ar-Ge ve tasarım indirimine konu edilip edilmeyeceği hususu

Teknoloji merkezi işletmelerinde, Ar-Ge merkezlerinde, kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan veya teknoloji geliştirme projesi anlaşmaları kapsamında uluslararası kurumlardan ya da kamu kurum ve kuruluşlarından Ar-Ge projelerini desteklemek amacıyla fon veya kredi kullanan vakıflar tarafından veya uluslararası fonlarca desteklenen Ar-Ge ve yenilik projelerinde, rekabet öncesi işbirliği projelerinde ve teknogirişim sermaye desteklerinden yararlananlarca gerçekleştirilen Ar-Ge ve yenilik harcamalarının tamamı ile [5746 sayılı Kanun](#) kapsamında yukarıda sayılan kurum ve kuruluşlar tarafından desteklenen tasarım projelerinde ve tasarım merkezlerinde gerçekleştirilen münhasıran tasarım harcamalarının tamamı Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunları uyarınca kazancın tespitinde indirim konusu yapılabilecektir.

Ar-Ge merkezlerinde yapılan bir harcamanın Ar-Ge ve tasarım indirimine konu edilebilmesi için bu harcamanın Ar-Ge, yenilik veya tasarım faaliyeti kapsamında; tasarım merkezlerinde yapılan bir harcamanın indirime konu edilebilmesi için ise bu harcamanın münhasıran tasarım faaliyeti kapsamında yapılmış olması esastır.

Bu bakımdan, Ar-ge ve tasarım indirimine konu edilebilecek harcamaların fiilen yapılmış olması, diğer bir ifadeyle indirim konusu yapılabilecek harcama tutarlarının bir faaliyet kapsamında gerçekleştirilmesi gerekmekte olup, "263 Araştırma ve Geliştirme Giderleri" hesabında aktifleştirilen harcamaların enflasyon düzeltmesine tabi tutulmasından kaynaklı fark tutarlarının, Ar-Ge ve tasarım indirimine konu edilmesi mümkün değildir.

Örnek 1: Ar-Ge merkezinde bulunan (AB) A.Ş. 11/4/2024 tarihinde (C) Ltd. Şti.'den sipariş usulü Ar-Ge projesi

gerçekleştirilmesine yönelik sipariş almış ve hazırladığı proje 5746 sayılı Kanun kapsamında uygun bulunmuştur. (AB) A.Ş. 2024 yılında proje kapsamında 5.000.000 TL harcama yapmış ve bu harcamaları "263-Araştırma ve Geliştirme Giderleri" hesabında izlemiştir.

Buna göre, mükellefin projeye başladığı tarihten hesap dönemini sonuna kadar yapmış olduğu Ar-Ge harcamaları enflasyon düzeltmesine tabi tutulurken, her bir aya ilişkin harcamanın, gerçekleştiği ay sonu dikkate alınmak suretiyle düzeltme işlemine tabi tutulması gerekmektedir. 31/12/2024 tarihi itibarıyla düzeltme işlemine tabi tutulan 263 nolu hesabın alt hesabında izlenen düzeltme farkı tutarı 1.000.000 TL'dir. Dolayısıyla mükellefin 2024 hesap dönemi için indirim konusu yapabileceği Ar-Ge harcama tutarı 5.000.000 TL olarak dikkate alınacak olup, bu hesaba uygulanan 1.000.000 TL düzeltme farkı indirim konusu yapılamayacaktır.

5. İndirimli kurumlar vergisi uygulaması kapsamında enflasyon düzeltmesi sonrası bilançonun aktifinde izlenen harcamalara ilişkin düzeltme farklarının yatırıma katkı tutarının hesabında dikkate alınıp alınmayacağı

[Kurumlar Vergisi Kanununun](#) 32/A maddesi uyarınca, yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlardan elde edilen kazançlara, ilgili teşvik belgesinde yer alan yatırıma katkı ve vergi indirim oranları dikkate alınarak yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren, yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli kurumlar vergisi uygulanabilmektedir.

Söz konusu hükmün uygulanmasında, yatırıma katkı tutarı, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle tahsilinden vazgeçilen vergi yoluyla yatırımların Devletçe karşılanacak tutarını, bu tutarın yapılan toplam yatırıma bölünmesi suretiyle bulunacak oran ise yatırıma katkı oranını ifade etmektedir. Yatırımın tamamlanması şartıyla, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle yararlanılan kısmı hariç olmak üzere kalan yatırıma katkı tutarı ise yatırımın

tamamlandığı hesap dönemini izleyen yıllarda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılmaktadır.

Bu bağlamda, indirimli kurumlar vergisi uygulamasında teşvik belgesine bağlanan yatırımlarla ilgili fiilen yapılan harcamaların ya da indirime konu edilmemiş bu harcamaların yeniden değerlemesinden kaynaklı tutarların indirimli kurumlar vergisine konu edilmesi mümkün bulunmaktadır. Dolayısıyla, mezkûr uygulama kapsamında enflasyon düzeltmesi sonrası bilançonun aktifinde izlenen harcamalara ilişkin düzeltme farkları yatırıma katkı tutarının hesabında dikkate alınmayacak ve bu farklar indirimli kurumlar vergisi uygulamasına konu edilmeyecektir.

Örnek 2: (DE) A.Ş. 1/9/2024 tarihinde teşvik belgesine bağlanan yatırım harcamalarına başlamış olup, bu kapsamda hesap dönemi içerisinde 1.000.000 TL tutarında makine-teçhizat alımı gerçekleştirmiştir. Mükellef kurum adına düzenlenen teşvik belgesinde toplam harcama tutarı 10.000.000 TL, yatırıma katkı oranı ise %30 'dur.

Mükellefin aktifinde izlediği makine-teçhizatın dönem sonu enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan düzeltme farkı tutarı ise 80.000 TL 'dir.

Buna göre, mükellefin teşvik belgesi kapsamında alımını gerçekleştirdiği makine-teçhizat için yatırıma katkı tutarı $(1.000.000 * \%30 =)$ 300.000 TL olarak dikkate alınacaktır. Söz konusu hesabın dönem sonu düzeltilmesinden kaynaklanan fark tutarı olan 80.000 TL ise yatırıma katkı tutarına dahil edilmeyecektir.

6. Enflasyon düzeltmesi sonrası oluşan kar veya zararların istisna kazançlar karşısındaki durumu

555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde vergiden istisna edilen kazançların enflasyon düzeltmesine tabi tutulan bilançolara göre tespit edileceği ve enflasyon düzeltmesine

tabi tutulmuş kazanç tutarlarının beyannamede istisna olarak dikkate alınabileceği belirtilmiştir.

Dolayısıyla faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarının bir kısmı gelir veya kurumlar vergisinden istisna olan mükellefler, bilançolarını dönem sonlarında enflasyon düzeltmesine tabi tutacaklar ve düzeltme sonrası oluşan enflasyon düzeltmesi kar veya zararlarından istisna faaliyetlere isabet eden kısımlarını vergiye tabi kazancın tespitinde dikkate almayacaklardır.

Enflasyon düzeltmesi kar veya zararlarından istisna faaliyetlere isabet eden kısmın tespitinde, istisna kazanç kapsamında olan faaliyetler ile istisna kazanç kapsamında olmayan faaliyetler arasında maliyet veya hasılat unsurları gibi unsurlar kullanılarak mükelleflerce uygun bir dağıtım anahtarı tespit edilecektir.

Kazancı vergiden istisna edilen faaliyetlerinin yanında, vergiye tabi kazançla ilişkin faaliyetleri de bulunan bu mükellefler, uygun bir dağıtım anahtarı kullanarak enflasyon düzeltmesi sonucunda oluşan kar ya da zararların istisna kazançlara tekabül eden kısmını tespit edeceklerdir. Bu tespit sonrası istisna kazançlara isabet eden enflasyon düzeltmesi karları vergiye tabi matrahın tespitinde dikkate alınmayacakken, Kurumlar Vergisi Kanununun 5/3 maddesi kapsamında istisna faaliyetlere tekabül eden enflasyon düzeltmesi zararları da kazancın tespitinde gider konusu yapılamayacaktır.

Örnek 3: (HD) Ltd. Şti. 2024 yılında 10.000.000 TL kazanç elde etmiştir. Bu kazancın 4.000.000 TL kısmını istisna kapsamındaki serbest bölge kazancı oluşturmaktadır. Mükellef 31/12/2024 tarihli bilançosunu enflasyon düzeltmesine tabi tutmuş ve yapılan düzeltme işlemi neticesinde 1.000.000 TL enflasyon düzeltmesi karı ortaya çıkmıştır.

Mükellef kurum, enflasyon düzeltmesi karına ilişkin olarak

istisna kapsamında olan serbest bölge kazancına isabet eden kısmını vergiye tabi kazancının tespitinde dikkate almayacaktır.

Bu kapsamda, (HD) Ltd. Şti., istisna kazançları ile istisna dışı kazançlarına ait hasılatlarının birbirine oranını kullanmak suretiyle dağıtım anahtarı oluşturmuş ve istisna kazançlara ilişkin hasılatın tüm hasıllata oranını $(8.000.000/40.000.000)*100=\%20$ olarak hesaplamıştır.

Buna göre, (HD) Ltd. Şti. 'nin dönem sonundaki 1.000.000 TL enflasyon düzeltmesi karının %20'si olan 200.000 TL istisna kazançta tekabül eden enflasyon düzeltmesi karı olarak dikkate alınacak ve bu tutar vergiye tabi kazancın tespitinde matraha dahil edilmeyecektir. Kalan enflasyon düzeltmesi karı olan 800.000 TL'nin ise vergi matrahına dahil edileceği tabiidir.

Örnek 4: Örnek 3'de (HD) Ltd. Şti. 'nin aynı durumda 1.000.000 TL enflasyon düzeltmesi zararının olması halinde, mükellef kurum enflasyon düzeltmesi zararına ilişkin olarak istisna kapsamında olan serbest bölge kazancına isabet eden kısmını vergiye tabi kazancının tespitinde dikkate almayacaktır.

Bu kapsamda mükellef, istisna kazançları ile istisna dışı kazançlarına ait hasılatlarının birbirine oranını kullanmak suretiyle dağıtım anahtarı oluşturmuş ve istisna kazançlara ilişkin hasılatın tüm hasıllata oranını $(8.000.000/40.000.000)*100=\%20$ olarak hesaplamıştır.

Buna göre, (HD) Ltd. Şti. 'nin dönem sonundaki 1.000.000 TL enflasyon düzeltmesi zararının %20'si olan 200.000 TL istisna kazançta tekabül eden enflasyon düzeltme zararı olarak dikkate alınacak ve Kurumlar Vergisi Kanununun 5/3 maddesi uyarınca bu tutar vergiye tabi kazancın tespitinde indirim konusu yapılamayacaktır.

7. Münhasıran ihracat faaliyetiyle iştigal eden kurumlar ile sanayi sicil belgesini haiz olup münhasıran üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumlarda enflasyon düzeltmesi

sonrası kurumlar vergisi oranının tespiti

Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinde, ihracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranının 5 puan, sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına ise kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, 555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "Bilançolarını enflasyon düzeltmesine tabi tutan mükelleflerin beyanname üzerinde yapacakları işlemler" başlıklı 40 ıncı maddesinde, "Aynı şekilde vergiden istisna edilen kazançlar da enflasyon düzeltmesine tabi tutulan bilançolara göre tespit edilecek ve enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş kazanç tutarları beyannamede indirim konusu yapılabilecektir.

Örneğin, serbest bölgede faaliyette bulunan ve kazançlarının tamamı istisna kapsamında olan bir mükellef, 2024 yılı bilançosunu düzeltmeye tabi tutacak ve düzeltme sonucu oluşan kazanç tutarını beyannamede istisna olarak göstermek suretiyle matrahtan indirim konusu yapabilecektir." açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu kapsamda, kazançlarının tamamı vergiden istisna edilen faaliyetlerden oluşan mükelleflerin enflasyon düzeltmesi sonrası ortaya çıkan kar ya da zararları vergiye tabi matrahın tespitinde dikkate alınmayacaktır. Buna paralel olarak, ihracat faaliyetiyle iştigal eden ya da sanayi sicil belgesini haiz olup üretim faaliyetiyle uğraşan ve faaliyetleri münhasıran bu faaliyetlerden oluşan kurumların enflasyon düzeltmesi sonrası oluşan kar ya da zararlarına da kurumlar vergisi oranları indirimli şekilde uygulanacaktır.

Öte yandan, kazançlarının bir kısmı Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisi oranına

esas teşkil eden faaliyetlerden oluşmakla birlikte, indirimli oran uygulanmayan faaliyetleri de bulunan mükellefler, uygun bir dağıtım anahtarı kullanarak enflasyon düzeltmesi sonrası oluşan kar ya da zararlarına uygulayacakları kurumlar vergisi oranlarını tespit edeceklerdir. Diğer bir ifadeyle, kazancına indirimli kurumlar vergisi oranının uygulandığı faaliyetlerinin yanı sıra, %25 oranının uygulanacağı kazançları da bulunan mükellefler; maliyet, hasılat gibi unsurları dikkate almak suretiyle uygun bir dağıtım kullanacak ve bu dağıtım anahtarıyla enflasyon düzeltmesi sonucunda oluşan kar ya da zararlarına uygulayacakları kurumlar vergisi oranını tespit edeceklerdir.

Örnek 5: (KL) Ltd. Şti. spor ekipmanlarının perakende satışı faaliyetiyle iştigal etmekte olup, mükellefin yurtdışına satışları da bulunmaktadır. Mükellef 2024 hesap dönemi sonunda 3.000.000 TL kazanç elde etmiş, bu kazançların 750.000 TL'si ihracat faaliyetinden oluşmuştur.

Ayrıca, dönem sonu bilançosunun enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu mükellefin 500.000 TL enflasyon düzeltme karı ortaya çıkmıştır.

Mükellef kurum tarafından maliyet unsurları dikkate alınarak, indirimli kurumlar vergisi oranına esas teşkil eden ihracat faaliyetine ilişkin maliyet unsurlarının toplam maliyete bölünmesi suretiyle enflasyon düzeltme karına uygulanacak kurumlar vergisi oranları tespit edilecektir.

Mükellefin, ihracat faaliyetine ilişkin maliyetinin 1.250.000 TL, bu hesap dönemi içerisindeki toplam maliyetinin de 5.000.000 TL olduğu dikkate alındığında, enflasyon düzeltme karına indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kısım $((1.250.000/5.000.000)*500.000)=125.000$ TL olacaktır.

Buna göre, 125.000 TL enflasyon düzeltme karına %20 kurumlar vergisi oranı uygulanacak, $(500.000-125.000=)$ 375.000TL enflasyon karına ise %25 kurumlar vergisi oranı tatbik

edilecektir.

8. Enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kar/zarar farkı kurum kazancının tespitinde dikkate alınmayan mükelleflerde enflasyon düzeltmesi kar/zararlarının bilançolarda ve beyannamelerde gösterilmesi

[Vergi Usul Kanununun](#) geçici 33 üncü maddesi hükmüne istinaden; bankalar, [6361 sayılı Kanun](#) kapsamındaki şirketler, ödeme ve elektronik para kuruluşları, yetkili döviz müesseseleri, varlık yönetim şirketleri, sermaye piyasası kurumları, sigorta ve reasürans şirketleri, emeklilik şirketleri, tasfiye ve iflas hallerindeki şirketler, [233 sayılı KHK](#) kapsamındaki iktisadi devlet teşekkülleri ile kamu iktisadi kuruluşları tarafından geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere 2024 ve 2025 hesap dönemlerinde yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar farkı kazancın tespitinde dikkate alınmayacaktır.

Öte yandan, 555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde de konuya ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Söz konusu hüküm, kapsam dâhilindeki mükelleflerin dönem sonlarında enflasyon düzeltmesi yapmamaları ya da yapılan düzeltme işlemlerinin sonuçlarını bilanço ve gelir tablosunda göstermemeleri anlamına gelmemektedir. Bu mükellefler de diğer mükellefler gibi dönem sonlarında düzeltme işlemlerini yapacaklar ve yapılan düzeltme işlemlerinin sonuçlarını gelir tablosunda göstereceklerdir. Düzeltme işlemi sonucuna göre, enflasyon düzeltmesi zararının oluşması halinde, söz konusu zarar tutarı beyannamede kanunen kabul edilmeyen gider satırına, enflasyon düzeltmesi karının oluşması halinde ise söz konusu kar tutarı beyanname üzerindeki diğer indirimler satırına yazılarak enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar farkının kazancın tespitinde dikkate alınmaması sağlanacaktır.

9. 2023 hesap dönemine ilişkin finansman gider kısıtlaması

uygulamasında dikkate alınacak bilançonun tespiti

[5520 sayılı Kanunun](#) 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (i) bendi hükmüne istinaden; kredi kuruluşları, finansal kuruluşlar, finansal kiralama, faktoring ve finansman şirketleri dışında, kullanılan yabancı kaynakları öz kaynaklarını aşan işletmelerde, aşan kısma münhasır olmak üzere, yatırımın maliyetine eklenenler hariç, işletmede kullanılan yabancı kaynaklara ilişkin faiz, komisyon, vade farkı, kâr payı, kur farkı ve benzeri adlar altında yapılan gider ve maliyet unsurları toplamının %10'u kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınmaktadır.

Öte yandan, 555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "İzleyen dönem başlangıç değerleri" başlıklı 29 uncu maddesinde "2023 hesap dönemi sonuna ait bilançonun düzeltilmesi sonucu hesaplanan tutarlar, izleyen dönemde enflasyon düzeltmesi yapıp yapılmayacağına bakılmaksızın, izleyen dönemin başlangıç değerleri olarak dikkate alınır. Enflasyon düzeltme şartlarının varlığına bağlı olarak, 1/1/2024 tarihinden sonraki döneme ait düzeltme işlemleri, enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş 31/12/2023 tarihli bilançoda yer alan düzeltilmiş değerler üzerinden, bu Tebliğin dördüncü bölümü dikkate alınarak yapılır. İzleyen hesap döneminde amortismanlar ve itfa payları, düzeltilmiş değerler üzerinden hesaplanmaya başlanır." açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu bağlamda, 31/12/2023 tarihli bilançolarda yer alan düzeltilme işlemleri sonraki hesap dönemlerinde dikkate alınacak kıymetlerin değerini belirlemeye yönelik hükümler ihtiva etmektedir. 2023 hesap dönemine ilişkin vergi matrahının tespitinde ise enflasyon düzeltmesi uygulanmamış bilançodaki tutarlar dikkate alınacaktır. Dolayısıyla, bu uygulamaya paralel olarak, finansman gider kısıtlamasında da 2023 hesap dönemi için düzeltilmemiş bilançolardaki öz kaynak/yabancı kaynak tutarlarının dikkate alınarak hesaplamaların yapılması gerekmektedir.

Ancak, 1/1/2024 tarihinden sonraki geçici vergi dönemleri dahil dönem sonlarında düzeltilmiş bilançolardaki tutarlar dikkate alınarak finansman gider kısıtlamasının hesaplanması gerektiği tabiidir.

Örnek 6: (MN) A.Ş.'nin 31/12/2023 tarihli düzeltme öncesi bilançosundaki öz kaynaklar toplamı 800.000 TL yabancı kaynaklar toplamı ise 1.000.000 TL'dir. Mükellef kurumun bu tarihteki düzeltilmiş bilançosundaki öz kaynaklar toplamı 2.000.000 TL, yabancı kaynaklar toplamı ise 1.200.000 TL olarak tespit edilmiştir.

Buna göre, 2023 hesap dönemi sonuna ilişkin finansman gider kısıtlaması uygulamasında düzeltme öncesi bilançolarda yer alan, öz kaynak (800.000 TL), yabancı kaynak (1.000.000 TL) tutarları dikkate alınacaktır.

Diğer taraftan, 1/1/2024 tarihinden itibaren geçici vergi dönemleri dahil hesap dönemleri sonlarında, enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş bilançolardaki yabancı kaynak ve öz kaynak tutarları üzerinden söz konusu hesaplamaların yapılması gerektiği tabiidir.

10. Depozito ve teminat hesapları ile gelecek döneme ait gider hesaplarının düzeltilmesi sonucu oluşan fark tutarlarının vergiye tabi matrahın tespitindeki durumu

10.1. Alınan veya verilen depozito ve teminatlar

555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin ekinde yer alan listelerde parasal olan ve olmayan kıymetler listelenmiş, "126 İşletmece üçüncü kişilere karşı bir işin yapılmasının üstlenilmesi veya bir sözleşmenin ya da diğer işlemlerin karşılığı olarak geri alınmak üzere verilen depozito ve teminatlar", "226 Üçüncü kişilere karşı bir işin yapılmasının üstlenilmesi ve bir akdin karşılığı olarak, geri alınmak üzere verilen, bir yıldan uzun süreli depozito ve teminatlar", "326 Üçüncü kişilerin belli bir işi yapmalarını, aldıkları bir değeri geri vermelerini sağlamak amacıyla ve belli sözleşmeler

nedeniyle gerçekleşecek bir alacağın karşılığı olarak alınan depozito ve teminatlar”, “426 Alınan Depozito ve Teminatlar hesabında alış amaçları belirtilen depozito ve teminatların vadeleri bir yıldan fazla olan kısımları” parasal kıymet olarak sayılmıştır.

Öte yandan, listelere ilişkin dipnotlarda bu depozito ve teminatların parasal olmayan bir mahiyet taşıması halinde ‘parasal olmayan kıymet’ addolunacağı belirtilmiştir.

Bu çerçevede alınan ve verilen depozitoların belli bir mal veya hizmet miktarına endekslenmeleri halinde parasal olmayan kıymet kabul edilmesi ve enflasyon düzeltmesine tabi tutulması gerekmektedir.

10.1.1. Alınan depozito ve teminatların düzeltilmesi

Alınan depozito ve teminatların düzeltilmesine yönelik aşağıdaki örnek verilmiştir.

Örnek 7: (PR) Ltd. Şti., (VY) Ltd. Şti 'den 5/4/2024 tarihinde parasal olmayan kıymet mahiyetinde olan depozito almış ve aynı yıl iade edilecek olan 1.000.000 TL tutarındaki bu depozitoyu ilgili hesaba kaydetmiştir.

(PR) Ltd. Şti. 2024 yılı ikinci geçici vergi dönemi itibari ile enflasyon düzeltmesi yapacak olup, alınan depozitonun 30/6/2024 tarihli bilançoda enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu muhasebe kaydı şu şekilde olacaktır.

İlgili Ay	Yİ-ÜFE
2024/6 (A)	3.483,25
2024/4 (B)	3.369,98

Düzeltilme Katsayısı (A / B) = 1,03361

Düzeltilmiş Tutar = 1.000.000x 1,03361 = 1.033.610 TL.

Enflasyon Düzeltme Farkı = 1.033.610 - 1.000.000= 33.610 TL.

698 Enflasyon Düzeltme Hesabı	326 Alınan Depozito ve Teminatlar ... Alınan Depozito E D Farkı	33.610	33.610
-------------------------------	--	--------	--------

Parasal olmayan kıymet mahiyetindeki alınan depozitoların enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu oluşan farkların depozitonun geri verildiğinde gelir hesaplarına intikal ettirilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, bu örnekteki gibi gelir hesaplarına aktarılan düzeltme farkları 2023 hesap dönemine ilişkin düzeltmelerden kaynaklanıyorsa, vergiye tabi tutulmayacak, beyannamede diğer indirimler satırında gösterilecektir.

10.1.2. Verilen depozito ve teminatların düzeltilmesi

Verilen depozito ve teminatların düzeltilmesine yönelik aşağıda örnek verilmiştir.

Örnek 8: Örnek 7’de depozitoyu veren (VY) Ltd. Şti.’nin 2024 yılı ikinci geçici vergi dönemi itibari ile enflasyon düzeltmesi yapma yükümlülüğü bulunmakta olup, (VY) Ltd. Şti. tarafından yapılan enflasyon düzeltmesi ve muhasebe kayıt işlemleri aşağıdaki gibi olacaktır.

İlgili Ay	Yİ-ÜFE
2024/6 (A)	3.483,25
2024/4 (B)	3.369,98

Taşıma Katsayısı (A / B) = 1,03361

Düzeltilmiş Tutar = 1.000.000 x 1,03361 = 1.033.610 TL.

Enflasyon Düzeltme Farkı = 1.033.610 - 1.000.000 = 33.610 TL.

126 Verilen Depozito ve Teminatlar ... Verilen Depozito E D Farkı	698 Enflasyon Düzeltme Hesabı	33.610	33.610
--	-------------------------------	--------	--------

Örneğimizde parasal olmayan kıymet mahiyetindeki verilen depozitonun enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu oluşan farkın, depozito geri alındığında gider hesaplarına intikal ettirilmesi gerekmektedir.

Buna göre, örneğimizde depozitonun geri alınması sırasında yapılacak muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

102 Bankalar 659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar	126 Verilen Depozito ve Teminatlar	1.000.000 33.610	1.033.610
--	------------------------------------	---------------------	-----------

Diğer taraftan, bu örnekteki gibi gider hesaplarına aktarılan düzeltme farkları 2023 hesap dönemindeki düzeltmeden kaynaklanıyorsa, gider olarak dikkate alınmayacak, beyannamede kanunen kabul edilmeyen giderler kısmında gösterilecektir.

10.2. Gelecek dönemlere ait giderler

555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin ekinde yer alan listelerde parasal olan ve olmayan kıymetler listelenmiş, "180 Peşin ödenen ve cari dönem içinde ilgili gider hesaplarına kaydedilmemesi gereken, gelecek döneme ait giderler" ve "280 Peşin ödenen ve cari dönem içinde ilgili gider hesaplarına kaydedilmemesi gereken gelecek yıllara ait giderler" parasal olmayan kıymet olarak sayılmıştır.

Dolayısı ile dönem sonu itibari ile söz konusu hesaplarda yer alan tutarların enflasyon düzeltmesine tabi tutulması gerekmektedir.

Örnek 9: (YZ) Ltd. Şti. 1/9/2023 tarihinde gelecek yıllara ait olan bir gideri dolayısı ile banka kanalıyla 500.000 TL ödeme yapmıştır. 31/12/2023 tarihli bilançosunda gelecek yıllara ait giderler hesabında 500.000 TL bakiye bulunmaktadır.

280 Gelecek Yıllara Ait Giderler	102 Bankalar	500.000	500.000
----------------------------------	--------------	---------	---------

Mükellef tarafından, gelecek yıllara ait giderlerin 31/12/2023 tarihli bilançoda enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucunda yapılacak hesaplama ve muhasebe kaydı şu şekilde olacaktır.

İlgili Ay	Yİ-ÜFE
2023/12 (A)	2.915,02
2023/9 (B)	2.749,98

Düzeltilme Katsayısı (A / B) = 1,06001

Düzeltilmiş Tutar = 500.000 x 1,06001 = 530.005 TL.

Enflasyon Düzeltme Farkı = 530.005 - 500.000 = 30.005 TL.

280 Gelecek Yıllara Ait Giderler ... Gelecek Yıllara Ait Giderler E D Farkı	698 Enflasyon Düzeltme Hesabı	30.005	30.005
--	-------------------------------	--------	--------

Buna göre, örneğimizde gelecek yıllara ait giderlerin 2024 yılında gider hesaplarına aktarılması halinde yapılacak muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

770 Genel Yönetim Giderleri 659 Diğer Olağan Gider ve Zararlar	280 Gelecek Yıllara Ait Giderler	500.000 30.005	530.005
---	----------------------------------	-------------------	---------

Diğer taraftan, örnekteki gider hesaplarına aktarılan düzeltme farkı 2023 hesap döneminden kaynaklandığı için gider olarak dikkate alınmayacak, beyannamede kanunen kabul edilmeyen giderler kısmında gösterilecektir.

11. Öz sermaye hesaplarına ait düzeltme farkları 2023 yılı enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilen veya sermayeye eklenmiş olan mükelleflerin tasfiyesi edilmesi

213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (5) numaralı bendinde, “ ...

Pasif kalemlere ait enflasyon fark hesapları, herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tâbi tutulur. Ancak öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilir; bu işlemler kâr dağıtımını sayılmaz.” hükmü yer almakta olup, söz konusu hükme yönelik açıklamalara 555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde yer verilmiştir.

Öte yandan, 5520 sayılı Kanunun “Tasfiye” başlıklı 17 inci maddesinin;

-1 inci fıkrasında, “Tasfiye, kurumun tasfiyeye girmesine ilişkin genel kurul kararının tescil edildiği tarihte başlar ve tasfiye kararının tescil edildiği tarihte sona erer. Başlangıç tarihinden aynı takvim yılı sonuna kadar olan dönem ile bu dönemden sonraki her takvim yılı ve tasfiyenin sona erdiği dönem için ilgili takvim yılı başından tasfiyenin bitiş tarihine kadar olan dönem bağımsız bir tasfiye dönemi sayılır.”

– 4 üncü fıkrasında, “Tasfiye kârı: Tasfiye halindeki kurumların vergi matrahı tasfiye kârıdır. Tasfiye kârı, tasfiye döneminin sonundaki servet değeri ile tasfiye döneminin başındaki servet değeri arasındaki olumlu farktır.

a) Tasfiye kârı hesaplanırken;

1) Ortaklara veya kurum sahiplerine tasfiye esnasında avans

olarak veya diğer şekillerde yapılan her türlü ödemeler tasfiyenin sonundaki servet değerine,

2) Mevcut sermayeye ilave olarak ortaklar veya sahipleri tarafından yapılan ödemeler ile tasfiye esnasında elde edilen ve vergiden istisna edilmiş olan kazanç ve iratlar tasfiye döneminin başındaki servet değerine,

eklenir.

b) Hisselerine mahsuben ortaklara dağıtılan, satılan, devredilen veya kurum sahibine iade olunan iktisadî kıymetlerin değerleri, Kanununun 13 üncü maddesine göre ve dağıtımın, satışın, devrin veya iadenin yapıldığı gün itibarıyla belirlenir.

c) Bu maddeye göre tasfiye kârının hesaplanması sırasında, Kanununun 8, 9, 10 ve 11 inci madde hükümleri de ayrıca dikkate alınır.”,

– 5 inci fıkrasında, “Servet değeri: Tasfiye döneminin başındaki ve sonundaki servet değeri, kurumun tasfiye dönemi başındaki ve sonundaki bilânçosunda görülen öz sermayesidir. Bir yıldan fazla süren tasfiyelerde izleyen tasfiye dönemlerinin başındaki servet değeri, bir önceki dönemin son bilânçosunda görülen servet değeridir.”

açıklamaları yer almaktadır.

Bu açıklamalar çerçevesinde, öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilecek veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilecektir.

Öte yandan, sermayeye eklenmiş olan öz sermaye kalemlerine ait enflasyon fark hesaplarının, tasfiye sebebiyle ortaklara dağılması halinde ise söz konusu tutarlar işletmeden çekilmiş sayılacak ve çekilen bu tutarların vergilendirilmesinde Kurumlar Vergisi Kanununun 32/B maddesi hükmü dikkate alınacaktır.

Duyurulur.

Bekir BAYRAKDAR

Bakan a.

Gelir İdaresi Başkanı

[PDF Formatı İçin Tıklayınız](#)

GVK Geçici 67 nci Maddesinde Yer Alan Tevkifat Oranları (Karar Sayısı: 9075)



Mevzuatın Adı: 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun Geçici 67 nci Maddesinde Yer Alan Tevkifat Oranları Hakkında Karar (Karar Sayısı: 9075) 01 Kasım 202...

GVK Geçici 67 nci Maddesinde Yer Alan Tevkifat Oranları (Karar Sayısı: 9075)

Tarih: 1 Kasım 2024

Mevzuatın Adı: 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun Geçici 67 nci Maddesinde Yer Alan Tevkifat Oranları Hakkında Karar (Karar Sayısı: 9075)

01 Kasım 2024 Tarihli Resmi Gazete

Sayı: 32709

Cumhurbaşkanı Kararı

Karar Sayısı: 9075

[193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun](#) geçici 67 nci maddesinde yer alan tevkifat oranları hakkındaki ekli Kararın yürürlüğe konulmasına, 193 sayılı Kanunun mezkûr maddesi gereğince karar verilmiştir.

31 Ekim 2024

Recep Tayyip ERDOĞAN

CUMHURBAŞKANI

31/10/2024 TARİHLİ VE 9075 SAYILI CUMHURBAŞKANI KARARININ EKİ KARAR

ÖZET:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesinin on yedinci fıkrasında yer alan yetki çerçevesinde, 31/10/2024 tarihli ve 9075 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararının Eki Karar ile 2006/10731 sayılı BKK'nın eki Kararın geçici 2 nci, geçici 3 üncü maddesinin birinci fıkrası, geçici 4 üncü ve geçici 5 inci maddelerinde yer alan 31/10/2024 ibareleri 31/1/2025 şeklinde değiştirilerek uygulama süresi 31/1/2025 tarihine kadar (bu tarih dâhil) geçerli olmak üzere 3 ay uzatılmıştır.

Anılan Cumhurbaşkanlığı Kararıyla yapılan düzenleme ile;

- Kur korumalı hesaplar (YUVAM dâhil) ve diğer TL mevduat/katılma hesaplarına ödenen faiz ve kar paylarına,
- Bankalar tarafından ihraç edilen tahvil ve bonolardan elde edilen gelirler ve fon kullanıcılarının bu bankalar olduğu varlık kiralama şirketleri tarafından ihraç edilen kira sertifikalarından elde edilen gelirlere,
- Sermaye Piyasası Kanunu hükümlerine tabi olarak kurulan ipotek finansmanı kuruluşlarının ihraç etmiş olduğu varlığa

dayalı menkul kıymet, ipoteğe dayalı menkul kıymet, varlık teminatlı menkul kıymet ve ipotek teminatlı menkul kıymetlerden elde edilen gelirlere,

- Devlet tahvili ve Hazine bonolarından elde edilen gelirler ile 4749 sayılı Kanun uyarınca kurulan varlık kiralama şirketleri tarafından ihraç edilen kira sertifikalarından elde edilen gelirlere uygulanan indirimli tevkifat oranlarında süre uzatımına gidilmiş ve bazı oran değişiklikleri yapılmıştır.

- Yatırım fonlarından elde edilen gelirler için uygulanmakta olan indirimli orana (%7,5) ilişkin süre uzatımı yapılmayarak, 1/11/2024 tarihinden itibaren iktisap edilen katılma paylarından elde edilen gelirler için genel tevkifat oranına (%10) dönmüştür.

Böylelikle, %0 oranında vergilendirilen hisse senedi yoğun fon katılma payları ile iki yıldan fazla süreyle elde tutulan girişim sermayesi yatırım fonu ve gayrimenkul yatırım fonu katılma paylarından elde edilen kazançlar dışında tüm yatırım fonu katılma payları gelirleri üzerinden %10 oranında tevkifat yapılması sağlanmaktadır.

Diğer taraftan, 1/11/2024 tarihinden önce iktisap edilen katılma paylarından elde edilen kazançlar katılma payının iktisap edildiği dönemde yürürlükte olan indirimli oranlar üzerinden vergilendirilmeye devam edilecektir.

Değişken, karma, eurobond, dış borçlanma, yabancı, serbest fonlar ve unvanında “döviz” ifadesi geçen yatırım fonlarından elde edilen gelirlerde ise indirimli oran uygulanmadığından önceden olduğu gibi %10 oranında tevkifat yapılmaya devam edilecektir. (GİB)

MADDE 1- 22/7/2006 tarihli ve [2006/10731 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının](#) eki Kararın 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinin; (2) ve (3) numaralı alt bentlerinde yer alan “% 7,5” ibareleri “% 10”, “% 5” ibareleri “% 7,5”

şeklinde değiştirilmiş ve (2) numaralı alt bendinin (v) sırası ile (3) numaralı alt bendinin (iv) sırasının sonuna "1 yıldan uzun vadeli olanlarda % 5," ibaresi eklenmiştir.

MADDE 2- Aynı Kararın geçici 2 nci maddesinin;

a) Birinci fıkrasında yer alan "31/10/2024" ibareleri "31/1/2025", "% 7,5" ibareleri "% 10", "% 5" ibareleri "% 7,5" ve "% 2,5" ibareleri "% 5" şeklinde değiştirilmiştir.

b) Birinci fıkrasında düzenlenen; (2) numaralı alt bendinin (v) sırası ile (3) numaralı alt bendinin (iv) sırasının sonuna "1 yıldan uzun vadeli olanlarda % 5," ibaresi eklenmiştir.

MADDE 3- Aynı Kararın geçici 3 üncü maddesinin birinci fıkrasında yer alan "31/10/2024" ibaresi "31/1/2025", "% 7,5" ibareleri "% 10", "% 5" İbareleri "% 7,5" ve "% 2,5" ibareleri "% 5" şeklinde değiştirilmiştir.

MADDE 4- Aynı Kararın geçici 4 üncü maddesinde yer alan "31/10/2024" ibaresi "31/1/2025" şeklinde değiştirilmiştir.

MADDE 5- Aynı Kararın geçici 5 inci maddesinde yer alan "31/10/2024" ibaresi "31/1/2025" şeklinde değiştirilmiştir.

MADDE 6- Bu Kararın;

a) 1 inci ve 2 nci maddeleri 1/11/2024 tarihinden itibaren vadesiz ve özel cari hesaplara ödenecek faizler ve kâr payları ile söz konusu tarihten itibaren açılan veya vadesi yenilenen vadeli hesaplara ödenecek faizler ve kâr payları için uygulanmak üzere yayımı tarihinde,

b) 3 üncü maddesi 1/11/2024 tarihinden itibaren İktisap edilen; bankalar tarafından ihraç edilen tahvil ve bonolardan ve fon kullanıcısının bu bankalar olduğu varlık kiralama şirketleri tarafından ihraç edilen kira sertifikalarından elde edilen gelir ve kazançlar için uygulanmak üzere yayımı tarihinde,

c) Diğer maddeleri yayımı tarihinde, yürürlüğe girer.

MADDE 7- Bu Karar hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (Seri No: 52)



Mevzuatın Adı: Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 52) 31 Ekim 2024 Tarihli Resmi Gazete Sayı:...

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (Seri No: 52)

Tarih: 31 Ekim 2024 /

Mevzuatın Adı: Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 52)

31 Ekim 2024 Tarihli Resmi Gazete

Sayı: 32708

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

MADDE 1- 26/4/2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan [Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin](#) (I/B-4.) bölümünün birinci paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

“Öte yandan, mahkemelerce veya icra ve iflas müdürlüklerince karşı tarafa yükletilen, avukatlara ait olan ve serbest meslek kazancına dahil edilmesi gereken vekalet ücretlerinin davayı kaybeden tarafından doğrudan ya da icra ve iflas müdürlükleri aracılığıyla avukata ödendiği durumlarda serbest meslek makbuzunun davayı kaybeden adına düzenlenmesi gerekmektedir.”

MADDE 2- Aynı Tebliğin (I/C-2.1.2.5.) bölümünün birinci paragrafında parantez içinde yer alan “Tebliğin” ibaresinden sonra gelmek üzere “(I/C-2.1.3.2.2.) bölümü,” ibaresi eklenmiştir.

MADDE 3- Aynı Tebliğin (I/C-2.1.5.2.1.), (I/C-2.1.5.2.2.), (II/A-1.1.4.1.2.), (II/A-1.1.4.2.2.2.), (II/A-1.2.4.2.), (II/A-2.3.1.), (II/A-3.4.2.), (II/A-4.4.2.), (II/A-5.11.2.), (II/A-8.13.2.), (II/A-9.8.2.), (II/B-1.5.1.), (II/B-1.5.2.), (II/B-1.5.3.1.1.), (II/B-1.5.3.1.2.1.), (II/B-1.5.3.1.2.2.), (II/B-1.5.3.2.), (II/B-2.4.1.), (II/B-3.4.2.), (II/B-4.4.1.), (II/B-5.7.2.), (II/B-6.4.1.), (II/B-7.5.2.), (II/B-8.3.2.), (II/B-9.2.2.), (II/B-10.5.2.), (II/B-11.5.2.), (II/B-12.6.2.), (II/B-13.4.2.), (II/B-14.5.2.), (II/B-15.4.4.), (II/B-16.4.2.), (II/B-17.4.2.), (II/C-1.3.1.), (II/C-1.3.2.), (II/C-2.3.2.), (II/Ç-1.3.2.), (II/Ç-2.5.2.), (II/E-1.3.2.), (II/E-2.4.1.2.), (II/E-3.4.2.), (II/E-4.4.2.), (II/E-5.4.2.), (II/E-7.4.2.), (II/E-7/A.5.2.), (II/E-8.4.2.), (II/E-9.5.2.), (II/E-10.4.2.), (II/E-11.5.2.), (II/E-12.4.2.), (III/B-3.2.1.), (III/B-3.2.4.), (III/B-3.2.5.) ve (III/B-3.4.3.) bölümleri ile Örnek hariç olmak üzere (III/B-3.3.) bölümünde yer alan “10.000 TL” ibareleri “50.000 TL” olarak değiştirilmiştir.

MADDE 4- Aynı Tebliğin (II/B-1.1.) bölümünün;

a) İkinci paragrafından sonra gelen Örnek aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“**Örnek:** Mimarlık faaliyetinde bulunan bir mükellefe yapılacak gemi tesliminde istisna uygulanamaz. Mükellefin gemiyi

iktisaptan sonra kiraya vermesi de istisna şartlarının tekemmülü için yeterli değildir.”

b) Dördüncü paragrafından sonra gelen Örnekte yer alan “Yat işletmeciliği ile uğraşan” ibaresi “Deniz taşıma araçlarının işletilmesi faaliyetinde bulunan” olarak, “yat” ibaresi “gemi” olarak değiştirilmiştir.

c) Sekizinci paragrafı yürürlükten kaldırılmış ve aynı bölüme mevcut sekizinci paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.

“3065 sayılı Kanununun (13/a) maddesinde düzenlenen istisna uygulamasının amacı, ülkenin deniz ve hava ticaret filosunun geliştirilmesinin teşviki ve dış rekabetin tahammül edebilecek duruma getirilmesi olup, bu amaca yönelik olarak istisna kapsamındaki araç ve tesisler aşağıda belirtilmiştir.

Yük ve/veya yolcu taşımaya elverişli deniz taşıma araçları kapsamına, tanker gemileri, kuru dökme yük gemileri, konteyner gemileri, Ro-Ro gemileri, kruvaziyer tipi yolcu gemileri, feribot, deniz otobüsü, balıkçı gemileri gibi araçlar ile bunların ana motorları girmektedir. Ayrıca yüzer tesis ve araçlar da istisna kapsamındadır. İnşa halinde gemi olarak tanımlanan tekne kabuğu teslimleri de bu kapsamda KDV’den istisnadır.

Yük taşıma amaçlı olmayan, gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan, ilgili mevzuata göre özel tekne ve özel yat kapsamında ve gövde boyu 24 metreye kadar olan deniz araçları istisnadan yararlanacak deniz taşıma araçları kapsamına girmemektedir. Bu araçların gövde boyunun 24 metreyi aşması halinde bunların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi faaliyetinde bulunanlar tarafından temininde istisnadan yararlanılması mümkün olup, özel kullanıma yönelik olarak temininde ise istisnadan yararlanılamayacağı tabiidir.

Deniz motosikletleri, paraşüt çekme tekneleri, sürat motorları, yelkenli tekneler, şişme bot gibi araçların istisna

kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir. Yüzer tesis niteliğinde olmayan balık çiftlikleri, su ürünleri üretme tesisleri ve benzerleri de istisna kapsamında değerlendirilemez.

Ayrıca, tarak gemisi, yangın söndürme gemisi, kılavuz botu, palamar botu, petrol toplama gemisi gibi deniz hizmet araçları istisna kapsamına girmemektedir.

Yük ve/veya yolcu taşımaya elverişli hava taşıma araçları kapsamına, uçak, helikopter ile bunların ana motorları girmektedir.

Kokpit haricinde yolcu taşıma kapasitesi bulunmayan hava araçları, eğitim, ilaçlama ve yangın söndürme amaçlı kullanılan uçak ve helikopterler, motorlu paraşütler, balonlar, planörler ile simülatör olarak adlandırılan cihazlar istisna kapsamına girmemektedir.

Yük ve/veya yolcu taşımaya elverişli demiryolu taşıma araçları kapsamına, tren, lokomotif, vagon ile bunların ana motorları girmektedir.”

) Mevcut onuncu paragrafı ile aynı paragraftan sonra gelen örnek yürürlükten kaldırılmıştır.

MADDE 5- Aynı Tebliğin (II/B-1.2.) bölümünün on üçüncü paragrafından sonra gelen örnekte yer alan “yatın” ibaresi “geminin” olarak, “yat işletmeciliği ile uğraşan” ibaresi “yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunan” olarak değiştirilmiştir.

MADDE 6- Aynı Tebliğin (II/B-1.3.3.) bölümünün üçüncü paragrafı yürürlükten kaldırılmış, aynı bölüme mevcut üçüncü paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraflar eklenmiş ve aynı bölümde yer alan örnek aşağıdaki Şekilde değiştirilmiştir.

“Söz konusu istisna, imal ve inşa faaliyetinde bulunanların yk ve/veya yolcu taşımaya elverişli deniz taşıma araçları ile

yüzer tesis ve araçların imal ve inşası ile ilgili mal ve hizmet alımında uygulanır.

Yük taşıma amaçlı olmayan, gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan, ilgili mevzuata göre özel tekne ve özel yat kapsamında ve gövde boyu 24 metreye kadar olan deniz araçlarının imal ve inşası ile ilgili mal ve hizmet alımlarında istisna uygulanmaz. Bu araçlardan gövde boyu 24 metreyi aşanların imal ve inşasına ilişkin mal ve hizmet alımlarında ise istisna uygulanması mümkün olup, bu araçların ticari veya özel kullanıma yönelik olup olmadığı imalat aşamasında belli olmadığından istisna uygulamasına etkisi bulunmamaktadır. İstisna kapsamında imal ve inşa edilen bu araçların tesliminde, alıcının faaliyetinin bu araçların kiralanması ve çeşitli şekillerde işletilmesi olması şartının sağlanması halinde istisna uygulanması mümkündür.”

“Örnek: Gemi inşa izin belgesinde gövde boyu 40 metre olan tekneyi inşa eden tersane işletmesinin bu teknenin imal ve inşası ile ilgili mal ve hizmet alımları KDV’den istisna tutulur.

İstisna kapsamında inşa edilen teknenin, özel kullanıma konu edilmek üzere satılması halinde bu teslim ilişkisine ilişkin istisna uygulanmaz ve KDV hesaplanır. Bu teslim vergiye tabi olması, imal ve inşa ile ilgili mal ve hizmet alımlarının da vergiye tabi olmasını gerektirmez.”

MADDE 7- Aynı Tebliğin (II/B-2.) bölümü başlığı ile birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“2. Liman ve Hava Meydanlarında Yapılan Hizmetlere İlişkin İstisna

[3065 sayılı Kanunun 7524 sayılı Kanunla](#) değiştirilen (13/b) maddesinde, gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan araçlar ile özel tekne ve yatlar

hariç olmak üzere deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetlerin KDV'den istisna olduğu hükme bağlanmıştır. Ayrıca Kanunun 13 üncü maddesine göre Hazine ve Maliye Bakanlığı, istisna kapsamına girecek teslim ve hizmetleri tanımlamaya, istisnaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.

Bu istisna uygulamasına ilişkin usul ve esaslar aşağıda belirlenmiştir.

2.1. İstisnanın Kapsamı

3065 sayılı Kanunun (13/b) maddesinin gerekçesinde, ülkenin deniz ve hava ticaret filosunun geliştirilmesinin teşviki ve dış rekabetin tahammül edebilecek duruma getirilmesinin amaçlandığı belirtilmektedir.

Bu kapsamda 3065 sayılı Kanunun (13/b) maddesindeki istisnanın uygulanması için hizmetin;

- Liman ve hava meydanı olarak belirlenen yerlerde,
 - Yük ve/veya yolcu taşımaya elverişli deniz taşıma araçları ile hava taşıma araçları için
- yapılması gerekmektedir.

2.1.1. İstisna Kapsamında Yer Alan Alanlar

Söz konusu istisnanın uygulanabilmesi için hizmetin, liman ve hava meydanı olarak belirlenen yerlerde verilmesi gerekir.

Liman olarak belirlenen yerler; sınırları idare tarafından belirlenen, gemilerin bağlama ve beklemelerine elverişli yeterli su derinliğine sahip, güvence içinde yük ve yolcu alıp verebilecekleri veya yatabilecekleri, barınabilecekleri büyüklükte rıhtım, iskele, şamandıra demir yerleri ve yaklaşma alanları ile kapalı ve açık depolama alanlarını, atık alım tesislerini, idari ve hizmet amacıyla kullanılan bina ve yapıları veya bunların bazı kısımları ve bu bölümlerin hepsine

girişin kontrollü olduğu yerleri, diğer tüm yapıları, kullanımlı veya boş sahaları içine alan bölümleri içeren doğal ya da yapay deniz yerlerini ifade etmektedir.

Hava meydanı (alanı) olarak belirlenen yerler ise; sınırları idare tarafından belirlenen, karada ve su üzerinde, içerisindeki bina, tesis ve donatılar dahil hava taşıma araçlarının kalkması, inmesi ve yer manevraları için hazırlanmış, söz konusu hava taşıma araçlarının bakım ve diğer ihtiyaçlarının karşılanmasına, yük ve yolcu indirilip bindirilmesine elverişli tesisleri bulunan yerleri ve ayrıca, hava seyrüsefere ilişkin hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla yönelik olarak hava meydanı uzantısı olarak faaliyet göstermek üzere kurulmuş hava seyrüsefer istasyonları/hava seyrüsefer tesislerini kapsamaktadır.

2.1.2. İstisna Kapsamında Yer Alan Araçlar

3065 sayılı Kanunun (13/b) maddesinde düzenlenen istisnanın kapsamına;

- Yük taşımaya elverişli deniz taşıma araçları,
- Yolcu taşımaya elverişli gövde boyu 24 metreyi aşan özel kullanıma yönelik olmayan deniz taşıma araçları,
- Yük ve/veya yolcu taşımaya elverişli hava taşıma araçları girmektedir.

3065 sayılı Kanunun (13/b) maddesinde 7524 sayılı Kanun ile yapılan düzenlemeye göre gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan araçlar, özel tekne ve özel yatlar deniz taşıma aracı olarak kabul edilmediğinden bu araçlara limanlarda verilen hizmetler istisna kapsamına girmemektedir.

18/1/2023 tarihli ve 32077 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan [Özel Teknelerin Donatımı ve Özel Tekneleri Kullanacak Kişilerin Yeterlikleri Hakkında Yönetmeliğin](#) 4 üncü

maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde; özel tekneler, ticari amaç olmaksızın münhasıran gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan, ulusal standarda göre ölçüldüğünde gövde boyu 2,5 metre (dahil) ile 24 metre (dahil) arasında olan ve bağlama kütüğüne veya gemi siciline kaydedilerek bağlama kütüğü ruhsatnamesi veya gemi sicil tasdiknamesi düzenlenmiş olan tekneler olarak tanımlanmıştır.

Bu çerçevede, yük taşıma amaçlı olmayan gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan, özel tekne ve özel yat kapsamında ve gövde boyu 24 metreye kadar olan deniz araçları, deniz motosikletleri, paraşüt çekme tekneleri, sürat motorları gibi araçlar için verilen hizmetler istisna kapsamında değildir.

Gövde boyu 24 metreyi aşan araçlar için, faaliyetin bu araçların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olmasına bağlı olarak istisnadan yararlanılması mümkündür. Özel kullanıma yönelik deniz araçları için herhangi bir nitelik aranmaksızın istisnadan yararlanılamayacağı tabiidir.

2.1.3. İstisna Kapsamında Yer Alan Hizmetler

İstisna kapsamına, liman ve hava meydanları olarak belirlenen yerlerde yük ve/veya yolcu taşımaya elverişli deniz taşıma araçları ve hava taşıma araçları ile bunların yük ve yolcularına verilen tahmil ve tahliye, pilotaj, römorkaj, palamar, uçak ve gemilerin parkı hizmetleri de dâhil olmak üzere, bu araçlar için seyrüsefere ilişkin verilen temizlik, güvenlik gibi hizmetler ile yükün gemiden karaya, karadan gemiye, gemiden gemiye veya benzeri yüzer vasıtalara aktarılması hizmeti, vinç hizmeti, kilitleme ve bağlama, kilit ve bağ çözme hizmeti, nezaret hizmeti, ambar kapağı açma/kapama hizmeti, gemi işgaliye, gemi fuzuli işgaliye hizmeti, gemi aktarma, gemilerin atıklarının alınması, limana gelen konteynerlerin transit gönderilmesi hizmeti girmektedir.

Ancak, bu araçlarla gelenlere verilen yeme, içme, konaklama,

emanet, araç kiralama, otopark, gayrimenkul (iş yeri) kiralama gibi hizmetler ile konteyner içi bağlama/çözme hizmeti, ardiye, terminal hizmetleri, konteyner dolun/boşaltma, konteyner tam tespit, konteyner muayene/numune alma, konteyner tamir, konteyner temizleme (yıkama-kurutma), konteyner nakliye hizmetleri, konteyner tartı hizmeti, konteyner içi aktarma hizmeti, konteynere elektrik verilmesi ve uluslararası gemi ve liman tesisi güvenlik hizmeti (ISPS) istisna kapsamında değildir.

İstisna sadece hizmetleri kapsamakta olup, mal teslimleri bu istisna kapsamına girmemektedir.

İstisna kapsamındaki hizmetin nev'inin yanı sıra hangi deniz taşıma araçları veya hava taşıma araçları için verildiğinin de faturada gösterilmesi şarttır.

2.2. İstisna Uygulaması

Liman ve hava meydanı olarak belirlenen yerlerde, deniz ve hava taşıma araçları ile bunların yük ve yolcularına Tebliğin (II/B-2.1.3.) bölümünde sayılan hizmetlerin verilmesi KDV'den istisnadır.

Liman ve hava meydanı olarak belirlenen yerler dışındaki alanlarda yapılan hizmetler yük ve/veya yolcu taşımaya elverişli deniz taşıma araçları ve hava taşıma araçları ile bunların yük ve yolcuları için yapılırsa bile, bu hizmetlere istisna uygulanması mümkün değildir. Liman ve hava meydanı olarak belirlenen yerlerde yük ve/veya yolcu taşımaya elverişli deniz taşıma araçları ve hava taşıma araçları dışındaki araçlara verilen hizmetlere de istisna uygulanması mümkün değildir.

Hizmetin liman ve hava meydanı işletmeleri yanında diğer gerçek ve tüzel kişiler tarafından deniz ve hava taşıma araçlarına ifa edilmesi istisna uygulamasına engel değildir.

Bu hizmetlerin araç ve yük sahibi firmaların acentelerine

yapılması veya hizmetlere ilişkin işlem veya ödemelerin acenteler tarafından gerçekleştirilmesi istisna uygulamasını etkilemez.

Bu kapsamda, KDV'den istisna olarak temin edilen hizmetlerin Türk acenteler tarafından araç ve yük sahiplerinin bağlı olduğu yabancı acentelere yansıtılması da KDV'den istisnadır. Ancak, bu istisna uygulamasına ilişkin acenteler tarafından iade talebinde bulunulması söz konusu değildir.

Liman ve hava meydanı olarak belirlenen yerlerde verilen hizmetlere ilişkin söz konusu istisna tek aşamalıdır. Bu nedenle araç ve yük sahibi firmalara veya acentelerine doğrudan ilk safhadaki asıl yüklenici tarafından verilen hizmetler istisna kapsamında değerlendirilir. Bu mükelleflerin istisna kapsamındaki hizmetlerle ilgili mal ve hizmet alımları ise genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabidir. Dolayısıyla, alt yükleniciler (taşeronlar) tarafından verilen ve asıl yükleniciye (ilk safhaya) fatura edilen hizmetler istisna kapsamında değerlendirilmez.

Liman ve hava meydanı olarak belirlenen yerlerde verilen hizmetin; 3065 sayılı Kanunun hem (13/b) maddesi hem de (17/4-ö) maddesi kapsamında istisna olması halinde, bu hizmete ilişkin olarak Kanunun (13/b) maddesine göre işlem yapılır.

Liman ve hava meydanı olarak belirlenen yerlerde verilen ve 3065 sayılı Kanunda yer alan herhangi bir istisna hükmü kapsamına girmeyen hizmetler genel esaslara göre KDV'ye tabidir.

Hava meydanı işleticisi kuruluşlar tarafından, "Yolcu Servis Ücreti" kapsamında yolculara verilen hizmetler, hava taşıma araçları için seyrüsefere ilişkin Tebliğin (II/B-2.1.3.) bölümünde sayılan hizmetler kapsamında KDV'den istisnadır. Bu istisna kapsamında havayolu şirketlerinin bilet bedelleri içinde yer alan yolcu servis ücretleri, bilete ilişkin KDV matrahına dâhil edilmez.

Ayrıca, “Yolcu Servis Ücreti” kapsamında verilen hizmetlere ilişkin tutarların havayolu şirketlerince bilet bedellerine eklenmek suretiyle yolculardan tahsil edilip hava meydanı işleticisi kuruluşlara fatura karşılığında aktarılması, hizmet bedelinin tahsilini sağlamaya yönelik bir uygulamadır. Bu aktarma işlemi KDV’nin konusuna girmediğinden söz konusu faturalarda KDV hesaplanmaz.

Öte yandan, [3065 sayılı Kanunun](#) 13 üncü maddesinde düzenlenen istisnaların uygulanmasına imkân veren asgari tutar, 2004/8127 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenmiştir. Yolculara verilen söz konusu hizmetler, yük ve/veya yolcu taşımaya elverişli hava taşıma araçlarının seyrüseferleri ile ilgili hizmetlerdir. Bu nedenle, sözü edilen Kararname ile belirlenen asgari tutar, her bir araçta yolculuk eden yolcu sayısına göre hesaplanarak yolcu servis ücretleri toplamı esas alınarak uygulanır.

Her bir yük ve/veya yolcu taşımaya elverişli hava taşıma aracında seyahat eden yolculara ait toplam yolcu servis ücretlerinin asgari tutarın altında olması halinde istisna uygulanmaz, bu toplam tutar üzerinden hesaplanan KDV, havayolu şirketlerince beyan edilir. Toplam tutarın asgari tutar ve üstünde olması halinde ise istisna kapsamında işlem yapılır.

Araç başına hesaplanan “Yolcu Servis Ücreti” tutarlarının istisna kapsamı dışında olması ve yukarıda belirtildiği şekilde havayolu şirketlerince KDV hesaplanıp beyan edilmesi ve KDV indirim mekanizmasının işletilebilmesi bakımından, hava meydanı işleticileri tarafından yolcu servis ücretlerinin tahsili amacıyla havayolu şirketlerine düzenlenen faturalarda KDV hesaplanır ve işleticiler tarafından beyan edilir.

2.3. Beyan

Bu istisna kapsamındaki hizmetler, hizmetin ifa edildiği döneme ait KDV beyannamesinde, “İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” kulakçığının, “Tam İstisna Kapsamına Giren

İşlemler” tablosunda 305 kod numaralı “Deniz ve Hava Taşıma Araçları İçin Liman ve Hava Meydanlarında Verilen Hizmetler” satırı aracılığıyla beyan edilir.

Bu satırın “Teslim ve Hizmet Tutarı” sütununa istisnaya konu hizmetlerin bedeli, “Yüklenilen KDV” sütununa bu hizmetler dolayısıyla yüklenilen KDV tutarı yazılır. İade talep etmek istemeyen mükellefler, “Yüklenilen KDV” sütununa “0” yazmalıdır.

2.4. İade

Liman ve hava meydanı olarak belirlenen yerlerde yapılan hizmetlerden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır:

- Standart iade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi

2.4.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan ve 50.000 TL’yi aşmayan mahsuben iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 50.000 TL’yi aşması halinde aşan kısmın iadesi, vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde mükellefin iade talebi yerine getirilir ve teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülür.

2.4.2. Nakden İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan nakden iade talepleri miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporuna veya YMM

raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde mükellefin iade talebi yerine getirilir ve teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülür.”

MADDE 8- Aynı Tebliğin (II/B-4.4.1.) bölümü aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

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

MADDE 9- Aynı Tebliğin (II/B-5.2.) bölümünün ikinci paragrafının (c) bendi ile üçüncü paragrafı yürürlükten kaldırılmış ve aynı bölüme mevcut üçüncü paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.

“Belediyeler, il özel idareleri, yatırım izleme ve koordinasyon başkanlıkları, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, devlet üniversiteleri, devlet hastaneleri ve benzeri kurumlar, kamusal ve beledi hizmetler sunmaları nedeniyle ticari faaliyetleri olmayacağından bunlara verilen yatırım teşvik belgelerine istinaden bu kurum ve kuruluşlar adına 3065 sayılı Kanunun (13/d) maddesi kapsamında KDV istisna belgesi verilmesi mümkün değildir. Öte yandan, adı geçen kurum ve kuruluşlar tarafından yatırım teşvik belgesine konu işleme ilişkin bir iktisadi işletme açılması ve bu işletmenin ayrı bir KDV mükellefiyetinin tesis ettirilmesi, belge kapsamında alınan makine ve teçhizat ile yazılım ve gayri maddi hakların iktisadi işletmenin bilanço veya aktifine kaydedilerek satın almanın gerçekleştiği döneme ilişkin KDV beyannamesi verme süresi içinde vergi dairesine bildirilmesi halinde iktisadi işletme adına istisna belgesi verilmesi mümkündür.

İktisadi işletme tarafından yatırım teşvik belgesi eki listede yer alan makine-teçhizat ve araçların kiralanması veya işletilmesine yönelik olarak bünyesinde bulunduğu ilgili kurum

dahil müşterilerine düzenleyeceği faturalarda KDV hesaplanması ve hesaplanan KDV'nin 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir. İktisadi işletmenin bünyesinde bulunduğu kuruma verdiği hizmet karşılığında bedel belirlenmemişse 3065 sayılı Kanunun 27 nci maddesi uyarınca belirlenecek emsal bedel üzerinden KDV hesaplanacağı tabiidir.”

MADDE 10- Aynı Tebliğin (II/D-2.) bölümünün ikinci paragrafında yer alan “(5/a ve 7 nci fıkraları hariç olmak üzere)” ibaresi “[birinci fıkrasının (3) numaralı bendi, (5) numaralı bendinin (a) alt bendi, (7) numaralı bendi ile (12) numaralı bendinin (a) alt bendi hariç olmak üzere]” olarak değiştirilmiştir.

MADDE 11- Aynı Tebliğin (II/D-2.1.) bölümünün birinci paragrafının ikinci cümlesinde yer alan “beşinci fıkrasının (a) bendi ile yedinci fıkrasında” ibaresi “birinci fıkrasının (3) numaralı bendi, (5) numaralı bendinin (a) alt bendi, (7) numaralı bendi ile (12) numaralı bendinin (a) alt bendinde” olarak değiştirilmiştir.

MADDE 12- Aynı Tebliğin (II/E-12.) bölümünden sonra gelmek üzere başlığıyla birlikte aşağıdaki bölüm eklenmiştir.

“13. Afet Bölgesi Olarak Kabul Edilen Yerlerde Genel Bütçeli Kamu İdarelerine Bağışlanmak Üzere Konut, İş Yeri, Okul, Öğrenci Yurdu, Hastane, İbadethane, Kültür ve Sanat Merkezi, Kütüphane Gibi Taşınmazların İnşasına İlişkin Yabancı Devlet Kurum ve Kuruluşlarına Yapılan Teslim ve Hizmetler ile Genel Bütçeli Kamu İdarelerine Bağışlanacak Konutların Yabancı Devlet Kurum ve Kuruluşlarına Teslimine İlişkin İstisna

7524 sayılı Kanunun 23 üncü maddesi ile 3065 sayılı Kanuna eklenen geçici 45 inci maddede,

“6/2/2023 tarihinde meydana gelen depremler nedeniyle genel hayata etkili afet bölgesi olarak kabul edilen yerlerde, genel bütçeli kamu idareleri ile yabancı devlet kurum ve kuruluşları

arasında imzalanan protokol kapsamında genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanmak üzere, konut, iş yeri, okul, öğrenci yurdu, hastane, ibadethane, kültür ve sanat merkezi, kütüphane gibi taşınmazların inşasına ilişkin yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına 1/1/2024 tarihinden itibaren yapılan teslim ve hizmetler ile bu yerlerde genel bütçeli kamu idareleri ile yabancı devlet kurum ve kuruluşları arasında imzalanan protokol kapsamında genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanacak konutların yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına teslimi 31/12/2025 tarihine kadar katma değer vergisinden müstesnadır.

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

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

hükmü yer almaktadır.

Bu istisna uygulamasına ilişkin usul ve esaslar aşağıda belirlenmiştir.

13.1. İstisnanın Kapsamı

13.1.1. Genel Bütçeli Kamu İdarelerine Bağışlanmak Üzere Konut, İş Yeri, Okul, Öğrenci Yurdu, Hastane, İbadethane, Kültür ve Sanat Merkezi, Kütüphane Gibi Taşınmazların İnşasına İlişkin Yabancı Devlet Kurum ve Kuruluşlarına Yapılan Teslim ve Hizmetler

İstisna, konut, iş yeri, okul, öğrenci yurdu, hastane, ibadethane, kültür ve sanat merkezi, kütüphane gibi taşınmazların inşasına yönelik yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına yapılan mal teslimi ve hizmet ifalarını kapsamakta olup, söz konusu taşınmazların yapımına ilişkin

altyapı işleri, site içi yollar, istinat duvarı, perde duvarı, çevre duvarı ve benzerlerine ilişkin mal ve hizmet alımları da istisna kapsamında değerlendirilir.

Çocuk parkı, bahçe düzenlemesi, havuz, pergole, kamelya, spor alanı ve benzerlerinin yapımına ilişkin mal ve hizmet alımları ise istisna kapsamında değerlendirilmez.

Ayrıca, istisna kapsamına giren taşınmazların mütemmimi niteliğindeki mutfak dolabı, sökölüp taşınamayacak olan banyo dolabı ve vestiyer, panel radyatör, kombi, duşakabin, küvet ve benzerleri istisna kapsamındadır. Mobilya, beyaz eşya, perde, avize, televizyon ve benzeri eşyalar ise istisna kapsamında değerlendirilmez.

3065 sayılı Kanunun geçici 45 inci maddesi 1/1/2024 tarihinden itibaren 31/12/2025 tarihine kadar yapılan teslim ve hizmetleri kapsamaktadır.

Yabancı devlet kurum ve kuruluşlarınının 1/1/2024 tarihi ile istisna belgesinin alındığı tarih arasında bu Tebliğin (II/E-13.1.) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde istisna kapsamında olan ancak KDV ödemek suretiyle temin ettikleri mal ve hizmetlerle ilgili olarak bu Tebliğin (I/C-1.1.) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde gerekli düzeltme işlemleri yapılır. Bu düzeltme işlemleri sonucu fazla veya yersiz olarak ödenmiş olan vergi satıcılara iade edilir.

13.1.2. Genel Bütçeli Kamu İdarelerine Bağışlanacak Konutların Yabancı Devlet Kurum ve Kuruluşlarına Teslimi

İstisna, yabancı devlet kurum ve kuruluşları tarafından genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanacak konutların 31/12/2025 tarihine kadar yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına teslimini kapsamaktadır.

Konut niteliğinde olmayan iş yeri, okul, öğrenci yurdu, hastane, ibadethane, kültür ve sanat merkezi, kütüphane gibi taşınmazların yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına teslimi

istisna kapsamında değildir.

13.2. Yabancı Devlet Kurum ve Kuruluşları Tarafından Yapılan Bağışlar

Yabancı devlet kurum ve kuruluşları tarafından inşa ettirilen konut, iş yeri, okul, öğrenci yurdu, hastane, ibadethane, kültür ve sanat merkezi, kütüphane gibi taşınmazlar ile bu kurum ve kuruluşlar tarafından temin edilen konutların genel bütçeli kamu idarelerine bedelsiz tesliminin 3065 sayılı Kanununun (17/2-b) maddesi kapsamında KDV'den istisna olacağı tabiidir.

13.3. İstisnanın Uygulanması

13.3.1. Genel Olarak

Genel bütçeli kamu idarelerine yabancı devlet kurum ve kuruluşları tarafından bağışlanacak konut, iş yeri, okul, öğrenci yurdu, hastane, ibadethane, kültür ve sanat merkezi, kütüphane gibi taşınmazların inşası ile yabancı devlet kurum ve kuruluşları tarafından genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanmak üzere temin edilen konutlara ilişkin olarak genel bütçeli kamu idareleri ile yabancı devlet kurum ve kuruluşları arasında protokol düzenlenir.

Genel bütçeli kamu idareleri ibaresi, devlet tüzel kişiliğine dahil olan ve [5018 sayılı Kanuna](#) ekli (I) sayılı cetvelde sayılan kamu idarelerini kapsamaktadır.

Yabancı devlet kurum ve kuruluşları, taşınmazların inşasına ilişkin alınacak mal ve hizmet listesi (EK:33A) ile konutlara ilişkin bilgileri içeren listeyi (EK:33B) genel bütçeli kamu idaresiyle imzalanmış protokolün bir örneğiyle birlikte, taşınmazların/konutların bulunduğu yer Defterdarlığına istisna belgesi almak için başvuruda bulunurlar.

Defterdarlık, talebin öngörülen şartları sağlayıp sağlamadığını değerlendirir ve (EK:33)'te yer alan istisna

belgesini ve eki listeyi onaylayarak yabancı devlet kurum ve kuruluşuna verir.

Alınan istisna belgesinin bir örneği mal ve hizmetin alımı sırasında yabancı devlet kurum ve kuruluşları tarafından satıcılara verilir ve istisna kapsamında işlem yapılması talep edilir. Bu belge satıcılar tarafından [213 sayılı Kanunun](#) muhafaza ve ibraz hükümlerine uygun olarak saklanır.

Satıcılar, yaptıkları teslim ve hizmet ifalarına ilişkin faturada, Tebliğin bu bölümündeki açıklamaları da göz önünde bulundurmak suretiyle KDV hesaplamazlar.

Söz konusu istisna belgesi kapsamında teslim veya hizmette bulunan satıcı, istisna belgesinin ilgili teslim veya hizmete ilişkin bölümünü fatura tarihi, numarası, mal veya hizmet miktarı ve tutarını belirtmek suretiyle onaylar ve bir örneğini alır.

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

Ayrıca, istisna kapsamında teslimde bulunan veya hizmet ifa eden mükelleflerin mal ve hizmet alımları genel hükümlere göre KDV'ye tabidir.

İstisna uygulanan teslim ve hizmetler nedeniyle yüklenilen KDV, satıcılar tarafından indirim konusu yapılabilir. İndirim yoluyla telafi edilemeyen KDV iade edilir.

Satıcı mükellefin iade talebi, istisna belgesi esas alınmak suretiyle, iade için gerekli diğer belgeler de aranarak sonuçlandırılır.

13.4. İstisnanın Beyanı

Bu istisna kapsamında yer alan taşınmazların inşasına ilişkin

mal teslim eden ve hizmet ifa edenler, bu işlemlerini teslim ve hizmetin yapıldığı vergilendirme dönemine ait KDV beyannamesinin “İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” kulakçığının, “Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler” tablosunda, 342 kod numaralı “Genel Bütçeli Kamu İdarelerine Bağışlanacak Taşınmazların İnşasına İlişkin İstisna” satırı aracılığıyla beyan ederler.

Diğer taraftan, bu istisna kapsamında yer alan konutları teslim edenler, bu işlemlerini teslimin yapıldığı vergilendirme dönemine ait KDV beyannamesinin “İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” kulakçığının, “Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler” tablosunda, 343 kod numaralı “Genel Bütçeli Kamu İdarelerine Bağışlanacak Konutların Yabancı Devlet Kurum ve Kuruluşlarına Teslimine İlişkin İstisna” satırı aracılığıyla beyan ederler.

Bu satırların “Teslim ve Hizmet Tutarı” sütununa istisnaya konu teslim ve hizmetlerin KDV hariç tutarı, “Yüklenilen KDV” sütununa bu teslim ve hizmetlere ilişkin alış ve giderlere ait belgelerde gösterilen toplam KDV tutarı yazılır.

İade talep etmek istemeyen mükellefler, “Yüklenilen KDV” sütununa “0” yazmalıdır.

13.5. İade

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

- Standart iade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi

– İstisna belgesi ve eki listenin örneği

13.5.1. Mahsuben İade

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

13.5.2. Nakden İade

Bu işlemlerden kaynaklanan ve 50.000 TL'yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 50.000 TL'yi aşması halinde aşan kısmın iadesi, vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilir.

Teminat verilmesi halinde iade talebi yerine getirilir ve teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülür.

13.6. Müteselsil Sorumluluk

İstisnadan yararlanmak isteyen yabancı devlet kurum ve kuruluşlarının, istisna belgesinin imza ve kaşe tatbik edilmiş bir suretini teslim ve hizmet ifasında bulunan satıcıya vermeleri gerekmektedir. Bu belge olmadan istisna uygulanması halinde ziyaa uğratılan vergi, ceza, faiz ve zamlardan teslim veya hizmeti yapan mükellefler sorumludur.

Kendisine teslim veya hizmetin istisna kapsamına girdiğini gösteren belge verilen satıcı mükelleflerce, başka bir şart aranmaksızın istisna kapsamında işlem yapılır.

Yabancı devlet kurum ve kuruluşlarının istisna için ilgili düzenlemelerde belirtilen şartları baştan taşımadığı ya da şartların daha sonra ihlal edildiğinin tespiti, protokole göre teslim edilmesi gereken istisna kapsamında yer alan taşınmazların tamamlanmadığı ya da protokole uygun olarak yapılmadığı veya teslim edilmediğinin tespiti durumlarında,

ziyaa uğratılan vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlar, kendisine istisna kapsamında teslim veya hizmet yapılan alıcıdan aranır.”

MADDE 13- Aynı Tebliğin (II/F-4.3.) bölümünün üçüncü paragrafında yer alan “mükerrer indirim yol açmayacak şekilde” ibaresinden sonra gelmek üzere “Vergi Usul Kanununda düzenlenen zamanaşımı süreleri ile bağlı olmaksızın yapılacak vergi incelemesi sonucuna göre” ibaresi eklenmiş ve aynı bölümün üçüncü paragrafından sonra gelmek üzere aşığıdaki paragraflar ve Örnek eklenmiştir.

“7524 sayılı Kanunun 19 uncu maddesi ile yapılan düzenlemeyle, anılan maddenin yürürlüğe girdiği 2/8/2024 tarihi itibarıyla faaliyetini bırakan, bölünen veya infisah eden işletme ve şirketlerin devreden KDV tutarlarının, yeni işletme veya şirketler tarafından indirim konusu edilebilmesi vergi incelemesi şartına bağlanmıştı. Devreden KDV tutarlarının indirim hesaplarına alınabilmesi için devir, bölünme, nevi değişikliği sonucu oluşan yeni işletme ya da şirket tarafından öncelikle bağlı bulunulan vergi dairesine konuya ilişkin vergi incelemesi yapılması hususunda bir talep dilekçesi ile başvurulması gerekir. Söz konusu talep ilgili vergi dairesince inceleme yapmaya yetkili ilgili denetim birimine ivedilikle aktarılır.

Vergi incelemesi sonucu düzenlenen raporda uygun görülen indirim KDV tutarı, raporun vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihi kapsayan dönem beyannamesinde yeni işletme ya da şirket tarafından indirim konusu yapılabilir.

Örnek: (A) Ltd. Şti. 20/8/2024 tarihinde (B) A.Ş.ye devrolmuştur. Devir tarihi itibarıyla (A) Ltd. Şti.nin devreden KDV tutarı 10.000.000 TL'dir. (B) A.Ş. devreden KDV tutarını indirim hesaplarına alabilmek için bağlı bulunduğu vergi dairesine 2/9/2024 tarihinde inceleme yapılması talebi ile başvurmuştur.

Konuya ilişkin vergi inceleme raporu vergi dairesi kayıtlarına 15/1/2025 tarihinde intikal etmiş olup, raporun sonuç bölümünde 7.000.000 TL tutarında devreden KDV'nin (B) A.Ş. tarafından indirim hesabına alınabilmesi uygun bulunmuştur. (B) A.Ş. tarafından bu tutar 2025/01 dönemi KDV beyannamesinde indirim konusu yapılabilir.”

MADDE 14- Aynı Tebliğin (IV/A) bölümünün başına aşağıdaki A1 ve A2 bölümleri eklenmiş ve mevcut A bölümü A3 olarak teselsül ettirilmiştir.

“A1. GENEL AÇIKLAMA

3065 sayılı Kanunun (29/1) maddesine göre, mükelleflerin yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan KDV'den, kendilerine yapılan teslim ve hizmetler ile ithal edilen mal ve hizmetlere ilişkin ödenen KDV'nin indirimi mümkündür. Kanunun (29/2) maddesine göre, vergilendirme dönemleri itibarıyla yapılan bu indirim sonucu hesaplanan KDV'nin, indirim KDV'den fazla olması halinde aradaki fark Hazineye ödenmekte, indirim KDV'nin hesaplanan KDV'den fazla olması halinde ise aradaki fark sonraki dönemde indirim konusu yapılmak üzere devretmektedir.

Ancak, 3065 sayılı Kanunun 32 nci maddesine göre, Kanunun 11, 13, 14, 15 inci maddeleri ile 17 nci maddenin (4) numaralı fıkrasının (s) bendi ve Kanunun indirim ve iade hakkı tanınan geçici maddeleri ile 3065 sayılı Kanunun (29/2) maddesi kapsamındaki indirimli orana tabi işlemler uyarınca, mükelleflerin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'nin indirilecek KDV'den az olması halinde indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV'nin, Bakanlığımızca tespit edilen usul ve esaslara göre iade edilmesi mümkün bulunmaktadır. Ayrıca, 3065 sayılı Kanunun (9/1) maddesindeki yetki uyarınca kısmi tevkifata tabi işlemlere ilişkin tevkif edilen KDV'nin satıcılara iade edilmesi mümkündür. İade hakkı doğuran bir işlem bulunmaması halinde yüklenilen ve sonraki döneme devreden KDV'nin iadesi söz konusu değildir.

28/7/2024 tarihli ve 7524 sayılı Kanunun 21 inci maddesiyle 3065 sayılı Kanunun 36 ncı maddesinde yapılan değişiklik ile iade hakkı doğuran işlemlerden kaynaklanan iade taleplerinin vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilmesinin esas olduğu hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, mükelleflerin KDV iade hakkı doğuran işlemlerden kaynaklanan iade taleplerinin vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilmesi gerekmektedir.

Vergi inceleme raporu ifadesi, [213 sayılı Vergi Usul Kanununun](#) 135 inci maddesinde sayılan vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenmiş raporu ifade eder.

Öte yandan, 3065 sayılı Kanunun 36 ncı maddesinde Bakanlığımızın; mükellefiyet süresi, çalışan sayısı, aktif ve özsermaye büyüklüğü, ödenen vergi tutarı, vergisel ödevlerin zamanında yerine getirilip getirilmediği, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme veya kullanma yönünde olumsuz rapor ya da tespit bulunup bulunmadığı gibi kriterleri esas alarak mükelleflerin vergisel uyum seviyeleri ve bu uyum seviyelerine göre farklı iade yöntemleri tespit etmeye, iade alacağının mahsup edileceği vergi borçları ile iadeye ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye yetkili olduğu hükme bağlanmıştır.

3065 sayılı Kanunun 36 ncı maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetki çerçevesinde mükelleflerin KDV iade taleplerinin, Tebliğin ilgili bölümlerinde iade hakkı doğuran işlem türleri itibarıyla iade için belirlenen usul ve esaslara göre yerine getirilmesi uygun görülmüştür.

Tebliğin ilgili bölümlerinde iade hakkı doğuran işlem türleri itibarıyla iade için belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde mükelleflerin KDV iade taleplerinin teminat veya YMM raporu karşılığı yerine getirilmesi uygun görülen işlemlere ilişkin yapılan kontrollerde tespit edilen eksiklik veya olumsuzlukların verilen sürede mevzuata uygun şekilde

giderilmesi gerekir. Eksiklik veya olumsuzlukların verilen sürede giderilememesi halinde iade talebi 15 gün içinde incelemeye sevk edilir ve düzenlenen vergi inceleme raporu sonucuna göre işlem yapılır. Bu kapsamda incelemeye sevk edilen iade talepleri, iadesi talep edilen tutarın %150'si oranında banka teminat mektubu verilmesi halinde yerine getirilir, teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür.

Teminat karşılığı iadelerde, teminatın YMM raporu ile çözülebileceği hallerde, süresi içinde YMM raporu ibraz edilmemesi veya ibraz edilmeyeceğinin belirtilmesi halinde, teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür.

A2. İADELERİ VERGİ İNCELEMESİNE TABİ OLANLAR

1. Kapsam ve Tanımlar

1.1. Kapsam

3065 sayılı Kanununun 36 ncı maddesinde, iade hakkı doğuran işlemlerden kaynaklanan iade taleplerinin vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilmesinin esas olduğu hüküm altına alındığından, hakkında bu bölümde sayılan olumsuz rapor ve tespitler bulunan mükelleflerin iade talepleri vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir.

Olumsuz rapor ve tespitlerin niteliğine göre belirlenen teminatların verilmesi halinde bu mükelleflerin iade talepleri yerine getirilir, ancak teminatlar vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür.

1.2. Belge Kavramı

Bu bölümde bahsi geçen belgeler, Tebliğin ilgili bölümlerinde belirtilen ve (YMM raporu ve vergi inceleme raporu hariç) iadeye esas teşkil eden belgelerdir. Bu belgeler, üzerinde KDV gösterilen fatura ve benzeri belgeler ile iade hakkı doğuran işlemin niteliğine göre (gümrük beyannamesi, istisna belgesi,

yatırım teşvik belgesi, kıymetli maden arama ruhsatı gibi) iade için aranılan diğer belgelerdir. Bunların haricindeki belgelerin, sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge olarak düzenlendiklerine ve kullanıldıklarına yönelik belirlemeler nedeniyle mükelleflerin durumu olumsuz rapor ve tespit kapsamında değerlendirilmez. Söz konusu belgelerin 213 sayılı Kanun uyarınca düzenlenme, saklanma ve ibraz mecburiyeti bulunan belgeler kapsamında olması bu şekilde işlem tesisine engel teşkil etmez.

Örneğin, sipariş mektupları ve proforma faturaların nihai faturalar veya gümrük beyannameleri ile uyumsuz olması halinde, nihai faturaların veya gümrük beyannamelerinin gerçeğe aykırı olarak düzenlendiği tespit edilmedikçe, sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlendiği veya kullanıldığı gerekçesi bu bölüm kapsamında işlem yapılmasını gerektirmez. Aynı şekilde, sigorta poliçesi, müstahsil makbuzu ve sevk irsaliyesinin gerçeğe aykırı düzenlenmesi ve bunların kullanılması tek başına bu bölüm kapsamında işlem yapılmasını gerektirmez.

KDV indirimi imkânı tanınan durumlar dışında, 213 sayılı Kanun uyarınca düzenlenmesi zorunlu olan ödeme kaydedici cihaz fişi ile gider pusulasının gerçeğe aykırı düzenlenmesi ve bunların kullanılması da aynı kapsamdadır.

1.3. İade Talepleri Vergi İnceleme Raporuna Göre Yerine Getirilecek Mükellefler

Haklarında, düzenledikleri veya kullandıkları belgelerin gerçek duruma aykırı olduğuna ilişkin delil ve karineleri içeren rapor veya tespit bulunan veya bu mükelleflerle ilişkili olan aşağıdaki mükelleflerin iade talepleri vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir.

- 213 sayılı Kanunun (153/A) maddesi kapsamına giren mükellefler,
- Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge

düzenleme fiiline iştirak eden mükellefler de dâhil olmak üzere sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme ya da kullanma konusunda haklarında “olumsuz rapor” veya “olumsuz tespit” bulunan mükellefler,

– Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme konusunda haklarında “olumsuz rapor” veya “olumsuz tespit” bulunan mükelleflerin raporun ait olduğu dönemdeki ortakları, kanuni temsilcileri, bunların kurdukları veya ortak oldukları mükellefler ile kanuni temsilcisi oldukları mükellefler,

– Haklarında beyanname vermeme, defter ve belge ibraz etmeme ve adresinde bulunamama konusunda tespit bulunan mükellefler,

– Haklarında “olumsuz rapor” veya “olumsuz tespit” bulunan mükelleflerden doğrudan mal ve/veya hizmet alan mükellefler.

5018 sayılı Kanun eki cetvellerde yer alan kamu kurum ve kuruluşları, il özel idareleri, köyler, belediyeler ve bunların teşkil ettikleri birlikler, döner sermayeli kuruluşlar, kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan emekli ve yardım sandıkları ile sermayelerinin (%51) veya daha fazlası yukarıda sayılanlara ait mükellefler hakkında bu bölüm hükümleri uygulanmaz.

1.4. Olumlu Rapor

Vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından düzenlenen raporlar (vergi inceleme raporu, vergi tekniği raporu, basit rapor gibi), mükellefin incelenen döneme ait 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan ettiği tüm işlemlerini kapsayacak şekilde düzenlenmeleri ve olumlu olmaları kaydıyla bu kapsamda değerlendirilir.

KDV iade uygulamaları bakımından bir raporun “olumlu rapor” sayılabilmesi için, raporda iade hakkı doğuran işlemler dolayısıyla ibraz edilen yüklenilen KDV ve indirilecek KDV listelerinde sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı

belgeden kaynaklı herhangi bir indirimin olmadığıнын tespiti gerekir.

İade talebi olmamakla birlikte hakkında olumsuz rapor bulunan bir mükellefin, olumsuz raporun ilgili olduğu vergilendirme dönemlerinden sonraki vergilendirme dönemlerinden herhangi birine yönelik inceleme talep etmesi mümkündür. Bu durumda yapılan inceleme sonucunda düzenlenen raporun olumlu rapor olabilmesi için mükellefin indirilecek KDV tutarlarının içerisinde sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgeye dayalı indirim olmadığıнын tespiti gerekir.

İndirilecek KDV tutarlarının içerisinde sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgeye dayalı indirim olmamakla birlikte, sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlendiğine ilişkin tespit içeren raporun olumlu rapor olarak değerlendirilmeyeceği tabiidir.

Sadece vergi incelemesi yapılan dönemi takip eden döneme/dönemlere ait KDV beyanlarının düzeltilmesi amacıyla düzenlenen raporlar ile yeminli mali müşavirler tarafından düzenlenen raporlar “olumlu rapor” olarak değerlendirilmez.

1.5. Olumsuz Rapor

Olumsuz rapor, Tebliğin (IV/A2-3) ve (IV/A2-4) bölümlerinde belirtilen hususları içeren ve bu mükelleflerin iade taleplerinin vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilmesini gerektiren rapordur.

Mükellefler hakkında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenledikleri ve/veya kullandıkları konusunda belirlemelerin yer aldığı vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenen tüm raporlar (vergi inceleme raporu, vergi tekniği raporu, basit rapor gibi) “olumsuz rapor” sayılır.

Yeminli mali müşavirler tarafından düzenlenen raporlar “olumsuz rapor” olarak değerlendirilmez.

2. Sahte Belge Düzenlemek Amacıyla Mükellefiyet Tesis Ettirilmesi

2.1. Sahte Belge Düzenlemek Amacıyla Mükellefiyet Tesis Ettirenler

213 sayılı Kanunun (153/A) maddesi kapsamına giren;

a) Başkaca bir ticari, zirai ve mesleki faaliyeti olmadığı halde münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirdiğinin vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenen rapor ile tespit edilmesi ve mükellefiyet kaydının devamına gerek görülmediğinin raporda belirtilmesi üzerine işi bırakmış addolunan ve mükellefiyet kayıtları vergi dairesince terkin edilenler,

b) Bu kapsamda yer alan serbest meslek erbabı, şahıs işletmelerinde işletme sahibi, adi ortaklıklarda ortaklardan her biri,

c) Bu kapsamda yer alan ticaret şirketlerinde şirketin yanı sıra, kanuni temsilcileri, yönetim kurulu üyeleri, şirket sermayesinin asgari (% 10)'una sahip olan gerçek veya tüzel kişiler ya da bunların asgari (% 10) ortağı olduğu veya yönetiminde buldukları teşebbüsler (Ortaklık payı (%10)'un altında olan ortaklar Tebliğin (IV/A2-10) bölümüne göre değerlendirilir.),

ç) Bu kapsamda yer alan tüzel kişiliği olmayan teşekküllerde bunları idare edenler veya düzenlenen raporda fiillerin işlenmesinde bilfiil buldukları tespit edilenler,

d) Yukarıda yer alanların ortağı oldukları adi ortaklıklar, kanuni temsilcisi, yönetim kurulu üyesi, şirket sermayesinin asgari (% 10)'una sahip oldukları ticaret şirketleri veya idare ettikleri tüzel kişiliği olmayan teşekküller (Ortaklık payı (%10)'un altında olan ortaklar Tebliğin (IV/A2-10) bölümüne göre değerlendirilir.)

tarafından yapılan KDV iade talepleri, hakkında rapor düzenlenen mükellefin mükellefiyetinin terkin edildiği tarih itibarıyla münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir.

Bir mükellefin, bu kapsamda değerlendirilebilmesi için münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesisinin tespitinde, temin edilebilmesi halinde mükellefin düzenlemiş olduğu belgelerin (belirli bir dönem, yıl veya daha uzun zaman dilimi esas alınarak) tutar olarak asgari yarısından fazlasının sahte olduğunun, yani herhangi bir mal veya hizmet hareketine ilişkin olmadığına tespiti gerekir. Bu tespitin mükellefin herhangi bir ticari işinin olup olmadığı, faturaların düzenlendiği dönemdeki iş durumu, çevresindeki ticari itibarı gibi hususlarla da desteklenmesi gerekir.

Mükellefin düzenlemiş olduğu belgelerin temin edilememiş olması halinde, fatura dönemleri itibarıyla ticari bir işinin olup olmadığı, mükellefiyetle ilgili ödevlerini yerine getirip getirmediği, herhangi bir vergi ödeyip ödemediği gibi hususlar dikkate alınarak münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirdiğinin tespit edilmesi halinde, bu bölüme göre işlem yapılması gerekmektedir.

Bu mükelleflerin iade talepleri;

– Haklarında düzenlenen raporlara dayanılarak tesis edilen işlemlerin yargı kararı ile iptali veya

– 213 sayılı Kanunun (153/A) maddesinde belirtilen durumları vergi inceleme raporuna bağlanarak münhasıran vergi inceleme raporu ile iade alınmaya başlanan dönemi takip eden takvim yılı başından itibaren bu süre içerisinde haklarında başkaca bir olumsuz rapor düzenlenmemiş veya olumsuz tespit yapılmamış olmak kaydıyla (süre dolmadan önce yapılan tespitlerde en son tespit tarihinden itibaren), yedi yıl geçtikten sonra müracaatlarına gerek kalmaksızın

Tebliğde belirlenmiş usul ve esaslara göre yerine getirilir.

Birinci paragrafın (d) bendinde sayılanlar hakkında, daha sonraki dönemlere ilişkin olumlu rapor düzenlenmesi halinde, raporun vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarih itibarıyla, mükellefler ilgili bölümlerdeki usul ve esaslara göre iade talep edebilir.

213 sayılı Kanunun (153/A) maddesinin birinci fıkrasında sayılan haller dolayısıyla mükellefiyeti terkin edilenlerin bu fiillerine iştirak ettiği vergi inceleme raporuyla tespit edilen 3568 sayılı Kanun kapsamında faaliyette bulunan meslek mensupları da bu kapsamda değerlendirilir ve bu durum meslek mensubunun bağlı bulunduğu vergi dairesince temsil ettikleri tüm mükelleflere bildirilir.

Sahte belge düzenlemenin yanı sıra gerçek mal ve hizmet satışı bulunan mükellefler, bu bölüm kapsamında değerlendirilmez. Bu mükellefler hakkında düzenledikleri sahte faturalardan hareketle sahte belge düzenleme fiili nedeniyle Tebliğin (IV/A2-3.2) bölümüne göre işlem tesis edilir.

2.2. Sahte Belge Düzenlemek Amacıyla Mükellefiyet Tesis Ettirenlere Mal Teslimi ve Hizmet İfasında Bulunanlar

Sahte belge ticareti amacıyla mükellefiyet tesis ettirilmiş olsa dahi bu mükelleflerin demirbaş alımları (büro mobilyası, bilgisayar, telefon cihazı vb.), genel yönetim giderleri (işyeri kirası, işyerinin tadili, boyanması, kırtasiye ve temizlik malzemeleri, elektrik, doğalgaz, haberleşme vb.) olabileceği gibi asıl faaliyetini gizlemek amacıyla gerçekte bir kısım mal veya hizmet almış olmaları da mümkündür.

Bu nedenle, sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirenlere mal tesliminde veya hizmet ifasında bulunan mükelleflerin sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleyicisi olarak değerlendirilebilmeleri için haklarında Tebliğin (IV/A2-3.2), (IV/A2-3.3), (IV/A2-4.2) ve (IV/A2-4.3) bölümlerinde belirtildiği şekilde bir rapor veya tespit bulunması gerekir. Bu durumda bulunan mükellefler

hakkında ise ilgili bölüme göre işlem yapılır.

3. Sahte Belge Düzenleyen veya Kullananlar

3.1. Sahte Belge Kavramı

Vergi Usul Kanununun 359 uncu maddesine göre sahte belge, gerçek bir muamele veya durum olmadığı halde bunlar varmış gibi düzenlenen belgedir.

Bir belgenin sahte olup olmadığı belgeden hareketle yapılacak tespitlere bağlıdır. Buna göre;

– İnceleme dönemi veya incelemeye konu dönemlere ilişkin yoklamalar yapılmak suretiyle mükellefin gerçek bir faaliyetinin bulunup bulunmadığı (ilgili dönem mahalle muhtarı, site yöneticisi ve/veya çevredekilerin mükellefin eylem tarihindeki durumuna ilişkin ifadeleri vb.),

– Belgeye konu mal hareketinin gerçekte olup olmadığının fiili veya kaydi envanter ya da randıman incelemesi, karşıt inceleme ve tespit, nakliye, ödeme/taahhüt vb. kanıtlarla tespiti,

– Ticari ilişkisinin olup olmadığı hususu ve ticari ilişkide bulunduğu firmalar,

– Ortaklık yapısı ve ortaklara ilişkin analizler,

– Muhasebecisine yönelik tespitler,

– Hazine ve Maliye Bakanlığı bünyesinde yer alan, hakkında inceleme yapılanlara ve ticari ilişkide buldukları mükelleflere ilişkin bilgiler,

– Sahte belge ticareti varsa komisyon geliri elde edilip edilmediği,

– Mükellefiyetle ilgili ödevlerin yerine getirilip getirilmediği

gibi hususlar rapora bağlanmaksızın ya da tespit edilmeksizin

bir belgenin sahte olduğu gerekçesiyle mükellef hakkında bu bölüm (IV/A2) kapsamında işlem yapılmaz.

Başkaca bir tespit bulunmamak kaydıyla, mükellefler hakkında sadece ihbar veya şikâyet bulunması da yeterli değildir.

3.2. Haklarında Sahte Belge Düzenleme Raporu Bulunanlar

Sahte belge düzenlenmesine ilişkin olumsuz rapor, nezdinde inceleme yapılan hakkında sahte belge düzenlediği yönünde belirlemelerin yer aldığı, Tebliğin (IV/A2-3.1) bölümünde yer alan hususları içerecek şekilde vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından düzenlenen rapordur.

Söz konusu rapor “sahte belge düzenleme olumsuz raporu”, bu rapordan hareketle sahte olduğu tespit edilerek rapora bağlanan belgeleri düzenleyen mükellef de “sahte belge düzenleyen” olarak kabul edilir.

Hakkında sahte belge düzenleme raporu bulunanların bu fiillerine iştirak ettiği vergi inceleme raporuyla tespit edilen gerçek veya tüzel kişiler ve 3568 sayılı Kanun kapsamında faaliyette bulunan meslek mensupları da bu bölüm kapsamında değerlendirilir.

3.3. Haklarında Sahte Belge Düzenleme Tespiti Bulunanlar

Sahte belge düzenleme tespiti, bir mükellefin sahte belge düzenlediğinin diğer kişi, işletme veya kurumlar hakkında yapılmakta olan araştırma ve incelemeler sırasında yahut yetkili makamların yazıyla veya elektronik ortamda bildirmesi üzerine vergi dairesinin ittilâına girmesidir. Bu kapsamda öncelikle mükellef tarafından düzenlenen belgenin sahte olduğunun net olarak tespit edilmesi gerekir.

Yapılan inceleme sırasında sahte belge düzenlendiği hususunda bir tespit yapılmış olması halinde, bu durumun inceleme elemanınca rapor düzenlenmeden önce mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine yazılı olarak bildirilmesi mümkündür. Bu

durumda incelemede olan mükellef, bu bölüm kapsamında değerlendirilir.

Ancak, vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından düzenlenen raporlarda, haklarında herhangi bir olumsuzluğa yer verilmeksizin, hakkında rapor düzenlenen mükellefle ticari ilişkileri ve söz konusu mükellefin ticari ilişkide bulunduğu diğer mükellefler hakkındaki olumsuzluklar dolayısıyla sahte belge düzenleme ihtimali ve/veya şüphesi gerekçesiyle incelenmesi öngörülen mükellefler bu kapsamda değerlendirilmez.

Hazine ve Maliye Bakanlığının ilgili birimlerince yapılan değerlendirme ve analizler sonucunda bireysel olarak veya organize bir şekilde sahte belge düzenleme tespiti de sahte belge düzenleme olumsuz tespiti kapsamında değerlendirilir.

Hakkında bu şekilde tespit yapılarak sahte belge düzenleme riski nedeniyle incelemeye sevk edilen mükelleflerin bilinen işyeri adresinde, incelemeye sevk işleminin vergi dairesinin ittilâına girmesini takip eden günden itibaren beş işgünü içinde en az iki kişiden oluşan bir grup tarafından yoklama yapılır.

Yoklamada, mükellefin bilinen işyeri adresinde faal olup olmadığı; gerek cari dönemde gerekse tespitin ilgili olduğu dönem itibarıyla ticari faaliyetinin bulunup bulunmadığı; üretim ve/veya ticaret kapasitesi; depo, tesis, taşıt, makine, teçhizat ve demirbaş varlığı; emtia mevcudu ve çalışan sayısına ilişkin bilgiler mutlaka tespit edilir ve bu hususlara düzenlenen tutanakta yer verilir. Bu tutanakta, nezdinde yoklama yapılan mükellefin açıklamaları hariç olmak üzere, görüş ve kanaate yer verilmez. Bulunması halinde, mükellefin işyeri çevresindeki esnaf, site yöneticisi, komşu, muhtar vb. kişilerin mükellefin ticari faaliyeti ve itibarına yönelik ifadeleri, ilgiliye imzalatılarak ayrı bir tutanakla kayıt altına alınır.

Tutanağın düzenlendiği tarihi takip eden günden itibaren beş işgünü içinde mükellefin bağlı olduğu vergi dairesindeki müdür ve bir müdür yardımcısının da katılacağı üç kişilik bir komisyon tarafından; yoklama sonucunda düzenlenen tutanak, mükellefin tarh zamanasını süresi içindeki dönemlere ilişkin beyannameleri ve Ba-Bs bildirimleri, nezdinde daha önce yapılmış yoklamalara ilişkin tutanaklar, tahakkuk, tahsilat ve vergi borcu bilgileri, alım-satım ilişkisi içinde olduğu mükelleflere ilişkin bilgiler ve vergi dairesinde bulunan diğer bilgi ve kayıtlar (vergi inceleme bilgileri, kira sözleşmesi, Yönetim Bilgi Sisteminde elektronik ortamda bulunan kayıtlar vb.) dikkate alınarak mükellefin, tespitini ilgili olduğu dönem itibarıyla bildirdiği ticari faaliyetinin bulunup bulunmadığı, bulunması halinde işletme kapasitesi ile beyanlarının (satış hasılatının, stoklarının, maliyetlerinin vb.) uyumlu olup olmadığı değerlendirilir. Komisyon, gerek görmesi durumunda, mükelleften ilave bilgi, belge ve açıklama isteyebilir.

Yapılan değerlendirme neticesinde, komisyon üyelerinin kanaatiyle olumsuzluğun teyit edilmesi halinde bu mükellefler hakkında olumsuz tespite göre işlem tesis edilir.

3.4. Haklarında Sahte Belge Kullanma Raporu Bulunanlar

Sahte belgelerde yer alan KDV'nin indirim hesaplarına dâhil edilmek suretiyle kullanıldığını tespit eden rapor, sahte belge kullanma olumsuz raporu olarak değerlendirilir. Sahte belge kullanıldığına yönelik raporlarda aşağıda yer alan hususların yanı sıra kullanıcının bu belgeyi kayıtlarına intikal ettirip ettirmediği veya beyannamede indirilecek KDV olarak kullanıp kullanmadığının da tespit edilmesi gerekir.

Vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından düzenlenen ve sahte belge kullanılmasına ilişkin olan raporlarda;

– İncelenen mükellefle söz konusu belgelerin düzenleyicisi mükellef/mükellefler arasında gerçek bir teslim ve/veya

hizmetin bulunup bulunmadığına, herhangi bir ödemede bulunulup bulunulmadığına, ödemenin şekli (banka, çek, senet, kasa, PTT, kredi kartı vb.) ve malın nakliyesi ile ilgili tespitlere veya sahte belge ticareti amacıyla mükellefiyet kaydı söz konusuysa düzenleyicinin mükellefiyet kaydının terkin edilip edilmediğine ilişkin hususlara yer verilmesi,

– Mükellefin söz konusu belgelerdeki mal ve/veya hizmetleri gerçekten alıp almadığının ilave çalışmalarla (kaydi envanter, randıman, karşıt inceleme ve tespit gibi) desteklenmek suretiyle değerlendirilmesi,

– Sahte belge oldukları tespit edilmiş olan belgelerin tutar ve mahiyet bazında tetkik edilerek, bu belgelerde yer alan mal ve/veya hizmetlerin mükellefin söz konusu dönemdeki iş ve işlemlerinin niteliğine, stok durumuna, sermaye ve ödeme kapasitesine uygun olup olmadığının değerlendirilmesi,

– İnceleme dönemine ait beyanları tetkik edilmek suretiyle, mükellefin vergi ödeme gayretlerinin değerlendirilmesi, sürekli olarak devreden KDV beyanı veya iş hacimlerine uygun tutarlarda KDV ödenmemesi veyahut sektör ortalamasının altında karlılık beyanı gibi hususların ortaya konulması

gerekir.

Tarhiyat önerilmemiş olması bu raporların olumsuz rapor vasfını değiştirmez.

Bu kapsamda işlem yapılabilmesi için, sahte olduğu tespit edilen belgeye dayalı KDV indiriminin reddedilmesi gerekir. Sahte belge tespiti olmaksızın, başka nedenlerle KDV indiriminin reddedilmesi amacıyla düzenlenen raporlar bu kapsamda değerlendirilmez.

Sahte olduğu tespit edilerek rapora bağlanan belgelerin kullanıcısı “sahte belge kullanan”, buna ilişkin rapor da “sahte belge kullanma olumsuz raporu” olarak kabul edilir.

Yapılan inceleme sonucunda mükelleflerin kendileri ya da mal veya hizmet satın aldıkları mükelleflerle ilgili olarak;

- Defter ve belgelerini ibraz etmedikleri,
- KDV beyannamesini vermedikleri

gibi nedenlerle KDV indirimlerinin reddinden kaynaklanan tarhiyatlarda, inceleme raporlarında tarhiyatın bu tespitlere ilişkin kısmının sahte belge kullanma fiilinden kaynaklandığının açıkça belirtilmemesi halinde, düzenlenen rapor olumsuz rapor kapsamında değerlendirilmez.

Sahte belge kullanımına dayalı KDV indirimlerinin vergi inceleme raporu ile veya mükellefin düzeltme beyanları ile indirilecek KDV tutarlarından düşülmesi durumunda bu mükelleflerin iade taleplerinde iade hakkı doğuran işlemler için belirlenmiş usul ve esaslar uygulanmaya devam edilir.

3.5. Haklarında Sahte Belge Kullanma Tespiti Bulunanlar

Sahte belge kullanma tespiti, sahte belgelerde yer alan KDV'nin indirim konusu yapıldığının tespit edilmesidir. Sahte belge kullanma tespitinin varlığından söz edilebilmesi için, sahte olduğu tespit edilen belgede yer alan KDV tutarının indirim konusu yapılmış olması gerekir.

Sahte belge düzenleme raporundan hareketle alıcının sahte belge kullanımından bahsedilebilmesi için, belgenin sahteliğinin yanı sıra, düzenlenen sahte belgenin kullanıcı tarafından kayıtlara intikal ettirilip ettirilmediği ve beyannamede indirilecek KDV olarak dikkate alınıp alınmadığının tespit edilmesi gerekir. Kullanıcının Ba bildirimine söz konusu belgede yazılı tutarı dâhil etmiş olması, sahte belgeyi kullandığına karine olup tespit için tek başına yeterli değildir.

Yapılan inceleme sırasında sahte belge kullanıldığı hususunda bir tespit yapılmış olması halinde, bu durumun inceleme

elemeninca rapor düzenlenmeden önce mükellefin bağılı olduğu vergi dairesine yazılı olarak bildirilmesi de bu kapsamdadır.

Kullandığı belgeye yönelik bir tespit veya rapor olmadığı sürece, sadece hakkında sahte belge düzenleme rapor veya tespiti bulunan mükelleften mal veya hizmet alımına dayanılarak alıcı mükellefin bu kapsamda değerlendirilmesi mümkün değildir.

Ticari, zirai veya mesleki faaliyeti olmadığı halde münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirdiği vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenen rapor ile tespit edilen ve mükellefiyet kaydının devamına gerek görülmediği raporda belirtildiğinden işi bırakmış addolunarak mükellefiyet kaydı vergi dairesince terkin edilenlerden alım yaptıkları yönünde kayıtları bulunan ve belgelerde yer alan KDV tutarını indirilecek KDV olarak dikkate aldığı tespit edilen mükellefler de sahte belge kullanma tespiti kapsamındadır.

Sahte belge kullanılmasına yönelik olumsuz tespit bulunan dönemi kapsayan takvim yılında süresinde düzenlenmiş tam tasdik sözleşmesi bulunan mükelleflerin, sahte olduğu tespit edilen belgelerde yer alan alım tutarınının, aynı dönemdeki toplam alımlarınının %5'ini geçmemesi halinde, bu mükellefler hakkında sahte belge kullanma tespiti gerekçesiyle işlem yapılmaz. Şu kadar ki, bu durumun 213 sayılı Kanunun 370 inci maddesinin (b) fıkrası kapsamındaki ön tespitler için yapılacak izaha davet ve buna bağılı olarak yapılacak değerlendirmelere etkisi yoktur.

Haklarında sahte belge kullanılmasına yönelik olumsuz tespit bulunan mükellefler kendi durumlarından haberdar edilerek kendilerine 15 gün içinde olumsuzluğu giderebilecekleri bildirilir.

Verilen süre içerisinde işlemin gerçekliğini bu Tebliğın (IV/A2-5) bölümündeki açıklamalara göre ispat eden veya söz

konusu belgede yazılı KDV tutarını indirim hesaplarından çıkarmak suretiyle beyanını düzelten mükelleflerin iade taleplerinde iade hakkı doğuran işlemler için belirlenmiş usul ve esaslar uygulanmaya devam edilir.

Kendilerine tanınan 15 günlük süre içerisinde yukarıda belirtildiği şekilde olumsuzluğu gidermeyen mükelleflerin tespitini yapıldığı tarih itibarıyla iade talepleri vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir.

4. Muhteviyatı İtibarıyla Yanıltıcı Belge Düzenleyen veya Kullananlar

4.1. Muhteviyatı İtibarıyla Yanıltıcı Belge Kavramı

Vergi Usul Kanununun 359 uncu maddesine göre muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge, gerçek bir muamele veya duruma dayanmakla birlikte bu muamele veya durumu mahiyet veya miktar itibarıyla gerçeğe aykırı şekilde yansıtan belgedir. Buna göre;

- Belgenin mahiyet veya miktar itibarıyla gerçeğe aykırı olup olmadığı,
- Belgede yer alan bilgilerin gerçeğe aykırı olduğunun (ödeme bilgileri, mal hareketleri ve alıcı bilgileri gibi) deliller ile tespiti,
- Belgede yer alması zorunlu bilgilerde tahrifat yapıp yapılmadığı,
- Belgede bulunması zorunlu bilgilerin (vatandaşlık numarası, vergi kimlik numarası ve adres gibi) gerçeği yansıtıp yansıtmadığı,
- Gerçekte satılan mal veya verilen hizmet yerine başka bir mal satıldığı veya hizmetin ifa edildiği

gibi hususlar rapora bağlanmaksızın ya da tespit edilmeksizin bir belgenin muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı olduğu

gerekçesiyle mükellef hakkında bu bölüm kapsamında işlem yapılmaz.

Başkaca bir tespit bulunmamak kaydıyla, mükellefler hakkında sadece ihbar veya şikâyet bulunması da yeterli değildir.

4.2. Haklarında Muhteviyatı İtibarıyla Yanıltıcı Belge Düzenleme Raporu Bulunanlar

Muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlenmesine ilişkin olumsuz rapor, nezdinde inceleme yapılan hakkında muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği yönünde belirlemelerin yer aldığı, vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından düzenlenen rapordur.

Söz konusu rapordan hareketle muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge olduğu tespit edilerek rapora bağlanan belgeleri düzenleyen mükellef “muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleyen”, buna ilişkin rapor da “muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme olumsuz raporu” olarak kabul edilir.

Hakkında muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme raporu bulunanların bu fiillerine iştirak ettiği vergi inceleme raporuyla tespit edilen gerçek veya tüzel kişiler ve 3568 sayılı Kanun kapsamında faaliyette bulunan meslek mensupları da bu bölüm kapsamında değerlendirilir.

4.3. Haklarında Muhteviyatı İtibarıyla Yanıltıcı Belge Düzenleme Tespiti Bulunanlar

Muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme tespiti, bir mükellefin muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediğinin diğer kişi, işletme veya kurumlar hakkında yapılmakta olan araştırma ve incelemeler sırasında yahut yetkili makamların yazıyla veya elektronik ortamda bildirmesi üzerine vergi dairesinin ittilâna girmesidir. Bu kapsamda öncelikle mükellef tarafından düzenlenen belgenin muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı olduğunun net olarak tespit edilmesi gerekir.

Yapılan inceleme sırasında yanılıcı belge dñzenlendiđi hususunda bir tespit yapılmış olması halinde, bu durumun inceleme elemanınca rapor dñzenlenmeden önce mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine yazılı olarak bildirilmesi mümkündür. Bu durumda incelemede olan mükellef, bu bölüm kapsamında değerlendirilir.

Ancak, vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından dñzenlenen raporlarda, haklarında herhangi bir olumsuzluğa yer verilmeksizin, hakkında rapor dñzenlenen mükellefle ticari ilişkileri ve söz konusu mükellefin ticari ilişkide bulunduğu diğer mükellefler hakkındaki olumsuzluklar dolayısıyla yanılıcı belge dñzenleme ihtimali ve/veya şüphesi gerekçesiyle incelenmesi öngörülen mükellefler bu kapsamda değerlendirilmez.

Hazine ve Maliye Bakanlığının ilgili birimlerince yapılan değerlendirme ve analizler sonucunda bireysel olarak veya organize bir şekilde muhteviyatı itibarıyla yanılıcı belge dñzenleme tespiti de muhteviyatı itibarıyla yanılıcı belge dñzenleme olumsuz tespiti kapsamında değerlendirilir.

4.4. Haklarında Muhteviyatı İtibarıyla Yanılıcı Belge Kullanma Raporu Bulunanlar

Muhteviyatı itibarıyla yanılıcı belge niteliği tespit edilen belgelerde yer alan KDV tutarlarının indirim konusu yapıldığını tespit eden, vergi incelemesine yetkili olanlarca dñzenlenmiř raporlar bu kapsamda muhteviyatı itibarıyla yanılıcı belge kullanma olumsuz raporu olarak değerlendirilir.

Muhteviyatı itibarıyla yanılıcı belge kullanımına dayalı KDV indirimlerinin vergi inceleme raporu ile veya mükellefin düzeltme beyanları ile indirilecek KDV tutarlarından düşülmesi durumunda bu mükelleflerin iade taleplerinde iade hakkı doğuran işlemler için belirlenmiş usul ve esaslar uygulanmaya devam edilir.

4.5. Haklarında Muhteviyatı İtibarıyla Yanıltıcı Belge Kullanma Tespiti Bulunanlar

Muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma tespiti, bir mükellefin muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullandığının diğer kişi, işletme veya kurumlar hakkında yapılmakta olan araştırma ve incelemeler sırasında yahut yetkili makamların (Hazine ve Maliye Bakanlığının ilgili birimleri dâhil) yazıyla bildirmesi üzerine vergi dairesinin ittilâına girmesidir. Bu kapsamda öncelikle belgenin muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı olduğunun, sonrasında ise mükellefin bu belgede yer alan KDV'yi indirim konusu yaptığının net olarak tespit edilmesi gerekir.

Muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanılmasına yönelik olumsuz tespit bulunan dönemi kapsayan takvim yılında süresinde düzenlenmiş tam tasdik sözleşmesi bulunan mükelleflerin, yanıltıcı olduğu tespit edilen belgelerde yer alan alım tutarının, aynı dönemdeki toplam alımlarının %5'ini geçmemesi halinde, bu mükellefler hakkında muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma tespiti gerekçesiyle işlem yapılmaz. Şu kadar ki, bu durumun 213 sayılı Kanununun 370 inci maddesinin (b) fıkrası kapsamındaki ön tespitler için yapılacak izaha davet ve buna bağlı olarak yapılacak değerlendirmelere etkisi yoktur.

Haklarında muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanılmasına yönelik olumsuz tespit bulunan mükellefler kendi durumlarından haberdar edilerek kendilerine 15 gün içinde olumsuzluğu giderebilecekleri bildirilir.

Verilen süre içerisinde belgenin işlemi mahiyet ve miktar itibarıyla doğru olarak yansıttığını Tebliğin (IV/A2-5) bölümündeki açıklamalara göre ispat eden veya söz konusu belgede yazılı KDV tutarını indirim hesaplarından çıkarmak suretiyle beyanını düzelten mükelleflerin iade taleplerinde iade hakkı doğuran işlemler için belirlenmiş usul ve esaslar uygulanmaya devam edilir.

Kendilerine tanınan 15 günlük süre içerisinde yukarıda belirtildiği şekilde olumsuzluğu gidermeyen mükelleflerin tespitini yapıldığı tarih itibarıyla iade talepleri vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir.

5. İşlemlerin Gerçekliğini İspat

213 sayılı Kanunun 3/B maddesine göre vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esas olup, vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin yemin hariç her türlü delille ispatlanması mümkündür.

Öte yandan, 213 sayılı Kanunun 370 inci maddesinin (b) fıkrasında, vergi incelemesine başlanılmadan veya takdir komisyonuna sevk edilmeden önce verginin ziyaa uğradığına delalet eden emareler bulunduğu dair yetkili merciler tarafından yapılmış olan sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanmaya ilişkin ön tespitler bakımından mükelleflere ön tespiti ilişkin yazının tebliğ edilebileceği ve mükelleflerin beyanlarını düzeltebilecekleri düzenlenmiştir. Söz konusu hükmün uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar ise 30/7/2020 tarihli ve 31201 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan [519 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde](#) belirlenmiştir. Buna göre, 213 sayılı Kanunun 370 inci maddesinin (b) fıkrasında yer alan uygulama kapsamında ön tespit ve izah değerlendirme komisyonlarınca yapılması gereken işlemler 519 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğindeki açıklamalara göre yerine getirilir, mezkûr uygulama kapsamına girmeyen işlemler bakımından ise bu Tebliğin bu bölümündeki açıklamalar uygulanır.

Düzenledikleri veya kullandıkları belgelerin sahteliğine veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı olduğuna ilişkin inceleme veya idari araştırma aşamasında mükellefe, söz konusu belgelerin gerçekliğine yönelik deliller ileri sürme imkânı verilir. Aynı şekilde kendileri hakkında olumsuz rapor veya olumsuz tespit bulunmama ile birlikte mal veya hizmet satın

aldıkları mükellefler hakkında olumsuz rapor veya olumsuz tespit bulunan mükelleflere de bu imkân sağlanır. Söz konusu karşı deliller inceleme veya araştırmaya konu iş, işlem ve belgelerle ilgili olmalı ve bir yazı ile idari makama ibraz edilmelidir. İdari araştırma aşamasında, mükellef tarafından söz konusu işlemin gerçekliğine yönelik sunulan karşı delillerin değerlendirilmesi, idari araştırmayı yürüten birimdeki (mükellefin ilgili dönemde bağlı olduğu vergi dairesindeki) müdür ve bir müdür yardımcısının da katılacağı üç kişilik bir komisyon tarafından yapılır. Karşı deliller incelemeye başlanmış olması halinde inceleme elemanına, incelemeye başlanmamışsa ilgili komisyona sunulur.

Dolayısıyla idare tarafından sahte veya yanıltıcı olduğu yönünde bulgular bulunan bir belgenin gerçek bir işleme dayandığı ve dayandığı işlemi mahiyet ve miktar itibarıyla doğru olarak yansıttığı işlemin tarafları, ilgilileri (iade talep edenler) veya mükellefler tarafından 213 sayılı Kanunun 3 üncü maddesindeki delil serbestisi kapsamında iddia ve ispat olunabilir.

İleri sürülen karşı delillerin işlemin gerçekliğini göstermesi halinde olumsuz tespit kapsamında işlem yapılmaz. İşlemin tarafları, ilgililer ve mükellefler delillerini işlem ve belge ile ilgili olmak kaydıyla yazı ile ileri sürebilir.

Bu şekilde ileri sürülen iddia ve deliller, inceleme elemanı veya komisyon tarafından karşı delillerle çürütülmek suretiyle belgenin sahte veya yanıltıcı olduğu ispatlanabilir. Bu durumda ileri sürülen delillerin ele alınıp raporda veya dayanak bir yazı ile çürütüldüğü karşı delillerle açıklanarak mükellef veya ilgili hakkında olumsuz tespit kapsamında işlem yapılır ve mükerrer incelemeye meydan vermeksizin konuyla ilgili incelemeye sevk edilir.

213 sayılı Kanunun 370 inci maddesinin (b) fıkrası uygulaması kapsamında, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanmaya ilişkin ön tespit yazısına konu beyanlarını

düzeltilmeyen mükelleflerin iade talepleri vergi inceleme raporuna göre sonuçlandırılır. Ancak, mükellefin söz konusu belgelere isabet eden KDV'yi indirim hesaplarından çıkararak düzelttiğini veya hiç indirim hesaplarına almadığını vergi dairesine tevsik etmesi ya da Tebliğin (IV/A2-7.2.) bölümünde yer alan şartlardan [dördüncü paragrafın (a) alt bendi hariç] birini sağlaması halinde, vergi incelemesi neticesi beklenmeksizin, iade taleplerinde iade hakkı doğuran işlemler için belirlenmiş usul ve esaslar uygulanmaya devam edilir.

Sınırlandırıcı olmamak kaydıyla belgenin gerçekliğini ve doğruluğunu ispatta aşağıdaki deliller kullanılabilir:

a) İşlem bedelinin ödendiğinin belgelendirilmesi.

Ödeme, iade talebinde bulunan mükellef tarafından ödemeyi tevsik eden belge aslı veya noter onaylı örneği ile tevsik edilebilir.

Ödemenin 19/10/2005 tarihli ve [5411 sayılı Bankacılık Kanunu](#) hükümlerine göre faaliyette bulunan bankalar vasıtasıyla veya 13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 785 inci maddesinin birinci fıkrası kapsamında düzenlenen çekler ile de tevsiki mümkündür.

Ayrıca internet bankacılığı yoluyla yapılan ödemelerde, banka dekontu yerine ilgili banka şubesi tarafından onaylı internet çıktıları ya da mükellefler tarafından ödeme yapılan bankalardan alınan onaylı hesap ekstreleri ödemenin tevsikinde kullanılabilir.

Ödeme, kredi kartı (iade talebinde bulunan kişi veya kuruma ait), tapu devri, kamu kurum ve kuruluşları aracılığıyla (ön ödeme avansı şeklinde kamu kurum ve kuruluşlarının veznesine ödeme gibi) yapılmak suretiyle de tevsik edilebilir.

Ödemenin PTT yoluyla yapıldığı durumlarda, ödeme sırasında düzenlenecek belge, (satıcının veya adına hareket edenlerin adı-soyadı (tüzel kişilerde unvanı) ile banka hesap numarası

ve vergi kimlik numarası doğru olarak yazdırılmak kaydıyla) ödemeyi tevsik eden delil olarak ileri sürülebilir.

b) Taşıma, yükleme, boşaltma, depolama, ambalajlama ve benzeri işlemlerin yapıldığına yönelik belgeler, sigorta belgesi, vergi, resim, harç, pay, fon gibi ödemeler yapılmışsa bu ödemelere ait belgeler işlemin gerçekliğinin tevsikinde delil olarak kullanılabilir.

Örnek: Uluslararası taşımacılık hizmeti dolayısıyla KDV iade talebinde bulunan bir mükellefin akaryakıt alımı yaptığı bir mükellef hakkında olumsuzluk bulunması halinde, iade talep eden mükellef işlemin gerçekliğini yukarıda belirtildiği şekilde ödeme belgesi ibraz ederek ispat edebilir.

Ancak, akaryakıt alımı yapıldığı iddia edilen mükellefin, iadeci mükellefin bağlı olduğu ilden farklı bir ilde bulunması ve/veya yapılan taşımacılık hizmetinin güzergâhı üzerinde bulunmaması gibi şüphe uyandıran bir durumunun bulunması halinde, vergi dairesince yapılan değerlendirme sonucunda ödeme belgesi işlemin gerçekliğinin tevsiki hususunda yeterli bulunmayarak yalnızca ödeme belgesine göre işlem tesis edilmeyecek ve mükelleften ilave açıklamalar istenebilecektir.

6. Haklarında Olumsuz Rapor Bulunan Mükelleflerin İade Talepleri

Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme veya kullanma raporu bulunan mükelleflerin iade talepleri vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir.

6.1. Haklarında Sahte Belge veya Muhteviyatı İtibarıyla Yanıltıcı Belge Düzenleme Raporu Bulunanların İade Talepleri

Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği konusunda olumsuz rapor bulunanların raporun vergi dairesine intikal ettiği tarih itibarıyla henüz sonuçlandırılmamış iade talepleri dâhil, bu tarihten sonraki

iade talepleri vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir.

– Sahte belge düzenleyenler için beş kat,

– Muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleyenler için ise dört kat

teminat gösterilmesi halinde iade talepleri yerine getirilmekle birlikte olumsuz raporun intikal ettiği tarihten önceki dönemler için alınan teminatlar da dâhil olmak üzere iade için alınan tüm teminatlar vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür.

Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme olumsuz raporu nedeniyle iade talepleri vergi inceleme raporu sonucu yerine getirilen mükellefler, aşağıda sayılan şartlardan birisinin gerçekleşmesi halinde iade hakkı doğuran işlemler için belirlenmiş usul ve esaslara göre iade talep edebilirler.

a) Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme fiiline ilişkin olarak düzenlenen raporlara dayanılarak yapılan tarhiyatın yargı kararları ile terkin edilmesi,

b) Mükelleflerin sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme raporlarına dayanılarak yapılan tarhiyatları (kesilecek ceza ve hesaplanacak gecikme faizi dâhil) ödemeleri veya tamamına teminat göstermeleri ve yapılan inceleme sonucunda düzenlenen olumlu raporun vergi dairesi kayıtlarına intikal etmesi,

c) Haklarında olumsuz rapor bulunan ve raporun ilgili olduğu dönemden sonraki dönemlerde iade talebinde bulunmayan mükellefler için, düzenleme raporuna dayanılarak yapılan tarhiyatları (kesilecek ceza ve hesaplanacak gecikme faizi dâhil) ödemeleri veya tamamına teminat göstermeleri şartıyla, talepleri üzerine daha sonra yapılan inceleme sonucunda

düzenlenen olumlu raporun vergi dairesi kayıtlarına intikal etmesi,

ç) Vergi inceleme raporu ile iade alınmaya başlanan dönemi takip eden vergilendirme döneminden itibaren bu süre içerisinde başka bir olumsuzluk olmaması kaydıyla (süre dolmadan önce yazılan olumsuz raporlarda en son raporun vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihten itibaren), sahte belge düzenleme fiilinde beş yıl, muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme fiilinde dört yıl geçmesi.

Bu mükelleflerin ilgili bölümlerdeki usul ve esaslara göre iade talep edebilmeye başladığı tarih itibarıyla henüz sonuçlanmayanlar da dâhil KDV iade talepleri de aynı usul ve esaslara göre yerine getirilebilir.

6.2. Haklarında Sahte Belge veya Muhteviyatı İtibarıyla Yanıltıcı Belge Kullanma Raporu Bulunanların İade Talepleri

Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanımına ilişkin olumsuz rapor bulunan mükelleflerin, raporun vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihe kadar henüz sonuçlandırılmamış iade talepleri dâhil, bu tarihten sonraki iade talepleri vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir.

– Sahte belge kullanımında dört kat,

– Muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanımında ise üç kat

teminat gösterilmesi halinde iade talepleri yerine getirilmekle birlikte olumsuz raporun intikal ettiği tarihten önceki dönemler için alınan teminatlar da dâhil olmak üzere iade için alınan tüm teminatlar vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür.

Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma olumsuz raporu bulunması nedeniyle iade

talepleri vergi inceleme raporu sonucu yerine getirilen mükellefler, aşağıda sayılan şartlardan birisinin gerçekleşmesi halinde iade hakkı doğuran işlemler için belirlenmiş usul ve esaslara göre iade talep edebilirler.

a) Haklarında sahte belge kullanılmasına yönelik olumsuz rapor bulunan mükelleflerin söz konusu belgeleri indirim hesaplarından çıkarmak suretiyle beyanlarını düzeltmeleri,

b) Kullanma raporları üzerine yapılan tarhiyatın yargı kararıyla terkin edilmesi,

c) Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanılıtcı belge kullanma raporlarında tarhı öngörülen vergi ve buna ilişkin olarak hesaplanacak gecikme faizi ile kesilmesi istenen cezanın ödenmesi veya bunların tamamı için teminat gösterilmesi,

) Vergi inceleme raporu ile iade alınmaya başlanan dönemi takip eden vergilendirme döneminden itibaren bu süre içerisinde başka bir olumsuzluk olmaması kaydıyla (süre dolmadan önce yazılan olumsuz raporlarda en son raporun vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihten itibaren), sahte belge kullanma fiilinde dört yıl, muhteviyatı itibarıyla yanılıtcı belge kullanma fiilinde üç yıl geçmesi.

Bu mükelleflerin ilgili bölümlerdeki usul ve esaslara göre iade talep edebilmeye başladığı tarih itibarıyla henüz sonuçlanmayanlar da dâhil KDV iade talepleri de aynı usul ve esaslara göre yerine getirilebilir.

7. Haklarında Sahte Belge veya Muhteviyatı İtibarıyla Yanılıtcı Belge Düzenleme veya Kullanma Tespiti Bulunan Mükelleflerin İade Talepleri

7.1. Haklarında Sahte Belge veya Muhteviyatı İtibarıyla Yanılıtcı Belge Düzenlediği Konusunda Tespit Bulunanların İade Talepleri

Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği konusunda tespit bulunan mükelleflerin iade talepleri vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir.

– Sahte belge düzenleme tespitinde dört kat,

– Muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme tespitinde ise üç kat

teminat gösterilmesi halinde iade talepleri yerine getirilmekle birlikte olumsuz raporun intikal ettiği tarihten önceki dönemler için alınan teminatlar da dâhil olmak üzere iade için alınan tüm teminatlar vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür.

Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme tespiti nedeniyle iade talepleri vergi inceleme raporu sonucu yerine getirilen mükellefler, aşağıda sayılan şartlardan birisinin gerçekleşmesi halinde iade hakkı doğuran işlem için belirlenmiş usul ve esaslara göre iade talep edebilirler.

a) Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme tespitinin ilgili olduğu döneme ilişkin yapılacak inceleme sonucunda düzenlenen raporun olumlu olması,

b) Haklarında düzenleme tespiti bulunan ve tespitin ilgili olduğu dönemden sonraki dönemlerde iade talebinde bulunmayan mükellefler için, talepleri üzerine daha sonra yapılan inceleme sonucunda düzenlenen olumlu raporun vergi dairesi kayıtlarına intikal etmesi,

c) Düzenleme tespitine dayalı olarak tesis edilen işlemlerin yargı kararıyla iptal edilmesi,

ç) Vergi inceleme raporu ile iade alınmaya başlanan dönemi takip eden vergilendirme döneminden itibaren bu süre içerisinde başka bir olumsuzluk olmaması kaydıyla (süre

dolmadan önce yapılan tespitlerde en son tespit tarihinden itibaren), sahte belge düzenleme tespitlerinde dört yıl, muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme tespitlerinde üç yıl geçmesi.

Bu mükelleflerin ilgili bölümlerdeki usul ve esaslara göre iade talep edebilmeye başladığı tarih itibarıyla henüz sonuçlanmayanlar da dâhil KDV iade talepleri de aynı usul ve esaslara göre yerine getirilebilir.

7.2. Haklarında Sahte Belge veya Muhteviyatı İtibarıyla Yanıltıcı Belge Kullandığı Konusunda Tespit Bulunanların İade Talepleri

Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma tespiti bulunan mükelleflerin iade talepleri, kendilerine yazılı olarak verilen 15 günlük süre içerisinde belgenin gerçekliğini ve doğruluğunu Tebliğin (IV/A2-5) bölümündeki açıklamalar doğrultusunda ispat etmeleri kaydıyla iade hakkı doğuran işlem için belirlenmiş usul ve esaslara göre yerine getirilir.

Belgenin gerçekliğini ve doğruluğunu ispat etmemekle birlikte, söz konusu belgelerde yer alan KDV tutarlarını indirim ve iade hesabından çıkaran veya bu kısma sahte belge kullanma tespitlerinde üç kat, muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma tespitlerinde iki kat teminat gösteren mükelleflerin geri kalan iade talepleri ilgili bölümlerdeki usul ve esaslara göre sonuçlandırılır.

Teminat gösterilmemesi veya bu alışlara isabet eden kısmın indirim ve iade talebinden çıkarılmaması durumunda ise, iade talepleri vergi inceleme raporuna göre sonuçlandırılır.

Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma tespiti nedeniyle iade talepleri vergi inceleme raporu sonucu yerine getirilen mükellefler, aşağıda sayılan şartlardan birisinin gerçekleşmesi halinde iade hakkı doğuran işlem için belirlenmiş usul ve esaslara göre iade talep

edebilirler.

a) Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanıldığına yönelik olumsuz tespit bulunan mükelleflerin söz konusu belgeleri indirim hesaplarından çıkarmak suretiyle beyanlarını düzeltmeleri,

b) Olumsuz tespitin ilişkin olduğu belgelere dayanılarak indirim ve iade konusu yapılan KDV tutarlarının sahte belge için üç katı, muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge için iki katı teminat gösterilmesi,

c) İlgili dönem veya daha sonraki bir dönemle ilgili inceleme sonucunda düzenlenecek olumlu raporun vergi dairesi kayıtlarına intikal etmesi,

ç) Tespitin veya tespite dayanılarak tesis edilen işlemlerin yargı kararıyla iptal edilmesi,

d) Vergi inceleme raporu ile iade alınmaya başlanan dönemi takip eden vergilendirme döneminden itibaren bu süre içerisinde başka bir olumsuzluk olmaması kaydıyla (süre dolmadan önce yapılan tespitlerde en son tespit tarihinden itibaren), sahte belge kullanma tespitlerinde üç yıl, muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma tespitlerinde iki yıl geçmesi.

Bu mükelleflerin ilgili bölümlerdeki usul ve esaslara göre iade talep edebilmeye başladığı tarih itibarıyla henüz sonuçlanmayanlar da dâhil KDV iade talepleri de aynı usul ve esaslara göre yerine getirilebilir.

8. İadeye Esas Diğer Belgelerin Sahte veya Muhteviyatı İtibarıyla Yanıltıcı Olması

Üzerinde KDV gösterilen fatura ve benzeri belgeler dışında kalan ve her bir iade hakkı doğuran işlem için işlemin niteliğine göre ayrıca belirlenmiş olan belgelerin sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı olması durumunda, ilgili

mükelleflerin iade talepleri de vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir.

Söz konusu belgelerin sahte olması durumunda “sahte belge düzenleme”, muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı olması durumunda ise “muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme” fiillerine yönelik düzenlemeler kapsamında işlem yapılır.

9. Diğer Tespitler

9.1. Adresinde Bulunamama

Yapılan yoklamada bilinen adreslerinde bulunamayan mükelleflerin mükellefiyet kaydının, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 160 ıncı maddesi uyarınca terkin edilmesi halinde, mükellefler hakkında bu bölüm kapsamında işlem yapılır. Anılan madde kapsamında mükellefiyet kaydının terkinin işleminin yoklama tarihinden de önce yapılmış olması halinde, mükellefler terkin tarihi itibarıyla bu bölüm kapsamına alınır.

Vergiye müteallik ödevleri yerine getirilmekle birlikte, sadece işi bırakma bildiriminde bulunulmamış olması olumsuz tespit sayılmaz.

Adreslerinde bulunmadıkları konusunda haklarında tespit bulunanların sonuçlandırılmamış olanlar da dâhil bütün iade talepleri, tespit yapıldığından itibaren münhasıran iki kat teminat karşılığında veya vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporuna göre çözülür.

Mükellefiyetin yeniden tesis edilmesi halinde henüz sonuçlanmayanlar da dâhil olmak üzere iade talepleri, mükellefiyetin tesis edildiği tarih itibarıyla ilgili bölümlerdeki usul ve esaslara göre yerine getirilir.

9.2. Defter ve Belge İbraz Etmeme

Vergi incelemesine yetkili olanlarca veya takdir

komisyonlarınca ibrazı istenen, varlığı noter kayıtları veya sair surette sabit olan defterlerin ve ilgili dönem kayıtlarına esas belgelerin mücbir sebep sayılan haller dışındaki nedenlerle KDV mükellefleri tarafından ibraz edilmemesi durumunda, mükellefin iade talepleri vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir.

Bu tespitin varlığı için defter ve belge ibrazına ilişkin ek süre dâhil verilen sürenin dolmuş olması gerekmektedir.

“Defter ve belge” ifadesinden, 213 sayılı Kanun uyarınca tutulan veya düzenlenen, saklanma ve ibraz mecburiyeti bulunan defter ve belgeler anlaşılmalıdır.

Örneğin, ödeme kaydedici cihazı kullanım dışı kaldığı halde ödeme kaydedici cihaz mali hafıza raporunu ve buna dair yetkili servisçe düzenlenmesi gereken tutanağı ilgili vergi dairesine ibraz etmeyen mükelleflerin bu fiilleri “defter ve belge ibraz etmeme olumsuz tespiti” kapsamında değerlendirilmez. Aynı şekilde ilgili dönemdeki KDV’ye tabi mal ve hizmet alışlarına ilişkin fatura ve benzeri belgelerin dökümünü gösteren “İndirilecek KDV Listesi”nin ibraz edilmemesi de bu kapsamda bir olumsuz tespit olarak değerlendirilmez.

Defter ve belge ibraz etmeme fiilinin varlığından söz edilebilmesi için defter ve belgelerin ibrazına ilişkin yazının mükellefe tebliği gerekmekte olup, söz konusu yazının 213 sayılı Kanununun 93 ila 109 uncu maddeleri arasında düzenlenen “Tebliğ” hükümleri doğrultusunda tebliğinin sağlanmış olması gereklidir.

Faaliyetini sona erdirenlerin kullanılmayan belgelerini iptal edilmek üzere ibraz etmemesi de bu kapsamdadır.

Mücbir sebep sayılan haller dışındaki nedenlerle defter ve belgelerini ibraz etmedikleri konusunda tespit bulunanların, tespitin ilgili olduğu döneme ait iade talepleri defter ve belgeleri ibraz etmedikleri sürece yerine getirilmez. Henüz

sonuçlanmayanlar dâhil diğer dönemlere ait iade talepleri ise iki kat teminat karşılığında veya münhasıran vergi inceleme sonucuna göre yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür.

Defter ve belgelerini daha sonra idareye ibraz eden mükellefin henüz sonuçlanmayan iade talepleri de dâhil olmak üzere iade talepleri ilgili bölümlerdeki usul ve esaslara göre yerine getirilir.

Defter ve belgelerini 213 sayılı Kanununun 13 üncü maddesinde yer alan mücbir sebep hallerinden biri nedeniyle ibraz edemeyen mükelleflere bu kapsamda işlem yapılmaz.

Haklarında, tarh zamanaşımı öncesi dönemlere ilişkin olarak defter belge ibraz etmeme tespiti bulunan mükelleflerin iade talepleri, tarh zamanaşımının olduğu tarihten itibaren ilgili bölümlerdeki usul ve esaslara göre yerine getirilir.

9.3. Beyanname Vermeme

Birden fazla döneme ilişkin 1 no.lu KDV beyannamesini (süresinden sonra verilenler hariç) vermeyen mükelleflerin iade talepleri vergi inceleme raporuna göre yerine getirilir.

Beyanname verilmeyen dönemlere ilişkin iade talebinde bulunulması mümkün değildir.

Bu mükelleflerin, beyanname verdikleri dönemlere ilişkin iade talepleri münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir.

Verilmeyen beyannamelerin usulüne uygun olarak verilmesi durumunda, mükellefin henüz sonuçlanmayan iade talepleri de dâhil olmak üzere iade talepleri ilgili bölümlerdeki usul ve esaslara göre yerine getirilir.

Haklarında, tarh zamanaşımı öncesi dönemlere ilişkin olarak beyanname vermeme tespiti bulunan mükelleflerin iade talepleri, tarh zamanaşımının olduğu tarihten itibaren ilgili

bölümlerdeki usul ve esaslara göre yerine getirilir.

10. Olumsuz Rapor veya Tespit Bulunanların Kanuni Temsilcileri, Ortakları, Ortak Oldukları veya Bunların Kurdukları veya Ortağı Oldukları Mükellefler ile Kanuni Temsilcisi Oldukları Mükellefler

Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği konusunda olumsuz rapor veya tespit bulunan mükelleflerle ilgili olarak Tebliğin sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme raporu ve tespiti bölümlerinde yer alan düzenlemeler;

- Bu mükelleflerin raporun ait olduğu vergilendirme dönemindeki ortakları ve kanuni temsilcileri,
- Kendileri ve bunların kurdukları veya ortağı oldukları mükellefler,
- Kendileri veya bunların kanuni temsilcisi oldukları mükellefler

hakkında da uygulanır.

Kooperatifler ve sermaye şirketlerinde bu hüküm bunların kanuni temsilcileri ile sadece sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlenmesine neden olan ortakları ve bunların kurdukları veya ortağı oldukları ya da kanuni temsilcisi oldukları mükellefler hakkında uygulanır.

Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği konusunda rapor veya tespit bulunanların iade taleplerinin iade hakkı doğuran işlemler için belirlenen usul ve esaslara göre yapılabilmesi halinde, bunların kanuni temsilcilerinin, ortaklarının, ortağı oldukları mükelleflerin, kendileri ve bunların kurduğu ve ortağı olduğu veya kanuni temsilcisi oldukları mükelleflerin iade taleplerinde aynı usul ve esaslar geçerli olur.

Bu şekilde iade talepleri vergi inceleme raporuna göre

sonuçlandırılması gereken mükellefler hakkında düzenlenen olumlu raporlar, vergi dairesi kayıtlarına intikal ettikleri tarih itibarıyla, mükellefler ilgili bölümlerdeki usul ve esaslara göre iade talep edebilir. Bu bölüm kapsamında iade talebi vergi inceleme raporu sonucuna göre sonuçlandırılacak mükelleflerin, ilgili bölümlerdeki usul ve esaslara göre iade talep edebilmeleri için vergi inceleme raporu ile iade almaya başladıkları tarihten sonraki herhangi bir vergilendirme döneminin incelenmesini talep etmeleri mümkündür.

Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği konusunda olumsuz rapor veya tespit bulunan mükelleflerin kanuni temsilcileri ile ortaklarının, olumsuz rapor bulunan mükellef dışında kurdukları veya ortağı oldukları şirketlerden ayrılmış olmaları halinde, ayrıldıkları mükelleflerin iade talepleri (henüz sonuçlanmayanlar dâhil) vergi inceleme raporu ile iade alınmasını gerektiren başka bir husus olmadıkça ortaklıktan veya kanuni temsilcilikten ayrılma tarihinden itibaren ilgili bölümlerdeki usul ve esaslara göre yerine getirilir. Ancak, kanuni temsilcilik sıfatının devam etmesi halinde, ortaklıktan ayrılma tek başına bu şartı sağlamaz.

Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği konusunda olumsuz rapor veya tespit bulunan kooperatif veya sermaye şirketlerinin kurdukları veya ortağı oldukları şirketlerdeki paylarının kontrolünün kamu kurum veya kuruluşları ile icra dairelerinde olması nedeniyle devredilmesinin imkânsız bulunması ve bu şirketlerle aralarında haksız KDV iadesi almaya yönelik ticari bir ilişki bulunduğunun da tespit edilememesi halinde, kurdukları veya ortağı oldukları bu mükelleflerin iade talepleri ilgili bölümlerdeki usul ve esaslara göre yerine getirilir.

Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullandığı konusunda haklarında olumsuz rapor veya tespit bulunan veya düzenleme haricinde diğer olumsuz tespitlerden biri bulunan mükelleflerin ortaklarının, kanuni

temsilcilerinin, kurdukları veya ortağı oldukları mükellefler ile bunların kurdukları veya ortağı oldukları mükelleflerin iade talepleri, kendileri hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunmaması koşuluyla ilgili bölümlerdeki usul ve esaslara göre yerine getirilir.

11. Doğrudan Mal veya Hizmet Temin Ettikleri Mükellefler Hakkında Olumsuz Rapor veya Tespit Bulunanlar

Kendileri hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunmayan mükellefler tarafından iade hakkı doğuran işlemler dolayısıyla ibraz edilen yüklenilen KDV ve indirilecek KDV listelerinde,

- Sahte belge düzenleme raporu veya tespiti bulunan mükelleflerden yaptıkları alışlara isabet eden kısma üç kat,
- Muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme raporu veya tespiti bulunan mükelleflerden yaptıkları alışlara isabet eden kısma iki kat

teminat göstermeleri kaydıyla, bu kısmın iadesi teminat karşılığında, kalan kısmın iadesi, iade hakkı doğuran işlemler için belirlenmiş usul ve esaslara göre yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu ile çözülür.

Kendileri hakkında herhangi bir olumsuzluk bulunmadığı halde doğrudan mal veya hizmet temin ettiği mükellefler hakkında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme raporu veya tespiti bulunan mükelleflere 15 gün içinde olumsuzluğu giderebilecekleri bildirilir.

Verilen süre içerisinde belgenin gerçekliğini ve doğruluğunu bu Tebliğin (IV/A2-5) bölümündeki açıklamalara göre ispat eden veya söz konusu alışlara isabet eden kısmı indirim KDV tutarlarından çıkaran mükelleflerin iade talepleri iade hakkı doğuran işlemler için belirlenmiş usul ve esaslara göre sonuçlandırılır.

Olumsuzlukların giderilmemesi veya bu kısma ilişkin teminat

verilmemesi halinde, talep edilen iade tutarının olumsuzluk bulunmayan kısmının iadesi yukarıda belirtildiği şekilde yapılır, olumsuzluk bulunan kısmın iadesi ise vergi inceleme raporuna göre yerine getirilir.

Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme raporu veya tespiti dışında olumsuzluk bulunanlardan alım yapan mükelleflerin, olumsuzluğa ilişkin tarihten sonra herhangi bir belgeyi içermeyen iade talepleri, başka bir olumsuzluk olmaması kaydıyla bu bölüm kapsamında değerlendirilmez. İade hakkı doğuran işlemler dolayısıyla ibraz edilen yüklenilen KDV ve indirilecek KDV listelerinde olumsuzluğun bulunduğu döneme ilişkin alış bulunması durumunda, bu alış belgelerinin gerçekliğinin ve doğruluğunun ispatı veya indirim KDV tutarlarından çıkarılması veyahut iki kat teminat gösterilmesi suretiyle, diğer kısmın iadesi ilgili bölümde belirlenmiş usul ve esaslara göre yapılır. Teminat vergi inceleme sonucuna göre çözülür.

Olumsuzlukların giderilmemesi veya bu kısma ilişkin teminat verilmemesi halinde, talep edilen iade tutarının olumsuzluk bulunmayan kısmının iadesi yukarıda belirtildiği şekilde yapılır, olumsuzluk bulunan kısmın iadesi ise vergi inceleme raporuna göre yerine getirilir.

Olumsuz rapor veya tespit kapsamında iade talepleri vergi inceleme raporuna göre sonuçlandırılması gereken mükelleflerin bu durumlarının ortadan kalkması halinde, bunlardan alım yapanların iade taleplerinde de aynı usul ve esaslar geçerli olur.

12. Geçiş Hükümleri

6736, 7143, 7326 ve 7440 sayılı Kanunlar kapsamında ilgili takvim yıllarında faaliyette buldukları dönemlere ilişkin olarak KDV artırımında bulunarak bu bölümün yürürlüğe girdiği tarihten önce bu bölümü ihdas eden Tebliğ ile yürürlükten kaldırılan (IV/E-13, 14, 15, 16) bölümlerinde yer alan

düzenlemelerden yararlanmış olan mükellefler hakkında, artırım koşullarını ihlal etmemiş olmaları koşuluyla artırımda buldukları yıl/yıllar için sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma olumsuz raporu ile sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma, defter ve belge ibraz etmeme ve beyanname vermeme olumsuz tespitleri kapsamında işlem tesis edilmez.

Ancak, bu mükellefler hakkında, artırımda bulunan yıllar için sahte belge kullanma olumsuz tespiti yapılması halinde, Tebliğin (IV/A2-5) bölümünde yer alan hükümler saklı kalmak kaydıyla, sonraki döneme devreden KDV'ye ilişkin düzeltme işlemi neticesinde artırımda bulunulmayan bir yılda tarhiyat yapılması gerekiyorsa, mükellefe olumsuzluklar kapsamında işlem yapılmasa dahi düzeltme işlemi yapılır.

Ayrıca, bu mükelleflerin iade taleplerinde, haklarında olumsuzluk bulunan mükelleflerden alımlarının bulunduğu tespit edildiğinde, Tebliğin (IV/A2-11) bölümünde belirtilen hükümler uygulanır.

Bu bölümün yürürlüğe girdiği tarihten önce, ilgili diğer mevzuatta bu bölümü ihdas eden Tebliğ ile yürürlükten kaldırılan Tebliğin (IV/E) bölümüne yapılmış atıflar, bu bölümün yürürlük tarihinden itibaren Tebliğin (IV/A2) bölümüne yapılmış sayılır.”

MADDE 15- Aynı Tebliğin;

a) (I/C-2.1.5.1.) bölümünün on üçüncü paragrafında yer alan “(IV/E)” ibareleri “(IV/A2)” olarak, “özel esaslara” ibaresi “KDV iadesinin vergi incelemesine” olarak, “özel esaslar uygulanmasına” ibaresi “Tebliğin (IV/A2) bölümündeki usul ve esasların uygulanmasına” olarak, aynı bölümün on dördüncü paragrafında yer alan “genel esaslara” ibaresi “belirlenmiş diğer usul ve esaslara” olarak ve “özel esas” ibaresi “Tebliğin (IV/A2) bölümündeki usul ve esasların” olarak,

b) (I/C-2.1.5.2.1.) ve (III/B-3.2.2.) bölümlerinde yer alan

“(IV/A-2.1.1.)” ibareleri “(IV/A3-2.1.1.)” olarak,

c) (II/A-1.1.1.), (II/A-1.2.3.), (II/A-2.2.), (II/A-8.12.), (II/E-1.1.) ve (IV/A-7.) bölümlerinde yer alan “(IV/A)” ibareleri “(IV/A3)” olarak,

ç) (III/B-3.2.1.) ve (III/B-3.3.) bölümlerinde yer alan “(IV/A-2.1.2.)” ibareleri “(IV/A3-2.1.2.)” olarak,

d) Mevcut (IV/A) bölümünün ilk paragrafında yer alan “özel esaslara tabi” ibaresi “iadeleri vergi incelemesine tabi olan” olarak ve “(IV/E)” ibaresi “(IV/A2)” olarak,

e) (IV/A-2.2.), (IV/A-5.1.), (IV/A-5.3.) ve (IV/B-2.) bölümlerinde yer alan “(IV/A-3)” ibareleri “(IV/A3-3)” olarak,

f) (IV/A-3) bölümünün birinci paragrafının (a) alt bendinde yer alan “(IV/E)” ibaresi “(IV/A2)” olarak,

g) (IV/A-4.2.) bölümünde yer alan “Özel esaslara” ibaresi “Tebliğin (IV/A2) bölümündeki usul ve esaslara” olarak, “(IV/A-3)” ibaresi “(IV/A3-3)” olarak ve “(IV/A-6.) bölümünün birinci paragrafının (iv) ayrımı ve üçüncü” ibaresi “(IV/A1) bölümünün sekizinci” olarak,

ğ) (IV/A-5.6.) bölümünde yer alan “özel esaslara” ibaresi “Tebliğin (IV/A2) bölümündeki usul ve esaslara” olarak ve “(IV/A-3)” ibaresi “(IV/A3-3)” olarak,

h) (IV/B-1.1.) bölümünün ilk paragrafının (ç) alt bendinde yer alan “özel esaslara tabi tutulmamış veya tutulmuşsa genel esaslara dönülmüş olması” ibaresi “iade taleplerinin yerine getirilmesi bakımından vergi incelemesine tabi olmaması veya vergi incelemesine tabi tutulmuşsa gereken koşulları sağlayarak belirlenmiş diğer usullere dönmüş olması” olarak, ikinci paragrafının (a) alt bendinde yer alan “özel esaslara” ibaresi “Tebliğin (IV/A2) bölümündeki usul ve esaslara” olarak ve dördüncü paragrafında yer alan “(IV/E)” ibaresi “(IV/A2)” olarak,

ı) (IV/B-3.) bölümünün son paragrafında yer alan “genel esaslara” ibareleri “belirlenmiş diğer usul ve esaslara” olarak ve “özel esaslara” ibaresi “Tebliğin (IV/A2) bölümündeki usul ve esaslara” olarak,

i) (IV/C-1.) bölümünün ilk paragrafının (ç) alt bendinde yer alan “özel esaslara tabi tutulmamış veya tutulmuşsa genel esaslara dönülmüş olması” ibaresi “iade taleplerinin yerine getirilmesi bakımından vergi incelemesine tabi olmaması veya vergi incelemesine tabi tutulmuşsa gereken koşulları sağlayarak belirlenmiş diğer usullere dönmüş olması” olarak ve (d) alt bendinde yer alan “özel esaslara” ibaresi “Tebliğin (IV/A2) bölümündeki usul ve esaslara” olarak,

j) (IV/C-2.) bölümünün son paragrafında yer alan “(IV/E)” ibaresi “(IV/A2)” olarak,

k) (IV/C-3.) bölümünün ilk paragrafının (ç) alt bendinde yer alan “özel esaslara” ibaresi “Tebliğin (IV/A2) bölümündeki usul ve esaslara” olarak,

l) (IV/D-3.) bölümünün ilk paragrafında yer alan “özel esaslar” ibaresi “Tebliğin (IV/A2) bölümü hükümleri” olarak,

değiştirilmiştir.

MADDE 16- Aynı Tebliğin mevcut (IV/A-1.1.) bölümünün üçüncü paragrafının ikinci cümlesinden sonra gelmek üzere aşağıdaki cümle eklenmiştir.

“Tam istisna kapsamında işlemleri bulunan mükelleflerin bu işlemler nedeniyle yükledikleri KDV’nin, yüklenildiği dönem ile iadenin talep edildiği dönem arasındaki KDV beyannamelerinde yer alan devreden KDV ile karşılaştırılmaksızın iadenin talep edildiği dönem beyannamesindeki toplam indirim KDV ile karşılaştırılarak iade talebi sonuçlandırılır.”

MADDE 17- Aynı Tebliğin (IV/A-6.) ve (IV/E) bölümleri

yürürlükten kaldırılmıştır.

MADDE 18- Aynı Tebliğin (IV/B-1.2.2.) bölümünde yer alan “40.000.000 TL” ibaresi “100.000.000 TL” olarak, “10.000.000 TL” ibaresi “25.000.000 TL” olarak, “20.000.000 TL” ibaresi “50.000.000 TL” olarak, “50.000.000 TL” ibaresi “125.000.000 TL” olarak değiştirilmiştir.

MADDE 19- Aynı Tebliğin (IV/C-1.) bölümünde yer alan “200.000.000 TL” ibaresi “500.000.000 TL” olarak, “50.000.000 TL” ibaresi “125.000.000 TL” olarak, “100.000.000 TL” ibaresi “250.000.000 TL” olarak, “250.000.000 TL” ibaresi “625.000.000 TL” olarak değiştirilmiştir.

MADDE 20- Aynı Tebliğe ekteki EK 33, EK 33A ve EK 33B eklenmiştir.

MADDE 21- Bu Tebliğin;

a) 7 nci maddesi 1/9/2024 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde,

b) 10 uncu ve 11 inci maddeleri 1/11/2024 tarihinde,

c) 16 ncı maddesi Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin yürürlüğe girdiği tarihten geçerli olmak üzere yayımı tarihinde,

ç) Diğer maddeleri ise yayımı tarihinde,

yürürlüğe girer.

MADDE 22- Bu Tebliğ hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.

[Ekleri için tıklayınız](#)

Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 571)



Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 571) VUK 571 19 Ekim 2024 Tarihli Resmi Gazete Sayı: 32697 Hazine ve Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanl..

Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 571)

Tarih: 19 Ekim 2024

Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 571)

VUK 571

19 Ekim 2024 Tarihli Resmi Gazete

Sayı: 32697

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

Amaç ve kapsam

MADDE 1- (1) Vergi güvenliğinin sağlanması, mükelleflerin vergi kanunlarına uyumlarının artırılması, kayıt dışılıkla mücadele edilmesi ve vergi adaletinin güçlendirilmesi amacıyla 28/7/2024 tarihli ve [7524 sayılı Vergi Kanunları ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun](#) ile bazı vergi kanunlarında bir takım düzenlemeler yapılmıştır.

(2) Bu kapsamda, 7524 sayılı Kanunun 9 uncu, 11 inci ve 13 üncü maddeleri ile 4/1/1961 tarihli ve [213 sayılı Vergi Usul Kanununun](#) 344 üncü, 353 üncü ve mükerrer 355 inci maddelerinde değişiklikler yapılmış olup, 213 sayılı Kanunun vergi

cezalarına ilişkin hükümlerinde yapılan bu değişikliklerin uygulanmasına ilişkin usul ve esasların belirlenmesi bu Tebliğin amaç ve kapsamını teşkil etmektedir.

Yasal dayanak

MADDE 2- (1) 213 sayılı Kanunun;

– 149 uncu maddesinde, “Kamu idare ve müesseseleri (Kamu hizmeti ifa eden kurum ve kuruluşlar dahil) ile gerçek ve tüzel kişiler vergilendirmeye ilişkin olaylarla ilgili olarak Maliye ve Gümrük Bakanlığı ve vergi dairesince kendilerinden yazı ile istenecek bilgileri belli fasılalarla ve devamlı olarak yazı ile vermeye mecburdurlar.”,

– Mükerrer 257 nci maddesinin birinci fıkrasında, “Maliye Bakanlığı;

...

4. Bu Kanunun 149 uncu maddesine göre devamlı bilgi vermek zorunda olanlardan istenilen bilgiler ile beyanname, bildirim, yazı, dilekçe, tutanak, rapor ve diğer belgelerin, şifre, elektronik imza veya diğer güvenlik araçları kullanılmak suretiyle internet de dâhil olmak üzere her türlü elektronik bilgi iletişim araç ve ortamında verilmesine, beyanname, bildirim, yazı, dilekçe, tutanak, rapor ve diğer belgelerin yetki verilmiş gerçek veya tüzel kişiler aracı kılınarak gönderilmesi hususlarında izin vermeye, standart belirlemeye veya zorunluluk getirmeye, beyanname, bildirim, yazı, dilekçe, tutanak, rapor ve diğer belgeler ile bilgilerin aktarımında uyulacak format ve standartlar ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etmeye, bu zorunluluk veya standartları beyanname, bildirim, yazı, dilekçe, tutanak, rapor ve diğer belgeler veya bilgi ve işlem çeşitleri, mükellef grupları ve faaliyet konuları itibarıyla ayrı ayrı uygulatmaya ya da belirlemeye, kanuni

süresinden sonra kendiliğinden veya pişmanlık talepli olarak verilen beyannameler üzerine düzenlenen tahakkuk fişi ve/veya ihbarnameler ile süresinden sonra verilen bildirim, yazı, dilekçe, tutanak, rapor ve diğer belgelere istinaden düzenlenen ihbarnameleri, mükellefe, vergi sorumlusuna veya bunların elektronik ortamda beyanname, bildirim, yazı, dilekçe, tutanak, rapor ve diğer belgeleri gönderme yetkisi verdiği gerçek veya tüzel kişiye elektronik ortamda tebliğ etmeye, bildirim, yazı, dilekçe, tutanak, rapor ve diğer belgelere ilişkin yapılan işlemlerin sonuçlarını internet de dâhil olmak üzere her türlü elektronik bilgi iletişim araç ve ortamında ilgili kişilere göndermeye ve bunların uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye,

...

7. Elektronik ticarete ve internet dâhil olmak üzere her türlü dijital ortamın alım, satım, kiralama, ilan ve reklam gibi iktisadi ve ticari amaçlarla kullanıldığı hallerde vergi güvenliğini sağlamak amacıyla elektronik ortamda iktisadi ve ticari faaliyette bulunan gerçek ya da tüzel kişi hizmet sağlayıcılara, elektronik ticaret hizmet sağlayıcılara, başkalarına ait iktisadi ve ticari faaliyetlerin yapılmasına ortam sağlayan gerçek ve tüzel kişi aracı hizmet sağlayıcılara, elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcılara, erişim sağlayıcılara, içerik sağlayıcılara, yer sağlayıcılara ve sosyal ağ sağlayıcılara iktisadi ve ticari faaliyetlerine ilişkin bildirim verme yükümlülüğü getirmeye, bildirim içeriği, format, standart, verilme süresi ve yöntemini belirlemeye, bunlarda değişiklik yapmaya, bildirim verme yükümlülüğünü iş hacmi, sektör, mükellef grupları, alış-satış tutarı, alım, satım, kiralama, ilan ve reklama konu mal ve hizmet türleri itibarıyla belirlemeye, başkalarına ait iktisadi ve ticari faaliyetlerin yapılmasına ilişkin bildirim konu bilgileri ile içerik

sağlayıcılar tarafından üretilen ya da sağlanan bilgilerin aracı hizmet sağlayıcıları, elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcıları, erişim sağlayıcılar, yer sağlayıcılar ve/veya sosyal ağ sağlayıcılar tarafından alınması zorunluluğunu getirmeye, bu bent kapsamındaki bilgi ve bildirimlerin elektronik ortamda muhafaza ve ibraz edilmesi yükümlülüğü getirmeye ve uygulamaya ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye,

...

Yetkilidir. ...",

– 341 inci maddesinde, "Vergi ziyayı, mükellefin veya sorumlunun vergilendirme ile ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesi yüzünden, verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesini veya eksik tahakkuk ettirilmesini ifade eder.

Şahsi, medeni haller veya aile durumu hakkında gerçeğe aykırı beyanlar ile veya sair suretlerle verginin noksan tahakkuk ettirilmesine veya haksız yere geri verilmesine sebebiyet vermek de vergi ziyayı hükmündedir.

Yukarıki fıkralarda yazılı hallerde verginin sonradan tahakkuk ettirilmesi veya tamamlanması veyahut haksız iadenin geri alınması ceza uygulanmasına mani teşkil etmez.",

– 344 üncü maddesinde, "341 inci maddede yazılı hallerde vergi ziyasına sebebiyet verildiği takdirde, mükellef veya sorumlu hakkında ziyaa uğratılan verginin bir katı tutarında vergi ziyayı cezası kesilir.

Vergi ziyasına 359 uncu maddede yazılı fiillerle sebebiyet verilmesi halinde bu ceza üç kat, bu fiillere iştirak edenlere ise bir kat olarak uygulanır.

Vergi incelemesine başlanılmasından veya takdir komisyonuna sevk edilmesinden sonra verilenler hariç olmak üzere, kanuni süresi geçtikten sonra verilen vergi beyannameleri için bu

madde uyarınca kesilecek ceza yüzde elli oranında uygulanır.

Vergi kanunlarına göre mükellefiyet tesis ettirilmesi gerektiği halde bu zorunluluğa uyulmaksızın vergi dairesinin ittilai dışında ticari, zirai veya mesleki faaliyette bulunmak suretiyle vergi ziyaına sebebiyet verilmesi durumunda, birinci, ikinci ve üçüncü fıkralara göre kesilecek vergi ziyai cezası yüzde elli artırılarak uygulanır. Aynı vergi türü ve dönemine ilişkin daha sonra yapılacak tarhiyatlar nedeniyle kesilecek vergi ziyai cezalarına da aynı artırım hükmü tatbik edilir.”,

– 353 üncü maddesinde, “1. Elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekenler de dâhil olmak üzere, verilmesi ve alınması icabeden fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ile serbest meslek makbuzlarının verilmemesi, alınmaması, düzenlenen bu belgelerde gerçek meblağdan farklı meblağlara yer verilmesi, bu belgelerin elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekirken Maliye Bakanlığınca belirlenen zorunlu haller hariç olmak üzere kâğıt olarak düzenlenmesi ya da bu Kanunun 227, 231 ve 234 üncü maddelerine göre hiç düzenlenmemiş sayılması halinde; bu belgeleri düzenlemek ve almak zorunda olanların her birine, her bir belge için bir takvim yılı içinde ilk tespitte 10.000 Türk lirasından, sonraki tespitlerde Kanuna bağlı 2 sayılı cetvelde yer alan tutarlardan aşağı olmamak üzere bu belgelere yazılması gereken meblağın veya meblağ farkının %10’u nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilir. Tek tespitte aynı neviden birden fazla belgenin düzenlenmediğinin tespit edilmesi durumunda her bir belge için ayrı ayrı ceza kesilir ancak bu tespit, bu bent uyarınca kesilecek ceza uygulamasında, Kanuna bağlı 2 sayılı cetvelde yer alan tespit sayısının belirlenmesinde bir adet tespit olarak değerlendirilir. Şu kadar ki, bu bentte yer alan özel usulsüzlük cezasına tabi fiillerin, belgeleri almak zorunda olanlar tarafından, idarenin bilgisine girmeden önce belgenin düzenlenmesi gereken süreyi takip eden beş iş günü içerisinde idareye bildirilmesi durumunda, alıcı adına özel usulsüzlük cezası kesilmez. Bu bent kapsamındaki belgelerin

düzenlenmediğinin belgeyi almak zorunda olanlar tarafından, idarenin bilgisine girmeden önce belgenin düzenlenmesi gereken süreyi takip eden beş iş günü içerisinde idareye bildirildiği durumlarda, belgeleri düzenlemek zorunda olanlar adına bu bentte yer alan özel usulsüzlük cezası üç kat olarak uygulanır. Bu bent kapsamındaki belgeler yerine bu Kanun kapsamında olmayan belgelerin düzenlenmesi halinde, belgeleri düzenlemek zorunda olanlar adına bu bentte yer alan özel usulsüzlük cezası iki kat olarak uygulanır. Bu bent kapsamındaki belgelerin yerine bu Kanun kapsamında olmayan belgelerin düzenlendiğinin belgeyi almak zorunda olanlar tarafından beş iş günü içerisinde idareye bildirildiği durumlarda, söz konusu belgeleri düzenleyenler adına bu bentte yer alan cezalar altı kat olarak uygulanır.

Bir takvim yılı içinde her bir belge nevine ilişkin olarak tespit olunan yukarıda yazılı özel usulsüzlükler için kesilecek cezanın toplamı 10 milyon Türk lirasını geçemez.

2. Elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekenler de dâhil olmak üzere, perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihazla verilen fiş, giriş ve yolcu taşıma bileti, sevk irsaliyesi, taşıma irsaliyesi, yolcu listesi, günlük müşteri listesi ile Maliye Bakanlığınca düzenlenme zorunluluğu getirilen belgelerin; düzenlenmediğinin, kullanılmadığının, bulundurulmadığının, düzenlenen belgelerin aslı ile örneğinde farklı meblağlara yer verildiğinin, gerçeğe aykırı olarak düzenlendiğinin veya elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekirken Maliye Bakanlığınca belirlenen zorunlu haller hariç olmak üzere kâğıt olarak düzenlendiğinin tespiti ya da bu belgelerin bu Kanunun 227 nci maddesine göre hiç düzenlenmemiş sayılması halinde, her bir belge için bir takvim yılında ilk tespitinde 10.000 Türk lirası, sonraki tespitlerde Kanuna bağlı 2 sayılı cetvelde yer alan tutarlarda özel usulsüzlük cezası kesilir. Tek tespitinde aynı neviden birden fazla belgenin düzenlenmediğinin tespit edilmesi

durumunda her bir belge için ayrı ayrı ceza kesilir ancak bu tespit, bu bent uyarınca kesilecek ceza uygulamasında, Kanuna bağılı 2 sayılı cetvelde yer alan tespit sayısının belirlenmesinde bir adet tespit olarak değerlendirilir. Bu bent kapsamındaki belgelerin düzenlenmediğinin belge muhteviyatı işlemin muhatapları tarafından, idarenin bilgisine girmeden önce belgenin düzenlenmesi gereken süreyi takip eden beş iş günü içerisinde idareye bildirilmesi durumunda, belgeleri düzenlemek zorunda olanlar adına bu bentte yer alan özel usulsüzlük cezası üç kat olarak uygulanır. Bu bent kapsamındaki belgeler yerine bu Kanun kapsamında olmayan belgelerin düzenlenmesi halinde, belgeleri düzenlemek zorunda olanlar adına bu bentte yer alan özel usulsüzlük cezası iki kat olarak uygulanır. Bu bent kapsamındaki belgelerin yerine bu Kanun kapsamında olmayan belgelerin düzenlendiğinin belge muhteviyatı işlemin muhatapları tarafından beş iş günü içerisinde idareye bildirildiği durumlarda, söz konusu belgeleri düzenleyenler adına bu bentte yer alan cezalar altı kat olarak uygulanır.

Ancak, her bir belge nevine ilişkin olarak kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı her bir tespit için 1 milyon Türk lirasını, bir takvim yılı içinde ise 10 milyon Türk lirasını geçemez.

3. 232 nci maddenin birinci fıkrasının 1 ila 5 numaralı bentlerinde sayılanlar dışında kalan kişilerin fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzu, perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihaz fişi ve giriş ve yolcu taşıma biletlerini almadıklarının tespit edilmesi halinde bunlara her bir belge için 5.000 Türk lirası özel usulsüzlük cezası kesilir. Ancak, bu bent uyarınca kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı bir takvim yılı için 50.000 Türk lirasını geçemez. Şu kadar ki, bu bent kapsamındaki kişiler tarafından, idarenin bilgisine girmeden önce belgenin

düzenlenmesi gereken tarihi takip eden beş iş günü içerisinde belgenin düzenlenmediğinin idareye bildirilmesi durumunda, bunlar adına özel usulsüzlük cezası kesilmez.

...”,

– Mükerrer 355 inci maddesinde, “Bu Kanunun 86, 148, 149, 150, mükerrer 242, 256 ve 257 nci maddelerinde yer alan zorunluluklar ile mükerrer 257 nci maddesi ve Gelir Vergisi Kanununun 98/A maddesi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayan (Kamu idare ve müesseselerinde bilgi verme görevini yerine getirmeyen yöneticiler dâhil);

1. Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında 20.000 Türk Lirası,
2. İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında 10.000 Türk Lirası,
3. Yukarıdaki bentlerde yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkında 5.000 Türk Lirası,

Özel usulsüzlük cezası kesilir. Bu Kanunun 107/A maddesi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlardan, bu fıkranın (1) numaralı bendinde yer alanlara 1.000 (2024 yılı için 6.900 TL) Türk lirası, (2) numaralı bendinde yer alanlara 500 (2024 yılı için 3.400 TL) Türk lirası, (3) numaralı bendinde yer alanlara 250 (2024 yılı için 1.800 TL) Türk lirası özel usulsüzlük cezası kesilir. Mükerrer 257 nci maddenin birinci fıkrasının (7) numaralı bendi ile getirilen zorunluluklara uymayanlar ile aynı bent kapsamında bildirilmesi gereken alım, satım, kiralama, ilan ve reklama ilişkin bilgileri bildirmeyen, eksik veya yanıltıcı bildirimde bulunanlara, bildirilmeyen, eksik veya yanıltıcı bildirilen her bir alım, satım, kiralama, ilan ve reklama konu mal ve hizmete ilişkin bilgi ve diğer yükümlülükler için (1), (2) ve (3) numaralı bentler uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilir, bu şekilde kesilen özel usulsüzlük cezası her bir bildirim için 10 milyon

Türk lirasından fazla olamaz. Mükerrer 257 nci maddenin birinci fıkrasının (8) ve (10) numaralı bentleri uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlara, (1) numaralı bentte yer alan tutarın 10 katından az ve 10 milyon Türk lirasından fazla olmamak üzere, bir önceki hesap dönemine ait brüt satışlar toplamının binde 3'ü tutarında özel usulsüzlük cezası kesilir. 152/A maddesi veya mükerrer 257 nci maddenin birinci fıkrasının (9) numaralı bendi ile getirilen zorunluluklara uymayanlara (1) numaralı bentte yer alan özel usulsüzlük cezasının 3 katı uygulanır.

..”

hükümleri yer almaktadır.

Kayıt dışı faaliyetlere yönelik vergi ziyayı cezasının artırımı uygulanması

MADDE 3- (1) 7524 sayılı Kanunun 9 uncu maddesiyle 213 sayılı Kanunun 344 üncü maddesine dördüncü fıkra eklenmiş olup, anılan düzenlemeyle mükellefiyet tesis ettirmeksizin kayıt dışı faaliyette bulunan ve bu suretle vergi ziyayına sebebiyet veren mükelleflere kesilecek vergi ziyayı cezasının yüzde elli artırılarak uygulanacağı hükme bağlanmıştır. Bu kapsamda, kayıt dışı faaliyetleri sonucu gelir elde eden ve bu faaliyetleri ile gelirlerini vergi dairesinin bilgisi dışında tutmak suretiyle vergi ziyayına sebebiyet veren mükellefler için vergi ziyayı cezaları 7524 sayılı Kanunun yayımı tarihi olan 2/8/2024 tarihinden itibaren yüzde elli artırımı uygulanacaktır.

(2) Öte yandan, sonraki dönemlerde vergi dairesinde kayıtlı olarak faaliyet gösteriliyor olsa bile, kayıt dışı faaliyette bulunulan dönemlere yönelik aynı vergi türü ve vergilendirme dönemine ilişkin sonraki bir tarihte yeni bir tarhiyat yapılması durumunda da aynı artırım hükmü tatbik edilecektir.

Örnek 1- Vergi dairesi müdürlüğünün bilgisi dışında, mükellefiyet tesis ettirmeksizin 5/8/2024 tarihinden itibaren

otomobil alım satım faaliyetinde bulunan Bay (A) hakkında Ziyapaşa Vergi Dairesi Müdürlüğü tarafından 15/5/2025 tarihinde yapılan yoklamaya istinaden 5/8/2024 tarihinden itibaren geçmişe yönelik mükellefiyet tesis edilmiştir. Mükellef tarafından kayıt dışı faaliyette bulunulan döneme ilişkin olarak kanuni süresinden sonra verilen 2024/9 dönemi katma değer vergisi (KDV) beyannamesinde 1.500.000 TL vergi tahakkuk etmiştir.

Buna göre, mükellef tarafından kayıt dışı çalışılan döneme ilişkin olarak vergi incelemesine başlanılmasından veya takdir komisyonuna sevk edilmesinden önce verilen KDV beyannamesi ile tahakkuk ettirilen vergi üzerinden yüzde elli oranında kesilecek vergi ziyayı cezası, yüzde elli oranında artırılarak uygulanacak ve mükellef adına yüzde yetmiş beş oranında ceza kesilecektir. Dolayısıyla, kayıt dışı çalışılan 2024/9 dönemine ilişkin 1.500.000 TL vergi ziyasına sebebiyet veren mükellef adına 1.125.000 TL ($1.500.000 \text{ TL} \times 0,75$) tutarında vergi ziyayı cezası uygulanacaktır.

Örnek 2- Mükellefiyet tesis ettirmeksizin 1/4/2025 tarihinden itibaren ticari faaliyette bulunan Bay (B) hakkında 14/4/2025 tarihinde yapılan yoklamaya istinaden Çankaya Vergi Dairesi Müdürlüğü tarafından 17/4/2025 tarihinde, 1/4/2025 tarihinden itibaren geçmişe yönelik mükellefiyet tesis edilmiştir. Mükellef, tespit tarihinin içinde bulunduğu 2025/4 dönemi Muhtasar ve Prim Hizmet beyannamesini kanuni süresinden sonra vermiş ve bu beyannameye istinaden 50.000 TL vergi tahakkuk etmiştir.

Buna göre, kanuni süresinden sonra verilen 2025/4 dönemi Muhtasar ve Prim Hizmet beyannamesinin mükellefiyet tesis edilen tarihin içinde bulunduğu döneme ilişkin olması bir başka ifadeyle, mükellefin bu dönem içinde kayıt altında çalışmaya başlaması nedeniyle, vergi ziyayı cezası yüzde elli oranında artırımlı uygulanmayacaktır. Dolayısıyla, 2025/4 dönemine ilişkin Muhtasar ve Prim Hizmet beyannamesinin kanuni süresinden sonra verilmesi nedeniyle mükellef adına 25.000 TL

(50.000 TL x 0,5) tutarında vergi ziyayı cezası kesilecektir.

Örnek 3- (C) Ltd. Şti'nin 2025 hesap dönemi faaliyetlerinin sahte belge düzenleme kapsamında incelenmesi sonucunda düzenlenen 1/9/2026 tarihli raporda, mükellef kurum adına "Sahte Belge Düzenleme" fiilini şirket yöneticisi Bay (Ç)'nin gerçekleştirmiş olduğu ve bu fiil nedeniyle Bay (Ç)'nin komisyon geliri elde ettiği tespit edildiğinden, mükellefiyeti bulunmayan Bay (Ç) adına geçmişe yönelik mükellefiyet tesis edilmesi ve sahte belge ticaretinden elde ettiği komisyon gelirine istinaden 2025 yılı için 1.000.000 TL gelir vergisi tarhiyatı yapılması gerektiği sonucuna varılmıştır.

Buna göre, 213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesinde yazılı fiile sebebiyet verilmesi nedeniyle 3 kat kesilecek vergi ziyayı cezasının yüzde elli artırılarak uygulanması gerekmektedir. Bu durumda, Bay (Ç) adına 4,5 kat vergi ziyayı cezası uygulanması gerektiğinden 4.500.000 TL (1.000.000 TL x 4,5) vergi ziyayı cezası kesilecektir.

Örnek 4- 1/10/2024 tarihinden itibaren kayıt dışı faaliyette bulunan Bay (D) hakkında Çorlu Vergi Dairesi Müdürlüğünce yapılan 5/2/2025 tarihli tespite istinaden 1/10/2024 tarihinden itibaren geçmişe yönelik mükellefiyet tesis edilmiştir. Adı geçen mükellef, kayıt dışı çalıştığı 2024/12 dönemine ilişkin olarak 10/2/2025 tarihinde KDV yönünden takdir komisyonuna sevk edilmiştir. 17/2/2025 tarihinde ise mükellef tarafından 2024/12 dönemi KDV beyannamesi verilmiş ve bu beyan üzerine 50.000 TL vergi tahakkuk etmiştir.

Buna göre, kayıt dışı faaliyette bulunulan ilgili dönemin takdire sevk edilmesinden sonra aynı döneme ilişkin olarak mükellef tarafından verilen KDV beyannamesine yüzde elli artırımlı vergi ziyayı cezası uygulanacak olup, mükellefe toplamda 1,5 kat yani 75.000 TL (50.000 TL x 1,5) vergi ziyayı cezası kesilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, takdir komisyonu kararı üzerine ilave vergi

tarh edilmesi durumunda, tarh edilecek vergi farkına da vergi ziyayı cezası yüzde elli artırımlı olarak uygulanacaktır.

Örnek 5- 1/11/2024 tarihinden itibaren kayıt dışı faaliyette bulunan Bay (E) hakkında Başkent Vergi Dairesi Müdürlüğünce yapılan 17/2/2025 tarihli yoklamaya istinaden, 3/3/2025 tarihinde, 1/11/2024 tarihinden itibaren geçmişe yönelik mükellefiyet tesis edilmiştir. Adı geçen mükellef kayıt dışı faaliyette bulunulan dönemlere ilişkin olarak 2024/11-12 ve 2025/1-2 dönemleri KDV beyannamelerini kanuni süresinden sonra vermiştir.

Buna göre, mükellef tarafından kayıt dışı çalışılan 2024/11-12 ve 2025/1 dönemlerine ilişkin olarak vergi incelemesine başlanılmasından veya takdir komisyonuna sevk edilmesinden önce verilen KDV beyannamesi ile tahakkuk ettirilen vergi üzerinden yüzde elli oranında kesilecek vergi ziyayı cezası, yüzde elli oranında artırılarak uygulanacak ve mükellef adına yüzde yetmiş beş oranında ceza kesilecektir.

Diğer taraftan, mükellef hakkındaki yüzde elli artırımlı vergi ziyayı cezasının tespit tarihinin içinde bulunduğu döneme kadar uygulanması gerektiğinden, kanuni süresinden sonra verilen 2025/2 dönemi KDV beyannamesi için vergi ziyayı cezası yüzde elli oranında artırımlı uygulanmayacaktır.

Örnek 6- 9/12/2024 tarihinden itibaren kayıt dışı olarak ticari faaliyette bulunan Bay (F) hakkında 13/1/2025 tarihinde yapılan yoklamaya istinaden İstiklal Vergi Dairesi Müdürlüğünce 9/12/2024 tarihinden itibaren geçmişe yönelik mükellefiyet tesis edilmiştir. Adı geçen mükellef, kayıt dışı faaliyette bulunduğu 2024/12 dönemine ilişkin KDV beyannamesini kanuni süresinden sonra vermiş, bu beyanname üzerine 500.000 TL vergi tahakkuk etmiş ve kayıt dışı faaliyetin olduğu döneme ilişkin olması nedeniyle tahakkuk eden vergiye yüzde yetmiş beş oranında 375.000 TL (500.000 TL x 0,75) vergi ziyayı cezası kesilmiştir.

Bu defa, mükellef hakkında sonraki tarihlerde yapılan vergi incelemesi sonrası düzenlenen vergi inceleme raporunda, mükellefin vergi dairesinin ittiları dışında çalıştığı 2024/12 dönemine ilişkin olarak verdiği beyannamenin gerçeği yansıtmadığı tespit edilmiş ve 250.000 TL KDV tarhiyatı önerilmiştir.

Bu durumda da mükellef adına yüzde elli artırımlı vergi ziyayı cezasının uygulanması gerekmekte olup, Kanun hükmüne istinaden tarhiyat sonucu önerilen vergiye bir kat vergi ziyayı tatbik edileceğinden bu oranın yüzde elli artırımlı uygulanması sonrası adı geçen mükellefe, 1,5 kat 375.000 TL (250.000 TL x 1,5) vergi ziyayı cezasının kesilmesi gerekmektedir.

Özel usulsüzlük cezalarının artırımlı uygulanması

MADDE 4- (1) 7524 sayılı Kanunun 11 inci maddesiyle 213 sayılı Kanunun özel usulsüzlük cezalarını düzenleyen 353 üncü maddesinde değişiklik yapılmış olup, anılan Kanuna özel usulsüzlük cezalarının her bir tespit için artan tutarda uygulanmasını öngören ve aşağıdaki tabloda gösterilen (2) sayılı cetvel eklenmiştir.

2 Sayılı Cetvel		
	353 üncü Maddenin Birinci Fıkrasının (1) Numaralı Bendi Ceza Miktarı (Asgari-TL)	353 üncü Maddenin Birinci Fıkrasının (2) Numaralı Bendi Ceza Miktarı (TL)
2. Tespit	20.000	20.000
3. Tespit	30.000	30.000
4. Tespit	40.000	40.000
5. Tespit	50.000	50.000
6. ve Sonraki Tespitler	100.000	100.000

(2) Birinci fıkrada belirtilen düzenleme kapsamında, mükelleflerin 7524 sayılı Kanunun 353 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) ve (2) numaralı bentlerinde belirtilen fiilleri bir takvim yılı içerisinde birden fazla işlemleri durumunda, özel usulsüzlük cezaları 7524 sayılı Kanunun yayım tarihi olan 2/8/2024 tarihinden itibaren artan tutarda uygulanacaktır.

Artan tutardaki özel usulsüzlük cezasının belirlenmesinde önem arz eden tespit sayısı, her bir belge türü bazında ayrı ayrı ve takvim yılı esas alınarak takip edilecektir.

(3) 7524 sayılı Kanunun 11 inci maddesiyle 213 sayılı Kanunun 353 üncü maddesinde yapılan diğer bir değişiklikle, mezkûr maddenin birinci fıkrasının (1) ve (2) numaralı bentlerinde sayılan belgeleri düzenleme yükümlülüğü bulunanların bu yükümlülüklerini yerine getirmemeleri ve söz konusu hususun, belgenin düzenlenmesi gereken süreyi takip eden beş iş günü içerisinde ve her halükarda idarenin bilgisine girmeden önce, kendilerine belge düzenlenmeyenler tarafından idareye bildirilmesi durumunda, kendilerine belge düzenlenmeyen bu kişilere özel usulsüzlük cezası tatbik edilmeyeceği hususu düzenlenmiştir. Bu durumda, anılan maddede sayılan belgeleri düzenlemeyen mükelleflere ise 213 sayılı Kanunda belirtilen özel usulsüzlük cezaları 3 kat artırılmış olarak uygulanacaktır.

(4) 213 sayılı Kanunun 353 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) ve (2) numaralı bentlerinde belirtilen belgeler yerine, 213 sayılı Kanunda veya ilgili mevzuatı kapsamında sayılmayan belgelerin düzenlenmesi durumunda, bu belgeleri düzenleyen mükelleflere maddede yer alan özel usulsüzlük cezaları 2 kat artırılmış uygulanacaktır. Diğer taraftan söz konusu durumun, belgenin düzenlenmesi gereken süreyi takip eden beş iş günü içerisinde ve her halükarda idarenin bilgisine girmeden önce, belgeyi almak zorunda olanlar veya belge muhteviyatı işleminin muhatapları tarafından idareye bildirilmesi halinde, belgeyi almak zorunda olanlara özel usulsüzlük cezası tatbik edilmeyecek, 213 sayılı Kanunda sayılan belgelerden olmayan bu belgeleri düzenleyenlere ise 6 kat özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Örnek 7- 9/9/2024 tarihinde (G) Ltd. Şti. nezdinde yapılan denetimde, mükellefin 5/8/2024 tarihinde yapmış olduğu satışlara ilişkin üç adet faturayı düzenlemediği tespit edilmiştir.

Öte yandan, 10/10/2024 tarihinde aynı mükellef hakkında 1/10/2024 tarihli satış işlemine ilişkin fatura düzenlenmediğine yönelik vergi mükellefi Bay (H) tarafından ihbarda bulunulmuştur. Bunun üzerine, 15/10/2024 tarihinde mükellef nezdinde yapılan yoklamada mükellefin 1/10/2024 tarihli satışlarına ilişkin bir adet fatura ve iki adet Ödeme Kaydedici Cihaz (ÖKC) fişini düzenlemediği tespit edilmiştir.

Buna göre, 9/9/2024 tarihli denetim sonucunda tespit edilen üç adet fatura düzenlememe fiili nedeniyle adı geçen mükellefe her bir fatura için 10.000 TL'den az olmamak üzere faturaya yazılması gereken meblağın %10'u oranında üç adet özel usulsüzlük cezası kesilmesi gerekmektedir. Aynı şekilde, bu belgeleri almayanlar hakkında da alıcının durumuna göre belirlenecek tutarda özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Bununla birlikte, aynı mükellef hakkında 15/10/2024 tarihinde yapılan yoklamada fatura düzenlememe fiiline ilişkin tespitin satıcı mükellef açısından ikinci tespit, ÖKC fişi düzenlememeye ilişkin tespit ise birinci tespit olarak değerlendirilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, fatura düzenleme yükümlülüğünü yerine getirmeyen mükellef hakkında faturanın düzenlenmesi gereken süreyi takip eden beş iş günü içerisinde ve her halükarda idarenin bilgisine girmeden önce, alıcı tarafından idareye ihbar niteliğinde bildirimde bulunulduğundan, mükellef adına kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezası 3 kat artırılmış şekilde uygulanacaktır. Aynı takvim yılı içerisinde mükellef adına ikinci kez fatura düzenlememe nedeniyle tespit yapıldığından, 1/10/2024 tarihli satışa ilişkin olarak fatura düzenlememe fiili ikinci tespit olarak dikkate alınacak ve Kanuna bağlı (2) sayılı cetvelde yer alan 20.000 TL'nin 3 katı olan 60.000 TL'den az olmamak üzere faturaya yazılması gereken meblağın %10'u olarak hesaplanan tutarın 3 katı tutarında özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Fatura almak zorunda olan alıcının durumu 5 iş günü içerisinde vergi dairesine bildirmesi nedeniyle de alıcı adına özel usulsüzlük cezası

kesilmeyecektir.

Öte yandan, ÖKC fişi düzenlememeye yönelik 15/10/2024 tarihli yoklamadaki tespit bu belge türüne ilişkin bir takvim yılı içerisinde yapılan ilk tespit olarak dikkate alınacak ve iki adet ÖKC fişi düzenlenmemesi nedeniyle adı geçen mükellefe iki adet 10.000 TL tutarında özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Örnek 8- 12/8/2024 tarihinde yapılan denetim kapsamında (I) Ltd. Şti. tarafından düzenlenmesi gereken 60.000 TL tutarında bir adet faturanın yerine 213 sayılı Kanunda yer almayan bir belgenin düzenlendiği tespit edilmiştir.

Öte yandan, aynı mükellefin 22/8/2024 tarihine kadar düzenlemesi gereken 300.000 TL tutarındaki fatura yerine 213 sayılı Kanunda yer almayan başka bir belgeyi düzenlediği hususunda alıcı Bay (İ) tarafından 27/8/2024 tarihinde vergi dairesine bildirimde bulunulmuş ve bu husus 28/8/2024 tarihinde yapılan yoklama ile tespit altına alınmıştır.

Buna göre, mükellef hakkında yapılan;

– 12/8/2024 tarihindeki tespitin 2024 takvim yılında fatura düzenlememe yönünden ilk tespit olması ve fatura yerine 213 sayılı Kanun veya ilgili mevzuatında yer almayan bir belgenin düzenlenmesi nedeniyle, mükellef adına kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezasınının 2 kat artırımlı şekilde uygulanması gerekmektedir. Bu nedenle, faturaya yazılması gereken meblağın %10'u olan 6.000 TL'nin 2 katı olan 12.000 TL'nin, asgari kesilmesi gereken ceza tutarı olan 10.000 TL'nin 2 katı olan 20.000 TL'den az olması nedeniyle, mükellefe 20.000 TL özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Faturayı almayan alıcı hakkında da durumuna göre belirlenecek tutarda özel usulsüzlük cezası kesilmesi gerekmektedir.

– 22/8/2024 tarihindeki tespitin ise 2024 takvim yılında fatura düzenlememe yönünden ikinci tespit olması, fatura yerine 213 sayılı Kanun veya ilgili mevzuatında yer almayan bir belgenin düzenlenmesi ve alıcınının bu durumu faturanın

düzenlenmesi gereken tarihten itibaren beş iş günü içerisinde vergi dairesine bildirmesi nedenleriyle, mükellef adına kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezasının 6 kat olarak uygulanması gerekmektedir. Bu nedenle, faturaya yazılması gereken meblağın %10'u olan 30.000 TL'nin 6 katı olan 180.000 TL'nin, ikinci tespit için geçerli olan asgari kesilmesi gereken ceza tutarı 20.000 TL'nin 6 katı olan 120.000 TL'den fazla olması nedeniyle, adı geçen mükellefe 180.000 TL özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Örnek 9- 19/8/2024 tarihinde yapılan denetimde (J) Limited Şirketinin 5/8/2024 tarihine kadar düzenlenmesi gereken bir adet faturayı düzenlemediği tespit edilmiştir.

Ayrıca, 20/9/2024 tarihinde yapılan denetimde, (K) Limited Şirketi tarafından (J) Limited Şirketine yapılan satış için malın teslim tarihinden itibaren yedi gün içerisinde faturanın düzenlenmediği tespit edilmiştir.

Bu durumda;

– 19/8/2024 tarihinde (J) Limited Şirketi hakkında yapılan tespitlerin 2024 takvim yılında fatura yönünden ilk tespit olması nedeniyle, mükellef adına 10.000 TL'den az olmamak üzere işleme konu tutarın % 10'u nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilmesi,

– 20/9/2024 tarihinde (K) Limited Şirketi nezdinde yapılan yoklamadaki tespitlerin, alıcı durumunda olan (J) Limited Şirketinin düzenlenmesi zorunlu faturayı almaması nedeniyle ikinci tespit olarak dikkate alınması ve (J) Limited Şirketi adına 20.000 TL'den az olmamak üzere işleme konu tutarın % 10'u nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilmesi,

gerekmektedir.

Öte yandan, fatura düzenlemediği tespit edilen (K) Limited Şirketi hakkında, bu fiili nedeniyle yıl

içerisinde yapılmış tespit sayısına göre belirlenecek tutarda özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Örnek 10- (L) A.Ş. hakkında 15/8/2024 tarihinde yapılan denetimde, mükellefin 15 ayrı müşterisine ÖKC fişi düzenlemediği tespit edilmiştir.

Diğer taraftan, söz konusu mükelleften 22/8/2024 tarihinde hizmet alan bir müşterinin vergi dairesine aynı tarihte yaptığı bildirim sonrası mükellef nezdinde 23/8/2024 tarihinde yapılan denetimde de (L) A.Ş.'nin 20 ayrı müşterisine ÖKC fişi düzenlemediği tespit edilmiştir.

Bu kapsamda;

– 15/8/2024 tarihindeki tespitin 2024 takvim yılında ÖKC fişi düzenlememe yönünden ilk tespit olması nedeniyle, mükellef adına 15 adet 10.000 TL özel usulsüzlük cezası kesilmesi,

– 23/8/2024 tarihindeki tespitin ise 2024 takvim yılında ÖKC fişi düzenlememe yönünden ikinci tespit olması nedeniyle, müşterinin bildirim üzerine düzenlenmediği tespit edilen bir adet ÖKC fişi için mükellef adına 3 kat 20.000 TL (60.000 TL) özel usulsüzlük cezası kesilmesi ve bildirimde bulunan alıcı adına ceza kesilmemesi,

– 19 adet ÖKC fişi için ise 19 adet ayrı ayrı 20.000 TL özel usulsüzlük cezası kesilmesi,

gerekmektedir.

(5) 7524 sayılı Kanunun 11 inci maddesiyle 213 sayılı Kanunun 353 üncü maddesinde yapılan değişiklik sonrası mezkûr maddenin birinci fıkrasının (3) numaralı bendinde sayılan belgeleri almayanlardan, 213 sayılı Kanunun 232 nci maddesinin birinci fıkrasının 1 ila 5 numaralı bentlerinde sayılanlar dışında kalan kişilere kesilecek özel usulsüzlük cezası yeniden düzenlenmiş ve bu fiillerin karşılığında alıcılar adına kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezası 5.000 TL olarak

belirlenmiştir. Ayrıca, maddede yapılan diğer bir düzenleme ile bu belgelerin düzenlenmediği hususunun kendilerine belge düzenlenmeyenler tarafından idarenin tespitinden önce ve belgenin düzenlenmesi gereken tarihten itibaren en geç beş iş günü içerisinde idareye bildirilmesi durumunda kendilerine belge düzenlenmeyenlere ceza kesilmeyecektir.

Örnek 11- Vergi mükellefi olan Bay (M)'nin 9/8/2024 tarihinde çocuğuna oyuncak aldığı ancak ÖKC fişini almadığı tespit edilmiştir. Bu durumda Bay (M)'nin bu alışverişinin mükellefiyeti ile ilgisi bulunmadığından, Bay (M) adına 5.000 TL özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Diğer taraftan satıcıya ise 213 sayılı Kanunun 353 üncü maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendine göre özel usulsüzlük cezası kesilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, sonraki dönemlerde mükellef adına 213 sayılı Kanunun 353 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) veya (2) numaralı fıkraları uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilmesi gerektiği durumlarda, adı geçen mükellefiyetiyle ilgisi bulunmayan söz konusu fiil, cezanın hesaplanmasına yönelik tespit sayısında dikkate alınmayacaktır.

Örnek 12- 3/10/2024 tarihinde yapılan denetimde nihai tüketici Bay (N)'nin yaptığı alışveriş karşılığında (0) Ltd. Şti.'den ÖKC fişi almadığı tespit edilmiştir.

Buna göre, söz konusu tespiti istinaden, 213 sayılı Kanunun 353 üncü maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendi uyarınca nihai tüketici Bay (N) adına 5.000 TL özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Ayrıca (0) Ltd. Şti. hakkında yapılan tetkikte ÖKC fişi düzenlememe yönünden bu denetim sonucunda yapılan tespitin bir takvim yılındaki dördüncü tespit olduğu anlaşılmıştır. Buna göre, mükellef adına 213 sayılı Kanuna bağlı (2) sayılı cetvelde belirtilen 40.000 TL tutarında özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Örnek 13- Nihai tüketici Bay (Ö), 14/11/2024 tarihinde yaptığı

alışveriş karşılığında (P) Ltd. Şti. tarafından kendisine fatura düzenlenmediğini 3/12/2024 tarihinde vergi dairesine bildirmiştir. Bunun üzerine, 4/12/2024 tarihinde mükellef nezdinde yoklama yapılmış ve söz konusu faturanın düzenlenmediği hususu teyit edilmiştir.

Buna göre, (P) Ltd. Şti. adına 213 sayılı Kanunun 353 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi kapsamında özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Nihai tüketici Bay (Ö) adına ise fatura düzenlenmediğine ilişkin bildirim faturanın düzenlenmesi gereken tarihi takip eden beş iş günü içerisinde yapmaması nedeniyle 5.000 TL tutarında özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Dijital ortamdaki reklam, ilan, satış ve kiralama bilgilerine ilişkin bildirimlerin yapılmaması, eksik veya yanıltıcı yapılması durumunda özel usulsüzlük cezası uygulaması

MADDE 5- (1) 213 sayılı Kanunun mükerrer 355 inci maddesinin birinci fıkrasında yapılan düzenleme ile elektronik ticaretin yanı sıra internet dâhil olmak üzere her türlü dijital ortamın reklam, ilan, satış ve kiralama gibi iktisadi ve ticari amaçlarla kullanıldığı hallerde vergi güvenliğini sağlamak amacıyla kendisine bilgi verme yükümlülüğü getirilenlerin, bu yükümlülüklerine ilişkin olarak bildirimde bulunmamaları ya da bildirimlerini eksik veya yanıltıcı bir şekilde yapmaları durumunda uygulanması gereken özel usulsüzlük cezası yeniden belirlenmiştir.

(2) Bu kapsamda söz konusu fiilleri işleyenler hakkında; bildirilmeyen, eksik veya yanıltıcı bildirilen her bir bilgi ve diğer yükümlülükler için ayrı ayrı özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Söz konusu fiiller için kesilecek özel usulsüzlük cezasının üst sınırı, her bir bildirim için kesilecek cezanın toplam tutarı dikkate alınarak değerlendirilecektir.

Örnek 14- 213 sayılı Kanunun mükerrer 257 nci maddesinin

birinci fıkrasının (7) numaralı bendi gereğince bildirim yükümlülüğü bulunan (R) A.Ş., 2024/9 dönemine ilişkin olarak verdiği bildirimde 100 adet ilan bilgisini bildirmesi gerekirken 70 adet ilan bilgisi bildirmiştir. Yapılan tetkikler sonucunda bildirim yapılan ilan bilgilerinden 10 adedinin de eksik bilgi içerecek şekilde bildirildiği tespit edilmiştir.

Ayrıca, söz konusu mükellefin 2024/10 dönemine ilişkin yaptığı bildirimde 1000 adet ilan bilgisi bildirmesi gerekirken 100 adet ilan bilgisini bildirdiği tespit edilmiştir.

Buna göre, 2024/9 dönemine ilişkin olarak bildirim görevini eksik yerine getiren mükellef adına, bildirilmeyen ve eksik bildirilen her bir ilan bilgisi için ayrı ayrı olmak üzere 40 adet 20.000 TL özel usulsüzlük cezası kesilmesi gerekmektedir. 2024/10 dönemine ilişkin olarak da bildirilmeyen 900 adet ilan bilgisi için mükellef adına kesilmesi gereken cezanın maddede yer alan üst sınırı aşması nedeniyle, kesilecek özel usulsüzlük cezasının üst sınır olan 10 milyon TL olarak uygulanması gerekmektedir.

Cezalarda indirim ve uzlaşma

MADDE 6- (1) 213 sayılı Kanunun 376 ncı maddesinde, mükellef veya vergi sorumlusu; ikmalen, resen veya idarece tarh edilen vergiyi veya vergi farkını ve vergi ziyayı, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının yarısını ihbarnamelerin tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içinde ilgili vergi dairesine başvurarak vadesinde veya 21/7/1953 tarihli ve [6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunda](#) belirtilen türden teminat göstererek vadenin bitmesinden itibaren üç ay içinde ödeyeceğini bildirirse kesilen cezanın yarısının indirileceği hükme bağlanmıştır. Diğer taraftan, 2024 yılı için 23.000 Türk lirasını aşmayan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları için söz konusu indirim oranı yüzde yetmiş beş olarak uygulanacaktır.

(2) 213 sayılı Kanun kapsamında vergi ziyayı cezası uygulanan mükellefler (213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesinde yazılı fiillerle vergi ziyasına sebebiyet verilmesi halinde kesilen ceza ile bu fiillere iştirak edenlere kesilen ceza ve 370 inci maddesinin (b) fıkrası kapsamında kendilerine ön tespite ilişkin yazı tebliğ edilen mükelleflere mezkûr maddeye göre kesilen ceza hariç) ile kendilerine 2024 yılı için 23.000 Türk lirasını aşan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezası kesilen mükellefler, vergi/ceza ihbarnamesinin tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içinde uzlaşma talep edebilecekler ve bu kişiler, 213 sayılı Kanunun "Uzlaşma" başlıklı Üçüncü Bölümünde yer alan ilgili hükümlerden faydalanabileceklerdir.

Ceza yılı

MADDE 7- (1) 4 üncü ve 5 inci maddelerde belirtilen özel usulsüzlük cezaları, 2024 yılına ilişkin tutarlar olup her yıl, bir önceki yıla ilişkin olarak 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (B) fıkrası uyarınca tespit ve ilan edilen yeniden değerlendirme oranında, takvim yılı başından geçerli olmak üzere arttırılarak uygulanacaktır.

Yürürlük

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

Yürütme

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

Vergi Usul Kanunu Genel

Tebliği (Sıra No: 572)



Mevzuatın Adı: Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 459)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sıra No: 572) 18 Ekim 2024 Tarihli Resmi Gazete..

Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 572)

Tarih: 18 Ekim 2024

Mevzuatın Adı: Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 459)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sıra No: 572)

18 Ekim 2024 Tarihli Resmi Gazete

Sayı: 32696

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

MADDE 1- 24/12/2015 tarihli ve 29572 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan [Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği \(Sıra No: 459\)](#)'nin "2. Yetki" başlıklı bölümünün birinci paragrafında yer alan "mükelleflere" ibaresinden sonra gelmek üzere "ve mükellef olmayanlara" ibaresi eklenmiştir.

MADDE 2- Aynı Tebliğin "3. Tanımlar" başlıklı bölümünün (ç) bendinde yer alan "vergiden muaf esnafı," ibaresinden sonra gelmek üzere "mükellef olmayanları," ibaresi eklenmiş ve (d) bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"d) Mükellef olmayanlar: Bu Tebliğ uygulaması bakımından, Vergi Usul Kanununun 232 nci maddesinin birinci fıkrası kapsamında fatura almak zorunda olan birinci ve ikinci sınıf tüccar, serbest meslek erbabı, kazançları basit usulde tespit olunan tüccar, defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçi,

vergiden muaf esnaf dışında kalanları,”

MADDE 3- Aynı Tebliğin “4.1. Kapsam ve Tutar” başlıklı bölümünün birinci paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiş, aynı bölümün ikinci paragrafından sonra aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.

“Tevsik zorunluluğu kapsamında olanların (mükellef olmayanların kendi aralarında yapacakları işlemler hariç olmak üzere) yapacakları, 7.000 TL’yi aşan tutardaki her türlü tahsilat ve ödemelerini aracı finansal kurumlar kanalıyla yapmaları ve bu tahsilat ve ödemeleri söz konusu kurumlarca düzenlenen belgeler ile tevsik etmeleri zorunludur.”

“Bu zorunluluk kapsamında, mükellef olmayanlar da, tevsik zorunluluğu kapsamında olanlardan yapacakları alımlarına ilişkin 7.000 TL’yi aşan tahsilat ve ödemelerini aracı finansal kurumlar kanalıyla yapacaklardır.

Örnek: Kamu kurumunda memur olarak çalışan Bay (A) evinde kullanmak üzere, beyaz eşya perakende ticareti ile uğraşan (B) Ltd. Şti.’nden 20.000 TL tutarında bir buzdolabı satın almıştır. Söz konusu buzdolabının tutarı 7.000 TL’lik haddi aştığından bu işleme ait tahsilat ve ödemenin aracı finansal kurumlar kanalıyla yapılması gerekmektedir. Söz konusu tahsilat ve ödemede tevsik zorunluluğuna uyulmaması durumunda memur Bay (A) ve (B) Ltd. Şti.’ye ayrı ayrı ceza uygulanacaktır.

Tevsik zorunluluğu kapsamındaki ödemelerin tahsilatı yapanın hesabına, bizzat aracı finansal kurumların şubelerine gidilmek ve işleme ait açıklamalara da yer verilmek suretiyle gerçekleştirilmesi durumunda, tevsik zorunluluğuna uyulmuş sayılacaktır.

Örnek: Herhangi bir banka hesabı veya kredi kartı bulunmayan Bay (C), mobilya perakende ticareti ile uğraşan (D) Ltd. Şti.’den 15.000 TL tutarında bir masa satın almıştır. Bay (C) söz konusu ödemeyi gerçekleştirmek için (D) Ltd. Şti.’nin

hesabının bulunduğu bankanın bir Őubesine gitmiŐ, işleme ait aÇıklamalara yer vermek ve karşılığında banka dekontu almak suretiyle 6demeyi yerine getirmiŐtir. Bu durumda tevsik zorunluluğuna uyulmuş sayılacak ve Bay (C) ile (D) Ltd. Şti.'ne ceza uygulanmayacaktır.

6rnek: Herhangi bir banka hesabı veya kredi kartı bulunmayan Bay (E), cep telefonu perakende ticareti ile uğraşan Bay (F)'den 25.000 TL tutarında bir cep telefonu satın almıştır. Bay (E) s6z konusu cep telefonunun bedelini işlem anında nakit olarak Bay (F)'ye 6demiŐtir. Bay (F) ise s6z konusu tutarı banka Őubesine giderek kendi hesabına yatırmıŐtır. Bu durumda tevsik zorunluluğuna uyulmamıŐ olacak ve Bay (E) ile Bay (F)'ye ayrı ayrı ceza uygulanacaktır.”

MADDE 4- Aynı Tebliğin “4.2. Kapsamda Olmayan Tahsilat ve 6demeler” başlıklı b6l6m6n6n (h) bendi aşağıdaki Şekilde değiştirilmiştir.

“h) Tevsik zorunluluğu kapsamında olanların (m6kellef olmayanlar hariÇ olmak 6zere) yabancılar ve/veya T6rkiye mukimi olmayan gerÇek kiŐilerle yapacakları işlemlere ilişkin tahsilat ve 6demelerin (Şu kadar ki, d6zenlenecek faturalara s6z konusu kişilerin pasaport numarasının yazılması ve bu bent kapsamında nakit tahsil edilen tutarların, tevsik zorunluluğu kapsamında olanlar tarafından tahsilatı takip eden ilk iş g6n6 sonuna kadar aracı finansal kurumlarca d6zenlenen belgelerle tevsikinin sağlanması zorunludur.),”

MADDE 5- Bu Tebliğ yayımı tarihinde y6r6rl6đe girer.

MADDE 6- Bu Tebliğ h6k6mlerini Hazine ve Maliye Bakanı y6r6t6r.

Kullanıcı Yönetimi/Alt Kullanıcı Hizmetinin Dijital Vergi Dairesinde Kullanıma Açılması



7 Ekim 2023 tarihli ve 32332 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 552 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği gereğince, işveren Sosyal Güvenlik Kurumu...

Kullanıcı Yönetimi/Alt Kullanıcı Hizmetinin Dijital Vergi Dairesinde Kullanıma Açılması

Tarih: 17 Ekim 2024

7 Ekim 2023 tarihli ve 32332 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan [552 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği](#) gereğince, işveren Sosyal Güvenlik Kurumuna kayıtlı çalışanlarını 15.10.2024 tarihi itibarıyla sistemin belirli fonksiyonlarını kullanmak üzere alt kullanıcı olarak tanımlayabilecek ve yetkilendirebilecektir.

Konuya ilişkin kılavuz için [Tıklayınız](#)

Kaynak: GİB

Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 328)



17 Ekim 2024 Tarihli Resmi Gazete Sayı: 32695 Hazine ve Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)'ndan:
BİRİNCİ BÖLÜM Amaç ve Kapsam Amaç ve kapsam...

Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 328)

Tarih: 17 Ekim 2024

17 Ekim 2024 Tarihli Resmi Gazete

Sayı: 32695

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

BİRİNCİ BÖLÜM

Amaç ve Kapsam

Amaç ve kapsam

MADDE 1- (1) [213 sayılı Vergi Usul Kanununun](#) mükerrer 257 nci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendiyle Bakanlığımıza, mükelleflere ve mükellef olmayanlara, muameleleri ile ilgili tahsilat ve ödemelerini banka, benzeri finans kurumları veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle tevsik etmeleri zorunluluğunu getirme ve bu zorunluluğun kapsamını ve uygulamaya ilişkin usul ve esaslarını belirleme yetkisi verilmiştir.

(2) Bakanlığımıza verilen bu yetkiye istinaden, gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri ile mükellef olmayanların gerçekleştirdikleri iş yeri ve konut kiralama işlemlerine

ilişkin yapılacak tahsilat ve ödemelerin;

– 19/10/2005 tarihli ve [5411 sayılı Bankacılık Kanununda](#) tanımlanan bankalar,

– 9/5/2013 tarihli ve [6475 sayılı Posta Hizmetleri Kanununa](#) göre kurulan Posta ve Telgraf Teşkilatı Anonim Şirketi,

tarafından düzenlenen belgelerle tevsiki ile tevsik yükümlülüğüne uyulmaması durumunda tatbik edilecek cezai müeyyidelerin uygulanmasına ilişkin açıklamalar bu Tebliğin amaç ve kapsamını oluşturmaktadır.

İKİNCİ BÖLÜM

Tevsik Zorunluluğunun Kapsamı ve Ceza Uygulaması

Tevsik zorunluluğunun kapsamı ve tevsik zorunluluğu getirilen işlemlerde belge düzeni

MADDE 2- (1) Konutlarda ve iş yerlerinde, konutunu ve iş yerini kiraya verenler ve bunları kiralayanların, kiraya ilişkin tahsilat ve ödemelerini bankalar veya Posta ve Telgraf Teşkilatı Anonim Şirketi tarafından düzenlenen belgelerle tevsik etmeleri zorunludur.

(2) Haftalık, günlük veya benzeri şekilde kısa süreli konut kiralamalarına ilişkin yapılan tahsilat ve ödemeler de tevsik kapsamındadır.

(3) Konut ve iş yerini kiraya verenler ve bunları kiralayanların, kira bedeline ilişkin mahkeme ve icra yoluyla veya aynı olarak yaptıkları tahsilat ve ödemeler tevsik zorunluluğu kapsamında değildir.

(4) Hisseli gayrimenkullerin kiralanmasında, kira bedelinin tamamının kiraya verenlerden birine bankalar veya Posta ve Telgraf Teşkilatı Anonim Şirketi aracılığıyla ödenmesi durumunda, tevsik zorunluluğunun yerine getirildiği kabul edilir.

(5) Bankalar veya Posta ve Telgraf Teşkilatı Anonim Şirketi aracı kılınmak suretiyle; para yatırma, havale, EFT, çek, banka ve kredi kartı gibi araçlar kullanılmak suretiyle yapılan tahsilat ve ödemeler karşılığında dekont veya hesap bildirim cetvelleri düzenlendiğinden, bu belgeler tevsik edici belge kabul edilecektir. Bankaların internet şubeleri üzerinden yapılan ödeme ve tahsilatlar da aynı kapsamdadır. Kişilerin kira ödemelerini; banka şubelerine giderek T.C. kimlik numarası, vergi kimlik numarası, ad soyad/unvan bilgileri ve "kira ödemesi" açıklamasıyla kiraya verenin hesabına yatırması durumunda da tevsik yükümlülüğü yerine getirilmiş sayılır.

Ceza uygulaması

MADDE 3- (1) 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 355 inci maddesinde yer alan hüküm uyarınca, 213 sayılı Kanunun mükerrer 257 nci maddesiyle getirilen zorunluluklara uymayanlara özel usulsüzlük cezası kesilmesi gerekmektedir.

(2) Anılan madde uyarınca, bu Tebliğ ile getirilen zorunluluklara uymayanların her birine, her bir işlem için 28/7/2024 tarihli ve [7524 sayılı Vergi Kanunları ile Bazı Kanunlarda ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun](#) 13 üncü maddesi ile 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 355 inci maddesinde yapılan değişiklik uyarınca;

- Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında 20.000 Türk lirasından,
- İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında 10.000 Türk lirasından,
- Yukarıda yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkında 5.000 Türk lirasından,

az olmamak üzere işleme konu tutarın %10'u nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilir.

(3) Ancak, bir takvim yılı içinde kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı 20 milyon Türk lirasını geçemez.

(4) Tevsik zorunluluğuna aykırı bir şekilde ödeme yapanların; durumu, ödemeyi takip eden beş iş günü içerisinde kendiliğinden idareye bildirmesi halinde, ödemede bulunan adına bu düzenleme uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilmez.

(5) Tahsilat ve ödemelerini banka, benzeri finans kurumları veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle tevsik etme zorunluluğuna uymayanlar için asgari ve azami miktarları belirtilmiş olan tutarlar ile ceza miktarları her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak 213 sayılı Kanun uyarınca tespit ve ilan edilen yeniden değerlendirme oranında, takvim yılı başından geçerli olmak üzere artırılarak uygulanır.

Örnek 1: Gayrimenkul sermaye iradı yönünden gelir vergisi mükellefiyeti bulunan (A), sahibi olduğu gayrimenkulünü, 2024 yılında mükellefiyeti bulunmayan (B)'ye konut olarak kiraya vermiş olup konutun aylık kira bedeli 20.000 TL'dir.

Yapılan araştırmalar sonucunda, 2024 yılı Kasım ayına ait kira bedelinin elden ödendiği tespit edilmiştir.

Bu durumda, elden yapılan kira ödemesi nedeniyle tevsik zorunluluğuna uyulmadığından, gayrimenkul sermaye iradı yönünden mükellefiyeti bulunan kiraya veren (A) ve mükellefiyeti bulunmayan kiracı (B)'ye 213 sayılı Kanunun mükerrer 355 inci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendine göre özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Buna göre; elden tahsil edilen ve ödenen 20.000 TL kira tutarı için bu tutarın %10'u oranında hesaplanan (20.000 TLx0,10=) 2.000 TL ceza tutarı, 2024 yılına ilişkin belirlenen asgari ceza tutarı olan 5.000 TL'nin altında kaldığından, (A) ve (B)'ye ayrı ayrı Kasım ayı için (1x5.000=) 5.000 TL özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Kiracı (B)'nin; ödemenin tevsik zorunluluğuna uymadan

yapıldığını, ödemeyi takip eden beş iş günü içerisinde kendiliğinden idareye bildirmesi durumunda ise kiracı (B)'ye özel usulsüzlük cezası kesilmeyecektir.

Örnek 2: Gayrimenkul sermaye iradı yönünden gelir vergisi mükellefiyeti bulunan (C), sahibi olduğu gayrimenkulünü 15/10/2024 tarihinden itibaren vergi mükellefi olmayan (D)'ye aylık 25.000 TL'ye konut olarak kiraya vermiştir.

Yapılan araştırmalar sonucunda, 2024 yılı Ekim, Kasım ve Aralık aylarına ait kira bedellerinin 10.000 TL'sinin banka aracılığıyla, kalan 15.000 TL'sinin ise elden ödendiği tespit edilmiştir.

Bu durumda, elden yapılan kira ödemeleri nedeniyle tevsik zorunluluğuna uyulmadığından, kiraya veren (C) ile kiracı (D)'ye, her bir işlem için 213 sayılı Kanunun mükerrer 355 inci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendine göre özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Buna göre; her bir işlem için ayrı ayrı olmak üzere, elden tahsil edilen ve ödenen 15.000 TL kira tutarı için bu tutarın %10'u oranında hesaplanan $(15.000 \text{ TL} \times 0,10 =)$ 1.500 TL ceza tutarı, 2024 yılına ilişkin belirlenen asgari ceza tutarı olan 5.000 TL'nin altında kaldığından, (C) ve (D)'ye ayrı ayrı Ekim, Kasım ve Aralık ayları için $(3 \times 5.000 =)$ 15.000 TL özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Aynı durumun 2025 ve sonraki yıllarda da devam etmesi halinde, bu yıllar için belirlenecek asgari ceza tutarları dikkate alınacaktır.

Örnek 3: Gayrimenkul sermaye iradı yönünden gelir vergisi mükellefiyeti bulunan (E) sahibi olduğu gayrimenkulünü, 2024 yılında serbest meslek kazancı yönünden gelir vergisi mükellefiyeti bulunan (F)'ye konut olarak aylık 25.000 TL'ye kiraya vermiştir. Serbest meslek erbabı (F), kiraladığı konutu mesleki faaliyetinden bağımsız olarak ikamet amaçlı olarak

kullanılmaktadır.

Yapılan araştırmalar sonucunda, kiracı (F)'nin 2024 yılı Kasım, Aralık aylarına ilişkin kira bedellerini elden ödediği tespit edilmiştir.

Bu durumda, elden yapılan kira ödemeleri nedeniyle tevsik zorunluluğuna uyulmadığından, kiraya veren (E) ve kiracı (F)'ye 213 sayılı Kanunun mükerrer 355 inci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendine göre özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Buna göre; her bir işlem için ayrı ayrı olmak üzere, elden tahsil edilen ve ödenen 25.000 TL kira tutarı için bu tutarın %10'u oranında hesaplanan $(25.000 \text{ TL} \times 0,10 =)$ 2.500 TL ceza tutarı, 2024 yılına ilişkin belirlenen asgari ceza tutarı olan 5.000 TL'nin altında kaldığından, (E) ve (F)'ye ayrı ayrı Kasım ve Aralık ayları için $(2 \times 5.000 =)$ 10.000 TL özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Örnek 4: Gayrimenkul sermaye iradı yönünden gelir vergisi mükellefiyeti bulunan (G) ve (H)'nin, %50 hisse nispetinde sahibi oldukları gayrimenkul, 2024 yılında ticari kazanç yönünden gelir vergisi mükellefiyeti bulunan ve bilanço esasına göre defter tutan (I)'ya iş yeri olarak aylık 40.000 TL'ye kiraya verilmiştir.

Yapılan araştırmalar sonucunda, kiracı (I)'nın 2024 yılı Ekim, Kasım aylarına ilişkin kira bedellerini elden ödediği tespit edilmiştir.

Bu durumda, elden yapılan kira ödemeleri nedeniyle tevsik zorunluluğuna uyulmadığından, gayrimenkul sermaye iradı yönünden mükellefiyeti bulunan kiraya veren (G) ve (H)'ye ayrı ayrı olmak üzere 213 sayılı Kanunun mükerrer 355 inci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendine göre, ticari kazanç mükellefi (I)'ya ise 213 sayılı Kanunun mükerrer 355 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendine göre özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Buna göre; kiraya veren (G) ve (H)'ye, her bir işlem için ayrı ayrı olmak üzere, hisseleri nispetinde elden tahsil ettikleri 20.000 TL kira tutarlarının %10'u oranında hesaplanan ($20.000 \text{ TL} \times 0,10 =$) 2.000 TL ceza tutarı, 2024 yılına ilişkin belirlenen asgari ceza tutarı olan 5.000 TL'nin altında kaldığından, toplamda iki ay için ($2 \times 5.000 =$) 10.000 TL tutarında özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Kiracı (I)'ya, her bir işlem için ayrı ayrı olmak üzere, elden ödediği 40.000 TL kira tutarlarının %10'u oranında hesaplanan ($40.000 \text{ TL} \times 0,10 =$) 4.000 TL ceza tutarı, 2024 yılına ilişkin belirlenen asgari ceza tutarı 20.000 TL'nin altında kaldığından, toplamda iki ay için ($2 \times 20.000 =$) 40.000 TL tutarında özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Kiracı (I) tarafından, kira bedelinin tamamının hissedarlardan herhangi birine bankalar veya Posta ve Telgraf Teşkilatı Anonim Şirketi aracılığıyla ödenmesi durumunda ise hem kiraya verenler hem de kiracı tarafından tevsik yükümlülüğünün yerine getirildiği kabul edilecektir.

Örnek 5: Gayrimenkul sermaye iradı yönünden gelir vergisi mükellefiyeti bulunan ve gelir vergisine ilişkin başka bir faaliyeti bulunmayan (İ)'ye ait olan gayrimenkul, 2024 yılının Ekim ayından itibaren 30.000 TL'ye iş yeri olarak ticari kazanç yönünden gelir vergisi mükellefiyeti bulunan ve bilanço esasına göre defter tutan (J)'ye kiraya verilmiştir.

Yapılan araştırmalar sonucunda, kiracı (J)'nin, 2024 yılı Ekim, Kasım ve Aralık aylarına ilişkin kira bedellerinin 10.000 TL'sini banka aracılığıyla, kalan 20.000 TL'sini ise elden ödediği tespit edilmiştir.

Bu durumda, elden yapılan kira ödemeleri nedeniyle tevsik zorunluluğuna uyulmadığından, kiraya veren (İ)'ye 213 sayılı Kanunun mükerrer 355 inci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendine göre, ticari kazanç mükellefi kiracı (J)'ye ise 213 sayılı Kanunun mükerrer 355 inci maddesinin birinci

fıkrasının (1) numaralı bendine göre özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Buna göre; kiraya veren (İ)'ye, her bir işlem için ayrı ayrı olmak üzere, elden tahsil ettiği 20.000 TL kira tutarlarının %10'u oranında hesaplanan $(20.000 \text{ TL} \times 0,10 =)$ 2.000 TL ceza tutarı, 2024 yılına ilişkin belirlenen asgari ceza tutarı olan 5.000 TL'nin altında kaldığından toplamda üç ay için $(3 \times 5.000 =)$ 15.000 TL tutarında özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Kiracı (J)'ye, her bir işlem için ayrı ayrı olmak üzere, elden ödediği 20.000 TL kira tutarlarının %10'u oranında hesaplanan $(20.000 \text{ TL} \times 0,10 =)$ 2.000 TL ceza tutarı, 2024 yılına ilişkin belirlenen asgari ceza tutarı 20.000 TL'nin altında kaldığından toplamda üç ay için $(3 \times 20.000 =)$ 60.000 TL tutarında özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Aynı durumun 2025 ve sonraki yıllarda da devam etmesi halinde, bu yıllar için belirlenecek asgari ceza tutarları dikkate alınacaktır.

Örnek 6: Bilanço esasına göre defter tutan ticari kazanç mükellefi (K), ticari işletmesine kayıtlı gayrimenkulü, 2024 yılının Ekim ayından itibaren 350.000 TL'ye iş yeri olarak (L) A.Ş.'ye kiraya vermiştir.

Yapılan araştırmalar sonucunda, kiracı (L) A.Ş.'nin, 2024 yılı Ekim, Kasım ve Aralık aylarına ilişkin kira bedellerinin 100.000 TL'sini banka aracılığıyla, kalan 250.000 TL'sini ise elden ödediği tespit edilmiştir.

Bu durumda, elden yapılan kira ödemeleri nedeniyle tevsik zorunluluğuna uyulmadığından, kiraya veren (K)'ye ve kiracı (L) A.Ş.'ye 213 sayılı Kanunun mükerrer 355 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendine göre özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Buna göre; kiraya veren (K) ve kiracı (L) A.Ş.'ye, her bir

işlem için ayrı ayrı olmak üzere, elden ödenen ve tahsil edilen 250.000 TL kira tutarlarının %10'u oranında hesaplanan $(250.000 \text{ TL} \times 0,10 =)$ 25.000 TL ceza tutarı, asgari ceza tutarı 20.000 TL'nin üzerinde olduğundan, toplamda üç ay için $(3 \times 25.000 =)$ 75.000 TL tutarında özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Aynı durumun 2025 ve sonraki yıllarda da devam etmesi halinde, bu yıllar için belirlenecek asgari ceza tutarları dikkate alınacaktır.

Örnek 7: Sahibi olduğu konutu kısa süreli olarak günlük, haftalık veya aylık olarak kiraya veren ve bu faaliyeti nedeniyle işletme hesabı esasına göre defter tutan ticari kazanç mükellefi (M), 2024 yılının Ekim ayında on beşer günlük konaklayan müşterileri (N) ve (O)'nun her birinden 60.000 TL hizmet bedelini peşin olarak elden tahsil etmiştir.

Bu durumda, elden yapılan kira ödemeleri nedeniyle tevsik zorunluluğuna uyulmadığından, kiraya veren ticari kazanç mükellefi (M)'ye 213 sayılı Kanunun mükerrer 355 inci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendine göre, müşteri (N) ve (O)'ya ise ayrı ayrı olmak üzere 213 sayılı Kanunun mükerrer 355 inci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendine göre özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Buna göre; kiraya veren (M)'ye, her bir işlem için ayrı ayrı olmak üzere, elden tahsil ettiği 60.000 TL kira tutarlarının %10'u oranında hesaplanan $(60.000 \text{ TL} \times 0,10 =)$ 6.000 TL ceza tutarı, 2024 yılına ilişkin belirlenen asgari ceza tutarı 10.000 TL'nin altında kaldığından toplamda iki işlem için $(2 \times 10.000 =)$ 20.000 TL tutarında özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Müşteri (N) ve (O)'nun her birine ise elden ödedikleri 60.000 TL kira tutarının %10'u olarak hesaplanan ve asgari ceza tutarı üzerinde kalan $(60.000 \text{ TL} \times 0,10 =)$ 6.000 TL tutarında özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

(6) Tevsik yükümlülüğünün yerine getirilmemesi nedeni ile adına ceza kesilen mükellefler, 213 sayılı Kanunun 376 ncı maddesinde ve “Uzlaşma” başlıklı Üçüncü Bölümünde yer alan ilgili hükümlerden faydalanabileceklerdir.

Yürürlükten kaldırılan tebliğ

MADDE 4- (1) 29/7/2008 tarihli ve 26951 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan [Gelir Vergisi Genel Tebliği \(Seri No: 268\)](#) yürürlükten kaldırılmıştır.

Yürürlük

MADDE 5- (1) Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

Yürütme

MADDE 6- (1) Bu Tebliğ hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.

Uluslararası İşgücü Kanunu Uygulama Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik



15 Ekim 2024 Tarihli Resmi Gazete Sayı: 32693 Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığında: MADDE 1-2/2/2022 tarihli ve 31738 sayılı Resmî Gazete’de yayı...

Uluslararası İşgücü Kanunu Uygulama Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik

Tarih: 15 Ekim 2024

15 Ekim 2024 Tarihli Resmi Gazete

Sayı: 32693

Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığından:

MADDE 1- 2/2/2022 tarihli ve 31738 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan [Uluslararası İşgücü Kanunu Uygulama Yönetmeliğinin](#) 48 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendinde yer alan “altı aya” ibaresi “üç yıla” şeklinde değiştirilmiş, aynı fıkranın (k) bendinde yer alan “spor meşruhatlı vize ile” ibaresi yürürlükten kaldırılmış ve aynı fıkraya aşağıdaki bentler eklenmiştir.

“ş) [6458 sayılı Kanunun](#) 46 ncı ve 91 inci maddeleri kapsamındakilerden İçişleri Bakanlığınca sistem üzerinden bildirilenler, bildirimde belirtilen kapsam ve sürelerde,

t) Cumhurbaşkanlığı İletişim Başkanlığının uygun görüşü olması kaydıyla, daimi basın kartı kapsamında gelen yabancı basın mensupları görevleri süresince,”

MADDE 2- Aynı Yönetmeliğin 49 uncu maddesinin üçüncü fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“(3) Yurt içinden yapılacak çalışma izni muafiyeti başvuruları, yabancıların Türkiye’de yasal olarak bulunduğu süreler içerisinde yapılır.”

MADDE 3- Aynı Yönetmeliğin 53 üncü maddesinin birinci fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiş ve aynı maddeye aşağıdaki fıkralar eklenmiştir.

“(1) 48 inci maddenin birinci fıkrasının (b) ve (c) bentleri

kapsamında çalışma izni muafiyeti verilen yabancılar için çalışma izni muafiyetinin düzenlendiği tarihten itibaren altı aylık, diğer çalışma izni muafiyetlerinde ise on iki aylık süre geçmedikçe aynı muafiyet kapsamında yeni başvuru yapılamaz, (1) bendi kapsamında çalışma izni muafiyeti verilen yabancılar için takvim yılı esas alınır.”

“(6) 48 inci maddenin birinci fıkrasının (ş) bendi kapsamındakiler, 49 uncu, 50 nci ve 51 inci maddelerden istisna tutularak, bildirimde belirtilen kapsam ve sürelerde çalışma izni muafiyeti kapsamında değerlendirilir. Bu kapsamdakiler için sadece çalışma izni muafiyet bilgi formu düzenlenir.

(7) Altıncı fıkraya ilişkin usul ve esaslar Bakanlık ve İçişleri Bakanlığınca müştereken belirlenir.”

MADDE 4- Bu Yönetmelik yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 5- Bu Yönetmelik hükümlerini Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanı yürütür.

2024 Yıllı Üçüncü Geçici Vergi Döneminde Uygulanacak Yeniden Değerleme Oranı



2024 Yıllı Üçüncü Geçici Vergi Döneminde Uygulanacak Yeniden Değerleme Oranına İlişkin Kurumlar Vergisi Sirküleri Yayımlandı T.C. HAZİNE VE MALİYE BAKA...

2024 Yılı Üçüncü Geçici Vergi Döneminde Uygulanacak Yeniden Değerleme Oranı

Tarih: 10 Ekim 2024

2024 Yılı Üçüncü Geçici Vergi Döneminde Uygulanacak Yeniden Değerleme Oranına İlişkin Kurumlar Vergisi Sirküleri Yayınlandı

T.C.

HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI

Gelir İdaresi Başkanlığı

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu Sirküleri /67

Konusu	:	Geçici Vergi Dönemlerinde Yeniden Değerleme Oranı
Tarihi	:	9/10/2024
Sayısı	:	KVK-67 / 2024-3 / Yatırım İndirimi – 53
İlgili olduğu maddeler	:	Vergi Usul Kanunu Mükerrer Madde 298 Kurumlar Vergisi Kanunu Madde 32/A Gelir Vergisi Kanunu Geçici Madde 69
İlgili olduğu kazanç türleri	:	Ticari Kazanç, Zirai Kazanç

[213 sayılı Vergi Usul Kanununun](#) mükerrer 298 inci maddesinin (B) fıkrasına istinaden 2024 yılı üçüncü geçici vergi döneminde uygulanacak yeniden değerlendirme oranı **% 34,14 (yüzde otuzdört virgöl ondört)** olarak tespit edilmiştir.

Duyurulur.

Bekir BAYRAKDAR

Gelir İdaresi Başkanı