

Yerel ve Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi

01 Ağustos Ayında
Yaşanan Gelişmeler

02 TFRS' de Yapılan
Değişiklikler

03 Önemli Yargı Kararı
ve Özelgeler

AĞUSTOS 2025 – VERGİ & SGK
MEVZUATINDAKİ GELİŞMELER

EMLAK VERGİSİNDE OMERTA KURALI
BOZULUYOR MU?

YATIRIM TEŞVİK SİSTEMİNDE YENİ DESTEK
UNSURU "MAKİNE DESTEĞİ"

GELİŞİM VE DAYANIKLILIK YOLUNDA TÜRK
ŞİRKETLERİ: KURUMSALLAŞMA, REKABET VE
DANIŞMANLIK İHTİYACI

FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDE KDV ORANI

BAĞIMSIZ DENETİM:
EKONOMİK GÜVENİN GÖRÜNMEZ SİGORTASI

4857 SAYILI İŞ KANUNU 30. MADDESİ GEREĞİ
ENGELLİ İŞÇİ ÇALIŞTIRMA YÜKÜMLÜLÜĞÜ İLE
İLGİLİ TÜM BİLİNMESİ GEREKENLER

İŞ HAYATINDA "BOŞLUK" HİSSİ



İçindekiler

1 Bizden Haberler

Tema Grup büyümeye devam ediyor, Ali Galip Yükseltmek
Tema Grup bünyesine katıldı..

2 Ağustos Ayı Gelişmeleri

2025 Ağustos – Vergi ve Sosyal Güvenlik Mevzuatındaki
Gelişmeler, Kısa Kısa

Dahilde İşleme Rejimi Kararında Önemli
Değişiklikler Yapıldı

KOBİ Tanımında Önemli Değişiklik: Üst Sınır 1 Milyar TL'ye Yükseltildi
KKM Uygulaması Sona Erdi

"TFRS 19 Kamuya Hesap Verme Sorumluluğu Bulunmayan
Bağlı Ortaklıklar: Açıklamalar" standardı yayımlandı!

"Finansal Araçların Sınıflandırılması ve Ölçümüne İlişkin
Değişiklikler (TFRS 9 ve TFRS 7)" yayımlandı!

"Doğaya Bağlı Elektrik'e Dayanan Sözleşmeler (TFRS 9
ve TFRS 7 Değişiklikleri)" yayımlandı!

3 Yerel ve Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi

4 Yazı ve Yorum Köşesi

Emlak vergisinde Omerta Kanunu bozuluyor mu?

Yatırım teşvik sisteminde yeni destek unsuru " Makina Desteği"

Finansal Kiralama İşlemlerinde KDV

Bağımsız Denetim: Ekonomik Güvenin Görünmez Sigortası

4857 sayılı iş kanunu 30. maddesi gereği engelli işçi çalıştırma
yükümlülüğü ile ilgili tüm bilinmesi gerekenler

İş Hayatında "BOŞLUK" Hissi

5 Önemli Yargı Kararları ve Özelgeler

Danıştay'dan "Kasa Hesabı" Üzerine Emsal Karar

Matrah Artırımında Özel Usulsüzlük Cezası Kesilemez

Emlak Vergisine Esas Arsa ve Arazi Birim Değerleri

Takdir Komisyonunca Belirlendi

TEMAS MONTHLY

Bizden
Haberler

Tema Grup büyümeye devam ediyor, Ali Galip Yükseltmek Tema Grup bünyesine katıldı..



Ali Galip YÜKSELTMEK,
Ortak, Bağımsız Denetim ve
Finansal Yönetim Hizmetleri

2005 yılında Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Maliye Bölümü'nden mezun olmuştur. Banka ve banka dışı finansal kuruluşlar denetim ve gözetimi, denetim grup başkanlıkları, finansal raporlama, iç kontrol, iç denetim, risk yönetim ve süreçleri, stratejik plân ve performans izleme, hizmet kalitesi ve kurumsal iş ve süreç akışları, kurumsal proje yönetimi konularında 20 yılı yakın tecrübesi bulunmaktadır.

Ziraat Bankası A.Ş., Sayıştay Başkanlığı, Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu, DGPara Ödeme ve Elektronik Para Kuruluşu A.Ş. ve İstanbul Büyükşehir Belediyesi, İSPER A.Ş.'de sırasıyla, iç kontrolör, mali hizmetler uzmanı, Bankalar Yeminli Baş Murakıbbı ve Denetim Grup Başkanı, İç Denetim Grup Başkanı, Strateji Geliştirme Dairesi Başkanı, Yönetim Kurulu Başkan Vekili olarak çalışmıştır. Yurtiçi ve dışı görev süresi boyunca banka ve banka dışı finansal kuruluşların denetimi, operasyonel ve bilgi sistemleri iç kontrol hizmetleri, ön mali kontrol, iç denetim, risk yönetimi, stratejik plan, bütçe, faaliyet raporu, yatırım ve hizmet programı hazırlanması ve sunumu, yerel yönetim hizmet kalitesi denetimleri, kurumsal proje yönetimi hizmetleri, beyin fırtınası etkinlikleri, yapay zeka, inovatif ve yenilikçi hizmet fikirleri geliştirilmesi adına "Fikir İstanbul" inovasyon merkezi kurulum projesi, insan kaynakları, kalite mükemmellik, kurumsal süreç, iş akışı geliştirme ve reorganizasyon süreçlerinde uygulama ve yönetim tecrübesi bulunmaktadır.

Türkiye'nin en büyük Katılımcı Bütçe Projesi ile Marmara Belediyeler Birliği'nden Altın Karınca Jüri Özel Ödülü kazanan ekibin liderliğini yürütmüştür. Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu (BDDK), Vergi Denetim Kurulu (VDK), Mali Suçları Araştırma Kurumu (MASAK), Emniyet Genel Müdürlüğü KOM Dairesi, Fintech Üniversitesi, Finansal Kurumlar Birliği gibi kurum ve kuruluşlarda banka ve bankadışı mali kesim eğitimlerinin yanında Yasal Gelir ve Bilgi Kaynakları, Aklama ve Terörizmin Finansmanı konularında eğitimler vermiş Emniyet Genel Müdürlüğü'nce 2 kez "Teşekkür Belgesi" ile taltif edilmiştir.

2019 yılından beri SMMM, KGK bağımsız denetçi ve Bilirkişilik belgesi sahibidir. Gedik Üniversitesi İşletme ana bilim dalında doktora eğitimine devam etmektedir.

Kendisine TEMA Grup ailesine hoş geldiniz diyor, çalışmalarında başarılar diliyoruz.

TEMAS MONTHLY

Ağustos Ayı *Gelişmeleri*

2025 Ağustos – Vergi ve Sosyal Güvenlik Mevzuatındaki Gelişmeler, Kısa Kısa

• **1 Ağustos 2025:** Resmî Gazete’de yayımlanan Cumhurbaşkanlığı Kararı (Karar Sayısı 10154) ile Türk lirası mevduat hesapları ve bazı menkul kıymet gelirlerinde uygulanan stopaj (vergi tevfikat) oranlarının mevcut seviyede uygulanma süresi 31 Aralık 2025 tarihine kadar uzatıldı.

Aynı Resmî Gazete’de Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası (TCMB) tarafından yayımlanan tebliğ ile, yurt dışı kaynaklı dövizlerin Türk lirasına çevrilmesine ilişkin %3 Döviz Dönüşüm Desteği uygulamasının süresi de 31 Temmuz 2025’ten 31 Ekim 2025 tarihine kadar uzatıldı.

• **1 Ağustos 2025:** Konaklama Vergisi beyannamelerinin elektronik ortamda verilmesine imkân tanıyan yeni e-Beyan sistemi kullanıma açıldı. Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB) tarafından hazırlanan “Konaklama Vergisi Beyannamesi” 1/8/2025 tarihinden itibaren 2025 Temmuz döneminden başlamak üzere Dijital Vergi Dairesi üzerinden +Yeni Beyanname > 0059-Konaklama seçeneği ile gönderilmeye başlandı.

• **4 Ağustos 2025:** Mali Suçları Araştırma Kurulu (MASAK), kayıt dışı ekonomiyi önlemek amacıyla yüksek tutarlı para transferlerine beyan zorunluluğu getiren bir tebliğ taslağını kamuoyu görüşüne açtı. 1 Ocak 2026’da yürürlüğe girmesi planlanan düzenlemeye göre 200 bin TL ve üzeri EFT/havale işlemlerinde işlemin mahiyetinin beyan edilmesi zorunlu olacak, 2 milyon TL üzeri işlemlerde ayrıca Nakit İşlem Beyan Formu doldurulacak, 20 milyon TL’yi aşan işlemlerde ise forma ayrıntılı açıklama ve belge eklenecek[4].

Bankalar, müşterilerin para transferi açıklamalarında “diğer” gibi genel ifadeler seçmesi halinde en az 20 karakterlik açıklama girmesini isteyeceklerdir. Söz konusu Taslak Tebliğ için ilgililerin 18 Ağustos 2025 tarihine kadar MASAK’a görüş bildirmesi istenmiştir.

• **6 Ağustos 2025:** Sosyal Güvenlik Kurumu (SGK) Genel Sağlık Sigortası Genel Müdürlüğü, Bedeli Ödenecek İlaçlar Listesinde yapılan düzenlemelere ilişkin 2025/31 sayılı duyuruyu yayımladı. Bu duyuruyla, geri ödeme kapsamındaki ilaç listesinde yapılan değişiklikler kamuoyuna ilan edilmiştir.

• **8 Ağustos 2025:** GİB, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu kapsamında 69 no’lu Kurumlar Vergisi Sirkülerini yayımlayarak 2025 yılı ikinci geçici vergi döneminde uygulanacak yeniden değerlendirme oranını duyurdu. İlgili sirküler ile 2025/Nisan-Haziran dönemi için geçerli yatırım indirimi tutarlarının endekslenmesinde kullanılacak yeniden değerlendirme katsayısı belirlenmiştir.

• **13 Ağustos 2025:** SGK, Bedeli Ödenecek İlaçlar Listesi güncellemesine dair 2025/32 sayılı yeni bir duyuru yayımladı. İlgili duyuruda, Sağlık Uygulama Tebliği eklerinde yer alan geri ödeme listelerine eklenen veya listeden çıkarılan ilaçlar hakkında bilgi verilmiştir.

• **18 Ağustos 2025:** SGK Genel Sağlık Sigortası Genel Müdürlüğü, bir Danıştay Kararı hakkında duyuru yayımladı. Bu duyuruda yüksek yargı kararının SGK mevzuatına yansımaları konusunda bilgilendirme yapılmış olup detaylar SGK’nın resmi internet sitesinde ilgililere sunulmuştur.

• **20 Ağustos 2025:** SGK, Bedeli Ödenecek İlaçlar Listesinde yapılan son değişiklikleri duyuran 2025/33 sayılı duyuruyu yayımladı. Böylece ağustos ayı içerisinde geri ödeme listesindeki düzenlemeler hakkında üçüncü kez kamuoyu bilgilendirilmiş oldu.

• **25 Ağustos 2025:** Gelir İdaresi, Dijital Vergi Dairesi uygulamasına yeni e-Hizmetler ekledi. Mükellefler artık sistem üzerinden “e-İrsaliye Uygulamasından Çıkış Talep Dilekçesi” ve “e-Fatura Uygulamasında Yöntem Değişikliği (Entegrasyondan Portale Geçiş) Talep Dilekçesi” oluşturup ilgili birimlere elektronik ortamda iletebilmektedir. Bu yeni dilekçe işlemleri, Dijital Vergi Dairesi’nde “Dilekçelerim> Yeni Dilekçe Oluştur” menüsü altına eklenmiştir.

Dahilde İşleme Rejimi Kararında Önemli Değişiklikler Yapıldı

2005/8391 sayılı Dahilde İşleme Rejimi (DİR) Kararı'nın çeşitli maddelerinde önemli değişikliklere gidildi. Resmî Gazete' de yayımlanan değişikliklerle birlikte, rejimin uygulanmasına ilişkin bazı usul ve esaslar değiştirilerek daha etkin ve denetlenebilir bir yapıya kavuşturulması hedefleniyor.

Yapılan değişiklikler; özellikle **Şartlı Muafiyet Sistemi, Belge ve İzin Süreleri ile Ek Sürelerin Kullanımı, İhracat Yükümlülüğünün Yerine Getirilmemesi, Belge veya İzinlerin İptal Edilmesi, Rejim Kapsamında Uygulanan Tedbirlere Uyulmaması ve Dahilde İşleme Rejimi (DİR) kapsamında sağlanan hakların kötüye kullanılması** gibi kritik alanları kapsıyor.

Yeni düzenlemeyle birlikte, firmaların yükümlülüklerini yerine getirmemesi veya Dahilde İşleme Rejiminin esaslarına aykırı işlem yapması durumunda uygulanacak yaptırımlar netleştirildi. Ayrıca belge ve izin sürelerinin daha etkin takibi sağlanarak, süresi içinde ihracatın tamamlanmaması halinde karşılaşılabilecek sonuçlara ilişkin açık hükümler getirildi.

Dahilde İşleme Rejimi, Türkiye'de üretim yapan ve ihracat odaklı çalışan firmalara, yurt dışından hammadde veya yarı mamul ithal ederek işleyip ihraç etme imkânı sunuyor. Bu kapsamda firmalar, ithalat sırasında gümrük vergisi, KDV ve diğer mali yükümlülüklerden muaf tutulabiliyor. Ancak yeni değişikliklerle, bu hakların yalnızca gerçek ihracat yapan ve rejimi amacına uygun kullanan firmalar için geçerli olması sağlanıyor.

Yapılan değişiklikler, hem usulsüz kullanımların önüne geçmeyi hem de ihracata dayalı üretimi teşvik etmeyi amaçlayan Dahilde İşleme Rejimi'nin etkin ve amacına uygun şekilde uygulanmasını hedefliyor.

Yeni düzenlemelerin uygulamaya girmesiyle birlikte firmaların, Dahilde İşleme Rejimi kapsamındaki faaliyetlerini yürütürken daha dikkatli ve mevzuata uygun hareket etmeleri büyük önem taşıyor.

Söz konusu değişikliklere dair Resmî Gazete'de yayımlanan karar metnine aşağıdan ulaşılabilir.

<https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2025/08/20250816-17.pdf>

KOBİ Tanımında Önemli Değişiklik: Üst Sınır 1 Milyar TL'ye Yükseltildi

7 Ağustos 2025 tarihli ve 32979 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik (Karar Sayısı: 10182) ile KOBİ'lere ilişkin önemli bir düzenlemeye gidildi.

Yeni düzenlemeyle, Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin (KOBİ) tanım ve sınıflandırmasında esas alınan "yıllık net satış hasılatı veya mali bilanço" üst sınırı yeniden belirlendi.

Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler Yönetmeliği'nin 4. maddesinin 1. fıkrasının (b) bendinde yapılan değişiklikle, yıllık net satış hasılatı veya mali bilanço üst sınırı 500 milyon TL'den 1 milyar TL'ye çıkarıldı. Yıllık çalışan sayısı kriteri ise 250 kişi olarak sabit tutuldu. Yapılan değişikliğin ardından KOBİ tanımı şu şekilde güncellendi:

"Küçük ve orta büyüklükte işletme (KOBİ): Yıllık çalışan sayısı 250 kişiden az olan, yıllık net satış hasılatı veya mali bilançosundan herhangi biri 1 milyar Türk Lirasını aşmayan işletmeleri ifade eder."

Yapılan değişiklikle birlikte işletmelerin sınıflandırılması aşağıdaki gibi olmaktadır:

İŞLETME TÜRÜ	YILLIK ÇALIŞAN SAYISI	YILLIK NET SATIŞ HASILATI VEYA MALİ BİLANÇO ÜST SINIRI
MİKRO İŞLETME	10'dan az	10 milyon TL'ye kadar
KÜÇÜK İŞLETME	50'den az	100 milyon TL'ye kadar
ORTA BÜYÜKLÜKTE İŞLETME	250'den az	1 milyar TL'ye kadar

KOBİ Üst Sınırının Yükseltilmesiyle Daha Fazla İşletme Desteklerden Yararlanacak

7 Ağustos 2025'te Resmî Gazete'de yayımlanan yönetmelik değişikliğiyle işletmelerin destek programlarından yararlanma alanını genişletiyor.

Yapılan düzenlemeyle birlikte, artık daha fazla işletme;

- KOSGEB desteklerinden,
- TÜBİTAK ve kalkınma ajansları tarafından sağlanan hibelerden,
- Kamu ihalelerinde sunulan KOBİ avantajlarından faydalanma imkânına sahip olabilecek.

KKM Uygulaması Sona Erdi

Türk Lirası Mevduat ve Katılma Hesaplarına Dönüşümün Desteklenmesi Hakkında Tebliğ’de Yapılan Değişiklikler

21/12/2021 tarihli ve 31696 mükerrer sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Türk Lirası Mevduat ve Katılma Hesaplarına Dönüşümün Desteklenmesi Hakkında Tebliğ (Sayı: 2021/14)’e aşağıdaki geçici madde eklenmiştir.

GEÇİCİ MADDE 1- (1) 23/8/2025 tarihinden itibaren (bu tarih dahil), bu Tebliğ kapsamında hesap açılmaz, açılmış hesaplar yenilenmez.

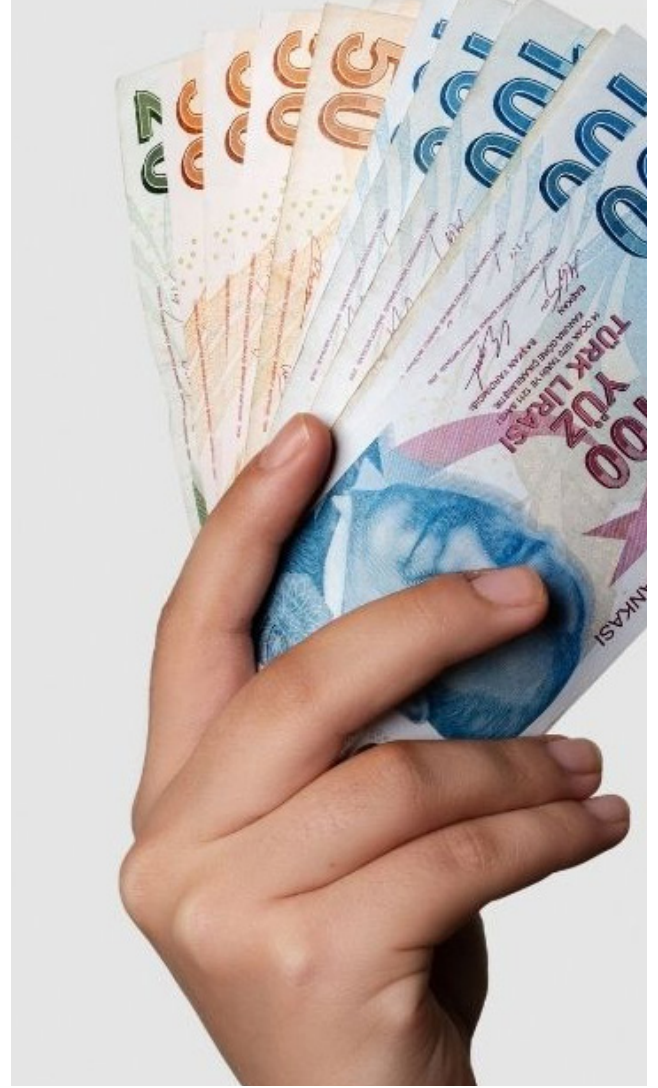
Altın Cinsinden Fiziki Varlıkların Finansal Sisteme Kazandırılması Hakkında Tebliğ’de Yapılan Değişiklikler 14/3/2022 tarihli ve 31778 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Altın Cinsinden Fiziki Varlıkların Finansal Sisteme Kazandırılması Hakkında Tebliğ (Sayı: 2022/11)’e aşağıdaki geçici madde eklenmiştir.

GEÇİCİ MADDE 1- (1) 23/8/2025 tarihinden itibaren (bu tarih dahil), bu Tebliğ kapsamında hesap açılmaz, açılmış hesaplar yenilenmez.

Altın Hesaplarından Türk Lirası Mevduat ve Katılma Hesaplarına Dönüşümün Desteklenmesi Hakkında Tebliğ’de Yapılan Değişiklikler

29/12/2021 tarihli ve 31704 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Altın Hesaplarından Türk Lirası Mevduat ve Katılma Hesaplarına Dönüşümün Desteklenmesi Hakkında Tebliğ (Sayı: 2021/16)’e aşağıdaki geçici madde eklenmiştir.

GEÇİCİ MADDE 1- (1) 23/8/2025 tarihinden itibaren (bu tarih dahil), bu Tebliğ kapsamında hesap açılmaz, açılmış hesaplar yenilenmez.



Bu değişiklikler ne anlama geliyor?

Be değişikliklerle birlikte, Kur Korumalı Mevduat (KKM) uygulaması sona erdi. 23 Ağustos’tan itibaren KKM hesabı açılmayacak, önceki hesaplar da yenilenmeyecek.

KKM uygulaması, döviz kurlarındaki oynaklığı engellemek amacıyla 2021 Aralık ayında devreye alınmıştı.



İhracatçılara Hususi Damgalı Pasaport Verilmesine İlişkin Esaslar Hakkında Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Cumhurbaşkanlığı Kararı

20/2/2017 tarihli ve 2017/9962 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan İhracatçılara Hususi Damgalı Pasaport Verilmesine İlişkin Esaslar Hakkında Kararın 10 uncu maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

- MADDE 10 – (1) Hususi damgalı pasaport alan firma yetkilileri, pasaportun geçerlilik süresi içerisinde hususi damgalı pasaport alabilme şartlarından herhangi birini kaybetmeleri halinde pasaportunu derhal iade etmekle yükümlüdür. Bu durum, firma tarafından formu onaylayan bölge müdürlüğüne, bölge müdürlüğünce de derhal pasaportu veren il nüfus ve vatandaşlık müdürlüğüne bildirilir ve pasaport bu il nüfus ve vatandaşlık müdürlüğünce iptal edilir.
- (2) İade yükümlülüğü yerine getirmediği tespit edilen pasaport sahibi firma yetkilisinin 5682 sayılı Pasaport Kanununun 14 üncü maddesinin (A) bendinin dördüncü ve yedinci paragraflarında belirtilen suçlardan mahkum olması veya 4 üncü maddede belirtilen koşulların ihlali nedeniyle pasaport alabilme şansını kaybetmesi halinde, firma yetkilisine ve bildirim yükümlülüğünü yerine getirmediği tespit edilen firmanın diğer yetkililerine dört yıl müddetle hususi damgalı pasaport verilmez.
- (3) İkinci fıkra hükmü saklı kalmak kaydıyla, 7 nci maddede belirtilen firma yetkilisi statüsünün diğer nedenlerle kaybına istinaden doğan iade yükümlülüğünün pasaport sahibi tarafından yerine getirilmemesi halinde, ilgili kişiye dört yıl müddetle hususi damgalı pasaport verilmez.

Yapılan düzenlemeyle, ilgililerin pasaport alma şartlarını kaybettikleri tarihten itibaren 15 gün içinde pasaportlarını iade etmek olan yükümlülükleri “derhal iade” şeklinde değiştirilmiştir. Ek olarak, “bölge müdürlüğünce derhal pasaportu il emniyet müdürlüğüne bildirilir ve pasaport emniyet müdürlüğünce iptal edilir.” ifadesi değiştirilmiş ve il emniyet müdürlüğü yerine “il nüfus ve vatandaşlık müdürlüğü” getirilmiştir.

Öncesinde iade yükümlülüğünü yerine getirmediği tespit edilen firma yetkililerine ve bildirim yükümlülüğünü yerine getirmediği tespit edilen firmanın diğer yetkililerine on yıl müddetle hususi damgalı pasaport verilmez iken yeni düzenlemeyle birlikte bu süre dört yıla indirilmiştir.

“TFRS 19 Kamuya Hesap Verme Sorumluluğu Bulunmayan Bağlı Ortaklıklar: Açıklamalar” standardı yayımlandı!

“TFRS 19 Kamuya Hesap Verme Sorumluluğu Bulunmayan Bağlı Ortaklıklar: Açıklamalar” Standardının ve söz konusu Standardın diğer muhasebe ve finansal raporlama standartlarında yapmış olduğu değişikliklerin yayımlanmasına ilişkin Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu’nun Kurul Kararı 10/08/2025 tarihli 32982 sayılı Resmî Gazete ’de yayımlamıştır.

TFRS 19, 1 Ocak 2027 tarihinde veya sonrasında başlayan yıllık raporlama dönemlerinde uygulanmak üzere yürürlüğe girecek olup, kapsama giren işletmeler erken uygulayabileceklerdir.

TFRS 19; kamuya hesap verme sorumluluğu bulunmayan ve kendisi bir bağlı ortaklık niteliğinde olan işletmelerin, diğer TFRS’lerde yer alan açıklama hükümleri yerine TFRS 19’da düzenlenen kolaylaştırılmış açıklama hükümlerini uygulamasını öngörmekte olup, bu işletmelerin açıklama hükümleri açısından raporlama yükümlülüklerinin hafifletilmesini amaçlamaktadır.

TFRS 19 diğer TFRS’lerde belirtilen muhasebeleştirme, ölçüm ve sunum gerekliliklerini değiştirmemektedir, dolayısıyla TFRS 19’u uygulamayı seçen işletmeler açıklama hükümleri hariç diğer TFRS’lerdeki hükümleri uygulayacaktır. Diğer TFRS’lerdeki açıklama hükümleri yerine de TFRS 19’daki hükümleri uygulayacaktır.

Ancak TFRS 8 Faaliyet Bölümler, TFRS 17 Sigorta Sözleşmeleri veya TMS 33 Hisse Başına Kazanç standartlarını uygulayan bir işletmenin TFRS 19’u da uygulaması durumunda, işletmenin söz konusu standartlarda yer alan tüm açıklama hükümlerini uygulaması gerekmektedir.

TFRS 19 kapsamına girebilmek için aşağıdaki üç şartın birlikte sağlanması gerekmektedir. Bu şartları taşıyan işletmeler standardı ihtiyari olarak uygulayabilecektir:

- İşletmenin bağlı ortaklık olması,
- İşletmenin kamuya hesap verme sorumluluğu bulunmaması, ve
- İşletmenin kamunun kullanımına açık TFRS’lere uygun konsolide finansal tablo hazırlayan bir ana ortaklığa veya ara kademe bir ana ortaklığa sahip olması.

TFRS 19’un uygulanması açısından bir işletmenin kamuya hesap verme sorumluluğu ancak aşağıdaki şartların sağlanması durumunda bulunmaktadır.

- İşletmenin borçlanma veya özkaynak araçlarının kamuya açık bir piyasada işlem görmesi veya kamuya açık bir piyasada işlem görmek üzere bu tür araçları ihraç etme sürecinde olması veya

- İşletmenin temel faaliyetlerinden biri olarak işletme dışı geniş bir grup için emanetçi sıfatıyla varlık bulundurması (örneğin bankalar, sigorta şirketleri, menkul kıymet aracıları vb)

TFRS 19’u bir raporlama dönemine uygulamayı tercih eden bir işletme, daha sonra bu tercihten vazgeçebilir. İşletme bu standardı uygulamayı birden fazla kez tercih edebilir; örneğin, önceki bir dönemde uygulayan ancak bir önceki dönemde uygulamayan bir işletme cari dönemde uygulamayı seçebilir.

TFRS 19’u cari raporlama döneminde uygulayan ancak bir önceki dönemde uygulamayan bir işletme, bu standart veya başka bir TFRS’nin izin verdiği veya aksini zorunlu kıldığı durumlar hariç cari dönem finansal tablolarında raporlanan tüm tutarlar için karşılaştırmalı bilgileri sunar.

“Finansal Araçların Sınıflandırılması ve Ölçümüne İlişkin Değişiklikler (TFRS 9 ve TFRS 7)” yayımlandı!

10 Ağustos 2025 tarihinde finansal araçların sınıflandırılmasına ve ölçümüne ilişkin değişiklikler (TFRS 9 ve TFRS 7 Değişiklikleri) yayımlanmış olup, 1 Ocak 2026 ve sonrasında başlayan yıllık raporlama dönemlerinde uygulanacaktır. Erken uygulamaya izin verilmektedir.

Finansal yükümlülüklerin finansal tablo dışı bırakılması

Kural olarak, bir finansal varlık nakit akışlarına ilişkin sözleşmeden doğan hakların süresinin dolduğu veya varlığın devredildiği tarihte finansal tablo dışı bırakılır. Bir finansal yükümlülük ise sözleşmede belirlenen yükümlülüğün sona erme tarihinde (yükümlülük yerine getirildiğinde, iptal edildiğinde veya zamanaşımına uğradığında) finansal tablo dışı bırakılır.

TFRS 9'e getirilen değişiklik ile, finansal yükümlülüğün sona erme tarihinde finansal tablo dışı bırakılması hükmüne bağlı kalınmaksızın, bir finansal yükümlülüğün elektronik bir ödeme sistemi kullanılarak nakden ödenmesi durumunda, işletmenin yalnızca aşağıdakilerle sonuçlanan bir ödeme talimatı başlatmış olması durumunda finansal yükümlülüğün sona erme tarihinden önce yerine getirilmiş kabul edilmesine izin verilmektedir.

- İşletmenin ödeme talimatını geri çekme, durdurma veya iptal etme konusunda bir imkana sahip olmaması,
- İşletmenin ödeme talimatı sonucunda yükümlülüğün sona ermesi için kullanılacak nakde erişim imkanına sahip olmaması ve
- Elektronik ödeme sistemiyle ilişkili yükümlülüğün sona erme riskinin önemsiz olması.

Elektronik ödeme sistemi kullanılarak yerine getirilen bir finansal yükümlülüğün sona erme tarihinden önce yerine getirilmiş olmasının kabul edilmesi durumunda, aynı elektronik ödeme sistemi aracılığıyla yapılan tüm yükümlülük sona erdirmelerinde aynı yöntemin kullanılması gerekir.

Sadece anapara ve anapara bakiyesine ilişkin faiz ödemelerini içeren sözleşmeye bağlı nakit akışları

Getirilen önemli değişiklikler arasında, bir finansal varlığın itfa edilmiş maliyeti mi ya da gerçeğe uygun değeri mi üzerinden gösterilen finansal varlık olarak sınıflandırılmasının belirlenmesinde kullanılan sadece anapara ve anapara bakiyesine ilişkin faiz ödeme kriteri yer almaktadır. Sadece anapara ve anapara bakiyesine ilişkin ödemeleri içeren sözleşmeye bağlı nakit akışları temel bir borç verme anlaşmasıyla tutarlılık gösterir. Temel bir borç verme anlaşmasında paranın zaman değerinin ve kredi riskinin bedeli genellikle faizin en önemli unsurudur.

Faizin değerlendirilmesi, bir işletmenin hangi tutarda tazmin edildiğinden ziyade, bir işletmenin ne karşılığında tazmin edildiğine odaklanır. Çünkü, bir işletmenin aldığı tazminat tutarı, işletmenin temel borç verme riskleri ve maliyetlerinden başka bir unsur için tazmin edildiğini de gösterebilir. Sözleşmeye bağlı nakit akışları, temel bir borç verme riski veya maliyeti olmayan bir değişkene (örneğin bir emtianın fiyatı) endekslenmişse veya borçlunun gelirinden veya karından bir payı temsil ediyorsa bu tür sözleşme şartları işletmenin faaliyet gösterdiği piyasada yaygın olsa bile temel bir borç verme anlaşmasıyla tutarlı değildir.

Sözleşmeye bağlı nakit akışlarının zamanlamasını veya tutarını değiştiren sözleşme şartları

Ödemelerin zamanlamasını veya tutarını değiştirebilecek sözleşme şart ve koşullarına ilişkin gereklilikler de revize edilmiştir. Özellikle, temel kredi risklerindeki değişikliklerle doğrudan ilgili olmayan Çevresel, Sosyal ve Yönetimsel (ESG) ile ilgili hükümler içeren krediler bu konuda özellikle önemlidir. Örneğin, borçlunun, sözleşmeyle belirlenen karbon emisyonu azaltımına ulaşması durumunda, kredinin faiz oranı belli bir tutarda düzeltilebilir. Gelecekte, şirketlerin, bu tür değişikliklerin gerçekleşme olasılığı ne olursa olsun, bu tür hükümlerin önemini ortaya koyan hem nitel hem de nicel analizler yapmaları gerekebilir. Örnek vermek gerekirse, sözleşme şartlarında ESG ile ilgili hükümler bulunan finansal varlıklar, sözleşmeye bağlı nakit akışları üzerinde önemli bir etkisi olmadığı sürece itfa edilmiş maliyet üzerinden değerlendirilebilir. Bu tür sözleşme hükümlerinin etkisine ilişkin açıklamalar da aşağıdaki şekilde yapılmalıdır:

- a) Sözleşmeye bağlı nakit akışlarının tutarında değişikliğe neden olan herhangi bir olayın açıklaması,
- b) Finansal varlıkların ve finansal yükümlülüklerin brüt defter değerleri,
- c) Nakit akışlarındaki olası değişiklikler hakkında nicel bilgiler.

Sınırsız sorumluluk doğurmayan sözleşmeler

TFRS 9'daki değişiklikler ile daha açık bir şekilde tanımlanan bir husus da sınırsız sorumluluk doğurmayan nitelikteki finansal varlıklardır. Sınırsız sorumluluk doğurmayan nitelik, borç verenin yalnızca sözleşmede tanımlandığı şekilde belirli varlıklardan elde edilen nakit akışları üzerinde hak sahibi olduğu finansman biçimlerini ifade eder. Başka bir deyişle işletme esasen, borçlunun kredi riskinden ziyade belirtilen varlıkların performans riskine maruz kalmaktadır.

Gerçeğe uygun değer değişimi diğer kapsamlı gelire yansıtılan olarak tanımlanan özkaynak araçları Gerçeğe uygun değer değişimi diğer kapsamlı gelire yansıtılan olarak tanımlanan özkaynak araçlarına ilişkin açıklama gerekliliklerinde de değişiklikler yapılmıştır. Şirketlerin, bu araçların ölçümünden elde edilen kâr veya zararı daha ayrıntılı bir şekilde sunmaları gerekmektedir. Bu, diğer hususların yanı sıra, bir yandan muhasebeleştirilmemiş hisselerle atfedilen tutarlar ile diğer yandan halen elde tutulan hisselerle atfedilen tutarlar arasında bir ayırım yapılmasını da içermektedir.



“Doğaya Bağlı Elektriğe Dayanan Sözleşmeler (TFRS 9 ve TFRS 7 Değişiklikleri)” yayımlandı!

10 Ağustos 2025 tarihinde “Doğaya Bağlı Elektriğe Dayalı Sözleşmeler”- TFRS 9 ve TFRS 7 Değişiklikleri yayımlanmış olup, 1 Ocak 2026 ve sonrasında başlayan yıllık raporlama dönemlerinde uygulanacaktır. Erken uygulamaya izin verilmektedir.

Değişiklik, “kendi için kullanım” istisnasına yönelik hükümlerin uygulanmasını açıklığa kavuşturmakta ve bu tür sözleşmelerin korunma aracı olarak kullanılması durumunda korunma muhasebesine ilişkin gerekliliklerini belirlemektedir. Değişiklik ayrıca, bu sözleşmelerin işletmenin finansal performansı ve nakit akışları üzerindeki etkisinin yatırımcılar tarafından anlaşılmasını sağlamak amacıyla yeni açıklama hükümleri getirmektedir.

Doğaya bağlı elektriğe dayanan sözleşmeler, elektrik üretim kaynağının kontrol edilemeyen doğal koşullara (örneğin hava durumu) bağlı olması nedeniyle bir işletmeyi dayanak elektrik miktarındaki değişkenliğe maruz bırakan sözleşmelerdir. Doğaya bağlı elektriğe dayanan sözleşmeler, hem doğaya bağlı elektrik alım veya satımına ilişkin sözleşmeleri hem de bu tür elektriğe dayanan finansal araçları içerir.

Kendi için kullanım istisnası

Kendi için kullanım istisnasını uygulayabilmek için işletme, doğaya dayalı elektriğe dayanan sözleşmelerinin, işletmenin beklenen kullanım gerekliliklerine uygun olarak elektrik teslim alımı amacıyla yapılıp yapılmadığını değerlendirmesi gerekir. Değerlendirme yapılırken ortaya çıkan zorluklar, elektriğin depolanmasının zorluğu da dahil olmak üzere kendine özgü özelliklerinden ve piyasa yapısından kaynaklanmaktadır. Örneğin, bir alıcı şirketin elektriği kısa bir süre içinde kullanamaması durumunda, elektriği belirli bir süre içinde piyasaya geri satması gerektirebilmektedir. Bu tür satışlar, işletmenin beklenen elektrik kullanımı gereksinimlerine uygun olarak elde tutulan sözleşmeyle doğrudan tutarsızlık oluşturmaz. İşletmenin, sözleşme süresince net elektrik alıcısı olması ve olmayı beklemesi durumunda, kendi kullanım muafiyetinin uygulamasına izin verilir.

Açıklama gereklilikleri

Kendi için kullanım istisnası uygulanan doğaya bağlı elektriğe dayanan sözleşmelere ilişkin özellikle finansal tablo kullanıcılarının bu sözleşmelerin gelecekteki nakit akışlarının tutarı, zamanlaması ve belirsizliği ile finansal performansı üzerindeki etkilerini anlamalarını sağlayan bilgileri tek bir dipnotta açıklar. Açıklanması gereken bazı hususlar aşağıdaki şekildedir:

- İşletmeyi temel elektrik miktarındaki değişkenlik ve elektriği kullanamayacağı bir teslimat aralığında işletmenin zorunlu elektrik satın alma riskine maruz bırakan sözleşme özellikleri hakkında bilgi,
- Uygun zaman aralıklarında elektrik satın almaya yönelik finansal tablolara alınmamış sözleşmesel taahhütlerden kaynaklanan tahmini gelecekteki nakit akışları,
- İşletmenin bir sözleşmenin ekonomik açıdan dezavantajlı hale gelip gelmediğini nasıl değerlendirdiğine ilişkin bu değerlendirmeyi yaparken kullandığı varsayımlar da dahil olmak üzere nitel bilgiler,
- ‘Net alıcı’ değerlendirmesinde kullanılan bilgilere dayalı olarak, elektrik alım satımlarıyla ilişkili maliyetler ve gelirler hakkında nitel ve nicel bilgiler.

Yerel ve Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi

Yerel ve Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi



Ceyhun Deniz
Ortak, Vergi ve Bağımsız
Denetim Hizmetleri

Giriş

1990'lı yıllardan itibaren sıkça telaffuz etmeye başladığımız küreselleşme, 2000'li yıllardan itibaren neredeyse hayatımızın her alanında karşımıza çıkar hale gelmiştir. Bugün, küreselleşme sayesinde, Londra, New York, Moskova, İstanbul, Tokyo gibi birçok metropolde ve şehirde aynı ürünleri benzer hizmet sunum şekilleriyle almak mümkündür. Bunun nedeni, küreselleşmenin sermaye, mal ve hizmetlerin sınır ötesi hareketliliğini dramatik bir şekilde artırmasıdır.

Ulusal vergi sistemleri, küreselleşmenin getirdiği bu hızlı dönüşüme ayak uydurmakta zorlanmaktadır. Çok uluslu şirketlerin faaliyetlerini farklı ülkelere yayması, vergi matrahlarının aşındırılması ve kârların düşük vergili bölgelere kaydırılması gibi sorunları beraberinde getirmiştir. Bu dinamik ortamda, uluslararası vergilendirme yalnızca mali bir mesele olmaktan çıkıp, ekonomik adalet, egemenlik ve küresel iş birliği açısından da kritik bir konu haline gelmiştir. Küreselleşmenin sunduğu fırsatlar kadar yarattığı vergi adaletsizlikleri de uluslararası vergi politikalarının yeniden şekillendirilmesini zorunlu kılmaktadır.

OECD, küreselleşmenin getirdiği vergilendirme sorunlarını çözüme kavuşturabilmek adına çok sayıda rehber ve düzenleme yayınlamakta ve devletlerin üzerinde mutabık kalacağı ortak metinler hazırlamaktadır.

Bu çabaların sonucunda ortaya çıkan Sütun 2 (Pillar 2) kuralları, yerel mevzuatımıza yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi olarak 2024 yılında girmiştir.

7524 sayılı Kanun ile Kurumlar Vergisi Kanunu'na eklenen ve 2024 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara uygulanmak üzere 02.08.2024 tarihinde yürürlüğe giren 13 adet ek madde, Sütun 2'nin öngördüğü vergileme rejiminin yerel mevzuatımıza birebir geçirildiği hükümleri içermektedir.

Kurumlar Vergisi Kanunu'na eklenen bu 13 ek madde, uluslararası metinlerin birebir çevirisi olması nedeniyle, tipik kanun yapma tekniğimizden ve kanun dilimizden farklılık arz etmektedir. Yer yer iki sayfayı bulan kanun maddeleri, Kanun'un bağlamını ve özünü yakalamayı zorlaştırabilmektedir. Bu yazının yazıldığı tarih itibarıyla ise henüz uygulamayı düzenleyecek ve somutlaştırarak ikincil düzenlemeler yapılmamıştır.

Konu oldukça detaylı ve karmaşıktır. OECD tarafından konu hakkında düzenlenen rehber ve metinler binlerce sayfayı bulmaktadır. Hal böyle olunca, bütün ayrıntılarıyla verilmek yerine, bu yazıda, yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin genel çerçevesi sunulacak ve bu yeni vergi rejimi genel hatlarıyla resmedilecektir.

OECD 'nin Çabaları

Mevzuatımıza eklenen yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisini doğru kavrayabilmek için OECD tarafından yapılan çalışmaları ve bunların hikayesini bilmek gerekiyor.



Sütun 2'nin Hikayesi

BEPS (Base Erosion and Profit Shifting), küresel ölçekte faaliyet gösteren çok uluslu şirketlerin, vergi yükümlülüklerini azaltmak amacıyla kârlarını düşük vergili veya vergisiz ülkelere kaydırmaları sonucu oluşan vergi kayıplarına karşı G20 ülkeleri ve OECD'nin katkılarıyla Eylül 2013 tarihinde 15 ayrı eylem planı olarak ortaya çıkmıştır.

İki yıllık çalışmanın ardından, 2014 yılında geçici bir biçimde yayınlananlar da dahil olmak üzere 15 eylem yönelik önlemler kapsamlı bir paket halinde birleştirilmiş ve Kasım 2015'te G20 liderlerine sunulmuştur.

OECD ve G20 ülkeleri, özellikle dijital ekonomiden kaynaklı uluslararası vergilendirme sorunları üzerinde birlikte hareket etmeye devam etmiş ve 140'tan fazla üyeye sahip olan Kapsayıcı Çerçeve (Inclusive Framework), oluşturulmuştur.

Bu oluşum tarafından 2020 yılının Ekim ayında 250 sayfadan oluşan Dijitalleşmeden Kaynaklanan Vergi Sorunları – Sütun 2 Taslağı Hakkında Rapor (Tax Challenges Arising from Digitalisation – Report on Pillar Two Blueprint) yayınlanmıştır.

20 Aralık 2021 tarihinde OECD, Sütun 2 için Model GloBE Kurallarını yayınlamıştır. Bu kurallar, Sütun 2 Kurallarının temelini oluşturmakta ve ülkelerin Sütun 2 kurallarına uyum sağlamak için yerel düzeyde yapacağı düzenlemeleri belirlemektedir. Bu yönüyle, esasında bu metin ülkemizde 7524 sayılı Kanun ile yürürlüğe giren yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi düzenlemelerinin de temelini oluşturmaktadır.

Bu hikayeyi bu kadar detaylı anlatmamın sebebi, sadece Kurumlar Vergisi Kanunu'na eklenen 13 adet ek maddeyi okuyarak konunun anlaşılamayacağını göstermek istememdir.

Yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, Türkiye'nin yarattığı bir vergi rejimi değildir. Tam tersine yaklaşık 137 ülkenin ortak bir irade göstererek oluşturduğu uluslararası vergileme rejiminin Türkiye yansımasıdır. Hal böyle olunca, konunun daha doğru anlaşılabilmesi için yukarıda bazılarını yer verdiğimiz metinler başta olmak üzere, OECD tarafından yayınlanan rehber ve metinlerin okunması şarttır. Türkçe çeviriler bence ihtiyacı karşılamak konusunda yetersizdir, bu nedenle, mümkünse orijinal metinden okunmasının daha faydalı olacağını da belirtelim.

Sütun 2 (Pillar 2) Nedir?

Sütun 2, esasında, çok uluslu işletmelerin küresel düzeyde minimum asgari kurumlar vergisi ödemesini sağlama amacına yönelik olarak iki ana kuraldan oluşmaktadır;

- Küresel Matrah Aşındırmayı Önleme, GloBE Model Kuralları (The Global Anti-Base Erosion Rules, GloBE)
- Vergiye Tabi Olma Kuralı (Subject to Tax Rules STTR)

GloBE Model Kuralları, Sütun 2'nin ana omurgasını oluşturmaktadır ve kapsam dahilindeki çok uluslu şirketlerin kazançları üzerinden minimum yüzde 15 oranında vergilendirilmesini amaçlamaktadır.



Gelirin Dahil Edilmesi Esası

Gelirin dahil edilmesi esası kısaca, küresel asgari kurumlar vergisi oranının altında birefektif vergi oranına sahip olan bir bağlı işletmeye ilişkin tamamlayıcı verginin Nihai Ana İşletmenin (Ultimate Parent Entity, UPE), gelirine dahil edilmesi ve Nihai Ana İşletmenin bulunduğu ülke tarafından vergilendirilmesidir. Bir başka ifadeyle, şartları oluşmuşsa, Nihai Ana İşletmenin bulunduğu ülke tamamlayıcı vergiyi tahsil eder. Gelirin dahil edilmesi esası, Sütun 2 kapsamında tamamlayıcı vergiyi almanın esas ve birincil yöntemidir.

Nihai Ana İşletmenin bulunduğu ülke, gelirin dahil edilmesi esasını uygulamaz ve tamamlayıcı vergiyi almazsa, bu hak gelirin dahil edilmesi esasını uygulayan bir alt aşamadaki ana şirkete geçer. Böylece, çok uluslu şirketlerin küresel asgari kurumlar vergisinin altında vergilendirilmesinin önüne geçilmiş olunur.

Bunun için, bir çok uluslu işletmeye ilişkin olarak nihai ana işletmenin, nihai ara işletmenin, bağlı işletmelerin, bunların kazançlarının, ülke bazlı kazançlarının ve vergi yüklerinin belirlenmesi gerekmektedir. OECD metinleri ve yerel mevzuatımız bu konuda uluslararası genel kabul görmüş muhasebe standartlarının kullanılması gerektiğini yazmaktadır. Buradan ne anlaşılması gerektiği ve neden bu yola başvurulduğunu ülkemiz düzenlemelerini açıklarken ayrıca ele alacağız.

Yetersiz Vergilendirilmiş Ödemeler Esası (UTPR)

Yetersiz Vergilendirilmiş Ödemeler Esası (UTPR), Gelirin Dahil Edilmesi Esasının (IIR) bir destek mekanizması olarak işlev görür; böylece, tüm tamamlayıcı vergi IIR kapsamında tahsis edilmezse (veya örneğin ilgili ülkede IIR yoksa), tamamlayıcı vergiyi hesaplama yükümlülüğü, ilgili ülkedeki çalışan sayısı ve maddi varlıkların değerine dayalı bir orana göre diğer grup şirketlerine düşer. Diğer bir anlatımla, Gelirin Dahil Edilmesi Esası herhangi bir nedenle uygulanamaz veya yetersiz kalırsa devreye UTPR girer.

UTPR yeni bir vergi müessesesidir. OECD metinlerini çevirerek ya da okuyarak anlaşılması gerçekten de güçtür. Bu nedenle, UTPR'nin tam olarak ne olduğunu ve nasıl uygulanacağını bir örnek yardımıyla açıklayalım.

Grup yapısı ve varsayımlar:

- Ana şirket X : A ülkesinde, %30 kurumlar vergisine tabi.
- İştirak Y : Türkiye'de, 1.000.000 TL kâr elde ediyor.
- İştirak Z : B ülkesinde, 1.000.000 TL kâr elde ediyor, fakat efektif vergi oranı %5

Türkiye'deki iştirak Y

- Kâr: 1.000.000 TL
- Türkiye kurumlar vergisi oranı: %25
- Ödenen vergi: 250.000 TL
- Efektif vergi oranı (ETR): %25 $\times$ asgari %15'in üzerinde, dolayısıyla tamamlayıcı vergi yoktur.

B Ülkesindeki iştirak Z

- Kâr: 1.000.000 TL
- İrlanda kurumlar vergisi: %5 $\times$ ödenen vergi 50.000 TL
- GloBE asgari vergi: $1.000.000 \times \%15 = 150.000$ TL
- Yetersiz ödenen vergi: $150.000 - 50.000 = 100.000$ TL

Tamamlayıcı verginin tahsil süreci:

Öncelikle IIR uygulanır ve ana şirketin ülkesinde (A ülkesi) bu 100.000 TL tamamlayıcı vergi tahsil edilmeye çalışılır. Ancak, eğer A ülkesi bu düzenlemeyi uygulamışsa A ülkesindeki X Şirketi üzerinden 100.000 TL tamamlayıcı vergi tahsil edilir. Bununla birlikte, eğer A Ülkesi IIR esasını uygulamıyorsa, UTPR devreye girer. Bu durumda, Tamamlayıcı vergi diğer iştiraklerin bulunduğu ülkeler arasında paylaştırılır.

Dolayısıyla, Türkiye'de bulunan iştirak, öngörülen mekanizmalar yoluyla kendisine düşen tamamlayıcı vergiyi Türkiye'de öder.

UTPR ödemesi açısından Türkiye'de bulunan iştirakin B Ülkesinde bulunan şirketin sermayesi üzerinde herhangi bir payının olmasına gerek yoktur. Bu oldukça kafa karıştırıcı ancak GloBE kuralları UTPR uygulaması açısından sahiplik şart aramamakta, aynı grubun içinde yer almayı yeterli görmektedir.

Peki paylaşım kriterleri nasıl belirlenecek? GloBE Model Kuralları bu konu hakkında açıklamalar yapılmaktadır. Buna göre, varlıklar ve işgücü maliyetleri ya da ülkelerin uygun gördüğü diğer paylaşım yöntemleri kullanılabilir.

GloBE Model Kurallarını ve Model Yorumlarının (commentary) incelediğimizde, bu konuda esnek davranıldığını ve ülkelere kendi iç düzenlemelerini yapma olanağı tanındığını görüyoruz. Bununla birlikte, OECD'nin önerdiği mekanizmalar genel olarak aşağıdaki gibidir.

- Vergi indiriminin reddi (denial of deduction):

Örneğin, Türkiye'deki iştirak, grup içi ödemelerini gider yazarken, bu giderin bir kısmı reddedilir ve böylece matrah artar ve daha fazla vergi öder.

- Tamamlayıcı vergi / ayarlama (top-up tax allocation):

Türkiye kendi vergi mevzuatına bir ek kurumlar vergisi kuralı koyar, ek beyan olarak ayrıca beyan ettirebilir.

- Alternatif yöntemler:

Bazı ülkeler stopaj benzeri çözümler getirebilir. Bununla birlikte, yukarıda bahsedilen iki yöntem OECD'nin genel olarak önerdiği yöntemlerdir.

Buraya kadar yazdıklarımızı kısaca özetleyecek olursak, öncelikle yetersiz ödenen vergiler hesaplanır. Bu tutar öncelikle IIR esasına göre vergilendirilir. IIR uygulanamıyorsa, grubun faaliyette bulunduğu ülkelere varlık veya işgücü kriterine göre paylaştırılır. Paylaştırılan tutar, grup içi gider reddi ya da ek vergi gibi uygun bir mekanizma ile tahsil edilir.

Nitelikli Yerel Asgari Tamamlayıcı Vergi Esası (QDMTT)

Nitelikli Yerel Asgari Tamamlayıcı Vergi Esası (QDMTT), OECD GloBE Model Kuralları uyarınca, bir ülkenin kendi iç hukukunda getirdiği ve küresel asgari kurumlar vergisi (%15) kurallarıyla uyumlu olarak uygulanan bir vergileme rejimidir.

QDMTT'nin ana fikri, eğer bir ülkenin içindeki bir grup şirketi %15'in altında vergi ödüyorsa, eksik vergi tutarını önce yerel vergi idaresinin tahsil etmesidir. Bu nedenle, kurallar IIR ile uyumludur. Böylece, ülkelere küresel asgari tamamlayıcı vergiyi önce kendilerinin tahsil etmesi imkanı tanınır. Bir başka ifadeyle, eğer bir ülke QDMTT esasını uygulamazsa, nihai ana işletmenin bulunduğu ülke IIR esas ile ya da diğer grup şirketlerinin bulunduğu ülkeler UTPR ile tamamlayıcı vergiyi tahsil ederler. Dolayısıyla, özellikle gelişmekte olan ülkelerin QDMTT esasını yerel mevzuatlarında uygulamaları oldukça önemlidir. Zaten bu nedenle, Türkiye dahil olmak üzere, Kapsayıcı Çerçeve'de bulunan ülkelerin neredeyse tamamına yakını QDMTT esaslarını iç mevzuatlarında yürürlüğe koymuşlardır.



Türkiye Uygulaması

Yerel ve Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi, mevzuatımıza 7524 sayılı Kanun ile girmiştir. Kanun 02.08.2024 tarihinde, 2024 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yürürlüğe girmiştir.

Bu yazının başında da belirttiğim üzere, 7524 sayılı Kanun marifetiyle Kurumlar Vergisi Kanunu'na eklenen 13 ek madde tipik kanun yapısı şeklimize uygun değildir. Mevzuatımızda olmayan ya da çok fazla aşına olmadığı kavramlar, büyük ölçüde, anlamsal çeviriden ziyade kelime bazlı çeviri yoluyla mevzuatımıza kazandırılmıştır. Tabi bunda, uluslararası mevzuata birebir uyum çabasını da göz ardı etmemek gerekir. Bununla birlikte, ikincil mevzuatın daha anlaşılır olması ve uygulayıcıların ihtiyaçlarına cevap verebilir berraklıkta olması temennimizdir. Henüz ikincil mevzuatı yayımlanmamış yeni bir vergi rejimini bütün detaylarıyla ele almak, bir dergi makalesi için oldukça iddialı olacaktır. Böyle bir iddiamız olmadığı için genel kavramlar, olası sorunlar ve Kanun'un genel sistematiği açıklanmakla yetinilecektir. Amacımız, okuyucunun bu makaleden sonra konunun genel çerçevesini ana hatlarıyla kavraması ve Kanun maddeleri arasında kaybolmasının önlenmesidir. Bu ifadeyi bilerek kullanıyorum, çünkü 13 adet ek madde toplam 22 sayfaya sığdırılabiliştir. Hal böyle olunca, her bir madde neredeyse ortalama iki sayfa uzunluğundadır. Dolayısıyla, bu makalede konunun genel çerçevesini çizmeyi yeterli buluyorum. Esasında bu makalenin ilk bölümünde OECD düzenlemeleri çerçevesinde genel çerçeveyi sunmaya çalıştım. Bu genel çerçeve, yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi ile ilgili olarak Kurumlar Vergisi Kanunu'na eklenen mevzuatımız açısından da geçerlidir.

Bu bölümde ise ülkemiz uygulamasını maddeler özelinde açıklayıp biraz daha detaylı bilgiler sunacağım. TEMAS dergimizin bundan sonraki sayılarında özellikli konuları ayrıca ele almayı ve okuyucularımıza sunmayı planlıyorum.

Verginin Konusu

Ek Madde 1'e göre, nihai ana işletmesinin konsolide finansal tablosundaki yıllık konsolide hasılatı, gelirin raporlandığı hesap döneminden önceki **dört hesap döneminin en az ikisinde 750 milyon avro karşılığı Türk lirası** sınırını geçen çok uluslu işletme gruplarının bağlı işletmelerinin ilgili hesap dönemindeki kazançları, yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisine tabidir.

Yani örneğin 2024 yılı kazançlarının kapsama girip girmediğini tespit etmek için 2020, 2021, 2022 ve 2023 yıllarının konsolide hasılatlarına bakılacak ve bunlardan en az ikisinde 750 milyon avro Türk Lirası karşılığı aşılmışsa yerel ve asgari kurumlar vergisi ortaya çıkabilecektir. Burada belirtmek isterim ki söz konusu iki yılın ardışık olmasına gerek yoktur. Örneğin bir şirket grubu 2020 ve 2023 yıllarında belirtilen eşiği aşmışsa, 2021 ve 2022 yıllarında eşik altında olsa bile, 2024 yılı konsolide hasılatları kapsama girecektir.

Verginin Mükellefi

Ek Madde 7'ye göre küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, gelirin dahil edilmesi esası ve yetersiz vergilendirilmiş ödemeler esasına göre belirlenir. Bu belirleme ilk bölümde belirttiğimiz GloBE kurallarıyla birebir uyumludur.

Gelirin dahil edilmesi esası kapsamında **küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin mükellefi**, çok uluslu işletme gruplarına bağlı ve diğer ülkelerde yerleşik olan işletmelerin; **Türkiye'de yerleşik nihai ana işletmesi, ara ana işletmesi** veya kısmen sahip olunan ana işletmesidir. Bir diğer ifadeyle, başka ülkelerdeki şubeleri ve bağlı işletmeleri nedeniyle çok uluslu işletme haline gelmiş ve konsolide hasılatı son dört yılın en az ikisinde 750 milyon avro karşılığı Türk Lirasını aşan işletme grubunun Türkiye'de yerleşik nihai ana işletmesi "Gelirin Dahil Edilmesi Esası" kapsamında bu verginin mükellefidir. Ara ana işletme ve kısmen sahip olunan ana işletme kavramlarını ayrı bir yazıda ele alacağım. Bu yazıyı daha fazla uzatmamak adına burada ele almıyorum.

Yetersiz vergilendirilen ödemeler esası kapsamında küresel asgari tamamlayıcı kurumlar **vergisinin mükellefi**; nihai ana işletmesi, ara ana işletmesi veya kısmen sahip olunan ana işletmesi Türkiye’de yerleşik olmayan ve ilgili mevzuatı uyarınca nitelikli gelirin dahil edilmesi esasına göre küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin uygulanmadığı veya kısmen uygulandığı çok uluslu işletme gruplarına bağlı Türkiye’de yerleşik, yatırım işletmeleri hariç, bağlı işletmelerdir. Bu paragraftan ne anlaşılması gerektiğini bu yazının ilk bölümünde yetersiz vergilendirilen ödemeler esasında açıkladığım için burada ayrıca açıklama yapmayacağım. Sadece şunu belirtmekle yetineyim, bizim mevzuatımız da bu kazancın paylaşılmasında GloBE kurallarına paralel olarak işçi sayısını ve toplam maddi duran varlık değerini esas almaktadır.

Muafiyet ve İstisnalar

Ek Madde 3 muafiyet ve istisnaları hüküm altına almaktadır. Buna göre aşağıda belirtilen işletmeler ve bunların işyerleri yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinden muaftır.

- Kamu kurum ve kuruluşları ile uluslararası kuruluşlar,
- Kâr amacı gütmeyen kuruluşlar,
- Emeklilik yatırım fonları,
- Nihai ana işletme niteliğinde olup yatırım fonu kapsamında değerlendirilen fonlar,
- Nihai ana işletme niteliğinde olup gayrimenkul yatırım fonları başta olmak üzere gayrimenkul yatırım araçları kapsamında değerlendirilenler.

Ayrıca, bunlar tarafından sahip olunan işletmeler de belirli şartlarla muaf tutulmuştur. Bu aşamada daha fazla detaya girmeyeceğim ama şu hususu da belirtmek isterim ki muaf olan bu işletmelerin hasılatları kapsamı belirlemek açısından yıllık konsolide hasılat hesabına dahil edilecektir. Dolayısıyla, aynı grubun içinde yer alan diğer şirketlerin hasılat eşliği nedeniyle kapsam dışında kalmasının önüne geçilmiş olmaktadır.

Bunun yanında, çok uluslu işletme gruplarının bağlı işletmelerinin uluslararası deniz taşımacılığı faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinden istisna tutulmuştur. Ancak bunların kazançları hasılat eşliğinin tespiti açısından konsolide tabloda dikkate alınmayacaktır.

Bazı Önemli Kavramlar

Ek Madde 2 yeni vergi rejimi ile ilgili önemli bazı kavramları tanımlamaktadır. Ben burada bütün tanımlara yer vermekten ziyade uygulama ve kavrama açısından önemli olduğunu düşündüklerime yer verecek ve ilave açıklamalar yapacağım. Tanımlamalarda, Kanun ifadesine sadık kalmayacağım, kavramın Kanundaki karşılığı zaten belli, buradan ne anlaşılması gerektiği üzerinde duracağım.

Nihai Ana İşletme (Ultimate Parent Entity, UPE); Çok uluslu bir grubun en tepesindeki şirket ya da işletmedir. Dolayısıyla, bu şirketin üzerinde başka bir şirket doğrudan ya da dolaylı kontrol hakkına sahip değildir, eğer sahipse nihai ana işletme odur. Bir başka ifadeyle, grup yapısında zincirin en üst halkasıdır. OECD’nin tanımına göre, üzerinde başka bir işletmenin kontrolü bulunmayan, grubun konsolide finansal tablolarını hazırlayan ana işletmedir.

Bağlı İşletme; Bir gruba dahil olan herhangi bir işletmeyi veya bir ana merkeze bağlı iş yerini ifade eder. Yani, bir bağlı işletme genel olarak nihai ana işletmenin altında olan ve çok uluslu işletme grubunun içinde yer alan şirketlerin veya işyerlerinin her biridir. Her bağlı işletmenin kârı, ödediği vergi, maddi varlıkları, çalışan giderleri ayrı ayrı dikkate alınır ve ülke bazında konsolide edilir.

Çok uluslu işletme grubu; Nihai ana işletmenin bulunduğu ülke dışında en az bir ülkede bir veya daha fazla işletmeye veya iş yerine sahip olan bir işletme grubunu ifade eder. Bu tanıma dikkat etmek gerekiyor. Çok uluslu işletme grubu olarak kabul edilmek ve bu vergi rejimine tabi tutulmak için onlarca ülkeye yayılmış çok büyük bir şirket grubu olmaya gerek bulunmamaktadır. Söz gelimi, Türkiye’de yerleşik bir şirketin Türkiye dışında sadece bir ülkede bağlı işletmesinin olması çok uluslu şirket olarak kabul edilmesine ve hasılat eşik değerini sağlıyorsa yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisine tabi olması için yeterlidir.

Vergi yükü (Effective Tax Rate, ETR), OECD metinlerinde efektif vergi oranı olarak geçen ifade Kurumlar Vergisi Kanunu’na “Vergi Yükü” ifadesi kullanılarak girmiştir. Kanunumuzda Vergi Yükü tarif edilmiş, nasıl hesaplanacağı açıklanmış ama doğrudan bir tanım verilmemiştir. Ben OECD metinlerini ve Kanunumuzdaki hükümleri de dikkate alarak bu ifadede ne anlaşılması gerektiğini kısaca açıklayacağım ve örnek yardımıyla somutlaştıracam.

Vergi Yükünün nasıl hesaplanacağı Ek Madde 4'te detaylı bir şekilde ele alınmıştır. Bu madde aynı zamanda 3 sayfa uzunluğu ile yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi düzenlemelerinin de en uzun maddelerinden biridir.

Madde açıklamalarına geçmeden önce, basit bir tanımlama yapalım. Vergi yükü dediğimiz şey esasında yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi hükümleri çerçevesinde hesaplanan vergi tutarının kapsama giren kazanca oranlanmasıyla bulunur. Tanım kolay olmakla birlikte, hesaplama oldukça karmaşıktır. Çünkü, burada kastedilen vergi, bir vergi uzmanının anladığı ve hesap dönemi sonunda Vergi İdaresine ödediği vergi tutarı değildir. Hesaplama, ülkeler arasında yeknesaklığın sağlanması ve finansal tabloların birbirleriyle uyumlu olmasını temin etmek amacıyla uluslararası kabul görmüş muhasebe standartları uyarınca hazırlanan finansal tablolar esas alınmaktadır. Hal böyle olunca, bu hesaplamaları kavrayabilmek ve yapabilmek için asgari düzeyde uluslararası muhasebe standartlarına ve kullanılan terminolojiye hakim olmak gerekmektedir. Bitmedi, aynı zamanda OECD tarafından yayımlanan metinlere ve bu metinlerde kullanılan terminolojiye de hakim olmanız gerekir. Örneğin, ertelenmiş vergi gideri için uluslararası muhasebe standartlarına bakmalı ancak "ertelenmiş vergi düzeltme tutarı" kavramını için de OECD metinlerine bakmalısınız.

Genel Vergileme Esasları

Ek Madde 4'e göre, ülkesel bazlı vergi yükü hesaplamasında, o ülkede bulunan bağlı işletmelerin "**düzeltilmiş kapsanan vergileri**" dikkate alınacaktır. Peki, düzeltilmiş kapsanan vergileri nasıl hesaplayacağız? Maddenin devamında bu hesaplamanın nasıl yapılacağına ilişkin ayrıntılı hükümler bulunmaktadır.

Anılan maddenin üçüncü fıkrasına göre düzeltilmiş kapsanan vergiler;

- cari dönem vergi gideri,
- ertelenmiş vergi düzeltme tutarı ve
- Ek 5 kapsamındaki bazı artış/azalışlardan oluşmaktadır.

Kapsanan vergi Ek Madde 2'de tanımlanmıştır. Buna göre kapsanan vergi,

- gelir ve kurumlar vergisi ile benzeri nitelikteki vergileri,
- kâr dağıtımına dayalı vergileme sistemi kapsamında dağıtılan veya dağıtılmış sayılan kârlar üzerinden hesaplanan vergileri,
- dağıtılın veya dağıtılmasın kurum kazancı üzerinden kâr dağıtımına bağlı olarak hesaplanan vergileri,
- dağıtılmamış kazançlar ve öz sermaye üzerinden hesaplanan benzer nitelikteki diğer vergileri içerir.

İşte, Ek Madde 4 bize burada belirtilen kapsanan vergilerde hangi düzeltmeleri yapacağımızı belirler. Bu düzeltmeler anılan maddede tadadi olarak sayıldığından burada tekrar yer verilmemiştir.

Bunu bir örnek yardımıyla izah edeyim.

Yukarıda da belirttiğim üzere, düzeltilmiş kapsanan vergiler, kapsanan vergiler tutarına; Ek Madde 5'e göre yapılacak ilave ve indirimler ile toplam ertelenmiş vergi düzeltme tutarı eklenmek suretiyle bulunur. Ek Madde 5'e göre;

Eklenecekler: geçmiş dönem düzeltmeleri, ertelenmiş vergi düzeltme tutarı, özkaynak/diğer kapsamlı gelir kalemleri üzerinden hesaplanan vergiler iken

Çıkarılacaklar: iade edilebilir vergi kredileri, ülkesel bazlı kazanca dahil edilmeyen gelirlerle ilgili vergiler, iade edilen kapsanan vergilerden oluşmaktadır.

İade edilebilir vergi kredisi ifadesi Türk Vergi Hukuku terminolojisinde kullanılan bir kavram olmadığından okuyucular tarafından anlaşılmakta zorlanılabiliyor. O nedenle bu kısmı biraz açmak istiyorum.

OECD metinlerinde refundable tax credit olarak geçen ve mevzuatımıza iade edilebilir vergi kredisi olarak geçen ifade esasında vergi doğmasa bile işletmeye nakit sağlanan teşvikleri ifade ediyor.

OECD, bu teşvik ve ödemelerin cari dönemin vergi yükünü düşüren ama aslında vergiyle ilgili olmayan bir unsur olarak görmekte ve efektif vergi oranı hesabında kapsanan vergilerden çıkarılmasını istemektedir. Dolayısıyla, bizim de mevzuatımızda aynen yer almıştır. Vergi mevzuatımızda tam bir karşılığı olmadığı için daha anlaşılabilir olması açısından, konu başlıklarıyla ülkemizdeki bazı mekanizmaların iade edilebilir vergi kredisi kapsamında değerlendirilip değerlendirilemeyeceğini inceleyelim.

Ar-Ge indirimi / Teknokent istisnası, esasında ülkemiz vergi teşviklerinde önemli bir yer kaplamaktadır. Ancak bu teşvikler matrahtan indirim ya da istisna olarak karşımıza çıkmaktadır. Dolayısıyla, bunları iade edilebilir vergi kredisi kapsamında değerlendirmeyiz.

Geçici vergi mahsupları, Gelir vergisi ve kurumlar vergisinde ödenen geçici vergi, yıl sonunda hesaplanan vergiden mahsup edilir. Fazlası iade edilebilir ama bu iadeler zaten ödenmiş verginin iadesi olduğu için “iade edilebilir vergi kredisi” değildir. Tam tersine zaten kapsanan verginin içindedir.

Nakten ya da Mahsuben iade edilebilen KDV, KDV iadesi kurumlar vergisi hesaplamasında kapsanan vergi değildir, dolayısıyla bu kapsamda değerlendirilemez.

Yatırım teşvik belgesi kapsamında stopaj/SGK desteği, Bunlar doğrudan vergi yükünü azaltan mekanizmalar değildir ve bu nedenle işgücü/finansman teşviki kapsamında değerlendirilir. Dolayısıyla, bu destekler de vergi kredisi kapsamında değerlendirilmez.

Benim bu konuda düşüncem, vergi ile ilgisi kurulmadan Devlet veya ilgili kurumlar tarafından sağlanan desteklerin bu kapsamda değerlendirilebileceğidir. Örneğin TÜBİTAK tarafından Ar-GE harcamaları için sağlanan nakdi destekler ya da Devlet tarafından yatırım harcamalarının teşviki amacıyla sağlanacak nakdi yardımların bu kapsamda değerlendirilebileceğini düşünüyorum. Bu hususun ikincil düzenlemelerde açıklığa kavuşturulması önemlidir.

Ben aşağıda vereceğim örnekte, Devlet tarafından sağlanan nakdi desteği bu kapsamda değerlendireceğim, ancak ifade ettiğim üzere ikincil düzenlemeleri takip etmekte ve ona göre hareket etmekte yarar var.

Örnek: A işletmenin 2024 yılı Türkiye verileri aşağıdaki gibidir:

- Düzeltilmiş ülke bazlı kazanç: **1.210 milyon TL**,
- Cari dönem kapsanan vergi (finansal tablolarındaki kurumlar vergisi gideri): **120 milyon TL**,
- İade edilebilir vergi kredisi: **5 milyon TL** (ör. KOSGEB tarafından sağlanan nakdi yardım)
- Geçmiş döneme ait ek kapsanan vergi: **3 milyon TL** (vergi incelemesi sonucunda oluşmuştur)
- Ertelenmiş vergi düzeltme tutarı: **2 milyon TL**
- Özkaynakta muhasebeleştirilen yeniden değerlendirme farkına ilişkin vergi: **1 milyon TL**

Geçmiş döneme ait ek kapsanan vergi tutarı olan **3 milyon TL** vergi incelemesi sonucu çıkan ek vergi, cari döneme eklenir. Oran değişikliği nedeniyle ortaya çıkan ertelenmiş vergi düzeltme tutarı olan **2 milyon TL** kapsanan vergiye eklenir. Özkaynakta muhasebeleştirilen yeniden değerlendirme farkına ilişkin vergi tutarı olan **1 milyon TL** ise Ek Madde 5 gereği düzeltilmiş kapsanan vergiye eklenir.

Ek Madde 4'e göre düzeltilmiş kapsanan vergilerin formülünü aşağıdaki gibi yazabiliriz.

Düzeltilmiş kapsanan vergiler = kapsanan vergiler - çıkarılacaklar + ilave edilecekler + ertelenmiş vergi düzeltme tutarı

Örneğimizdeki verileri bu formüle uyguladığımızda,
Cari kapsanan vergi = **120**
(-) İade edilebilir vergi kredisi = **-5**
(+) Geçmiş dönem ek vergi = **+3**
(+) Ertelenmiş vergi düzeltmesi = **+2**
(+) Özkaynak üzerinden hesaplanan vergi = **+1**
Dolayısıyla, düzeltilmiş kapsanan vergiler = **121 milyon TL** olur.

Bu durumda, A şirketinin ülke bazlı vergi yükü (121 milyon TL / 1.210 milyon TL) yüzde 10 olarak karşımıza çıkar. Dolayısıyla, A Şirketinin Ek Madde 6'nın üçüncü fıkrası ve Geçici Madde 17'nci maddesinin birinci fıkrasındaki hususları dikkate alarak matrahını belirlemesi ve yüzde 5 oranında yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi ödemesi gerekir. Matrahta yapılacak anılan düzeltmeleri aşağıda ayrıca ele alacağız.

Peki, düzeltilmiş kapsanan vergilerin içinde yer alan ertelenmiş vergi düzeltme tutarı ifadesinden ne anlamalıyız? Bu ifadeden ne anlaşılması gerektiği de yine Ek Madde 4'ün dördüncü fıkrasında açıklanmıştır.

Buna göre, ertelenmiş vergi düzeltme tutarı ibaresi, bir hesap dönemi içerisinde bir bağlı işletmenin ertelenmiş vergi giderine maddede belirtilen düzeltmeler yapıldıktan sonra tespit olunan tutarı ifade eder. Örneğin ülkemizde kurumlar vergisi oranının %25'ten %10'a düşürüldüğünü ve bu değişiklik nedeniyle şirketin ertelenmiş vergi yükümlülüğünün 5 milyon TL azaldığını varsayalım. İşte bu azalış, kapsanan vergilerde "ertelenmiş vergi düzeltme tutarı" olarak dikkate alınacak ve kapsanan vergi tutarı 5 milyon TL azaltılacaktır.



Ertelenmiş Vergi Etkisi Nedir?

Ertelenmiş vergi, vergi kanunlarına göre hesaplanan matrah ile uluslararası muhasebe standartlarına göre hesaplanan matrah arasındaki geçici farkları ifade etmektedir. Ülkemizde, vergi uzmanları uluslararası finansal raporlama standartlarına yeterince hakim olmadığından bu kavramın anlaşılması zor olabilmektedir. Ertelenmiş vergide öne çıkan husus "geçici farklar, temporary differences" kavramıdır. Eğer vergi matrahı ile muhasebe standartları arasındaki fark geçici değilse ertelenmiş vergi doğmaz. Örneğin vergiden istisna edilen bir kazançtan dolayı ertelenmiş vergi varlığı doğmaz, çünkü fark geçici değil kalıcıdır. Bir diğer ifadeyle, ertelenmiş vergi hesabı ile vergi kanunlarına göre oluşan matrah ile muhasebe standartlarına göre oluşan matrah arasındaki zamanlama farkları ortadan kaldırılmaktadır.

Ertelenmiş vergi, basitçe **(muhasebe standartlarındaki değer/defter değeri - vergi değeri) * vergi oranı** formülüyle hesaplanır. Yukarıda izah ettiğim üzere defter değeri ile vergi değerindeki fark geçici olmak zorundadır, geçici olmayan farklar için ertelenmiş vergi hesabı yapılmaz.

Bir örnek ile konuyu somutlaştıralım.

A şirketi, 01.01.2024 tarihinde bir makine satın almış olsun.

- Maliyet: **1.000.000 TL**
- Faydalı ömür (TMS'ye göre): 10 yıl
- Vergi Usul Kanunu (VUK)'a göre faydalı ömür: 5 yıl
- Kurumlar vergisi oranı: **%25**

Örneğe devam edelim.

İlk yıl (2024) amortisman giderleri

- **Muhasebe (TMS)** amortismanı: $1.000.000 / 10 = 100.000$ TL
- **Vergi (VUK)** amortismanı: $1.000.000 / 5 = 200.000$ TL

Buna göre yıl sonu değerler aşağıdaki gibi olur

- **Defter değeri (TMS):** $1.000.000 - 100.000 = 900.000$ TL
- **Vergi matrahı (VUK):** $1.000.000 - 200.000 = 800.000$ TL
- **Geçici fark:** $900.000 - 800.000 = 100.000$ TL

Vergi açısından **daha yüksek gider** var, yani bu yıl vergi matrahı daha düşük, dolayısıyla 100.000 TL **geçici fark** doğar. Bu geçici farka kurumlar vergisi oranı olan %25'i uyguladığımızda 25.000 TL ertelenmiş vergi varlığı ve dolayısıyla ertelenmiş vergi geliri ortaya çıkar. İşte bu tutar kapsanan vergilere dahil edilir.

İşletme Bazlı Kazanç, Ülke Bazlı Kazanç ve Vergi Yüğü İlişkisi



Ülkesel bazlı kazanç veya zarar, Bir ülkede faaliyette bulunan çok uluslu işletme grubuna bağlı işletmelerin işletme bazlı kazanç veya zararlarının toplamını ifade etmektedir.

İşletme bazlı kazanç veya zarar, Çok uluslu işletme grubu içerisindeki her bir bağlı işletme tarafından uluslararası kabul görmüş finansal muhasebe standartlarına uygun olarak hazırlanan ve nihai ana işletmenin konsolide finansal tablolarında da yer verilen finansal muhasebe net kazanç veya zararını ifade etmektedir. Bu hesaplama yapılırken, grup içi işlemlere ilişkin konsolidasyon düzeltmeleri dikkate alınmayacak ve her bir bağlı işletmenin kendisine atfedilen kazançlar brüt tutar üzerinden dikkate alınacaktır. Bu tutara ayrıca Ek Madde 5’de belirtilen farklar ilave edilecek ve böylece düzeltilmiş tutara ulaşılabacaktır.

Ek Madde 4’e göre vergi yükü her hesap dönemi için ülkesel bazda hesaplanacaktır. Dolayısıyla, önce işletme bazlı kazançlar Ek Madde 5’te öngörülen düzeltmeler yapılarak tespit edilecek ve sonrasında da Ek Madde 4 uyarınca ülkesel bazda kazanç hesaplanacak ve ülkesel bazda vergi yükü hesaplanacaktır.

Örneğin, Almanya merkezli bir X çok uluslu işletme grubunun Türkiye’de yerleşik A, B ve C bağlı işletmelerinin olduğunu bunların kapsam dahilindeki kazançlarının ve düzeltilmiş vergi giderlerinin aşağıdaki gibi olduğunu varsayalım.

A Şirketi, Düzeltilmiş kapsanan gelir, 10 milyon TL ve kapsanan düzeltilmiş vergi gideri 1 milyon TL, vergi yükü %10

B Şirketi, Düzeltilmiş kapsanan gelir, 10 milyon TL ve kapsanan düzeltilmiş vergi gideri 1,5 milyon TL, vergi yükü %15

C Şirketi, Düzeltilmiş kapsanan gelir, 10 milyon TL ve kapsanan düzeltilmiş vergi gideri 2,5 milyon TL, vergi yükü %25

Şirketlere ayrı ayrı sağlanan teşvik ve indirimler nedeniyle aynı grup şirketlerinin farklı vergi yükü taşıması oldukça doğaldır. Yukarıdaki örnekleri incelemediğimizde A şirketinin işletme bazlı bakıldığında verginin kapsamına girdiği görülmektedir. Bununla birlikte, Ek Madde 4 bize vergi yükü hesabını ülkesel bazda yapmamızı söylemektedir. Dolayısıyla, bu üç şirketin toplam düzeltilmiş kapsanan geliri 30 milyon TL ve kapsanan düzeltilmiş vergi gideri 5 milyon TL olduğundan ülkesel bazda vergi yükü $(5/30)$ %16,6 olmakta ve X çok uluslu şirketler grubu yerel ve asgari kurumlar vergisine tabi olmamaktadır. Bunun sonucu olarak da bu grubun ve bağlı şirketlerinin Türkiye’ye ya da Almanya’ya herhangi bir yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi ödemesine gerek yoktur.

Küresel Asgari Kurumlar Verginin Oranı ve Hesabı

Asgari kurumlar vergisinin oranı Ek Madde 6'da yüzde 15 olarak belirlenmiştir. **Asgari kurumlar vergisi oranı** ile yukarıda izah ettiğimiz şekilde hesaplanan vergi yükü (efektif vergi oranı) arasındaki **fark** ise bize **küresel asgari kurumlar vergisi oranını** vermektedir. Dolayısıyla, yukarıda izah edildiği şekilde hesaplanan vergi yükü (efektif vergi oranı) asgari kurumlar vergisi oranını (%15) aşıyorsa, küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi hesaplanmayacaktır.

Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi matrahı üzerinden hesaplanır. Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi matrahı ise net ülkesel bazlı kazanç toplamından; o ülkede bulunan bağlı işletmelerin çalışanlarının yıllık toplam brüt ücretlerinin %5'i ile maddi duran varlıklarının net defter değerinin %5'inin indirilmesi suretiyle tespit olunur. Bu oranlar, Geçici Madde 17 uyarınca 2024 yılı için maddi duran varlıkların net defter değerinin %7,8'i ve çalışanların brüt ücretlerinin %9,8'i olarak dikkate alınacaktır. Geçici 17'nci madde 2029 yılına kadar tedrici bir azalış öngörmüştür, dolayısıyla 2029 yılından sonra Ek Madde 6'da belirtilen %5 oranları uygulanacaktır.

Gelirin dahil edilmesi esasına göre hesaplanan küresel asgari kurumlar vergisinden nitelikli yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi mahsup edilecektir. Dolayısıyla, bir ülke nitelikli yerel asgari kurumlar vergisi uyguladığında nihai ana işletmenin bulunduğu ülke, küresel asgari kurumlar vergisi tahsil edemeyecektir. Bu nedenle, Türkiye dahil, kapsayıcı çerçeveye taraf olan ülkelerin neredeyse tamamı nitelikli yerel asgari kurumlar vergisi uygulamasını 2024 yılından itibaren yerel mevzuatlarında yürürlüğe sokmuştur. Çünkü aksi halde, bağlı işletmelerin bulunduğu ülkelerin tahsil etmediği vergi nihai ana işletmelerin bulunduğu ülkeler tarafından tahsil edilecektir.

Ek Madde 6 ile ilgili olarak şunu da ifade edelim. Anılan maddenin son fıkrası uyarınca, azami altı farklı ülkede bağlı işletmesi bulunan ve maddi duran varlıklarının toplam değeri en yüksek olan ülke dışındaki diğer ülkelerde **toplam maddi duran varlıklarının net defter değeri 50 milyon avro karşılığı Türk lirasını** aşmayan çok uluslu işletme grupları için yetersiz vergilendirilen ödemeler esası kapsamında küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi beş hesap dönemi boyunca sıfır olarak kabul edilir.

Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisinin Vergilendirme Dönemi, Beyanı, Tarhı ve Ödenmesi

Ek Madde 8 uyarınca, küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin vergilendirme dönemi hesap dönemidir. Kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerin vergilendirme dönemi ise özel hesap dönemidir. Hesap dönemi ise, nihai ana işletmenin konsolide finansal tablolarının hazırlanmasına esas teşkil eden vergilendirme dönemidir. Örneğin çok uluslu bir işletme grubunun konsolide finansal tablolarının ait olduğu dönem 01.01.2024-31.12.2024 tarih aralığı ise hesap dönemi de bu aralıktır.

Yukarıda izah edildiği şekilde hesaplanan vergi, hesap döneminin kapandığı ayı izleyen **on beşinci ayın son gününe** kadar beyan edilir ve ödenir. Buna göre 2024 hesap dönemi için küresel asgari kurumlar vergisi 31.03.2026 tarihine kadar beyan edilmeli ve ödenmelidir.

Bununla birlikte, geçiş hükümleri doğrultusunda Geçici Madde 17 uyarınca **2024 hesap dönemine ilişkin beyan ve ödeme dönemi hesap döneminin kapandığı ayı izleyen 18'inci ayın sonuna kadardır**. Bu nedenle, 2024 hesap dönemine ilişkin küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi 30.06.2026 tarihine kadar beyan edilecek ve ödenecektir.

Yerel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisinin Mükellefi

Nitelikli Yerel Asgari Tamamlayıcı Vergi Esası (QDMTT), OECD GloBE Model Kuralları uyarınca, bir ülkenin kendi iç hukukunda getirdiği ve küresel asgari kurumlar vergisi (%15) kurallarıyla uyumlu olarak uygulanan bir vergileme rejimidir. Yazının önceki bölümlerinde de belirttiğim üzere, yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi bu esasın Türkiye uygulaması olarak karşımıza çıkmaktadır.

Burada şu hususu tekrar belirtmek isterim. Sütun 2 uyarınca küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinde “Gelirin Dahil Edilmesi Esası” ve “Yetersiz Vergilendirilen Ödemeler Esası” olmak üzere iki yöntem vardır. Bu iki yöntemde de esas amaç çok uluslu işletme grubunun küresel düzeyde elde ettiği kazancın en az %15 vergi yükü taşımasını temin etmektir.

Bu doğrultuda da nihai ana işletmenin bulunduğu ülkeye vergileme hakkını verir. Bu yöntemleri yukarıda detaylı bir şekilde ele aldım. İşte, yerel asgari kurumlar vergisi, bağlı işletmelerin yerleşik olduğu ülkelere, bu konuda öncelikli vergileme hakkı vermektedir. Yani, öncelikle değer yaratıldığı ve kazancın elde edildiği ülkelerin bu minimum bir vergi tahsil etmesini amaçlamaktadır. Yerel ülke bu vergilemeyi yapmazsa, nihai ana işletmenin bulunduğu ülke, küresel asgari kurumlar vergisinin uygulayarak konsolide kazanç üzerinden %15 oranında vergi tahsil edecektir.

Görüldüğü üzere, GloBE kuralları, küresel ölçekte minimum %15 oranına kadar vergi rekabetine izin vermektedir. Dolayısıyla, Bütün ülkeler minimum yüzde 15 oranında efektif vergi oranı uyguladığında, küresel asgari tamamlayıcı vergi uygulaması da fiilen ortadan kalkmaktadır.

Bu kısa açıklamadan sonra yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin mükellefinin kim olduğunu yazalım.

Ek Madde 9 uyarınca yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin mükellefi, kapsam dahilindeki çok uluslu işletme gruplarına bağlı ve Türkiye’de yerleşik olan; bağlı işletmeler ve iş ortaklıklardır.

Yerel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisinin Vergilendirme Dönemi, Beyanı, Tarhı ve Ödenmesi

Yerel asgari kurumlar vergisinin beyan ve ödeme dönemi, küresel asgari kurumlar vergisinin beyan ve ödeme dönemleri de dikkate alınmak suretiyle belirlenmiştir. Buna göre, hesaplanan vergi, **hesap döneminin kapandığı ayı izleyen on ikinci ayın birinci gününden son gününe kadar beyan edilip ödenecektir. Dolayısıyla, 2024 yılına ilişkin yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin 2025 yılının Aralık ayının sonuna kadar beyan edilip ödenmesi gerekmektedir.**

Türkiye’de yerleşik ve aynı çok uluslu işletme gruplarına bağlı mükelleflerden **herhangi birinin**, yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin **tamamını kendi adına beyan edip ödemesi** durumunda, diğer mükelleflerin bu verginin beyanı ve ödemesindeki sorumlulukları ortadan kalkar. Bununla birlikte, **verginin tamamının ödenmemesi durumunda aynı çok uluslu işletme grubuna bağlı mükelleflerin** verginin ödenmesine ilişkin **müşterek ve müteselsilen sorumlulukları** devam edecektir.

Bir Örnek

A işletmesi, Almanya merkezli çok uluslu bir şirketler grubunun Türkiye’de yerleşik bağlı işletmesi olsun.

A Bağlı İşletmesinin 2024 yılı düzeltilmiş ülke bazlı kazancı **2.000 milyon Türk Lirasıdır**. Bu kazanç üzerinden ödenen vergileri ve düzeltilmiş kapsanan vergisi aşağıdaki gibi hesaplanmış olsun.

- Cari dönem kurumlar vergisi gideri: 200 milyon TL
- Ertelenmiş vergi düzeltme tutarı: +10 milyon TL
- Geçmiş dönem vergi incelemesinden doğan ek vergi: +5 milyon TL
- İade edilebilir vergi kredisi (ör. TÜBİTAK nakdi destek): -15 milyon TL
- Düzeltilmiş kapsanan vergi: **200 + 10 + 5 - 15 = 200 milyon TL**

Bu bilgilere göre vergi yükü, $(200/2.000) \%10$ olmaktadır. Vergi yükü ile asgari kurumlar vergisi olan $\%15$ arasındaki fark $\%5$ ise yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi oranımız olacaktır.

Matraha ulaşmak için Ek Madde 8 ve Geçici Madde 17 uyarınca Çalışanlar ve Varlıklar için ayrıca aşağıda belirtildiği şekilde hesaplanan tutarlar matrahtan indirilecektir.

- Çalışanlara ödenen toplam yıllık brüt ücret: 100 milyon TL
- Maddi duran varlıkların net defter değeri: 500 milyon TL
- 2024 için geçici oranlar: ücretlerde $\%9,8$, varlıklarda $\%7,8$
- Brüt ücret indirimi = $100 \times \%9,8 = 9,8$ milyon TL
- Varlık indirimi = $500 \times \%7,8 = 39$ milyon TL
- Toplam indirim = **48,8 milyon TL**

Bu durumda matrah düzeltilmiş ülke bazlı kazançtan 48,8 milyon TL indirilecek ve yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi matrahı $(2.000 \text{ milyon TL} - 48,8 \text{ milyon TL})$ 1.951,2 milyon TL olacaktır. Bu matrah üzerinden hesaplanan yerel asgari kurumlar vergisi de $(1.951,2 \text{ milyon TL} \times \%5)$ **97,56 milyon Türk Lirası** olarak ödenecektir.

Sonuç Yerine

Yukarıda detaylı bir şekilde açıkladığımız üzere, yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, mevzuatımıza uluslararası düzenlemelere paralel olarak giren yeni bir vergi rejimidir. Bu yeni vergi rejimi, alışageldiğimiz vergi sisteminden farklı çalıştığından uygulayıcılar tarafından anlaşılmasında zorluklar yaşanabilmektedir. Bu kadar geniş ve kapsamlı bir vergi rejiminin bir dergi makalesine bütün yönleriyle ele alınması mümkün değildir. Ben elimden geldiği kadarıyla, kendimce önemli gördüğüm ana çerçevesi sunmaya çalıştım. Umarım okuyucu açısından faydalı olmuştur.



TEMAS MONTHLY

Yazı ve Yorum *Kösesi*



Ahmet Ozansoy
Ortak, Vergi ve Bağımsız
Denetim Hizmetleri

EMLAK VERGİSİNDE OMERTA KURALI BOZULUYOR MU?

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'na göre; Türkiye'de bulunan arazi, arsa ve binalar emlak vergisine tâbidir. Verginin matrahı, aynı Kanun'un 29'uncu maddesinde tanımlanan vergi değeridir. Bu değer, 4 yılda bir arazi ve arsalar için, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin hükümlerine göre takdir komisyonlarınca takdir olunan birim değerlere göre hesaplanmakta; binalar için de bu değere ilaveten her yıl Resmi Gazete'de yayımlanan bina asgari normal inşaat maliyetleri dikkate alınmaktadır.

Takdir Komisyonlarınca arsa ve arazi vergisi değerleri tespit edilirken, "Emlak Vergisine Matrah Olacak Vergi Değerlerinin Takdirine İlişkin Tüzük"¹ hükümlerine ve takdir yapılacak yıllarda Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan genel tebliğ ya da iç genelgelere uygun hareket edilmesi gerekmektedir.

Değer Tespitinin Dayanağı

Arsa ve arazi vergisi için yapılacak değer takdir işlemlerinde, Emlak Vergisi Kanunu'nun 29'uncu maddesinde yapılan atıf gereği, Vergi Usul Kanunu'nun (VUK) zirai kazançlar için asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin hükümleri geçerlidir. Bu hükümler adı geçen Kanun'un 72 ve devamı maddelerinde yer almaktadır.

Değer Tespit Süreci

Arsa ve arazilere ait takdir komisyonları, asgari ölçüdeki arsa metrekare birim değerlerini gerekçeli olarak tespit edeceklerdir. Büyükşehir belediyesi bulunan illerde takdir komisyonu kararları imza karşılığında merkez komisyonuna verilecek, merkez komisyonu da 15 gün içinde kararları inceleyerek karara bağlayacak ve bu süre içinde ilgili arsa veya arazi komisyonuna durumu bildirecektir.

Merkez komisyonunca onaylanan takdir komisyonu kararları derhal, merkez komisyonunca farklı değer belirlenmesi halinde ise yeniden belirlenerek karara bağlanacak kararlar en geç Haziran ayı sonuna kadar ilgili mercilere imza karşılığında verilecektir.

Kesinleşen asgari ölçüde arsa ve arazi birim değerleri, ilgili belediyelerde ve muhtarlıklarda uygun bir yere asılmak suretiyle tarh ve tahakkukun yapıldığı yılın başından Mayıs ayı sonuna kadar ilân edilecektir.

¹ 14/03/1972 tarih ve 14129 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

TAKDİR YAPACAK KOMİSYONLAR**Arsalara Ait Takdir Komisyonu**

Arsalara ait takdir komisyonu, VUK'un 72'nci maddesinin ikinci fıkrası uyarınca;

- Belediye başkanı veya vekâlet vereceği bir memur (Komisyon Başkanı)
- İlgili belediyeden yetkili bir memur (emlak vergisi servisinden)
- Defterdarın, görevlendireceği iki memur
- Tapu sicil müdürü veya tevkil edeceği bir memur
- Ticaret odasınca seçilmiş bir üye
- Organize sanayi bölgesini temsilen bir üye (sadece organize sanayi bölgesindeki arsalara ait takdir işlerinde görev alırlar)
- İlgili mahalle veya köy muhtarından oluşacaktır.

Arazilere Ait Takdir Komisyonu

Arazilere ait takdir komisyonu, VUK'un 72'nci maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca;

- Vali (Komisyon Başkanı)
- Defterdar
- Tarım ve Orman Bakanlığı il müdürü
- İl merkezlerindeki ticaret odasından seçilmiş bir üye,
- İl merkezlerindeki ziraat odasından seçilmiş bir üyeden oluşacaktır.

Merkez Komisyonu

VUK'un Mükerrer 49'uncu maddesinin (b) fıkrasının ikinci bendi hükmüne göre, büyükşehir belediyesi bulunan illerde arsa ve araziye ait takdir komisyonu kararlarını merkez komisyonu inceleyecektir. Bu komisyon da;

- Vali veya vekâlet vereceği memurun başkanlığında,
- Defterdar veya vekâlet vereceği memur,
- Vali tarafından görevlendirilecek tapu sicil müdürü,
- Ticaret odasınca görevlendirilecek bir üye,
- Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler (SMMM) Odası'nca görevlendirilecek bir üye,
- Esnaf ve Sanatkarlar Odaları Birliği'nce görevlendirilecek bir üyeden oluşur.

Merkez komisyonu kendilerine tebliğ edilen kararları onbeş gün içinde inceler ve inceleme sonucu belirlenen değerleri ilgili takdir komisyonuna geri gönderir. Merkez komisyonunca farklı değer belirlenmesi halinde bu değerler ilgili takdir komisyonlarınca yeniden takdir yapılmak suretiyle dikkate alınır.



TAKDİR KOMİSYONU KARARLARINA KARŞI DAVA AÇILMASI

Vergi Usul Kanunu'nun Mükerrer 49'uncu maddesine göre önceden takdir komisyonlarının vergi değeri kararlarına karşı sadece kendilerine karar tebliğ edilen daire, kurum, teşekküller ve ilgili mahalle ve köy muhtarlıkları 15 gün içinde dava açabiliyorlar idi. Bu madde, Anayasa Mahkemesi'nce, 13/10/2012 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 2012/89 sayılı Karar ile iptal edilmiştir.² Böylece daha önce emlak vergisi mükellefleri, **emlak vergisi değerine karşı** dava açamazken, **13/10/2012 tarihinden itibaren bireysel dava açabilir** hale gelmişlerdir. İptalle birlikte özel dava açma süresi de iptal olduğundan 30 günlük genel dava açma süresi geçerli hale gelmiştir. Arsa takdir komisyonu kararlarına karşı açılacak davalarda muhatap, karara iştirak eden belediye olacaktır.

Buna göre; takdir komisyonu kararları aleyhine 30 gün içinde vergi mahkemeleri nezdinde dava açılmamış ise takdir edilen değerler kesinleşecektir. Dava açılmakla birlikte esasa ilişkin bir karar verilmedikçe takdir komisyonu kararlarının uygulanmasına devam edilecektir. Açılan davalar sonucu vergi mahkemelerince takdir komisyonu kararının iptali yolunda karar verilmiş olması halinde; ilgili valilerce Danıştay nezdinde temyiz konusu yapılması uygun görülmeyen kararlar için takdir komisyonlarının derhal toplanarak yeni bir karar verilecektir.

Yargı kararları üzerine takdir komisyonlarınca yeniden verilen kararlar ile daha evvel verilen kararlardan kesinleşenler, belediye ve muhtarlıklarda ilana mahsus yerlere asılmak suretiyle izleyen Mayıs ayı sonuna kadar mükelleflere duyurulacaktır.

OMERTA (SUSKUNLUK) KURALI

Emlak vergisi, kamu maliyesi teorisine göre bir servet vergisidir. Servet ise esas itibarıyla gelirin bir fonksiyonudur.

Ödeme gücünün en önemli göstergelerinden biri sayılan servetin vergilendirilmesi esas itibarıyla en eski vergileme biçimi olmasına rağmen tüm dünyada vergi gelirleri içindeki nispi önemi azalmıştır. Bunun bir nedeni, servetin asıl kaynağı olan gelirin vergilendirilmesine ağırlık verilmiş olması ve zaten vergilendirilmiş gelirle alınan servetin ağır vergilerle tekrar vergilenmek istenmeyişidir. Kaldı ki, gelir dışında harcamalar da vergilendirilmektedir ve servet dediğimiz şey tüketim için yapılmayan harcama sonucunda ortaya çıkan bir değerdir. Hem gelir hem harcamanın vergilendiği bir durum da servetin de vergilendirilmesi aynı gelir unsurunun 3 kere vergilendirilmesi anlamına gelmektedir. Buna rağmen servet vergileri tamamen terk edilmiş değildir ve vergileme oranları düşük bile olsa hemen her ülkede korunmaktadır.

Literatürde servet vergileriyle ilgili olarak çeşitli sınıflandırmalar yapılmaktadır. Bunlardan en önemlisi gerçek vergileme–itibari (nominal) vergileme ayrımıdır. Gerçek servet vergileri, verginin sadece konusu değil, kaynağı da servet olan vergilerdir. Öyle ki verginin ödenmesi için servetin hiç değilse bir kısmının elden çıkarılması gerekir. Vergi, servetin iratlarıyla ödenemeyecek derecede büyüktür.³ Bu tarz servet vergilerine genellikle savaş, ekonomik kriz gibi olağanüstü dönemlerde ve bir kereliğine başvurulur. İtibari servet vergileri ise her yıl periyodik olarak küçük oranlarda tahsil olunan ve genel olarak servetin iradından (gelirinden) ya da servet sahibinin başka gelirlerinden rahatlıkla ödeyebileceği vergilerdir.⁴

Ülkemizde emlak vergisi esasen itibari servet vergisi olarak düşünülmüş olmakla birlikte vergi oranları gerçek servet vergisine benzer şekilde yüksektir. Özellikle büyükşehirlerde geçerli olan oranlar emlağın türüne göre 17 ila 50 yıl içinde emlak değerinin tamamının vergi olarak verilmesine neden olacak derecededir. Buna rağmen bu konuda günümüze kadar ciddi bir vergi direnci oluşmamıştır. Bunun nedeni verginin matrahında saklıdır.

Yukarıda izah edildiği üzere verginin matrahı, kanunda tanımlanan komisyonlarca yapılacak değerlendirme işlemiyle yapılmaktadır.⁵ Uzun yıllardan beri herkesin bildiği gerçek, belirlenen bu değerlerin emlakın gerçek değerlerinin çok altında belirleniyor olmasıdır. Bu o kadar bilinen bir durumdur ki, Devlet örneğin kamulaştırma yapacağı zaman dahi emlak vergi değerini dikkate almamakta, Kamulaştırma Kanunu'na göre oluşturulan başka bir komisyona değer takdir ettirmektedir. Çünkü bilmektedir ki, emlak vergi değerini baz alarak yapacağı bir kamulaştırmada vatandaş kesinlikle mağdur olacaktır ve konu dava edilecektir.

Kısaca yıllar boyunca Devlet ile vatandaş arasında adı konulmamış bir omerta (suskunluk) kanunu geçerli olmuştur. Devlet emlak vergisi değerlerini düşük belirlemiş, buna karşılık vergi oranlarını yüksek tutmuş; vatandaş da emlak vergi değerinin gerçek değerinin çok altında olduğunu bilerek yüksek vergi oranlarına razı olmuştur.

Geldiğimiz noktada belediye hizmetlerinin merkezi iktidara giden yolda çok önemli olması, bu konuda farklı partilere mensup belediyeler arasında ciddi bir hizmet yarışının olması ve duyulan çok büyük gelir ihtiyacı belediyeleri emlak vergi değerlerini gerçek değerlere yakın belirleme noktasına getirmiştir. Çok yüksek enflasyon dönemlerinde oluşan emlak fiyatlarındaki aşırı artış da dikkate alınınca belirlenen değerler üzerinden hesaplanan emlak vergisi ciddi anlamda mükellefin canını yakar seviyeye ulaşmıştır.⁶

²Anayasa Mahkemesi, «Emlak vergisi mükelleflerinin ödeyeceği verginin hesaplanmasında esas alınan takdir komisyonu kararları idari bir tasarruf olduğu için buna karşı mükelleflere yargı yolunun kapatılması, Anayasayla güvence altına alınmış olan hak arama hürriyeti ve hukuk devleti ilkesi ile bağdaşmamaktadır» gerekçesiyle maddeyi iptal etmiştir.

³Selahattin TUNCER: Vergi Hukuku ve Uygulanması, Yaklaşım Yayınları, Mart 2003, Ankara, s.331.

⁴ÖNCEL, Mualla, A.KUMRULU, N.ÇAĞAN: Vergi Hukuku, s.353.

⁵Zaman içerisinde emlak vergi değerinin belirlenmesinde çeşitli değişiklikler yapılmıştır. Önce komisyon tarafından belirlenmekteyken, bilahare beyana tâbi "rayiç bedel", yani gerçek alım satım değeri uygulamasına geçilmiş ancak bu sistem çalışmayınca komisyonca belirleme yöntemine geri dönmüştür.

Yine enflasyon dönemlerinde reel gelirdeki düşüş, bu acının derecesinin daha yüksek hissedilmesine sebep olmuştur.

Sebepler ne olursa olsun neticede emlak vergi değerlerinin gerçek değerlere yakın belirlenmesiyle birlikte Devlet ile vatandaş arasında zimni olarak yapılmış bulunansusunkuluk (omerta) kuralı bozulmuştur. Madem ki vergi değerleri gerçek değerlere uygun hale getirilmektedir, o halde emlak vergi oranları da itibari servet vergisine uygun şekilde çok daha düşük olarak belirlenmelidir. Son dönemde kamuoyunda yoğun olarak çıkan tartışmaların ve kopan gürültünün sebebi budur.

AKTERNATİF DEĞERLEME METODLARI

Emlak vergisi değerinin belirlenmesiyle ilgili mevcut sistem, çağın gereklerine uymayan, adaleti sağlamaktan uzak ilkel bir yöntemidir. Gayrimenkul değerlemesiyle doğrudan hiçbir ilgisi ve muhtemelen de bilgisi olmayan insanlar arsa ve arazi değerlerini takdir edecek komisyonun üyesidir. Eski yıllarda başka imkânlar yokken böyle bir usul belirlenmiş olması çok anlaşılabilir bir durumdur. Sorun; bugün için emlak vergisi değerinin belirlenmesinde çok daha çağdaş ve kolay yöntemler geliştirmek mümkün iken bunun yapılmamasıdır.

Mevcut sistemde, değerlendirme cadde veya bölge esasına göre yapılmakta, o caddede yer alan arsa ve araziler ile (arsa değerlerini de bünyesinde barındırdığı için) binalar aynı vergi değerine muhatap olmaktadır. Oysa gerçekte aynı cadde üzerinde bile arsanın ya da binanın konumuna göre çok ciddi değer farklılıkları bulunmaktadır. Her ne kadar “şeklen” halen yürürlükte bulunan “Emlak Vergisine Matrah Olacak Vergi Değerlerinin Takdirine İlişkin Tüzük” gereğince farklılaştırmalar öngörülmüş ise de bu Tüzükün maddelerinin büyük çoğunluğu, sonradan değişen mevzuatlar nedeniyle bugün itibarıyla tamamen uygulanamaz durumdadır. Oysa emlak vergisi, bir servet vergisidir ve servetin gerçek değerini vergilendirmelidir.

Öte yandan bina değerlemelerinde kullanılan ve binanın sınıfını tayin etme bakımından önem arz eden bina tür ve çeşitleri uygulaması da (lüks, birinci sınıf, ikinci sınıf vb.) açık, anlaşılır ve eşitliği sağlayıcı olmaktan uzaktır.⁷ Konut firmalarının inşaat ruhsatlarında böyle bir bilgi yer almamaktadır. Bina sınıflarıyla ilgili cetvel ise 30 yıl öncesine ait 15/12/1982 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanmıştır. 30 yılda inşaat malzemelerinde yaşanan değişiklik karşısında bu cetvelin nasıl uygulanacağı da belirsizdir.⁸

Günümüzde sigortacılık anlayışı çok gelişmiş durumdadır ve oldukça yaygındır. Hatta Zorunlu Deprem Sigortası gibi uygulamalar mevcuttur.⁹ Sigorta primi belirlenirken, işin doğası gereği öncelikle sigorta edilen malın değeri ile riskin gerçekleşme oranı parametreleri dikkate alınmaktadır. Öte yandan Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) tarafından lisans verilen “gayrimenkul değerlendirme uzmanlığı” profesyonel bir meslek haline gelmiştir. Yapılacak düzenlemelerle, her gayrimenkulün gerçek değerinin tespiti sağlanması bugün için son derece kolaydır.

Böylece, mevcut sistemden kaynaklanan ve yukarıda bahsedilen sakıncaların ortadan kaldırılması ve gerçek servet değeri üzerinden vergileme yapılması mümkün hale gelebilir. Üstelik, bu bedel aynı zamanda tapu harcının da matrahı haline getirilerek, bir başka problem daha çözülmüş olur. Hali hazırda tapu harcının matrahı rayiç bedel, emlak vergisinin değeri ise takdir komisyonlarınca takdire edilen asgari değerdir. Tapu işlemlerinde, belediyelerden asgari değere ilişkin belge alınmakta, tapu harcı genellikle bu tutar üzerinden ödenmekte, daha sonra rayiç bedelin daha yüksek olduğu yönünde yapılan tespitler üzerine mükellefler cezalı tarhiyata muhatap olmaktadır. Oysa, profesyonel yöntemlerle gayrimenkullerin gerçek değerlerinin belirlenmesi, satış işlemlerinde de ayrıca bir bedel beyan edilmesi zorunluluğunu ve zorluğunu da bertaraf edecektir.

SONUÇ

Emlak vergisi değerleri, Emlak Vergisi Kanunu’nun 29 ve Vergi Usul Kanunu’nun Mükerrer 49 ve 72 ile devamında yer alan maddelerine göre arsa ve arazi değer takdir komisyonlarınca her il, ilçe, mahalle, cadde, sokak bazında yapılmaktadır. Takdir komisyonlarının üyeleri belediye, maliye, tapu vs. çalışanlarıdır ve gayrimenkul değerleriyle ilgili profesyonel bilgileri bulunmamaktadır. Bugüne kadar arazi, arsa ve binaların emlak vergisi değerleri büyük ölçüde gerçek değerlerinden düşük olarak belirlenmekte, buna karşılık yüksek oranda vergilendirilmekteyken, oranlar aynı kaldığı halde matrah gerçek değere yakın belirlenince Devlet ile vatandaş arasındaki zimni anlaşma bozulmuş oldu. Günümüzde bu sistemi terk ederek, her gayrimenkulün gerçek değerinin tespiti sigortacılık mevzuatı ve gayrimenkul değerlendirme uzmanlığı vasıtasıyla mümkündür. Dahası, emlak vergisinin bir servet vergisi olması dolayısıyla, gayrimenkullerin gerçek değerleri üzerinden vergilendirilmesi Anayasal gerekliliktir. Fakat matrahın gerçek değere uygun olarak belirlendiği sistemde, emlak vergisi oranlarının makul seviyelere indirilmesi zorunluluktur. Maliye Bakanlığı’nın “atalardan gördüğünü devam ettirmek” konusunda direnmek yerine, çağa uygun yenilikler yapması gerekmektedir.

⁷Emlak vergi değerlerinin gerçek değerlendirme yakın belirlenmesinin bir nedeninin, komisyonda çoğunlukta olan merkezi iktidarın mahalli idareleri yöneten muhalefet belediyeleri ile vatandaşın karşı karşıya gelmesini amaçlaması olduğu sosyal medyada iddia edilmektedir.

⁸Pek çok uygulayıcıya sormama rağmen, binaların türü bakımından kaçınca sınıfa girdiğinin nasıl tespitiyle ilgili aydınlatıcı bilgi verebilen hiç kimseye rastlamadım.

⁹ŞÜKRÜ KIZILO: “Maliye % 18 KDV’yi Kümeden Toplayacak!”, Hürriyet, 14/01/2013.

¹⁰DASK priminin hesaplanması da, gerçek değere uygun bulunmamaktadır ancak bu yönde bir değerlendirme yapılması, önce sigorta edilecek binanın gerçek değerinin bulunması, sonra deprem riskine göre belirlenen oranların bu değere uygulanması mümkündür.



Umut Varlı
Ortak, Vergi ve Bağımsız
Denetim Hizmetleri

YATIRIM TEŞVİK SİSTEMİDE YENİ DESTEK UNSURU

“MAKİNE DESTEĞİ”

2025/9903 sayılı Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Karar ile Türkiye Yüzyılı Kalkınma Hamlesi kapsamında desteklenen yatırımlar için yeni bir destek unsuru olarak makine desteği öngörülmüştür. Makine desteği yatırımlarını çoğunlukla öz kaynaklarıyla finanse eden yatırımcılar için faiz ve kar payı desteğinin alternatifi olarak getirilen bir destek unsuru olup her iki destek unsurundan aynı anda yararlanılamayacaktır. Bu nedenle yatırımcının ilk kez yatırım teşvik belgesi için başvuru yapması esnasında faiz veya kar payı desteği ile makine desteklerinden hangisini tercih ettiğini bildirmesi gerekmektedir.

Kararın EK-4’ünde yer alan listede bulunan makine ve teçhizat için yurt içinde üretilmiş olması kaydıyla makine desteği sağlanabilir. Kararın Ek-4’nde yer alan makine ve teçhizatlar gümrük vergisi muafiyetinden yararlanamamakta ancak yatırım teşvik belgesine dahil edilebilmektedirler. Ancak Kararın Ek-4’ünde belirtilen makine ve teçhizatın destek ödemesinden yararlanılabilmesi için yeni olması gerekmektedir. Kullanılmış veya yenilenmiş makine ve teçhizata makine desteği kapsamında destek ödemesi yapılmamaktadır.



Makine Desteği Hesaplaması

Talep edilmesi halinde, Türkiye Yüzyılı Kalkınma Hamlesi kapsamında desteklenen yatırımlar için düzenlenen teşvik belgesinin yatırım süresi içinde temin edilen ve diğer masraflar hariç sadece makine ve teçhizatın birim fiyatı 2 Milyon TL ve üzerinde olan makine ve teçhizat bedelinin %25'i yatırımcıya bütçe kaynaklarından ödenebilecektir.

Makine desteğinden sadece Türkiye Yüzyılı Kalkınma Hamlesi kapsamında desteklenen yatırımların yararlanması söz konusu olup, Sektörel Teşvik Sistemi kapsamında desteklenen yatırımlar makine desteğinden yararlanamayacaktır.

Makine desteğinden sadece faturada yer alan makine ve teçhizatın birim fiyatının 2 Milyon TL ve üzerinde olması durumunda yararlanılabilecek olup, faturada yer alan nakliye, montaj, sigorta vb. masraflar için makine desteği hesaplanmayacaktır. Makine ve teçhizatın birim fiyatının 2 Milyon TL'den fazla olması durumunda bu tutarın %25'i kadar makine desteği hesaplanacaktır.

Örnek: Yatırım teşvik belgesi kapsamında satın alınan makine fiyatının 3 Milyon TL, diğer masraflar nedeniyle fatura tutarının 3,5 Milyon TL olması durumunda makine desteğine konu tutar 3 Milyon TL olacak ve bunun üzerinden 750 Bin TL makine desteğine hak kazanılacaktır.

Burada dikkat edilmesi gereken bir husus da makine veya teçhizatın birim fiyatının 2 Milyon TL'den fazla olması gerekliliğidir. Bir faturada birden fazla makine veya teçhizatın olması ve toplam tutarın 2 Milyon TL'den fazla olması veya aynı neviden birden fazla makine veya teçhizatın toplam tutarının 2 Milyon TL'den fazla olması durumunda makine desteğinden yararlanılması söz konusu değildir.

Örnek: Faturada 3 adet X makinesinin olması ve toplam makine bedelinin 3 Milyon TL olması durumunda, makinenin birim fiyatının 1 Milyon TL olması nedeniyle makine desteğinden yararlanılamayacaktır.

Örnek: Faturada birim fiyatı 2,5 Milyon TL olan 2 adet X makinesi ve 1 Milyon TL olan 5 adet Y makinesinin bulunması durumunda, X makinesi için makine desteğinden yararlanılabilecek ancak Y makinesi için makine desteğinden yararlanılamayacaktır. Faturada nakliye, montaj, sigorta vb. maliyet unsurlarının bulunması durumunda söz konusu maliyet unsurları makine desteği hesaplamasında dikkate alınmayacaktır.

Makine Desteğinin Azami Tutarı

Yatırım teşvik belgesi bazında makine desteğinin azami tutarı;

a) Teknoloji Hamlesi Programı ve Yerel Kalkınma Hamlesi Programı kapsamında desteklenmesine karar verilen yatırımlarda sabit yatırım tutarının %15'ini aşmamak kaydıyla 240 Milyon TL,

b) Stratejik Hamle Programı kapsamında desteklenmesine karar verilen yatırımlarda sabit yatırım tutarının %15'ini aşmamak kaydıyla 180 Milyon TL'dir.

Örnek:

Sabit Yatırım Tutarı: 150 Milyon TL
Makine-Teçhizat Tutarı: 100 Milyon TL
Sabit Yatırım Tutarının %15'i : 22,5 Milyon TL
Makine-Teçhizat Bedelinin %25'i: 25 Milyon TL
Yararlanılabilecek Destek Tutarı: 22,5 Milyon TL

Yeni kurulan şirketlerin indirimli kurumlar vergisi vasıtasıyla hak edilen toplam yatırıma katkı payından yararlanmalarının uzun bir süre alabileceği dikkate alınarak, yeni kurulan şirketlerin vergi indirimi desteğinden faydalanmaması şartıyla yararlanabilecekleri makine desteği azami tutarı artırımlı olarak uygulanabilecektir.

Firma tescil tarihi teşvik belgesi düzenlenmesi için yapılan müracaat tarihinden en fazla bir yıl öncesinde olan yatırımcılar, talep etmeleri halinde vergi indirimi desteğinden faydalanmamak kaydıyla Türkiye Yüzyılı Kalkınma Hamlesi kapsamında desteklenmesine karar verilen komple yeni yatırımlarda sabit yatırım tutarının %20'sini aşmamak kaydıyla 300 milyon TL'ye kadar makine desteğinden yararlanabilecektir.

Yukarıdaki örnekte yer alan yatırımı yeni kurulan bir şirketin yapması durumunda, vergi indirimi desteğinden yararlanmamak koşuluyla, makine desteği azami tutarı sabit yatırım toplamının %20'si olarak uygulanacağından, azami destek tutarı (150 Milyon TL X%20) 30 Milyon TL olacak ve 25 Milyon TL makine desteğinin tamamından yararlanılabilecektir.

Makine Desteği Ödemeleri Nasıl Yapılır?

Türkiye Yüzyılı Kalkınma Hamlesi kapsamında yapılacak faiz veya kâr payı desteği ve makine desteği ödemeleri, yatırım harcamasının yapıldığı yılı takip eden yıl Bakanlığa ibraz edilecek yatırım ilerleme raporunda belirtilen yatırım tutarı esas alınarak hesaplanan destek hak ediş tutarı kadar yapılır. Sadece arazi-arsa harcamaları veya diğer harcama kalemlerinden oluşan yatırım ilerleme raporlarına istinaden ödeme yapılmaz.

Yatırım ilerleme raporu, Türkiye Yüzyılı Kalkınma Hamlesi kapsamında desteklenen yatırımlar için, yatırımcının teşvik belgesine konu yatırım ile ilgili harcamalarını ve yatırım düzeyini gösteren yeminli mali müşavir raporunu

ifade etmektedir. Yeminli mali müşavir tarafından düzenlenen yatırım ilerleme raporu, makine desteği için hakediş raporu işlevini görmektedir. Önce fiilen yatırım yapılması ve bir yıl içinde makine yatırımı için ödenen bedelin bir kısmının ertesi sene yatırım ilerleme raporu ile belgelenecek sınırlamalar dahilinde yatırımcıya geri ödenmesi söz konusudur.

Destek hak ediş tutarı, belge kapsamı yatırım ile ilgili kabul edilen sabit yatırım tutarı harcamalarının, faiz veya kâr payı desteği veya makine desteğinin her bir program için belirlenen azami oranı kadarını ifade eder ve belirlenen üst limitlerin üzerinde olamaz.

Örnek: Teknoloji hamlesi programı kapsamında desteklenecek yatırım

Toplam Sabit Yatırım Tutarı: 300 Milyon TL

Makine-Teçhizat Harcama Tutarı: 260 Milyon TL

Destek Hakediş Tutarı: 300 Milyon X %15 = 45 Milyon TL

Yatırım ilerleme raporunun her yılın Mart ayı sonuna kadar Bakanlığa ibraz edilmesi gerekmektedir. Bu tarihe kadar ibraz edilemeyen harcamalar takip eden yıllar için hazırlanacak yatırım ilerleme raporu ile ibraz edilebilir. Yatırım ilerleme raporunda yer alan harcamalar her yıl için ayrı ayrı ve toplu olarak belirtilir. Yatırımın durumuna ilişkin görsellere ve değerlendirmelere, yatırımın termin planına uyumuna dair değerlendirmelere ve risk analizine ayrıca yer verilir.

Türkiye Yüzyılı Kalkınma Hamlesi Programı kapsamında yapılacak makine desteği ödemelerinin, hak ediş tutarının onaylandığı tarihi takip eden Mart, Haziran veya Eylül

aylarında yapılması esastır. Ancak, Hazine nakit dengesi veya diğer zorunlu haller nedeniyle ödeme tarihinde Bakanlıkça değişiklik yapılabilir.

Destek hak ediş tutarının faydalanılmayan kısmı, her yıl, bir önceki yıla ilişkin yeniden değerlendirme oranında, takvim yılı başından geçerli olmak üzere artırılır. Burada bütçe sınırlamaları nedeniyle yapılamayan ödemeler veya henüz yatırım nedeniyle makine harcaması yapılmayan tutara ilişkin destek tutarının enflasyon karşısında değer kaybetmemesi amaçlanmıştır.

Örnek: Yukarıdaki örnekten devam edersek

Destek Hakediş Tutarı: 45 Milyon TL

2025 Yılı için tahsil edilen destek tutarı: 10 Milyon TL

Kalan Destek Hakediş Tutarı: 35 Milyon TL

2026 Yılı yeniden değerlendirme oranı : % 35

2026 Yılından itibaren yararlanılabilecek destek hakediş tutarı: 47.25 Milyon TL

Makine desteğinden yararlanmak isteyen yatırımcılar yatırım ilerleme raporu ile birlikte rapor döneminde makine harcamalarına ilişkin bilgileri E-TUYS'a yükleyeceklerdir. Uygun görülen makine bedeli üzerinden tespit edilen tutar hak ediş tutarı çerçevesinde yatırımcıya ödenecektir.

Yatırımcı, Genel Müdürlüğün yapacağı inceleme için ihtiyaç duyduğu her türlü bilgi ve belgeyi ibraz etmek ile yükümlüdür.

Destek hak ediş tutarı her yıl için kümülatif olarak hesaplanır ve ödeme tutarının destek hak ediş tutarının üzerinde gerçekleşmesi halinde fazladan faydalanan tutar, her bir destek ödemesinin yapıldığı tarihten itibaren

6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesinde belirtilen gecikme zammı oranları uygulanarak yatırımcıdan geri alınır.

Teşvik belgelerinin iptal edilmesi veya kısmi müeyyide uygulanması halinde yatırımcılara fazladan ödenen makine desteği tutarına, her bir destek ödemesinin yapıldığı tarihten itibaren 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesinde belirtilen gecikme zammı oranları uygulanarak yatırımcıdan geri alınır.





Ahmet Yiğit
Ortak, Finansal Yönetim
Hizmetleri

GELİŞİM VE DAYANIKLILIK YOLUNDA TÜRK ŞİRKETLERİ: KURUMSALLAŞMA, REKABET VE DANIŞMANLIK İHTİYACI

Türkiye ekonomisinin temel dinamiğini şirketler oluşturuyor. Ancak kurulan şirketlerin önemli bir bölümü birkaç yıl içinde kapanıyor, uzun ömürlü olanların sayısı sınırlı kalıyor. Kurumsallaşma eksiklikleri, kısa vadeli finansman anlayışı, teknolojiye geçişte yavaşlık ve dış hizmet/danışmanlığa mesafeli yaklaşım, Türk şirketlerinin küresel ölçekte büyümesinin önündeki en büyük engellerden biri. Bu makalede Türkiye'deki şirketlerin yapısı, güçlü ve zayıf yönleri, dünyadaki örneklerle karşılaştırmalı bir değerlendirme ve geleceğe dair öneriler ele alınacaktır.

1. Türkiye'de Şirketlerin Genel Görünümü

- Türkiye'de 2 milyondan fazla aktif şirket bulunuyor.
- Her yıl ortalama 100-110 bin yeni şirket kuruluyor, ancak 40-50 bin şirket kapanıyor.
- Ortalama yaşam süresi 7-8 yıl, gelişmiş ülkelerde ise bu süre 15-20 yıl.
- Şirketlerin %95'i KOBİ ölçeğinde; büyük ölçekli ve çok uluslu şirketlerin oranı oldukça düşük.

2. Kurumsallaşma ve Aile Şirketleri

- Türkiye'de şirketlerin %90'ı aile şirketi niteliğinde.
- %30'u ikinci kuşağa, sadece %10'u üçüncü kuşağa aktarılabilir.
- Yönetimde profesyonelleşmeye direniş, kararların kişiselleşmesi, aile içi çatışmalar uzun vadeli büyümeyi sınırlandırıyor.

3. İhracat ve Küresel Rekabet

- Türkiye'nin ihracatı 250 milyar dolar seviyelerine ulaşsa da, dünya ticaretinden aldığı pay %1 civarında.
- Güçlü olunan sektörler: otomotiv, beyaz eşya, tekstil, savunma sanayii.
- Zayıf olunan alanlar: yüksek teknoloji, markalaşma, Ar-Ge yatırımları.

4. Şirketlerin Yaptığı Bariz Hatalar

- Stratejik planlama eksikliği
- Finansman yönetiminde aşırı kısa vade odaklılık
- Profesyonel kadrolara yatırım yapmamak
- İhracatta düşük fiyat rekabetine saplanmak
- Dış danışmanlık ve hizmetlere direnç

5. Dayanısızlığın Temel Nedenleri

- Finansal Eksiklikler: Sermaye yetersizliği, borçlanmada kısa vadeye bağımlılık
- Teknik Eksiklikler: Dijitalleşmede geri kalmak, verimliliğin düşük olması
- Organizasyonel Eksiklikler: Görev ve sorumlulukların belirsizliği
- İnsan Kaynakları Eksiklikleri: Nitelikli personelin elde tutulamaması

6. Yüksek Teknolojiye Geçişte Engeller

- Ar-Ge harcamaları milli gelirin %1'i düzeyinde, OECD ortalaması %2,5-3.
- Üniversite-sanayi işbirliği sınırlı.
- Risk sermayesi fonları ve girişim sermayesi yeterince gelişmemiş.
- İnovasyon kültürü zayıf, kısa vadeli kâr odaklılık baskın.



7. Türk Şirketlerinin Dış Hizmet ve Danışmanlığa Mesafesi

- Türk şirketlerinde danışmanlık, çoğu zaman 'ekstra maliyet' olarak görülüyor.
- Güven eksikliği, gizlilik endişeleri ve dışarıdan gelecek fikirlere kapalı olma yaygın.
- Oysa ABD ve Almanya'daki şirketler, her yıl bütçelerinin belirli bir yüzdesini danışmanlık ve dış hizmetlere ayırıyor.
- Japonya'da şirketler, özellikle süreç iyileştirme (Kaizen), yalın üretim ve kalite yönetimi gibi konularda dış uzman desteğini sistematik olarak kullanıyor.

8. Dünyadaki Uygulamalar ve Türkiye'ye Yansımaları

- ABD: Stratejik yönetim, teknoloji dönüşümü ve insan kaynakları danışmanlığı yaygın; şirketlerin ölçek büyütmesinde kritik rol oynuyor.
- Almanya: Sanayi şirketleri, dış Ar-Ge ve mühendislik firmalarıyla ortak çalışarak verimliliği artırıyor.
- Japonya: 'Dış destek almak zayıflık değil, verimlilik kaynağıdır' anlayışı hakim.
- Türkiye'de bu yaklaşımın gelişmesi için devlet teşvikleri, güven artırıcı standartlar ve başarı hikâyelerinin öne çıkarılması önemli.

9. Türk Şirketleri İçin Tavsiyeler

- Danışmanlığı maliyet değil yatırım olarak görmek
- Finansal risk yönetimini profesyonellere bırakmak
- Dijital dönüşüm ve yapay zekâ gibi alanlarda dış uzmanlarla çalışmak
- İnsan kaynağı yönetiminde global iyi uygulamaları benimsemek
- İhracatta marka, tasarım ve pazarlama desteği almak

Yol Haritası

Türk şirketlerinin geleceği, kurumsallaşma, dijitalleşme ve küresel rekabette yüksek katma değerli üretime geçişle belirlenecek. Bunun için dış hizmet ve danışmanlık kültürünü benimsemek, profesyonel yönetimi güçlendirmek ve teknolojiye yatırım yapmak kritik adımlar. Dünya ile rekabette geri kalmamak için, şirketlerimizin kendi iç kaynaklarıyla sınırlı kalmak yerine dışarıdan bilgi, teknoloji ve uzmanlık desteği almaları gerekiyor. Ancak bu şekilde daha uzun ömürlü, daha dirençli ve küresel ligde yer alan Türk şirketleri yaratılabilir.

10. Danışmanlık Kültüründe Türkiye'nin Fotoğrafı

- Türkiye'de danışmanlık sektörü büyümesine rağmen şirketlerin algısı hâlâ sınırlı.
- Danışmanlığa başvuran şirketlerin büyük kısmı kriz anında başvuruyor, oysa gelişmiş ülkelerde proaktif şekilde, büyüme ve dönüşüm planlarının bir parçası olarak kullanılıyor.

11. Dış Destek Almada En Büyük Engeller

- Güven sorunu (bilgilerin paylaşılmasına çekince)
- 'Bizim işimizi bizden iyi kimse bilemez' anlayışı
- Danışmanlığı maliyet olarak görmek
- Kısa vadeli düşünce yapısı

12. Dünyadan Örnekler: Danışmanlığın Katma Değeri

- ABD: Startuplar büyürken mentor, danışman ve yatırımcı üçlüsünü birlikte kullanıyor.
- Almanya: Orta ölçekli sanayi şirketleri (Mittelstand) dış danışmanlık sayesinde dünyada rekabetçi kalabiliyor.
- Japonya: Yalın üretim ve sürekli iyileştirme kültürü, dış uzman katkısıyla kurumsallaşmış durumda.

13. Türk Şirketleri İçin Yol Gösterici Öneriler

- Danışmanlığı 'ekstra maliyet' değil, rekabet avantajı yaratan yatırım olarak görmek
- Devletin, danışmanlık/dış hizmet harcamalarını da teşvik kapsamına alması
- Şirketlerin 'mentor – danışman – profesyonel yönetici' üçlüsünü iş yapış biçimine dahil etmesi
- Başarı hikâyelerinin görünür kılınarak güven ortamının oluşturulması



Gökhan Uslu
Ortak, Vergi Hizmetleri

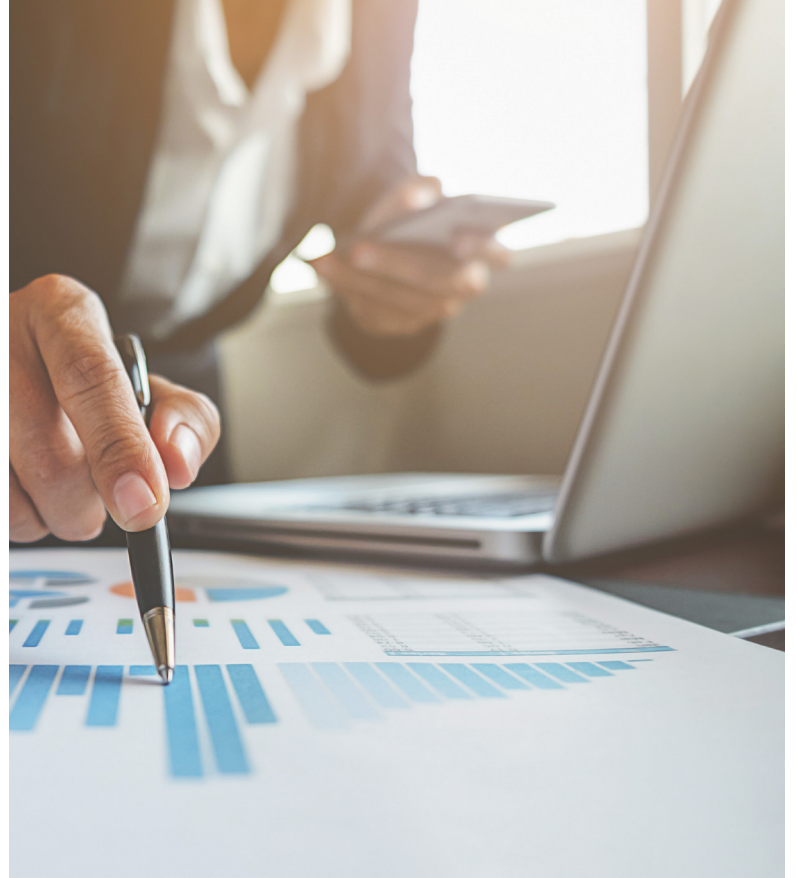
FINANSAL KİRALAMA İŞLEMLERİNDE KDV ORANI

Şirketler, paranın zaman değerinin çok önemli olduğu şu dönemlerde, yatırım yaparken sermayelerini tek seferde bağlamak yerine daha farklı finansman yöntemlerini seçmektedirler. Finansal kiralama, bu noktada öne çıkarak işletmelere ihtiyaç duydukları varlıklara sahip olmadan, yalnızca kullanma hakkı karşılığında ödeme yapma imkânı tanır.

Şirketler, özellikle yüksek tutarlı makine, ekipman, taşıt alımlarında finansal kiralama yöntemini tercih etmektedirler ve yüksek maliyetli bir varlığı satın almak yerine kiralarak hem nakit akışlarını korur hem de yatırım maliyetini uzun vadeye yayar. Bu yönüyle finansal kiralama, işletmelere krediye alternatif bir çözüm sunar ve nakit yönetiminde avantaj sağlar.

Finansal kiralama işlemlerindeki KDV avantajı ise şöyle değerlendirilebilir.

Finansal kiralama işlemi yapılmamış olsaydı; işletme, (teşvik belgesi olmadığı varsayımıyla) toplam bedel üzerinden peşin olarak KDV ödemek zorunda kalacaktı. Oysa finansal kiralama işlemlerinde KDV, kiralama bedelleri üzerinden taksitlendirilmiş şekilde ödenir. Ayrıca **“Mal ve Hizmetlere Uygulanacak Katma Değer Vergisi Oranlarının Tespitine İlişkin Kararın”** 1 sayılı ekli listesinde bazı mal ve hizmetlerin KDV oranları %1 olarak belirlenmiştir.



1 sayılı listenin 16.bendi aynen şöyledir:

"16- (2011/ 2604 sayılı BKK ile eklenen Yürürlük: 27 Aralık 2011) 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi uyarınca Yatırım Teşvik Belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamındaki makine ve teçhizatın 3226 sayılı Finansal Kiralama Kanununa göre finansal kiralama şirketleri tarafından kiralanması,

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin Finansal Kiralama Yoluyla Makine-Teçhizat Alımlarında Uygulama başlıklı II.B.5.3 bölümü ise aynen şöyledir:

"6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu211, 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı212 eki Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Karar ile bu Kararın uygulanmasına ilişkin 2012/1 No.lu Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin Tebliğ uyarınca, finansal kiralama şirketleri aracılığıyla gerçekleştirilecek yatırımlar için finansal kiralama şirketi adına ayrı bir teşvik belgesi verilmeyecektir.

Bu belgeye istinaden, finansal kiralama şirketi, yatırımcının teşvik belgesi dikkate alınarak bu yatırım teşvik belgesi eki listede yer alan ve yatırımcıya kiralanacak olan makine ve teçhizatı Kanunun (13/d) maddesindeki istisna kapsamında temin edebilir. Finansal kiralama şirketinin bu kapsamda temin edeceği makine ve teçhizatı, ilgili mevzuat uyarınca kiracının kullanımına bırakması ise "teslim" hükmünde olmadığından genel esaslara göre KDV'ye tabidir."

Yukarıda mevzuat hükümlerine yer verildiği üzere; teşvik belgesine sahip şirketler iktisap edecekleri iktisadi kıymetlerini finansal kiralama kapsamında kiradadıklarında, bu kiralama işlemleri %1 KDV ye tabi olacaktır. Kiralayan taraf olan leasing şirketi ise teşvik belgesine bağlı olarak KDV ödemeksizin iktisadi kıymeti iktisap edecektir.

Mal ve Hizmetlere Uygulanacak Katma Değer Vergisi Oranlarının Tespitine İlişkin Kararın 1 sayılı listesinin 17. Bendi yine finansal kiralama işlemleriyle ilgili olup, aynen şöyledir:

17- (2011/ 2604 sayılı BKK ile eklenen Yürürlük: 27 Aralık 2011) 20/12/2010 tarihli ve 2010/1180 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan İstatistik Pozisyonlarına Bölünmüş Türk Gümrük Tarife Cetvelinin;

(Gümrük tarife istatistik pozisyonları belirtilen iktisadi kıymetler tablosu)

gümrük tarife istatistik pozisyonlarında yer alan ve amortismanına tabi iktisadi kıymet niteliği taşıyan makine ve cihazların (kullanılmış olanları iie aksam, parça, aksesuar ve teferruattan hariç) finansal kiralamaya konu olmak üzere, 3226 sayılı Finansal Kiralama Kanununa göre finansal kiralama şirketlerine teslimi ve bu malların finansal kiralama şirketleri tarafından katma değer vergisi mükellefleri ile işlemleri katma değer vergisinden istisna edildiği için katma değer vergisi mükellefiyeti bulunmayan ancak kazançları bilanço esasına göre tespit edilen gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine kiralanması ve teslimi,"

Buna göre; 17. bent hükmü gereğince finansal kiralamaya konu ilgili iktisadi kıymet; belirtilen gümrük tarife istatistik pozisyonlarında yer alıyorsa, kiralama şirketlerine teslimi ve bu malların finansal kiralama şirketleri tarafından tesliminde KDV oranı %1 olarak uygulanacaktır. Uygulamada sıkça karşılaşılan hatalardan birisi finansal kiralama işlemine konu iktisadi kıymetin her halükârda KDV oranının %1 olarak değerlendirilmesidir. Nitekim her finansal kiralama işleminde KDV oranı %1 uygulanmayacaktır.

Özetle; 1 sayılı listenin 16 ve 17. bent hükümlerini birlikte değerlendirdiğimizde,

- 16.bende göre; teşvik belgesi sahibi mükellefler finansal kiralamaya konu iktisadi kıymeti kiradadıklarında, gümrük tarife istatistik pozisyonunun bir önemi olmayıp KDV oranı %1 olarak uygulanacaktır.

- 17.bende göre; teşvik belgesinin olmadığı durumlarda; finansal kiralamaya konu iktisadi kıymetin finansal kiralama şirketi tarafından iktisabında ve finansal kiralama şirketi tarafından kiralanması işleminde, KDV oranının %1 olabilmesi için, iktisadi kıymetin kesinlikle karardaki gümrük tarife istatistik pozisyonunda olması gerekmektedir.

**Melike Küllü**

Ortak, Bağımsız Denetim Hizmetleri

BAĞIMSIZ DENETİM: EKONOMİK GÜVENİN GÖRÜNMEZ SİĞORTASI

Ekonomik sistemler, görünmez bir güven ağı üzerine inşa edilir; bu ağın zayıflaması, sadece şirketleri değil, tüm piyasa istikrarını tehdit eder. 2023 yılında ABD’de Silicon Valley Bank (SVB) ve Signature Bank gibi büyük bankaların iflası, 2008 krizinden bu yana yaşanan en büyük finansal çöküşlerden bazılarıydı. SVB’nin iflası, 2008 mali krizinden bu yana ABD tarihindeki en büyük ikinci banka iflası olarak kaydedildi. 2008 krizinden bu yana defalarca benzer şoklara tanık olduk. Panikle parasını çekmek isteyen müşteriler, piyasalarda domino etkisi yaratan çöküşler... Hepsi aynı soruya işaret ediyor: “Biz bu riskleri önceden görebilir miydik?”

Cevap aslında evet. Çünkü bağımsız denetim, yalnızca rakamların doğruluğunu kontrol etmekle kalmaz; aynı zamanda yatırımcının güvenini, bankaların kredi verme kararlarını, çalışanların iş yerindeki güven duygusunu ve devletin mali denetim süreçlerini korur.

Bir anlamda denetçi, finansal tabloların arkasındaki görünmez riskleri açığa çıkaran bir “güven müfettişi”dir. Şirketin bilançosunda belki gözden kaçan küçük bir çatlak, piyasanın çökmesine yol açabilir; işte denetçi bu çatlakları önceden tespit eder ve şirket ile toplum arasında güven köprüsünü kurar.

Bağımsız denetim sayesinde, sadece geçmişteki işlemler kontrol edilmez, aynı zamanda şirketin gelecekteki sürdürülebilirliği ve kriz anlarındaki dayanıklılığı için de önlem alınır. Yani bir banka, şirket ya da yatırımcı, denetim raporuna güvenerek bilinçli kararlar alabilir ve büyük finansal kayıpların önüne geçilebilir.

Güvenin Olmadığı Yerde Ticaret Yürür mü?

Ekonomi, koca bir güven zinciridir. Yatırımcı, şirketin yayınladığı finansal rapora güvenmezse yatırım yapmaz. Banka, bilançonun sağlam olduğundan emin değilse kredi açmaz. Devlet, beyan edilen rakamların doğru olduğuna inanmazsa vergi gelirleri riske girer. Çalışan bile, şirketin ayakta kalacağına güvenmezse orada çalışmaya devam etmez.

İşte bağımsız denetim bu güvenin sağlanması için vardır. Denetçi, şirketin hazırladığı finansal tabloları titizlikle inceler, riskleri ortaya koyar ve “Bu rapor gerçeğe uygun mudur?” sorusuna yanıt verir.

Riskleri Görmek: Çimento Nerede Çatlıyor?

Şirketler çoğu zaman büyük rakamlar, uzun bilançolar ve karmaşık tablolar yayınlar. Ama gerçek soru şudur: Bu tabloların ardında hangi riskler gizli?

Bağımsız denetim, işte bu "gizli çatlakları" ortaya çıkarmak için kritik önemdedir. Denetçi, finansal tabloların yüzeyindeki kârlılığı veya sağlamlığı değerlendirirken aynı zamanda potansiyel riskleri de inceler.

Denetim sürecinde üç ana risk ön plana çıkar:

• **Kredi riski:** Alacakların tahsil edilip edilemeyeceği.

Örnek: Bir şirket yüksek satış rakamları açıklıyor olabilir, ancak müşterilerden tahsilat gecikmeleri varsa, görünürde kârlı tablo gerçekte nakit sıkıntısı yaratabilir.

• **Likidite riski:** Borçların zamanında ödenip ödenemeyeceği.

Örnek: 2023'te iflas eden bazı bankalarda olduğu gibi, kısa vadeli borçların nakit akışıyla karşılanamaması sistemik kriz yaratabilir.

• **Piyasa riski:** Faiz, döviz ve emtia fiyatlarındaki dalgalanmaların şirkete etkisi.

Örnek: Döviz kuru dalgalanmalarıyla yurtdışı borcu olan şirketlerin ödeme yükümlülükleri hızla artabilir. Bazen şirketin "kârlı görüldüğü" tabloda tahsil edilemeyen alacaklar yığılıp kalır ya da borçların vadesi yaklaşıyordur ama nakit akışı bunu karşılamaya yetmez. İşte bağımsız denetim, bu çatlakları görünür kılar.

Konkordato: Kriz Anında Bir Çıkış Kapısı

Şirketler, finansal sıkıntıya girdiklerinde iflasın eşiğine gelebilir. İşte burada konkordato süreci devreye girer. Konkordato, borçlu şirketlerin alacaklılarıyla anlaşarak borçlarını yeniden yapılandırmasına olanak tanır ve iflasın önüne geçer.

• **Amaç:** Şirketi ayakta tutmak, iflası önlemek ve istihdamı korumak.

Örneğin, Türkiye'de son yıllarda konkordato ilan eden birçok KOBİ, bu süreç sayesinde faaliyetlerini sürdürebilmiş ve çalışanlarını koruyabilmiştir.

• **Bağımsız denetimin rolü:** Denetçi, şirketin mali durumunu **tarafsız ve şeffaf** bir şekilde ortaya koyar. Bu raporlar, konkordato başvurusunun **gerçekçi ve güvenilir** olmasını sağlar. Riskler doğru şekilde raporlanmazsa, sürecin güvenilirliği zedelenir ve alacaklıların onayı tehlikeye girer.

Yani bağımsız denetim, sadece geçmişini doğrulamakla kalmaz; **kriz anında da bir güven unsuru olarak şirketin geleceğini korur**. Denetim sayesinde, hem alacaklılar hem yatırımcılar hem de şirket yönetimi bilinçli kararlar alabilir, iflas yerine yeniden yapılandırma ve sürdürülebilirlik sağlanabilir.



Tarihten Dersler

Dünya ekonomisi bize defalarca önemli dersler verdi; denetim işlevini kaybettiğinde güvenin ve piyasanın nasıl sarsıldığını gösterdi.

• BF Borgers – Sahte Denetim Belgeleriyle 1.500'ün Üzerinde Yanıltıcı Beyan

ABD Menkul Kıymetler ve Borsa Komisyonu (SEC), BF Borgers ve sahibi Ben Borgers'i, 1.500'den fazla kamu şirketinin SEC dosyalarında sahte denetim belgeleri kullanarak finansal raporları onaylamakla suçladı. Denetim belgeleri, aslında hiç yapılmamış toplantıları ve incelemeleri içeriyor, bu da denetim süreçlerinin tamamen sahte olduğunu gösteriyor. Bu durum, yatırımcı güvenini ciddi şekilde sarstı ve denetim firmalarının sorumluluğunu gündeme getirdi. [SEC+IArmstrong Teasdale LLP](#)

• Super Micro – EY'nin İstifası ve İç Kontrol Zafiyetleri

ABD merkezli teknoloji firması Super Micro, 2024'te denetim firması EY'nin, şirketin iç kontrol sistemlerindeki zafiyetler ve şüpheli işlemler nedeniyle istifa etmesinin ardından büyük bir değer kaybı yaşadı. EY, şirketin yönetimi ve denetim komitesinin güvenilirliğinden şüphe ederek finansal raporların doğruluğunu sorguladı. Bu durum, şirketin piyasa değerinin bir günde 9 milyar dolar erimesine yol açtı. [Barron's+1](#)

• Stenn – Deloitte ve Azets'in Denetim Hataları

Birleşik Krallık merkezli fintech şirketi Stenn, 2024'te iflas etti ve Deloitte ile Azets'in 2017, 2018, 2022 ve 2023 yıllarına ait denetimlerinin yetersiz olduğu gerekçesiyle soruşturma başlatıldı. Şirketin finansal işlemleri, şüpheli ilişkiler ve kara para aklama iddiaları nedeniyle denetim firmalarının sorumluluğu sorgulandı. [The Times](#)

• Lufax – PwC'nin Denetimden Çekilmesi ve EY'nin Yeniden Denetimi

Çin merkezli finansal teknoloji şirketi Lufax, PwC'nin, şirketin denetim komitesinin bağımsızlığı ve ilişkili taraf işlemleri konusundaki endişeleri nedeniyle denetimden çekilmesinin ardından, EY'yi 2022 ve 2023 yıllarına ait finansal tablolarını yeniden denetlemek üzere görevlendirdi. Bağımsız bir soruşturma, şirketin kârlarını %15 oranında fazla bildirdiğini ortaya koydu. [Financial Times](#)

• AmeriCorps – 2024 Mali Yılı Denetim Başarısızlığı

ABD hükümetine bağlı AmeriCorps kurumu, 2024 mali yılı için denetim raporunu sunamadı. Bu durum, kurumun mali yönetimi ve denetim süreçlerindeki eksiklikleri gündeme getirdi ve kamu kaynaklarının etkin kullanımı konusunda soru işaretleri oluşturdu.

Bu örnekler, denetim süreçlerindeki eksikliklerin denetim işlevini kaybettiğinde şirketlerin finansal sağlığını ve piyasa güvenini nasıl zedeleyebileceğini göstermektedir.

Denetim, sadece geçmiş raporlamakla kalmayıp, aynı zamanda geleceği güvence altına almak için kritik bir rol oynamaktadır.

Denetçinin Sessiz Rolü

Denetçiler süper kahraman pelerini takmaz. Çoğu zaman kalın dosyaların arasında kaybolur, uzun geceler boyunca sayılar ve tablolarla boğuşur. Ama yaptıkları iş, ekonominin en kritik sigortasıdır.

Çünkü denetçi, şirket ile toplum arasında görünmez bir güven köprüsü kurar ve finansal sistemin temel taşlarını korur:

- **Yatırımcının sermayesi:** Doğru denetim sayesinde yatırımcı, riskleri görebilir ve bilinçli kararlar alabilir.

- **Bankaların açtığı krediler:** Bankalar, denetim raporlarına dayanarak kredi verir; aksi takdirde likidite krizleri ve iflaslar yaşanabilir.

- **Devletin vergi gelirleri:** Denetim, vergi beyanlarının doğruluğunu teyit ederek kamu kaynaklarının korunmasını sağlar.

- **Çalışanın emeği:** Çalışanlar, şirketin finansal sağlığına güven duyarsa motivasyon ve iş sürekliliği sağlanır.

Denetçiler, çoğu zaman fark edilmese de ekonominin görünmez sigortasıdır. Yaptıkları iş, sadece şirketin değil, yatırımcının, bankanın, devletin ve çalışanın geleceğini güvence altına alır.

Bugün Daha da Kritik

2025 itibarıyla Türkiye'de bağımsız denetim kapsamı önemli ölçüde genişledi. Artık daha fazla şirket, finansal tablolarının doğruluğunu bağımsız denetçilere göstermek zorunda. Bazı şirketler için bu, başlangıçta ek bir yük gibi görünebilir; ancak uzun vadede bu durum, hem şirketler hem de ekonomi için büyük bir fırsat yaratıyor:

- **Şeffaflık artacak:** Finansal tablolar daha güvenilir ve anlaşılır hâle gelecek. Yatırımcılar, şirketlerin gerçek durumunu daha rahat görebilecek.

- **Yatırımcı güveni güçlenecek:** Güven ortamı, sermaye akışını hızlandıracak ve yatırımcıları Türkiye piyasalarına çekecek.

- **Piyasada haksız rekabet azalacak:** Denetim sayesinde mali tablolarla oynayan şirketler açığa çıkacak ve piyasa daha adil bir hâl alacak.

- **Konkordato süreçleri daha güvenli ve etkin yönetilecek:** Denetim raporları, alacaklıların doğru bilgiye dayalı karar vermesini sağlayacak ve kriz yönetimi güçlenecek.

Yani bugün, bağımsız denetim sadece yasal bir zorunluluk değil; aynı zamanda ekonomik güvenin, yatırımların ve sürdürülebilir iş ortamının teminatı hâline geliyor.

Sonuç

Ekonomik sistemler, görünmez bir güven ağının üzerine inşa edilir; bu ağın zayıflaması, finansal istikrarı doğrudan tehdit eder. Bağımsız denetim, bu güven ağının en kritik teminatıdır. Sadece geçmişe dair finansal doğrulukları teyit etmekle kalmaz; aynı zamanda yatırımcıların karar alma süreçlerini destekler, bankaların kredi risklerini yönetir, devletin mali disiplini güçlendirir ve çalışanların işyerine olan güvenini pekiştirir.

Denetçiler, çoğu zaman fark edilmeyen bir şekilde, şirket ile toplum arasında görünmez bir köprü kurar. Denetim raporları, piyasanın şeffaflığını ve bilgiye dayalı karar alma mekanizmalarını güvence altına alır; kriz anlarında ise konkordato gibi yapılarla ekonomik istikrarın korunmasına doğrudan katkı sağlar.

Tarih, denetimin işlevini yitirdiği durumlarda piyasanın nasıl çöktüğünü ve güvenin nasıl sarstığını açıkça göstermektedir. Günümüz örnekleri, denetim eksikliğinin yalnızca şirketleri değil, tüm finansal sistemi etkileyebileceğini ortaya koymaktadır.

Bu çerçevede, bağımsız denetim yalnızca yasal bir zorunluluk değil, ekonomik güvenin, piyasa bütünlüğünün ve sürdürülebilir kalkınmanın temel sigortasıdır. Güven bir kere yitirildiğinde, onu yeniden tesis etmek uzun yıllar alır; dolayısıyla denetim, ekonominin görünmez ama vazgeçilmez sigortası olarak hem bugünü hem de geleceği güvence altına almaktadır.





Hüseyin Öztürk
Muhasebe Müdürü

4857 SAYILI İŞ KANUNU 30. MADDESİ GEREĞİ ENGELLİ İŞÇİ ÇALIŞTIRMA YÜKÜMLÜLÜĞÜ İLE İLGİLİ TÜM BİLİNMESİ GEREKENLER

Devletler, engellilerin çalışma hakkını diğerleriyle eşit bir şekilde tanır ve bu hak, engellilerin açık, kapsayıcı ve erişilebilir nitelikte bir iş piyasası ve çalışma ortamında, serbestçe seçtikleri bir işte hayatlarını kazanmaları fırsatını da içerir. Taraf Devletler, çalışırken sakatlananlar dâhil tüm engellilerin çalışma hakkının hayata geçmesini, yasama tedbirleri dâhil uygun tüm tedbirleri alarak, güvence altına almalıdır. Hem ulusal hem de uluslararası mevzuatta tüm engelliler için düzenlemelere yer verilmiştir. Ulusal Mevzuatımızda tanım olarak;

Engelli: Doğuştan veya sonradan herhangi bir nedenle bedensel, zihinsel, ruhsal, duysal ve sosyal yeteneklerini çeşitli derecelerde kaybetmesi nedeniyle toplumsal yaşama uyum sağlama ve günlük gereksinimlerini karşılamada güçlükleri olan ve korunma, bakım, rehabilitasyon, danışmanlık ve destek hizmetlerine ihtiyaç duyan kişilerden **tüm vücut fonksiyon kaybının en az yüzde kırk** olduğu sağlık kurulu raporu ile ispatlanan kişileri ifade eder.

Engelli İstihdam Zorunluluğunda Hesaplama Biçimi ve Sayının Tespiti:

4857 sayılı İş Kanunu 30. Maddesi uyarınca, işverenler, elli veya daha fazla işçi çalıştırdıkları özel sektör işyerlerinde **yüzde üç** engelli, kamu işyerlerinde ise yüzde dört engelli işçiyi meslek, bedenen ve ruhi durumlarına uygun işlerde çalıştırmakla yükümlüdürler.

İş Kanunu 4. Maddesine göre tarım ve orman işyerleri, 50 kişiye kadar (50 dahil) İş Kanunu kapsamında bulunmadığından, bu nitelikteki işyerleri, 51 ve üzerinde işçi çalıştırdığı takdirde engelli çalıştırmak zorunda kalacaktır.

İşverenin çalıştıracığı engelli işçi sayısı, aynı il sınırları içinde birden fazla işyeri varsa, işyerlerinde bulunan toplam işçi sayısına göre hesaplanır. Farklı illerde bulunan işyerleri için hesaplama o il içerisinde çalışan personel sayısı üzerinden yapılacaktır.

İşçi sayısının tespitinde, belirli ya da belirsiz süreli iş sözleşmesi ile çalışan tüm işçiler dikkate alınır.

Kısmi süreli iş sözleşmesine göre çalışanlar, çalışma süreleri dikkate alınarak tam süreli çalışmaya dönüştürülür ve işyerindeki tam süreli çalışan işçi sayısına ilave edilir. İşyerinde kısmi süreli olarak çalıştırılan engelli işçi bulunması halinde bunlar da çalışma süreleri dikkate alınarak tam süreli çalışmaya dönüştürülür ve toplam işçi sayısından düşülür.

Oranın hesaplanmasında yarıma kadar kesirler dikkate alınmaz. Yarım ve daha fazla olan kesirler tama dönüştürülür.

İşçi sayısının tespitinde yer altı ve su altı işlerinde çalışanlar hesaba katılmaz. 5188 sayılı Özel Güvenlik Hizmetlerine Dair Kanuna göre kurulan özel güvenlik şirketleri ile kurumların kendi ihtiyacı için kurduğu güvenlik birimlerinde güvenlik elemanı olarak çalışan işçiler engelli işçi sayısının tespitinde dikkate alınmaz. **Çalıştırılan engelli işçiler, toplam işçi sayısının hesabında dikkate alınmaz.**



Engelli İşçi Temini ve Süreler:

Kamu ve özel sektör işverenleri, çalıştırmakla yükümlü oldukları engelli işçileri Kurum aracılığıyla sağlar. Kurum aracılığı olmadan engelli istihdam eden özel sektör işvereni engellinin işe başlama tarihinden itibaren bu durumu en geç onbeş iş günü içinde Kuruma bildirmesi ve tescil ettirmesi zorunludur. Kurum tarafından tescili yapılmayan işçi engelli statüsünde değerlendirilmez. İşyerinin işçisi iken engelli duruma düşenlere öncelik tanınır.

Kamu ve özel sektör işverenleri, çalıştırmakla yükümlü bulundukları işçileri, yükümlülüğün doğmasından itibaren beş iş günü içinde niteliklerini de belirterek Kurumdan talep eder. Taleplerde, işyerinde yapılan işin gerektirdiği ağırlıklı vasıfların üstünde istihdamı zorlaştıran şartlar öne sürülemez. Özel sektör işvereni, engelli açığının yükümlülüğün doğduğu andan itibaren otuz gün içinde karşılamak zorundadır. Kurum, özel sektör işverenin engelli talep tarihinden itibaren en geç on gün içinde, başvurulardan nitelikleri uygun engellileri durumlarını ve niteliklerini belirten belgelerle birlikte işvereni görüşür. İşveren bu görüşmeden itibaren engelli açığının, en geç on beş gün içinde, Kurum tarafından görüşülenler ya da Kurum portalında kayıtlı diğer engelli iş arayanları bizzat seçerek veya kendi imkanlarıyla temin edeceği engelliler arasından karşılar. İşe alınanları ve alınmayanları, alınmayış nedenlerini de belirterek Kuruma bildirir.

Çalışırken özürü olan ve iş akdi feshedilmeyenler için tescil talebinde bulunulması halinde gerekli belgelerine istinaden Türkiye İş Kurumunca o işçinin engelli olarak tescili yapılır.

Engellilerin Çalışma Koşulları:

İşe uygun işçi kurumu dikkate alınarak işverenler, işyerlerini engellilerin çalışmalarını kolaylaştıracak ve işin engelli çalışana uygunluğunu sağlayacak şekilde hazırlamak, sağlıkları için gerekli tedbirleri almak, mesleklerinde veya mesleklerine yakın işlerde çalıştırmak, işleriyle ilgili bilgi ve yeteneklerini geliştirmek, çalışmaları için gerekli araç ve gereçleri sağlamak zorundadırlar. Uygun koşulların varlığı halinde çalışma sürelerinin başlangıç ve bitiş saatleri iş kanunlarında belirtilen sürelerden az olmamak koşuluyla, engellinin durumuna göre belirlenebilir.

Çalışan engellilerin aleyhine sonuç doğuracak şekilde, diğer kişilerden farklı muamelede bulunulamaz.

Engelli İşçi Çalıştırılmayacak İşler:

Yer altı ve su altı işlerinde engelli işçi çalıştırılmaz. Ayrıca engelliler, sağlık kurulu raporunda çalıştırılmayacakları belirtilen işlerde çalıştırılmaz.

Engelli Çalıştırma Yükümlülüğüne Uymamanın Cezası:

Engelli işçi çalıştırılmasına ilişkin yükümlülüklerini yerine getirmediği tespit edilen işveren hakkında 4857 sayılı İş Kanununun 101 inci maddesinde belirtilen idari para cezası, işyerinin bulunduğu yerdeki Kurum İl Müdürü tarafından doğrudan verilir. Uygulanan cezaya rağmen kontenjan açığını kapatmayan işverene kontenjan açığını kapatıncaya kadar idari para cezası uygulanmaya devam edilir.

2025 yılı için işverene çalıştırmadığı **her engelli ve çalıştırmadığı her ay için 30.081,00.-TL idari para cezası uygulanacaktır.**

Engelli Çalıştıranlara Uygulanan SGK Teşviki:

Özel sektör işverenlerince 4857 sayılı İş Kanunu 30. maddesi 2008/77 Sayılı Genelge kapsamında çalıştırılan 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununa tabi engelli sigortalıların, **prime esas kazanç alt sınırı üzerinden hesaplanan sigorta primine ait işveren hisselerinin tamamı**, kontenjan fazlası engelli çalıştıran, yükümlü olmadıkları halde engelli çalıştıran işverenlerin bu şekilde çalıştırdıkları her bir engelli için prime esas kazanç alt sınırı üzerinden hesaplanan sigorta primine ait işveren hisselerinin tamamı **Hazinece karşılanır.**

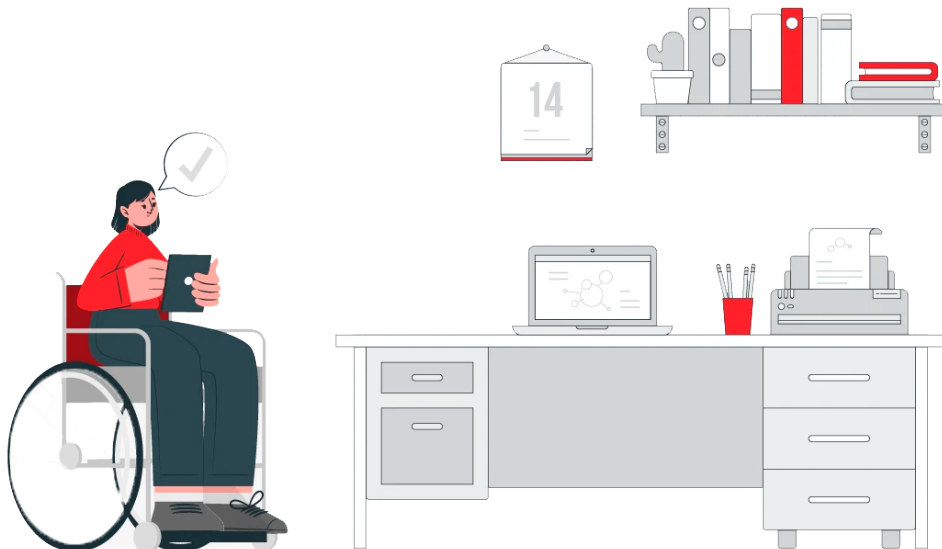
Teşvikten yararlanma şartları;

- Engelli sigortalı çalıştırılması,
- Aylık prim ve hizmet belgesi Kuruma yasal süresinde verilmiş olması,
- Primler ödenmiş olması

Sosyal Güvenlik Destek Primine tabi çalışan sigortalılardan ve yurtdışında çalıştırılan sigortalılardan dolayı bu teşvikten faydalanılamaz

İndirimden yararlanmak isteyen engelli çalışan, nüfus kimlik kartı örneği ve çalıştığı işyerinden alacağı hizmet erbabı olduğunu gösterir belge ile birlikte illerde Defterdarlık Gelir Müdürlüğüne, bağımsız Vergi Dairesi bulunan ilçelerde Vergi Dairesi Müdürlüğüne, diğer ilçelerde Mal Müdürlüğü'ne bir dilekçe ile başvurmak zorundadır. Başvuruyu alan yer, gerekli formları düzenleyerek bir yazı ile çalışanı, bu hususta sağlık kurulu raporu vermeye yetkili en yakın hastaneye sevk eder. Sağlık kurulu raporu ile belirlenen derecelerde engelli olduğu tespit edilenlerin indirimden yararlanması için gerekli işlemler, başvurunun yapıldığı ilgili Vergi Dairesi ya da Mal Müdürlüğü tarafından yapılır.

Ulusal / Uluslararası Mevzuatlarda engelli işçiler için toplumsal / yaşam koşulları / çalışma koşullarında yaşanan problemlerinin çözümü için arayışlar devam etmektedir. Çözümlemez gibi görülen pek çok toplumsal problem insan aklı ve zekası marifetiyle kolaylıkla çözüm bulunabilmektedir. Yukarıda anlatılan tespit ve ifadeler engellilerin çalışma hayatında tutunabilmesini ve kalıcı olmasını hedeflemektedir. Engelliler adına yapılan her yeni gelişme ile sağlanan olanaklar **"engellileri topluma kazandırmak"** anlayışının yerini **"toplumu, engellilere kazandırabilmek"** anlayışına doğru bıraktığını göstermektedir. Çalışma hayatında engel olmayalım engelleri birlikte aşalım...





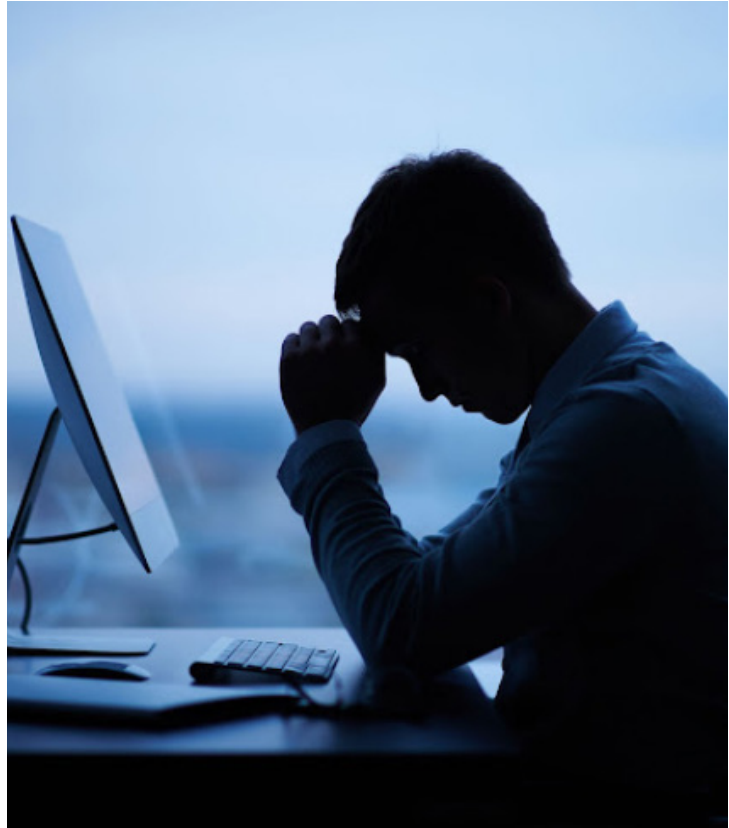
Ezgi BAYTEMÜR
Yönetim Danışmanı
Yardımcısı (İnsan Kaynakları)

İŞ HAYATINDA “BOŞLUK” HİSSİ

Geçenlerde çalışan motivasyonu ile ilgili bir seminere katılmıştım. Alanında uzman İK yöneticilerinin katıldığı, çalışan motivasyonuna dair kapsamlı araştırmaların ve sonuçların konuşulduğu bir bölüm de vardı seminerde. Türkiye’de çalışanların %80inin çalışmak istemediğinden bahsedildi. Bu çok yüksek bir oran değil mi? “Boşluk” hissi, pek çoğumuzun zaman zaman hissettiği bir duygu olsa da iş dünyasında boşluk hissi motivasyonsuzluktan çok daha fazlası; yaptığın işte anlam bulamamak, kendini “robot gibi” hissetmek (bunu bir iş arkadaşım tanımlamıştı), kendinizi çalıştığınız ortama, o ekibe ait hissedememek, çabalarınızın görülmediğini düşünmek... Bu liste böyle uzar gider. Aslına bakılırsa “boşluk” duygusu bir şey hissetmekten çok “hissedememekten” kaynaklanıyor; ait hissedememek, değerli hissedememek, anlamlı hissedememek, bağlı hissedememek...

Eğer burada yazdıklarım size temas ediyorsa lütfen okumaya devam edin.

Dr. Jonice Webb’in Boşluk Hissi kitabında farklı ebeveyn türlerinin çocuklarda nasıl “boşluk hissine” neden olduğunu ve bu durumun nasıl düzeltileceği anlatıyor. Ben de Sayın Ergün GÜLTEKİN’in aklına gelen fikir sayesinde genel olarak şirketlere bulunabilecek 5 çeşit yönetici türünün çalışanlar üzerinde nasıl “boşluk hissi” oluşturabileceğini ve bu duyguyla başa çıkabilmek için neler yapabileceğinizi incelemek istedim. En son kısımda depoyu doldurmak bölümünü okumayı da unutmayın.



1. Sosyopat Yönetici

Buradaki sosyopat ifadesini bir yasayı çiğneyen veya bir suç işleyen birisi olarak düşünmeyin çünkü genelde sosyopat insanlar nazik ve özverili bir izlenim yaratırlar. İş dünyasında sosyopat bir yöneticiniz varsa size söylediği, yaptığı herhangi bir kötü muamele için suçluluk veya rahatsızlık hissetmez çünkü onda eksik olan duygu: vicdandır. Başkalarının sözlerini kendi amaçları uğruna değiştirebilir, işler ters gittiğinde diğerlerini suçlayabilir. Bunun en güzel göstergelerinden biri de sizi incitmesi ve daha sonra sanki hiçbir şey olmamış gibi davranmasıdır; üstelik kötü hissettiğiniz için sizi suçlar ve duygularınızı küçümser. Örneğin sizi herkesin içinde küçük düşüren bir yönetici bir dakika sonra duygularınızın ve gururunuzun ne kadar incindiğini umursamadan sizinle normal diyalog kurmaya devam eder, alındığınızı fark ederse de sizi fazla hassas olmakla suçlar ve sadece sizin iyiliğinizi düşündüğünü söyleyerek sizi suçlu hissettirir. Bu şekilde üstünüzde kontrol yaratmaya çalışır. Sonuçta duygusal olarak çok yıpranır ve tükenmişlik yaşarsınız.

2. Narsist Yönetici:

Onlar herhangi bir ofisin “kralları ya da kraliçeleri”dir. Bu üstünlüğünü onlara kanıtlayan kişilere yönelirler. Muhtemelen ofiste bir tane “Kutsal” çalışanı bulunabilir, bu kişinin diğerlerinden öne çıkan bir özelliği bulunur (işteki başarısı, fiziksel, kültürel veya başka bir parametrede). Birisi onların görkemli hislerine darbe indirdiği zaman zor bir insana dönüşürler. Yanılmış olmaktan, hata yapmış olmaktan, başarısız olmaktan veya “öyle görünmekten” nefret ederler ve bunu daima başkalarına atfederler. Sadece kendi konuştuklarını duymak isterler. Ekibinin başarılarını kendi başarısı gibi, başarısızlıkları da onların başarısızlığı gibi yansıtır, ihtiyaçlarını dile getirmeye çalışan çalışanları bencil ve düşüncesiz olarak etiketler. Bu tarz yöneticilerle çalışmanın yarattığı en büyük sıkıntı sizin emeklerinizin sürekli olarak gölgelenmesi ve yapmadığınız şeyler yüzünden sorumlu tutulmaktır.

3. Depresif/Yaslı Yönetici

Depresif Yöneticiler kendi iç dünyalarında yönetemedikleri fırtınalı duyguları farkında olmadan iş hayatına taşıyabilirler. Sürekli yorgun, karamsar ve düşük enerjili olmaları size de yansır ve ekibin motivasyonunu etkileyebilir. Özellikle yönlendirmeye, desteğe ihtiyacı olan çalışanlara gerekli yönlendirmeyi veremeyecek olan lider, bu çalışanı zaman içinde kaybedebilir. Diğer çalışanların hevesle çalışmaları, başarıları ve olumlu katkıları tekrar tekrar onaylanmadığında ve görülmediğinde çalışanlara bu başarıların “çok da önemli olmadığı” mesajı verilmiş olur. Buna ek olarak, bir sorunla karşılaştığınızda başvuracağınız iş bitirici, güvenilir bir yöneticinin bulunmaması, sizin ve ekibin üstünde stres ve baskıyı arttırabilir. İç dünyasıyla meşgul olan yönetici karar vermekte gecikir, hedefleri

netleştiremez, ekibinin ihtiyaç duyduğu rehberliği sunamaz ve süreçler belirsizleşir. Bu durum sizde zamanla “boşa uğraşıyorum” hissini uyandırabilir ve zamanla ekipten kopmalarına, ekip içi iletişimin zayıflamasına, çaresizlik hissine neden olabilir.

4. İşkolik Yönetici

İşkolik yöneticiler hayatlarını işe adadıkları için sizden de bu davranışı görmek isterler. Mola saatlerini kullanmaz, mesai bittiğinde çalışmaya devam eder, hafta sonları bile çalışmaya devam eder hatta yıllık izinde bile çalışırlar, kendisi bundan mutlu olduğu sürece bunda bir sorun yoktur ancak sizden de sürekli bu performansı görmek isterler. Molalarını kullandığınızda, yıllık izne çıkmak istediğinizde, mesaiye kalmaktan yorulduğunuzu ve hafta sonu biraz kendinize zaman ayırmak istediğinizi söylediğinizde sizi tembellikle, bencillikle, sorumsuzlukla suçlayabilir. Bu yoğun tempoya rağmen hala hak ettiğiniz takdiri alamamak ve dinlenme zamanlarınızı şirkete borçlu hissederek yaşamak zamanla tükenmişliğe, yaptığınız işte anlam bulamamaya yol açabilir.



5.Otoriter ve Mükemmeliyetçi Yönetici

Otoriter yöneticiler ekibinden çok fazla şey bekler. Koyduğu katı kuralların gerekçelerini bile açıklamadan itaat beklerler ve kurallara katı bir şekilde uyulmasını beklerler. Otoriter yöneticiler sorunları veya fikir ayrılıklarını konuşarak çözmek yerine, tek taraflı kararlar verir. Bu tarzda yöneticiler insanları olduğu gibi değil kendi zihinlerinde olması gerektiği gibi görür ve öyle davranmalarını bekler, bireysel farklılıkları, sizin hislerinizi veya beklenmedik problemleri dikkate almazlar. Sadece hatalara, olumsuzluklara, katı kurallara odaklanırlar; başarılar, güzel gelişmeler “zaten olması gereken şeyler” olarak görüldüğü için takdir veya tebrik etmez.

Yazının bu bölümünde iş hayatında karşılaşma ihtimalinizin ve “boşluk” hissi yaratma ihtimalinin yüksek olduğunu düşündüğüm yönetici türlerini tanımladım. Şimdi de sizin iç dünyanıza yönelik içinizdeki boşluk duygusunu tanımak odaklı devam etmek istiyorum. Bu anket, herhangi bir araştırmada geçerliliği ispatlanmamış olmakla birlikte gözlemlerim sonucu edindiğim fikirlerden yararlanarak oluşturuldu. Bu maddeler herhangi bir tanı değeri taşımaz, sadece hissettiğiniz duyguları tanımanıza; bu duygularla başa çıkmak ve “depoyu doldurmak” için neler yapabileceğinize odaklanmanızda yardımcı olabilir. Bu hisler şöyle özetlenebilir;

1. Çabalarınızın, yaptığınız işin hatta varlığınızın bir anlamı olmadığına inanır ve, işte geçirilen zamanı “boşa” harcadığınızı düşünürsünüz.
2. Çalışmak sizde “para kazanmak için katlanılan bir zorunluluk” haline dönüşür.
3. Kendi bedeninizden, duygularınızdan, düşüncelerinizden koparak görevleri sorgulamadan yerine getiren, otomatikleşmiş bir “makine” gibi hissedersiniz
4. Günü bitirmekten başka bir hedefiniz olmadığı için sadece çıkış saatine odaklanırsınız.
5. Kendi kararlarını verme alanının azalması yüzünden “kontrol kaybı” duygusu yaşarsınız.
6. Sürekli izleniyor/ dinleniyor gibi hissetmenin yarattığı tedirgin ve kaygılı ruh hali yüzünden tükenmiş ve kaygılı hissedersiniz.
7. İşe karşı heyecan, merak ya da tatmin hissedemez, yaptığınız işin hatta varlığınızın bir anlamı olmadığını düşünür ve yaptığınız şeyin değerini sorgularsınız.
8. İnsan olarak değer görmediğinizi; çalıştığınız şirketle, yöneticinizle veya ekibinizle samimi bir “bağ” kuramadığınızı hissedersiniz
9. Çabalasanız dahi ne maddi ne manevi bir karşılık alamayacağınıza inandığınız için ümitsizlik, çaresizlik duygusu yüzünden minimum eforda çalışırsınız.

Bu listede size temas eden maddeler oldu mu? Eğer olduysa okumaya devam edin. Çünkü bu hisleri taşımak çok zor ve boşluk hissi günden güne sizi daha da geriye çekiyor. Depoyu doldurmadan önce ilk yapmanız gereken şey duygularınızı ve ne hissettiğinizi tanımanızdır. Bunun için yukarıda bahsettiğim kitabı kullanabilirsiniz. Ben şimdi iş dünyasında boşalan “depoyu” nasıl dolduracağınızla ilgili birkaç şey söylemek istiyorum.

DEPOYU DOLDURMAK

Victor Frankl (Avusturyalı nörolog ve psikiyatr) “İnsanın Anlam Arayışı” isimli kitabında 2. Dünya savaşı sırasında Nazi toplama kampında işkencelerle, kayıplarla, açlıkla, her türlü aşağılık hissettirilecekleri muameleyle baş ederken bile hala mutlu kalabilmek, kendi merkezinde olabilmenin ve hayatta bir anlam bulabilmenin ve dayanabilmenin anahtarını anlatıyor. Kitabından birkaç alıntı paylaşmak istiyorum

Diyor ki “Yaşama bir anlam yükleyenler, hangi koşulda olursa olsun dayanacak gücü bulabilir”, bunu nazi toplama kampında işkencelere maruz kalmış; anne babasını, karısını ve çocuğunu kaybetmiş bir psikoloğun söylediğini unutmayın lütfen. Hayatımızda bir anlam bulmak, bize nasıl davranıldığı, başımıza neler geldiği, bize nasıl kötülükler yapıldığıyla ilgilenmemizi bırakıp, kontrol alanımıza yani kendi eylemlerimize yönelmemizi sağlıyor. Temel olarak zor koşullar altında insanlar zihinsel ve ruhsal olarak neye dönüşeceğine, ne olacağına kendileri karar verebilir. Kısacası her koşulda insanın iradesi vardır. Aslında şunu idrak etmeli insan, koşulları değiştirmek elinden gelmiyorsa katlanmak için kendine yollar bulmalı. Kitabı okumak isteyenlere öneririm.

Açlık, işkence, korku ve öfke içerisindeyken bile Frankl diğerleriyle “mizah” yapabildiklerini, gülebildiklerini anlatıyordu. Bu insanın başa çıkmak için geliştirdiği doğal bir stratejiydi, ikincisi “umut etmek”. Bu psikolojide “af yanılması” olarak geçen bir duruma benziyor. İdam edilecek bir mahkumun son ana kadar “belki affedilirim” diye umut edebilmesi onu aklını yitirmekten alı koyuyor. Belki de “züğürt tesellisi” demeliyiz, Ergün Bey’in deyişiyle, :) ama işe yarıyor. Son olarak da entelektüel bir bakış açısı geliştirmek sizi zorluklar karşısında dayanıklı kılabilir. Kitapta mahkumların kamyonla taşınırken kısa bir an gün doğumunu görme fırsatı buldukları anda yüz ifadelerinin anlatıldığı, birlikte şiir okuduklarını, müzik yaptıklarını anlatan bir bölüm vardı, o kısımdan çok etkilenmişim çünkü kendilerini çevreleyen korkunçluklardan, iç zenginliklerine ve ruhsal özgürlüklerine sığınarak korunabiliyorlardı.

Boşluk duygusu her ne kadar dışarıdan gelen etkiler yüzünden oluşmuş gibi görünse de, iç dünyamızın ve mutluluğumuzun tutunacak bir dalı olmaması yüzünden “kırılgan” olması bizi çok savunmasız kılıyor. Bu yüzden hayatımızdaki “boşluk hissi” ile savaşabilmek için bize neler yapıldığı, başımıza ne geldiğiyle değil, bizim bu olanlar karşısında zihinsel ve ruhsal olarak neye dönüşeceğimize odaklanmamız gerekiyor. Ancak bununla sınırlı kalmak gene de “boşluk” hissiyle baş etmemiz için yeterli değil. İş dünyasında yaptığımız şeyin bir anlamı olduğunu, ona bir değer atfederek hissederiz. İşimizin bir parçası olan rutin, gereksiz gibi görünen “sıkıcı” işleri bir fırsat olarak görüp, süreçleri iyileştirmek, başkalarına katkıda bulunmak veya kendi öğreniminize dönüştürmek, o işe değer katmak demektir. Örneğin, dosyaları düzenlemek ve sınıflandırmak sıkıcı ve değersiz bir iş gibi görünse de bu düzen ve sınıflandırma sayesinde istenilen bilgiye hızlı ve doğru erişimi kolaylaştırarak raporların hatasız tamamlanmasına katkı sağlayacaktır. Bu sayede yaptığınız iş size daha anlamlı gelmeye başlayacaktır.

Boşluk hissiyle baş etmenin bir diğer yolu da “faydalı” olduğunu hissetmektir. Faydalı olmak bir “üretimden” kaynaklanır. Faydalı olmak; yanlış yapılan bir şeyi düzeltmek, olmayan bir şeyi var etmek veya eksik yapılan bir şeyi tamamlamak şeklinde özetlenebilir. Örneğin çalıştığınız birimde yıllardır süregelen bir plansız ve düzensiz veri akışı yüzünden geçmişe yönelik veri almakta zorlandığınızı, bu nedenle geleceğe yönelik hedef oluşturmakta zorlandığınızı varsayın. O zaman bu düzeni siz başlatın, kimse söylemeden, gerekli olanı siz görün ve o sistemi siz kurun. Bekleneni yapmak “robot gibi” hissetmenize neden olurken beklenmeyeni yapmak hem kontrol alanı oluşturmaya yardım eder hem de sizden sonra gelenlerin sizin sayenizde işinin kolaylayacağını bilmek içsel bir tatmin sağlar. “Bu benim işim değil ki, başkası yapsın, yapmak zorunda değilim” dediğiniz noktada kısa vadede rahatlasanız da uzun vadede boşluk, tatminsizlik ve sınırlı etki getirir. Tam tersine, bazen “ben bunu yapabilirim” demek, işinize anlam katar, ekibinize katkı sağlar ve boşluk hissini ortadan kaldırır.

Tüm bu yazılanları özetlemek gerekirse, iş dünyasında boşluk hissiyle mücadele etmek ve anlamlı bir iş hayatı oluşturulabilmek için

- Başımıza gelenleri, bize yapılanları değiştiremiyorsak bile buna nasıl tepki vereceğimiz ve eylemlerimiz bizim elimizdedir. Kendi zihinsel ve ruhsal duruşumuzu korumak, anlam bulmanın temelidir.
- Rutin veya anlamsız görünen işler bile, onlara değer ve anlam atfederek önemli hâle getirilebilir. Olgulara değer atfetmeyi deneyin.
- Yanlış yapılanı düzeltmek, eksikleri tamamlamak, olmayanı yaratmak gibi eylemlerle hem kendi etkimizi hem başkalarının işlerini kolaylaştırabiliriz. Bekleneni yapmak yerine beklenmeyeni yapmak kontrol hissini artırır ve makineleşmiş hissetmenizin önüne geçer.
- Kendi sınırlarımızı görev tanımımızla sınırlamamak, inisiyatif almak ve sorumluluk üstlenmek, işimize anlam katarken ekibimize de değer katar. “Bu benim işim değil” demek kısa vadede rahatlatıcı olsa da uzun vadede tatminsizlik ve sınırlı etki getirir.
- Mizah, umut ve entelektüel bakış açısı gibi stratejiler, zorluklar karşısında dayanıklılığı artırır ve içsel yakıtınızın tükenmesine karşı koruma sağlar

Önemli Yargı Kararları ve Özelgeler

MONTHLY

Danıştay'dan “Kasa Hesabı” Üzerine Emsal Karar

Tarihi : 09.04.2025

Esas No : 2024/562

Karar No : 2025/258

Firmaların kasa hesabında yüksek tutarda nakit bulundurması, vergi incelemelerinde uzun süredir tartışma konusu. Vergi idaresi, belirli tutarların üzerindeki kasa bakiyelerini çoğu zaman “ortaklara faizsiz kullandırılmış” kabul ederek örtülü kazanç dağıtımı gerekçesiyle tarhiyat yapmaktaydı.

Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu’nun son kararı mükellef lehine önemli saptamalar içeriyor:

- Varsayıma dayalı tarhiyat yapılamaz.
- Yüksek kasa bakiyesi tek başına delil değildir.
- Örtülü kazanç dağıtımı için kesin ve somut tespit gerekir. Nakitlerin gerçekten ortaklara kullandırıldığı ve emsallere uygunluk ilkesine aykırı işlem yapıldığı açıkça ortaya konulmalıdır.
- Adat hesaplamalarında Merkez Bankası reeskont faiz oranı esas alınmalıdır.

Danıştay kararları uyuşmazlık konusu olay dışındaki işlemler için bağlayıcı değil. Fakat bu karar, mükellefler için yaşanması muhtemel uyuşmazlıklar açısından emsal olarak kullanılabilir.

Matrah Artırımında Özel Usulsüzlük Cezası Kesilemez

Danıştay 9. Daire

Esas No : 2023/679

Karar No : 2025/2070)

Danıştayın vermiş olduğu kararda, inceleme sırasında, belge düzenine uyulmadığına dair tespitler yapılsa bile, matrah artırımının yapıldığı yıl için ek tarhiyata konu edilemez. Aynı şekilde özel usulsüzlük cezasına da dönüştürülemez şeklinde hüküm vermiştir. Ek olarak, Yerel mahkeme kararının bu yöndeki sonucu hukuka uygun bulunmuştur ve temyiz reddedilmiştir.

Bu karar, 7326 sayılı Kanun kapsamında matrah artırımını yapan mükellefler açısından emsal niteliği taşımaktadır.

Emlak Vergisine Esas Arsa ve Arazi Birim Değerleri ile İlgili Geçmiş Tarihli Emsal Bir Danıştay Kararı

Emlak vergisine esas arsa ve arazi birim değerlerinin takdir komisyonlarınca yeniden belirlenmesiyle birlikte konu ile ilgili görüş ve öneriler hukukçular, vergi uzmanları ve diğer paydaşlar tarafından farklı yönleriyle gündeme taşınmaktadır. Bir yandan takdir komisyonu kararlarına karşı itiraz yolları ele alınırken diğer yandan belirlenen değerlerin emlak vergisi ve diğer vergi kalemlerine etkisi tartışılıyor.

Konu hakkında tartışmaların meclis içerisinde de konuşulduğu, meclisteki bir siyasi grup tarafından plan ve bütçe komisyonuna ilgili konuda düzenleme yapılmasını içeren bir teklif verildiği de bilinmektedir.

Emlak vergisine esas olacak bedel ve değerlerin tespiti, ilanı ve kesinleşmesi, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 49. maddesinin (b) fıkrasında düzenlenmiş; ayrıca aynı Kanun'un 72–75. maddelerinde takdir komisyonlarının kuruluşu, üyeleri, görevleri ve yetkilerine ilişkin hükümlere yer verilmiştir.

Takdir komisyonları; merkezi yönetim taşra teşkilatı, yerel yönetim ve kanunda belirtilmiş sivil toplum temsilcilerinden oluşmaktadır.

Tespit 4 yılda bir Haziran ayı sonuna değin yapılmakta ve merkez komisyonuna sunulmaktadır. Merkez komisyonları 15 gün içinde kararını takdir komisyonuna bildirmesini takiben karar kesinleşmektedir. Kararın kesinleşmesi ile itiraz süreci başlamaktadır. 30 günlük itiraz süreci vergi mahkemelerinin 20 Temmuz–31 Ağustos arasında ara verme süresine denk geldiğinden, bu sürenin sona erdiği günü izleyen günden itibaren 7 gün içerisinde, yani 8 Eylül 2025 Pazartesi gününe kadar dava açılmasının mümkün olduğunu söyleyebiliriz.

Tüm bu gündemin içerisinde Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu tarafından 2023'te verilmiş olan bir kararı hatırlamakta fayda buluyoruz.

Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu, emlak vergisi vergi değerine esas olmak üzere arsa ve arazilerin asgari ölçüde metrekaresine birim değerinin tespitine ilişkin takdir komisyonu kararına karşı açılan davada, mahkemece takdir komisyonunca tespit edilen asgari ölçüde metrekaresine birim değerinin yüksek olduğu sonucuna varılması halinde davanın kısmen kabulüne, kısmen reddine karar verilmesi gerektiği yönünde oyçokluğu ile kesin olarak karar vermiştir.

Ne demek bu kısmen kabul, kısmen ret durumu?

Bir örnekle izah edecek olursak; takdir komisyonu kararına karşı dava açılıyor, mahkeme açılan davayı inceliyor ve takdir komisyonunun belirlediği metrekaresine birim değerini yüksek buluyor. Bu değeri "bölünebilir" nitelikte bir "parasal değer" olarak saptıyor; keşif ve bilirkişi incelemeleri sonuçlarından yararlanarak parasal değer hukuka uygunluğunu denetliyor; belirlenen değer hukuka uygun kısmı için davayı reddediyor ve hukuka aykırı kısmı için davayı kabul ediyor.

Bu durumda takdir komisyonunun belirlediği metrekaresine birim değerlerine itiraz yolu olarak dava yoluna gidilse ve buradan hareketle mahkeme, komisyonun belirlediği değeri yüksek bulup hukuka aykırılığına karar verse dahi takdir edilen birim değer bir kısmı yani mahkeme tarafından bilirkişilere tespit ettirmek suretiyle ulaşılan tutar hukuka uygun sınırlar içerisinde kalmış oluyor ve bu kısım için davanın reddine kalan kısım için davanın kabulüne karar verilmesi sonucu doğuyor.

Bu karara istinaden dava açacak mükelleflerin açtıkları davada karşı tarafın vekalet ücretini ödemesi gibi bir sonuç doğmaktadır. Bu durumun açılacak davalarda göz önüne alınmasında fayda var.

Takdir kararlarıyla belirlenen emlak vergisi değerlerinin; tapu harçlarını, veraset ve intikal vergisini ve diğer bir gündem olan değerli konut vergisini doğrudan etkilediği ise unutulmamalıdır.

Bir tarafta ilgili konuda T.B.M.M Plan ve Bütçe Komisyonuna sunulan yasa önerisi, diğer tarafta belirlenen değer makullüğüne karşı açılan davalar bu konuyu bir süre daha gündemde tutacak gibi duruyor. Her halükarda konuyu yakından takip etmek ve gerektiğinde bir uzmandan yardım almak en doğrusu olacaktır.

TEMAS

MONTHLY

DO YOUR BEST