

1. Ücretin Yıllık Beyanname ile Beyan Edilmesi

Gelir Vergisi Kanunu'nun 86 ncı maddesi kapsamında, tek veya birden fazla işverenden tevkif yoluyla vergilendirilmiş ücret gelirleri belirlenen beyanname verme sınırlarının aşılması durumunda yıllık beyanname ile beyan edilmektedir. Bu durumda yıl içinde tevkif suretiyle ödenen vergiler hesaplanan vergiden mahsup edilmektedir.

Buna göre, 2024 takvim yılında;

- **Tek işverenden** kesinti yoluyla vergilendirilmiş ücret geliri elde eden ve ücreti 3.000.000 TL'yi (2025 takvim yılı için 4.300.000 TL) aşan ücretliler,
- **Birden fazla işverenden** kesinti yoluyla vergilendirilmiş ücret geliri elde eden ücretlilerden, birden sonraki işverenden aldıkları ücretlerin toplamı 230.000 TL'yi (2025 takvim yılı için 330.000 TL) aşan ücretliler,
- Birden fazla işverenden kesinti yoluyla vergilendirilmiş ücret geliri elde eden ücretlilerden, birinci işverenden aldıkları ücret geliri dahil olmak üzere **aldıkları ücretlerin toplamı** 3.000.000 TL'yi (2025 takvim yılı için 4.300.000 TL) aşan ücretliler

1 Mart-2 Nisan 2025 tarihleri arasında yıllık beyanname verecekler, başka gelirleri nedeniyle beyanname veriyorlarsa da ücret gelirini de bu beyannameye dahil edeceklerdir.

Ücret Gelirinin Beyan Sınırını Aşıp Aşmadığının Tespiti

Gayrisafi ücret tutarından Gelir Vergisi Kanununun 63 üncü maddesinde yer alan indirimler yapıldıktan sonra bulunan gerçek safi tutar üzerinden, engellilik indiriminin düşülmesi sonrasında bulunan vergi matrahının, Gelir Vergisi Kanununun 86 ncı maddesine göre ücret gelirinin beyan sınırını aşıp aşmadığının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

Gayrisafi ücret tutarlarından GVK'nin 63/2 inci bendine göre %14 sigorta primi ve %1 işsizlik sigortası primi toplamı olan %15 oranı uygulanarak sigorta kesintisi yapılacaktır.

Yıllık Beyannameye Dahil Edilen Gelirlerden Yapılacak İndirimler

Ücret gelirine ilişkin verilecek gelir vergisi beyannamesinde vergi matrahının tespitinde bildirilecek gelirlerden aşağıdaki indirimler yapılabilir;

1. Hayat/şahıs sigorta primleri,
2. Eğitim ve sağlık harcamaları,
3. Engellilik indirimi (Bu indirimden bakmakla yükümlü olduğu engelli kişi bulunan hizmet erbabı da yararlanır.),
4. Beyan edilecek gelirden sınırlı olarak indirilebilecek bağış ve yardımlar ile tamamı indirilebilecek bağış ve yardımlar,
5. Sponsorluk harcamaları,
6. Cumhurbaşkanı'nın başlatılan yardım kampanyalarına makbuz karşılığı yapılan ayni ve nakdi bağışlar,
7. İktisadi işletmeleri hariç, Türkiye Kızılay Derneğine ve Türkiye Yeşilay Cemiyetine makbuz karşılığı yapılan nakdi bağış ve yardımlar,
8. Bireysel katılım yatırımcısı indirimi,
9. Diğer kanunlara göre tamamı indirilecek bağış ve yardımlar

Özel sektör iş yerlerinde çalışanlar açısından tek işveren/birden fazla işveren tespiti

Aşağıdaki hallerde hizmet erbabının ücretlerinin tek işverenden elde edildiği kabul edilecektir.

- İki ayrı özel sektör firmasının birleşmesi (devir, nev'i değişikliği ve bölünme halleri dahil),
- 22/5/2003 tarihli ve 4857 sayılı İş Kanunu kapsamında asıl işveren-alt işveren ilişkisi kurulan yerlerde çalışan hizmet erbabının, yıl içinde alt işverenin değişmesi,
- Ortaklık halinde faaliyette bulunan iş yerlerinde, ortaklardan herhangi birinin değişmesi.

Aşağıdaki hallerde hizmet erbabının ücretlerinin birden fazla işverenden elde edildiği kabul edilecektir.

- Bir özel sektör işverenin yanında çalışan hizmet erbabının, yıl içerisinde bu işverenden elde ettiği ücretinin yanı sıra, başka bir özel sektör işvereninden ya da kamu kurum veya kuruluşundan da elde ettiği ücret gelirleri,
- Aynı takvim yılı içinde bir özel sektör işverenin yanında çalışmakta iken, işten ayrılarak başka bir özel sektör işverenin yanında ya da kamu kurum veya kuruluşunda çalışmaya başlanması nedeniyle elde ettiği ücret gelirleri,
- Aynı takvim yılı içinde, gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin yanında çalışan hizmet erbabının, söz konusu mükelleflerin ortağı oldukları iş ortaklığı veya adi ortaklıklar bünyesinde çalışmaya başlamaları halinde elde ettikleri ücret gelirleri.

Teşvik ve istisna kapsamındaki ücret gelirleri

4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu, 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun ve 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu kapsamında teşvike konu ücretler üzerinden kesilen gelir vergisi, verilen muhtasar ve prim hizmet beyannamesi üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edilmektedir. Anılan Kanunlar kapsamında çalışan ve şartları taşıyan hizmet erbabına yapılan ücret ödemeleri üzerinden gelir vergisi kesintisi yapılması nedeniyle, bu ücretlerin de beyanname verilip verilmeyeceğinin tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

Beyanname verildiği durumlarda, ücret gelirleri üzerinden kesilen ve işveren tarafından muhtasar ve prim hizmet beyannamesinde tahakkuktan terkin edilen gelir vergisi hesaplanan vergiden mahsup edilebilecektir.

Beyannamenin Verilme Zamanı ve Şekli

2024 takvim yılında elde edilen beyana tabi ücret gelirlerinin, Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesi ile 1 Mart-2 Nisan 2025 (31 Mart-1 Nisan 2025 tarihlerinin resmi tatile rastlaması nedeniyle) tarihleri arasında beyan edilmesi gerekmektedir.

Beyannameler;

- Hazır Beyan Sistemi aracılığıyla internet ortamından,
- Dijital Vergi Dairesi (Hazır Beyan Sistemi) aracılığıyla internet ortamından,
- Hazır Beyan mobil uygulaması aracılığıyla cep telefonundan,
- Vergi dairesinden alınan kullanıcı kodu, parola ve şifre ile mükellefin kendisi ya da 3568 sayılı Kanun gereği elektronik beyanname gönderme aracılık yetkisi almış meslek

mensupları ile elektronik beyanname aracılık sözleşmesi imzalanarak Dijital Vergi Dairesi (e-Beyanname Sistemi) ile elektronik ortamdan,

- Bağlı bulunulan (ikametgâhın bulunduğu yer) vergi dairesine kâğıt ortamında,
- İkametgâh adreslerine bağlı kalınsızın herhangi bir vergi dairesinden,

verilebilir.

Ayrıca bu mükelleflerin takvim yılı içinde;

- Memleketi terk etmesi halinde, memleketi terkten önceki 15 gün içinde,
- Ölümü halinde ölüm tarihinden itibaren 4 ay içinde vefat eden kişi namına varislerce,

yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyanda bulunulması gerekmektedir.

2. Menkul Satış Sözleşmelerinde (Taşıt Hariç) Sözleşme Bedelleri Döviz Olarak Ödenebilecektir

- 6 Mart 2025 tarihli ve 32833 sayılı Resmi Gazete’de “Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Karara İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2008-32/34)’de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (No: 2025-32/72)” yayımlandı.
- Türkiye’de yerleşik kişilerin kendi aralarında akdedecekleri; taşıt satış sözleşmeleri dışında kalan menkul satış sözleşmelerinde sözleşme bedelini ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülüklerini döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırmaları mümkündür; ancak sözleşme konusu ödeme yükümlülüklerinin Türk parası cinsinden yerine getirilmesi ve kabul edilmesi zorunluydu.
- Bugün yayımlanan Tebliğ ile bu zorunluluk kaldırılmış olup, taşıt satış sözleşmeleri dışındaki menkul satış sözleşmelerinde sözleşme bedelleri artık döviz olarak ödenebilecektir.
- Ayrıca, Tebliğde geçen "menkul" ibaresi gayrimenkul tanımına girmeyen her türlü mal ve eşyayı kapsamaktadır.

3. Yeni Belirlenen Reeskont Oranı

- 8 Mart 2025 tarihli ve 32835 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “Reeskont ve Avans İşlemlerinde Uygulanacak Faiz Oranlarının Tespiti” Tebliği ile vadesine en çok 3 ay kalan

senetler karşılığında yapılacak reeskont işlemlerinde uygulanacak iskonto faiz oranı yıllık yüzde 43,25'e; avans işlemlerinde uygulanacak faiz oranı ise yıllık yüzde 44,25'e düşürülmüştür.

- Reeskont Tutarının Hesaplanması
- 238 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği uyarınca, mükellefler, hesap dönemi sonu itibariyle senede bağlı borç ve alacaklarının değerlendirilme gününde haiz olacakları kıymetleri aşağıdaki formüle uygun olarak iç iskonto yöntemine göre hesaplamaktadır. Bu hesaplamada; faiz oranı olarak reeskont işlemlerinde uygulanan faiz oranının değil, kısa vadeli avans işlemlerinde uygulanan faiz oranının esas alınması gerekmektedir.
- $F = A - [A \times 360 / (360 + m \times t)]$
- (F= Hesaplanan iskonto tutarı, A= Senedin nominal değeri, m= Faiz oranı, t= Senedin vadesine kalan gün sayısı)
- Dikkate alınacak faiz (iskonto) oranı, VUK'un 281 ve 285'inci maddeleri uyarınca;
- Senette faiz oranı yazılmışsa bu oran,
- Senette faiz oranı yazılmamışsa, Türk Lirası senetlerde TCMB'nin kısa vadeli avans işlemlerinde uygulanan faiz oranı
-
- esas alınacaktır (VUK md. 280).
- Buna göre, Türk parası cinsinden alacak ve borç senetlerinin reeskont işlemine tabi tutulmasında T.C. Merkez Bankası'na "kısa vadeli avans işlemleri" için 8.3.2025 tarihinden itibaren belirlenen %44,25 faiz oranı dikkate alınmak suretiyle yukarıda belirtilen formüle göre hesaplama yapılacaktır.

4. KDV İade Talebinde Bulunulabilecek Asgari Tutarının Belirlenmesine İlişkin Karar

15 Mart 2025 tarihli ve 32842 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 9582 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile mükelleflerin iade hakkı doğuran işlemlerine ilişkin olarak iade talebinde bulunabilecekleri asgari tutar **10.000 TL** olarak belirlenmiştir.
1 Nisan 2025 tarihinden itibaren yapılan işlemlere uygulanacaktır.

5. 2025 Yılı Birinci Geçici Vergi Döneminde Uygulanacak Yeniden Değerleme Oranı

Gelir İdaresi Başkanlığınca yayınlanan 21/3/2025 tarihli ve 68 No.lu Kurumlar Vergisi Kanunu Sirküleri ile **2025 yılı birinci geçici vergi döneminde** uygulanacak **yeniden değerlendirme oranı % 3,30** (yüzde üç virgöl otuz) olarak tespit edilmiştir.
Buna göre, Gelir Vergisi Kanununun Mülga Ek: 1 ila 6 ncı maddeleri kapsamındaki yatırım indirimi tutarları, 2025 yılı birinci geçici vergi döneminde %3,30 oranı ile artırılarak kullanılacaktır.

6. Ulusal Taşıt Tanıma Sistemi Tebliğinde Değişiklik Yapıldı

29 Mart 2025 tarihli ve 32856 sayılı Resmi Gazete’de “*Ulusal Taşıt Tanıma Sistemi Uygulama Genel Tebliği (Sıra No:1)’nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sıra No: 4)*” yayımlandı.

Bu Tebliğ ile yapılan değişiklikle birlikte, bireysel sıfır taşıtlar Ulusal Taşıt Tanıma Sistemi (UTTS) kapsamından çıkarıldı. Ayrıca, LPG otogaz pompalarına Taşıt Tanıma Okuyucu Cihazı (TTO) takılması ve LPG’li taşıtlara Taşıt Tanıma Birimi (TTB) montajı için öngörülen süre 31 Aralık 2025 tarihine kadar uzatıldı.

1) Bireysel sıfır taşıtların UTTS kapsamından çıkarılması

UTTS Tebliğinin önceki halinde, 1 Temmuz 2025 tarihinden itibaren ilk defa iktisap edilen ÖTV Kanunu’na ekli (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olanlardan;

- **Motorlu araç ticareti yapanlardan kullanılmak üzere alınanlara**, motorlu araç ticareti yapan mükellefler tarafından kayıt ve tescil işlemi gerçekleştirildikten sonra trafiğe çıkmadan önce,
- **Kullanılmak üzere ithal edilenlere** ise ithalatı yapanlar tarafından tescil işlemi gerçekleştirildikten sonra bir ay içerisinde,
- **Kiralama yoluyla edinilen veya işletmeye dâhil olan ve işte kullanılan taşıtlar kapsamında olmayan ve taşıt tanıma sistemi kullanan taşıtlara** ise 1/7/2025 tarihinden itibaren,
- **Bu tarihten sonra taşıt tanıma sistemi kullanacaklara** ise kullanılmaya başlanmadan önce

TTB taktırma zorunluluğu getirilmişti.

Bugün yayımlanan Tebliğ ile bireysel olarak edinilen sıfır araçlara ilişkin Taşıt Tanıma Birimi (TTB) takma zorunluluğu kaldırılmıştır.

Bununla birlikte, kiralama yoluyla edinilen veya işletmeye dâhil olan ve işte kullanılan taşıtlar dışında kalan bireysel araçlarda, Taşıt Tanıma Sistemi (TTS) bulunması durumunda, bu araçlara Ulusal Taşıt Tanıma Sistemi (UTTS) kapsamında **TTB taktırma zorunluluğu** (1 Temmuz 2025) **devam etmektedir**.

Bu Tebliğ ile Ulusal Taşıt Tanıma Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nin "**UTTS kapsamında pompa tabancalarına Taşıt Tanıma Okuyucu Cihazı takılması zorunluluğu ve uygulama esasları**" başlıklı 5 inci maddesinde yapılan değişiklikle, LPG otogaz pompalarına Taşıt Tanıma Okuyucu Cihazı (TTO) takılması için öngörülen süre 31 Aralık 2025 tarihine kadar uzatıldı.

Yine bu Tebliğ ile aynı Tebliğin "**UTTS kapsamında yakıt alan taşıtlara Taşıt Tanıma Birimi takılması zorunluluğu ve uygulama esasları**" başlıklı 6 ncı maddesinin 1 inci fıkrasında yapılan değişiklikle, LPG'li taşıtlara Taşıt Tanıma Birimi (TTB) montajı için öngörülen süre 31 Aralık 2025 tarihine kadar uzatıldı.

7. Yıllara Sari İnşaat ve Onarım İşlerinde Tevkifat Oranı

30 Mart 2025 tarihli ve 32857 sayılı Resmi Gazete'de; demiryolu hattı, tramvay, finiküler, monoray, metro ve şehir içi raylı ulaşım sistemleri inşaat ve onarım işlerinde ödenen istihkak bedellerinde ve gemi inşaat ve onarım işlerinde ödenen istihkak bedellerinde tevkifat oranı hakkında 9707 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı yayımlandı.

Gelir vergisi Kanununun 42 nci maddesi kapsamına giren birden fazla takvim yılına sari inşaat ve onarma işlerine ilişkin yapılan hak ediş ödemelerinden sorumlu sıfatıyla vergi kesintisi yapılmakta ve bu vergiler için bittiği döneme ilişkin verilen kurumlar vergisi beyannamesinde hesaplanan vergiden mahsup edilmektedir. Mahsup edilmeyen vergiler ise iade edilmektedir.

Yayımlanan Cumhurbaşkanlığı Kararı ile,

Demiryolu hattı, tramvay, finiküler, monoray, metro ve şehir içi raylı ulaşım sistemleri inşaat ve onarım işlerinde ödenen istihkak bedellerinde,

Gemi inşaat ve onarım işlerinde ödenen istihkak bedellerinde

tevkifat oranı %1 olarak belirlenmiştir.

Bu işler dışında kalan diğer yıllara sari inşaat ve onarım işlerinde ise bu işleri yapanlara ödenen istihkak bedelleri üzerinden mevcut tevkifat oranı %5 uygulanmaya devam edecektir.

8. Transfer Fiyatlandırması, Kontrol Edilen Yabancı Kurum ve Örtülü Sermayeye İlişkin Formu Doldururken Dikkat Edilecek Önemli Hususlar ve Hatırlatmalar

Tüm kurumlar vergisi mükelleflerinin, bir hesap dönemi içinde ilişkili kişilerle yaptıkları mal veya hizmet alım ya da satım işlemleri, kontrol edilen yabancı kurum ve ortak veya ortakla ilişkili kişilerden temin edilen borç bulunması halinde, yaptıkları işlemler ile ilgili olarak "Transfer Fiyatlandırması, Kontrol Edilen Yabancı Kurum ve Örtülü Sermayeye İlişkin Form"u doldurmaları ve kurumlar vergisi beyannamesi ekinde bağlı bulundukları vergi dairesine göndermeleri gerekmektedir.

1) Kurumlar Vergisi Mükelleflerince Transfer Fiyatlandırması, Kontrol Edilen Yabancı Kurum ve Örtülü Sermayeye İlişkin Formu Doldurma Zorunluluğu

1 Seri No.lu Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Genel Tebliğin "7.5 - Transfer Fiyatlandırması, Kontrol Edilen Yabancı Kurum ve Örtülü Sermayeye İlişkin Form" başlıklı bölümüne istinaden 24.04.2008 tarihli Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında 1 No.lu Sirkülerdeki bilgileri de dikkate alarak, tüm kurumlar vergisi mükelleflerinin, (serbest bölgelerde ve teknoloji geliştirme bölgelerinde kurulup faaliyette bulunan şirketler de dâhil), bir hesap dönemi içinde ilişkili kişilerle yaptıkları mal veya hizmet alım ya da satım işlemleri (transfer fiyatlandırmasına ilişkin işlemler), kontrol edilen yabancı kurum ve ortak veya ortakla ilişkili kişilerden temin edilen borç bulunması halinde yaptıkları işlemler ile ilgili olarak "Transfer Fiyatlandırması, Kontrol Edilen Yabancı Kurum ve Örtülü Sermayeye İlişkin Form"u doldurmaları ve kurumlar vergisi beyannamesi ekinde bağlı bulundukları vergi dairesine göndermeleri gerekmektedir.

Kendilerine özel hesap dönemi tayin edilen kurumlar vergisi mükelleflerinin de, bir hesap dönemi içinde ilişkili kişilerle yaptıkları mal veya hizmet alım ya da satım işlemleri ile ilgili olarak formu doldurmaları ve kurumlar vergisi beyannamesi ekinde bağlı bulundukları vergi dairesine göndermeleri gerekmektedir.

Formun doldurulmasında, her bir ilişkili kişi bazında yıllık toplam net tutarı 30.000 TL'nin altında olan mal veya hizmet alım ya da satım işlem bilgileri ile söz konusu ilişkili kişi bilgilerine yer verilmesine gerek bulunmamaktadır.

Takvim yılı hesap dönemi olan kurumlar vergisi mükellefleri 2024 yılında ilişkili kişilerle yaptıkları mal veya hizmet alım ya da satım işlemleri (transfer fiyatlandırmasına ilişkin işlemler), kontrol edilen yabancı kurum ve ortak veya ortakla ilişkili kişilerden temin edilen borç bulunması halinde yaptıkları işlemler ile ilgili olarak "Transfer Fiyatlandırması, Kontrol Edilen Yabancı Kurum ve Örtülü Sermayeye İlişkin Form"u kurumlar vergisi beyannamesi

ekinde en geç 30 Nisan 2025 Çarşamba günü akşamına kadar elektronik beyanname ekinde doldurarak vergi dairesine vermek zorundadırlar. Bu yükümlülük, kayıtlı olunan vergi dairesi ne olursa olsun ilişkili işlemleri olan tüm kurumlar vergisi mükellefleri için söz konusudur.

2) Formun Doldurulması Sırasında Sıkça Sorulan ve Tereddüt Duyulan Hususlar Hakkında Açıklamalar ve Hatırlatmalar

Transfer Fiyatlandırması, Kontrol Edilen Yabancı Kurum ve Örtülü Sermayeye İlişkin Form doldurulurken pratikte tereddüt duyulan hususlar ortaya çıkmıştır. Gerek genel nitelikli olan, gerekse formun ilgili bölümleri itibarıyla grupladığımız bu soruları ve cevaplarına ilişkin yaptığımız yorum ve açıklamaları aşağıda bilgilerinize sunmak istiyoruz:

2.1.) Genel Sorular

1) Kimler Transfer Fiyatlandırması, Kontrol Edilen Yabancı Kurum ve Örtülü Sermayeye İlişkin Form'u doldurup beyan edecek?

Genel ilke olarak tüm kurumlar vergisi mükelleflerinin formu doldurup kurumlar vergisi beyannamesi ekinde vergi dairesine verme yükümlülüğü mevcuttur. Bu formun doldurulması bağlı olunan vergi dairesi veya işletmenin büyüklüğü gibi kriterlere bağlı değildir. Formda sadece ilişkili kişilerle yapılan işlemler (yani transfer fiyatlandırması ile ilgili işlemler) değil, "kontrol edilen yabancı kurum" ve "örtülü sermayeye ilişkin işlemler"e ait bilgilerin de beyanı söz konusudur. Eğer yıl içinde bu sayılan üç tip gruba dair hiçbir gerçekleşme olmadıysa form doldurulmayacak ve kurumlar vergisi beyannamesi ekinde vergi dairesine gönderilmesine gerek kalmayacaktır. Ancak sayılan üç tip bilgi grubundan ("ilişkili kişilerle işlemler", "kontrol edilen yabancı kurum", "örtülü sermaye") sadece bir tanesi için bile işlem mevcut ise form doldurulup vergi dairesine beyan edilmek zorundadır.

2) İlişkili Kişilere İlişkin Bilgiler

Bu bölümde sadece ilgili hesap döneminde (2024) işlem gerçekleştirilen ilişkili kişilere dair bilgiler doldurulacaktır. Eğer hesap dönemi içinde kendisiyle herhangi bir işlem yapılmamış ilişkili kişi/kurum var ise tabloda bunlara yer verilmesine gerek yoktur.

3) Serbest bölgelerde ve teknoparklarda faaliyet gösteren ve kurumlar vergisi istisnasından yararlanan kurumlar Transfer Fiyatlandırması, Kontrol Edilen Yabancı Kurum ve Örtülü Sermayeye İlişkin Form'u doldurup vermek zorunda mıdır?

Her ne kadar serbest bölgelerde ve teknoparklarda faaliyet gösteren kurumlar, belli şartlar altında kurumlar vergisi istisnasından yararlanmakta iseler de sonuçta elde ettikleri kazanç neticesinde dağıttıkları kârlar stopaja tabidir. Öte yandan, serbest bölgelerde faaliyet gösteren kurumlar vergisi mükellefleri, Türkiye'deki ilişkili kişilerle yaptıkları işlemler (yani yurt içi ilişkili işlemler) için transfer fiyatlandırması belgelendirme raporu hazırlamakla yükümlüdürler. Dolayısıyla, serbest bölgelerde ve teknoparklarda faaliyet gösteren ve kurumlar vergisi istisnasından yararlanan kurumlar da formu doldurup vergi dairelerine vermek zorundadırlar.

4) Türkiye'deki kurumların serbest bölgede bulunan şubeleri ve yurt dışı şubelerinin Transfer Fiyatlandırması, Kontrol Edilen Yabancı Kurum ve Örtülü Sermayeye İlişkin Form'u doldurma yükümlülüğü var mıdır?

Türkiye'de kurulmuş ve faaliyet gösteren kurumlar vergisi mükelleflerinin serbest bölgelerde bulunan şubelerinin ve yurt dışı şubelerinin ayrıca yıllık transfer fiyatlandırması raporu hazırlama ve dolayısıyla ayrıca ilgili formu doldurma yükümlülükleri yoktur. Türkiye'deki kurumlar vergisi mükellefi olan Kurum, formunda –eğer var ise - serbest bölgedeki şubesi ile yurt dışındaki şubesi ile ilgili bilgileri, "I - Transfer Fiyatlandırması Kapsamındaki İlişkili Kişilere İlişkin Bilgiler" tablosunda beyan edecektir. Dolayısıyla, serbest bölgedeki şubeye ve yurt dışı şubeye mal satışları ile serbest bölgedeki şubeden ve yurt dışı şubeden mal alımları "II – İlişkili Kişilerle Gerçekleştirilen Transfer Fiyatlandırmasına İlişkin İşlemler" tablosunda ilgili alım satım sütunlarında belirtilecektir. Aynı zamanda bu işlemlerin tutarları, uygulanan transfer fiyatlandırması yöntemi itibarıyla "III-Transfer Fiyatlandırmasına Konu Olan İşlemlerde Kullanılan Yöntemler" tablosundaki alım satım sütunlarına da dahil edilecektir. Serbest bölgedeki şubenin ve yurt dışı şubenin Türkiye'deki ana merkezi ile yaptığı işlemler ana merkezin hazırlayacağı yıllık transfer fiyatlandırması raporunda analiz edilerek incelenecektir. Keza, serbest bölgedeki şube ile yabancı şubenin Türkiye'deki ana merkez ile yaptığı işlemlerin formda beyanı yükümlülüğü de merkezdeki Kuruma ait olacaktır.

5) Kazançları kurumlar vergisinden istisna edilmiş yatırım fonları Transfer Fiyatlandırması, Kontrol Edilen Yabancı Kurum ve Örtülü Sermayeye İlişkin Form'u dolduracaklar mı?

Genel ilke olarak kazançları kurumlar vergisinden istisna edilmiş olsa bile tüm kurumlar vergisi mükellefleri için formu doldurma yükümlülüğü vardır. Ancak formda beyanı istenen üç tip işlemten ("ilişkili kişilerle işlemler", "kontrol edilen yabancı kurum", "örtülü sermaye") hiçbirisi yıl içinde gerçekleşmemişse yatırım fonunun formu doldurmasına gerek kalmayacaktır.

6) Transfer Fiyatlandırması, Kontrol Edilen Yabancı Kurum ve Örtülü Sermayeye İlişkin Form'da ilişkili kişilerden yapılan alımların tutarları ile ilişkili kişilere yapılan satışların tutarları belirtilirken emsallere uygunluk ilkesini dikkate alarak değerlendirme yapmak gerekir mi?

Formun doldurulmasında işlemin emsal fiyat veya bedel üzerinden gerçekleştirilip gerçekleştirilmediği hususuna bakılmaksızın ilişkili kişilerle yapılan tüm işlemlere dair tutarlar formda belirtilen kategoriler (Varlıklar, Hizmetler, Mali İşlemler, Diğer İşlemler vb.) itibarıyla gruplanarak ve kanuni defter kayıtları esas alınarak belirtilecektir.

7) Transfer Fiyatlandırması, Kontrol Edilen Yabancı Kurum ve Örtülü Sermayeye İlişkin Form'un hiç verilmemesi veya eksik ya da hatalı doldurulup verilmesinin cezai yaptırımı nedir?

Münhasıran transfer fiyatlandırması uygulamalarına özgü ceza hükümleri mevcut değildir. 4 seri No.lu Transfer Fiyatlandırması Genel Tebliği'nin 8. Bölümünde belirtildiği üzere, Mali İdare'ye ibraz zorunluluğu bulunan bilgi ve belgeleri Tebliğ'de belirlenen sürelerde vermeyenler hakkında Vergi Usul Kanunu'nun (VUK) cezalara ilişkin hükümleri uygulanacaktır. Buna göre, formun eksik/hatalı düzenlenmesi halinde VUK Madde 352 – II. Derece usulsüzlükler arasında sayılan "vergi beyannameleri, bildirimler, evrak ve vesikaların

kanunen belli şekil ve muhteviyatı ve ekleri ile bunlarla ilgili olarak yapılan diğer düzenlemelere ilişkin hükümlere uyulmamış olması" fiili işlenmiş olacağından II. Derecede usulsüzlük cezası (sermaye şirketleri için 2025 yılında 14.000 TL) kesilebilecektir. Ayrıca, formu hiç vermeyen kurumlar vergisi mükellefleri VUK Mükerrer Madde 355'in birinci fıkrasına göre özel usulsüzlük cezasına (2025 yılı için 28.000 TL) muhatap olabileceklerdir. Özel usulsüzlük cezası kesilmesine rağmen formu verme yükümlülüğünü yerine getirmeyenlere yeniden süre verilerek bu formu hazırlayıp vermeleri tebliğ edilebilir. Eğer verilen süre içinde bu yükümlülük yerine getirilmezse özel usulsüzlük cezası bir kat arttırılarak uygulanır.

Her ne kadar yukarıdaki usulsüzlük cezaları günlük ticari akış içinde önemsiz gibi gözüküyor olsa da esas ceza yaptırımı formun verilmemesinin ilgili mükellefin incelemeye sevk edilme riskini arttırması, bu inceleme neticesinde tespit edilecek transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç aktarımı sonucunda ilave vergi ve vergi ziyai cezası tarhiyatlarının yapılmasıdır. Böyle bir durumda ihtilaf sonucu vergi davasını açmak, izlemek, kazanmak için harcanacak zaman, emek ve mahkeme masrafları, formun olması gerektiği gibi doldurulup vergi dairesine verilmesi için harcanacak emek ve maliyetin çok üstünde olacaktır.

Bunlara ilaveten, 6728 Sayılı Kanun ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 13. Maddesi'ne 8. Fıkra eklenip transfer fiyatlandırması belgelendirme yükümlülüklerinin tam ve zamanında yerine getirilmiş olması şartıyla örtülü olarak dağıtılan kazanç nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmemiş veya eksik tahakkuk ettirilmiş vergiler için vergi ziyai cezasının (Vergi Usul Kanununun 359'uncu maddesinde yazılı fiillerle vergi ziyasına sebebiyet verilmesi hali hariç) %50 indirimli olarak uygulanmasına karar verilmiştir. Transfer Fiyatlandırması, Kontrol Edilen Yabancı Kurum ve Örtülü Sermayeye İlişkin Form transfer fiyatlandırması belgelendirme yükümlülükleri kapsamında yer aldığından, formun dikkatli şekilde doldurulması, gerektiği takdirde bu indirimden faydalanabilmek adına elzemdir.

8) Transfer Fiyatlandırması, Kontrol Edilen Yabancı Kurum ve Örtülü Sermayeye İlişkin Form ile Yıllık Transfer Fiyatlandırması Belgelendirme Raporu arasındaki uyum nasıl sağlanmalı?

Yıllık Transfer Fiyatlandırması Belgelendirme raporlarında ("TF Raporu") ilişkili işlemler, işlem bazında ayrı ayrı incelenmekte ve her tip ilişkili işlem için transfer fiyatlandırması yöntem tespiti nedenleri ile birlikte, diğer alternatif yöntemlerle karşılaştırmalı olarak irdelenerek yapılmaktadır. Her yıla ilişkin beyan edilen formun ilgili yıla ait TF Raporu ile uyumlu olması gereklidir. Bu uyumun sağlanabilmesi için de TF Raporu hazırlık çalışmalarına ilgili hesap dönemi bitmeden önce ve mümkün olduğunca erken başlanmalı ve bu çalışmalar için yeteri kadar zaman ve kaynak ayrılmalıdır. TF Raporu çalışması yapılırken fonksiyon ve risk analizleri neticesi uygun emsaller araştırılmakta, TF yöntemi seçilmekte, TF yönteminin nasıl ve neden seçildiği diğer alternatif yöntemlerle karşılaştırmalı olarak açıklanmaktadır. Tüm bu detay çalışmalar, Transfer Fiyatlandırması, Kontrol Edilen Yabancı Kurum ve Örtülü Sermayeye İlişkin Form'da yer alan "III-Transfer Fiyatlandırmasına Konu Olan İşlemlerde Kullanılan Yöntemler" tablosunun hazırlanmasına dayanak ve temel teşkil etmektedir.

9. Kurum Geçici Vergi Beyannamesinde Yapılan Değişiklikler

Gelir İdaresi Başkanlığı Dijital Vergi Dairesi internet sitesinde yayımlanan duyuruya göre, kurum geçici vergi beyannamesinde bazı değişiklikler yapılmış olup, 2025 yılı birinci vergilendirme dönemine (2025/1) ilişkin kurum geçici vergi beyannamesi kullanıma açılmıştır.

Beyannamelerini e-Beyanname sistemi üzerinden gönderecek mükelleflerin, Beyanname Düzenleme Programı'nı (BDP) güncellemeleri gerekmektedir.

Yapılan değişiklikler aşağıda sıralanmıştır:

KURUM GEÇİCİ VERGİSİ BEYANNAMESİNDE YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

1. "Matrah Bildirimi/Zarar Olsa Dahı İndirilecek İstisna ve İndirimler" tablosunda yer alan; 302 kodlu "Yatırım Fon ve Ortaklığı Portföy İşletmeciliği Kazancı (K.V.K. Mad. 5/1- d)" satırı kaldırılmıştır.
2. "Matrah Bildirimi/Zarar Olsa Dahı İndirilecek İstisna ve İndirimler" tablosuna; 389 kodlu "Yatırım Fon ve Ortaklığı Portföy İşletmeciliği Kazancı (Taşınmazlardan elde edilen kazançlar hariç) (K.V.K. Mad. 5/1-d)" 390 kodlu "Yatırım Fon ve Ortaklığı Portföy İşletmeciliği Kazancı (Taşınmazlardan elde edilen kazançlar) (K.V.K. Mad. 5/1-d)" satırları eklenmiştir.
3. "Vergi Bildirimi" kulakçığında yer alan "Hesaplanan Geçici Vergi" satırından sonra gelmek üzere "Hesaplanan Yurt İçi Asgari Geçici Vergi" satırı ve bu satırdan sonra gelmek üzere "Nihai Hesaplanan Geçici Vergi" satırı eklenmiştir.
"Vergi Bildirimi/Hesaplanan Geçici Vergi" tutarı ile "Vergi Bildirimi/Hesaplanan Yurt İçi Asgari Geçici Vergi" tutarı karşılaştırılarak bu satırlardan yüksek olan tutarın "Vergi Bildirimi/Nihai Hesaplanan Geçici Vergi" satırına otomatik olarak aktarımı sağlanacaktır.
4. "Vergi Bildirimi" kulakçısından sonra gelmek üzere "Yurt İçi Asgari Geçici Vergi" kulakçığı eklenmiştir.
5. "Yurt İçi Asgari Geçici Vergi" kulakçığına "Üç hesap döneminden daha fazla dönem kurumlar vergisi mükellefi misiniz?" sorusu ile "Evet" "Hayır" seçenekleri eklenmiştir.
6. "Matrah Bildirimi" kulakçığında "Ticari Bilanço Karı, Ticari Bilanço Zararı, 6491 Sayılı Türk Petrol Kanununun Mad. 12/5 Kapsamında İtfa Payı Olarak Addolunan Gelirler, Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler, İşletmeden Çekilen Enflasyon Düzeltmesi Farkları" satırlarında yer alan tutarların "Yurt İçi Asgari Geçici Vergi" kulakçığında bulunan tablodaki aynı isimli satırlara **otomatik** aktarımı sağlanacaktır.

7. "Matrah Bildirimi/KVK 32/6 Mad. Kapsamında en az %20 oranında ve ilk defa halka arz edilen şirket misiniz?" sorusuna "Evet" cevabı veren mükellefler için **alınmayan geçici verginin** "Yurt İçi Asgari Geçici Vergi" kulakçığında yer alan tablodaki "KVK'nın 32/6 Mad. Kapsamında Alınmayan Vergi (n)" satırına otomatik aktarımı sağlanacaktır.

8. "Matrah Bildirimi/KVK 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici vergiye) Tabi Matrah" satırında yer alan tutar üzerinden **alınmayan geçici verginin** "Yurt İçi Asgari Geçici Vergi" kulakçığında yer alan tablodaki "KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında Alınmayan Vergi (o)" satırına bilgi girişi yapılabilmektedir.

9. "Matrah Bildirimi/KVK 32/8 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisine (Geçici vergiye) Tabi Matrah" satırında yer alan tutar üzerinden **alınmayan geçici verginin** "Yurt İçi Asgari Geçici Vergi" kulakçığında yer alan tablodaki "KVK'nın 32/8 Mad. Kapsamında Alınmayan Vergi (ö)" satırına **otomatik** aktarımı sağlanacaktır.

10. "Matrah Bildirimi/KVK 32/7 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisine (Geçici vergiye) Tabi Matrah" satırında yer alan tutar üzerinden **alınmayan geçici verginin** "Yurt İçi Asgari Geçici Vergi" kulakçığında yer alan tablodaki "KVK'nın 32/7 Mad. Kapsamında Alınmayan Vergi (p)" satırına **otomatik** aktarımı sağlanacaktır.

11. "Yurt İçi Asgari Geçici Vergi" kulakçığında yer alan tablodaki "Yurt İçi Asgari Geçici Vergi (r)" satırında yer alan tutarın beyannamenin "Vergi Bildirimi/ Hesaplanan Yurt İçi Asgari Geçici Vergi" satırına **otomatik** aktarımı sağlanacaktır.

12. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Hasılat esaslı kazanç tespiti" başlıklı 113 üncü maddesine göre hasılat esasına göre vergilendirilen kurumlar vergisi mükelleflerinin buna ilişkin kazançları, yurt içi asgari geçici vergi uygulamasında kıyaslamaya dahil edilmeyecektir.

10. Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin Tebliğde Değişiklik Yapıldı

19 Nisan 2025 tarihli ve 32875 sayılı Resmi Gazete'de "Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (Tebliğ No:2012/1)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (No:2025/1)" yayımlandı.

Bilindiği üzere, Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin Tebliğin "Teşvik belgesi kapsamında değerlendirilmeyen harcamalar" başlıklı 8 inci maddesinde teşvik belgesi kapsamında değerlendirmeye alınmayacak harcamalara yer verilmiştir.

Anılan 8 inci maddenin (e) bendinde, güneş enerjisine dayalı elektrik üretimi yatırımları kapsamında yurt dışından temin edilecek güneş paneli ve güneş paneli taşıyıcı konstrüksiyon sistemleri ile, 28/2/2025 tarihinden önce tamamlama vizesi müracaatında bulunulacak teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlar hariç olmak üzere üretim süreci ingot dilimleme aşamasından veya öncesindeki bir aşamadan başlayarak yurt içinde üretilmiş güneş hücreleri

kullanılmadan üretilen güneş panellerinin teşvik belgesi kapsamında değerlendirmeye alınmayacağı belirtilmiştir.

2025/1 Sayılı Tebliğ ile bu düzenlemeye ilişkin olarak "Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2012/1)"e "Geçiş hükmü" başlıklı aşağıdaki geçici madde eklenmiştir.

"Geçiş hükmü

GEÇİCİ MADDE 6- (1) 8 inci maddenin ikinci fıkrasının (e) bendinde 28/2/2025 tarihinden önce olarak tanımlanan yatırım tamamlama vizesi son müracaat tarihi, 28/2/2025 tarihinden önce düzenlenmiş yatırım teşvik belgeleri için, yatırımın tamamlanmasına yönelik gerekli izin, onay, kabul işlemleri için anılan tarihten önce ilgili kamu kurum ve kuruluşları ya da kamu lisansı altında faaliyet gösteren dağıtım şirketlerine başvuru yapıldığının tevsik edilmesi halinde, 31/5/2025 olarak uygulanır."

Buna göre, 8 inci maddenin ikinci fıkrasının (e) bendinde belirtilen yatırım tamamlama vizesi son müracaat tarihine ilişkin istisnai durumlar için geçici bir düzenlemeye gidilmiş; 28/2/2025 tarihinden önce düzenlenmiş yatırım teşvik belgeleri kapsamında, yatırımın tamamlanmasına yönelik gerekli izin, onay ve kabul işlemleri için ilgili kurumlara bu tarihten önce başvuru yapıldığının tevsik edilmesi şartıyla, tamamlama vizesi müracaat süresi 31/5/2025 tarihine kadar uzatılmıştır.

