

İSTANBUL YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODASI
11 KASIM 2021 AYLİK TOPLANTISI

BAŞKAN : Bayram TURANÇIFTÇİ
Yönetim Kurulu Sekreteri

KONUŞMACILAR : Abdullah KARABOYACI

Dr. Ahmet KAVAK

KONU :“Vergi Kanunlarında Yapılan Son Değişiklikler ve Bazı Özellikli Konular”

TARİH : 11 Kasım 2021 14.00 - 18.00

İSTANBUL YMM ODASI BAŞKANI VEHBİ KARABIYIK

Saygıdeğer meslektaşlarım, değerli üyelerimiz, sayın konuklar hepinizi İstanbul Yeminli Mali Müşavirler Odası’nda saygıyla selamlıyorum.

Dün 10 Kasım’ı andık. Oda olarak pek fırsatımız olmadı, ama bu vesileyle Kurtuluş Savaşımızın Başkomutanı, silah arkadaşlarını, ATATÜRK’ü ölümünün 83’üncü yılında Oda olarak minnetle, şükranla, hasretle andık, anıyoruz, hepsine Allah rahmet eylesin. Bu ülkeye hizmeti geçen herkese de minnetimiz sonsuzdur.

Bugün esas olarak 7338 Sayılı, en son yayınlanan kanunu irdelemeye çalışacağız. Ama başka önemli konular da var bugüne kadar gelişen. Sizlerin katkıları olabilir. Bunları değerlendirmek için bu paneli gerçekleştirdik.

Gelir İdaresi Başkanlığı’ndan Daire Başkanımız Abdullah KARABOYACI konuşmacı olarak katılacak. Birinci ağızdan canlı olarak bütün konuları konuşma, dinleme imkânımız olur. Toplantıyı Yönetim Kurulu Üyemiz Oda Sekreterimiz sayın Bayram TURANÇIFTÇİ yönetecek.

Bize İdare'den öneri ve talepler gelmesi nedeniyle, "acaba tüm Türkiye'ye açabilir miyiz" dediler, biz de "memnuniyetle" dedik. Biraz geç kaldık belki, Odalarımıza yeni gönderdik, sizlere ancak ulaşmış olabilir. Fakat youtube'dan de bunu yayınlıyoruz. Dolayısıyla şundan itibaren de davet edecekleriniz olursa youtube'dan bizleri izleyebilirler.

Diğer konuşmacılarımız Doktor Ahmet KAVAK, can simidi, Odamızın Disiplin Kurulu Başkanı, Odamız kurulduğundan beri her şeyiyle kendini hakikaten bu Oda'ya hasretti, kitaplar yazdı, bize karşılıksız bunları verdi. Bu konuda da isteyince hiç daha teklif etmeden "memnuniyetle" dedi üstat, sağ olsun. Onu zevkle dinleriz.

Yavuz ÇALIK bey Yeminli Mali Müşavir, çok genç bir arkadaşımız. Biraz seviyeyi bölüp, ortalamayı düşürmeye çalışıyoruz. Size belki gençlik rüzgârı gelebilir. Yeni seslerden de "gel" deyince daha heyecanlı, daha canlı güzel bir panel olacağını umuyorum.

İzninizle ben fazla vakit almadan sayın Oturum Başkanı'nı buraya davet edeceğim ve devredeceğim toplantıyı. Hepinize saygılar sunuyorum. Bu toplantının başarılı geçmesini diliyorum. Buyurun Bayram bey.

BAŞKAN BAYRAM TURANÇİFTÇİ

Teşekkürler, sağ olun üstadım. Sayın Başkanım, değerli konuklar, kıymetli meslektaşlarım sözlerime başlamadan önce hepinizi saygıyla selamlıyorum. Yapılacak olan bu toplantımızın mesleğimize yarar getirmesini temenni ediyorum.

Bu pandemi döneminde fiziki olarak bir araya gelmesek de gönlümüz hep sizinle beraber. Umarım bu pandemi dönemini atlattırız, eskisi gibi canlı ve kanlı olarak fiziken Odamızın Konferans Salonunda sizleri ağırlamaktan mutluluk duyacağımızı belirtmek isterim.

Mesleğimizle ilgili Maliye Bakanlığı 2021 yılında iki düzenleme yaptı. Birincisi "Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına ilişkin 7326 Sayılı Kanun", bir ikincisi de "Vergi Usul Kanununda Yapılan Değişiklikler ve Vergi Usul Kanununda ve Diğer Kanunlarda Yapılan Değişiklikleri İçeren 7338 Sayılı Kanun" yürürlüğe girerek resmîyet kazanmış durumdadır.

Bugünkü konumuz 7338 Sayılı Kanunla Vergi Usul Kanununun diğer kanunlarla ilgili olarak yapılan düzenlemeleri bu toplantımızda gündeme getirip, meslektaşlarımızı bilgilendirmek, sorunlar varsa bu konuda birinci ağızdan dinlemek. Bu mecrada da bu konuyla ilgili bugüne kadar herhangi bir tebliğ çıkmadığı için bu toplantının önemli olduğunu düşünüyorum. Buradan çıkacak sonucun da tebliğe yansıtacağını düşünüyorum. Bu Kanunda sorunları olan arkadaşlarımız varsa meslektaşlarımız gerek mail ortamından, gerekse soru/cevap veya gerekse İdare temsilcisine konuyla ilgili düşüncelerini aktarırlarsa yararlı olacağını düşünüyorum.

Şimdi konuyla ilgili olarak ilk sözü İdare temsilcimiz Daire Başkanı Abdullah KARABOYACI'ya devrediyorum, buyurun sayın KARABOYACI.

ABDULLAH KARABOYACI

Bayram bey çok teşekkür ediyorum. Size, İstanbul Yeminli Mali Müşavirler Odası'nın Yönetim Kurulu'na, tüm üyelerine saygılarımı sunuyorum. Tüm Hazirun'a katılımları için teşekkür ediyorum. Bu toplantının inşallah hayırlara vesile olmasını temenni ediyorum. Elimden geldiğince 7338 Sayılı Kanunla Vergi Usul Kanununda yapılan değişikliklere ilişkin olarak gündeme gelen hususlar hakkında bilgi paylaşmaya çalışacağım. Bağlantıyı browser üzerinden sağlayabildim. Sunumumu paylaşmaya çalışacağım. Eğer başarısız olursam Emre beye de ilettim, kendisinden rica edeceğim ekrana yansıtması için. Müsaadenizle ben bir gireyim, eğer yansırsa bu konuda bana bilgi verirseniz ben de sunumuma başlarım. Yansıdı, tamam, problem yok.

Evet, 7338 Sayılı Kanun bildiğiniz üzere yakın zamanda yayınlandı ve içerisinde çok sayıda kanunda değişiklik var. Bunlardan sayısal olarak en fazla olan sırf Vergi Usul Kanununa ait, Vergi Usul Kanunu vergilendirmeye ve vergi düzenine, defter tutmaya ilişkin hükümlerinde değişiklikler öngördü. İndirimlere yönelik hususlarda düzenlemeler yaptı. Değerleme ve ceza ile uzlaşma hükümlerine ilişkin kısımlarda da bazı değişiklikler gerçekleşti. Şimdi sırasıyla bunların üzerinden geçmek istiyorum.

Sunumumu ana hatlarıyla maddeler bazındaki sıralamaya göre hazırladım ve bu süreyi takip etmeye çalışacağım.

Bu kapsamda ilk değişikliğimiz, 4'üncü maddeyle yapıldı. Vergi Usul Kanununun vergi dairesini düzenleyen 4'üncü maddesi ve buna bağlı olarak da 120'nci maddede bir değişiklik yapıldı. 4'üncü maddedeki değişiklik esas itibariyle Gelir İdaresi'nin son dönemde elektronik dediğiniz dijital alana yaptığı yatırımların bir yansıması mahiyetinde. Bu kapsamda Türkiye'de Dijital Vergi Dairesi konseptinin hayata geçirilmesine imkân sağlamak üzere vergi daireleri tarafından fiziksel ortamda verilen hizmetlerin münhasıran elektronik ortamda verilebilmesine yönelik olarak bir yetki düzenlemesi eklendi 4'üncü maddeye. Aynı zamanda vergi dairelerinin bildirimleri adına da işlem yapabilmesi, il vergi dairesine bağlı bir mükellefe ilişkin olarak farklı bir vergi dairesinde işlem yapabilmesine ilişkin düzenlemeleri, belirlemeleri yapmak üzere Hazine ve Maliye Bakanlığı'na yetki verildi.

Yine benzer şekilde Vergi Usul Kanununun düzeltme hükümlerine ilişkin maddeyi ifade eden 120'nci maddesinde de halihazırda sadece vergi dairesi müdürü tarafından kullanılan düzeltme yetkisinin, vergi ve mükellefiyet türüyle düzeltme hükmü dikkate alarak, daha alt kademedeki görevlilere, örneğin müdür yardımcısına, şefe, devredilebilmesiyle, bu düzeltmenin bağlı olunan vergi dairesi dışındaki vergi dairesi tarafından da yapılabilmesine yönelik olarak yeni bir yetki düzenlemesi yapıldı 120'nci maddede. Buna ilişkin olarak önümüzdeki dönemde her iki maddeyle de ilgili olarak genel tebliğle ilgili

düzenlemeler söz konusu olacak ve hangi işlemler için, hangi usullerin geçerli olacağı da o genel tebliğle ifade edecek.

Tebliğat hükümlerinin etkinleştirilmesi amacıyla geçtiğimiz yıllarda yakın zamanda, esasında Vergi Usul Kanununda bazı değişiklikler oldu. Özellikle bilinen adres ve mersis adresine tebliğat yapılmasıyla ilgili olarak. Bu kez de yabancı memleketlerde yaşayanlara yapılacak olan tebliğat sürecinin etkinleştirilmesi ve hızlandırılması amacıyla bazı değişiklikler yapıldı.

Bunlardan birincisi, yurtdışında yaşayan Türk vatandaşlarına yapılacak olan tebliğat usulünü, Tebliğat Kanunundaki hükümlerle paralel hale getirilmesi oldu.

İkincisi de halihazırda vergi dairelerinin yine yurtdışında yaşayanlara artık böyle tebliğatlar Gelir İdaresi aracılığıyla gönderiliyordu ve bu manada hem bir zaman kaybı, hem de kaynak israfı söz konusuydu. Burada da Gelir İdaresi artık merkezde olmaktan çıkacak, vergi dairelerimiz bağlı oldukları vergi dairesi başkanlıklarıyla, defterdarlıklar aracılığıyla bu tebliğatları yurtdışına gönderebilecekler.

İlanen tebliğata ilişkin olarak da bir düzenleme yapıldı. Artık elektronikleşmenin ve hemen hemen herkesin bunun getirdiği argümanlar en rahat bir şekilde kullanılabilmesini temin etmek amacıyla, ilanen tebliğata tabi olan vergi ve cezalara ilişkin bilgilerin 3.600,00 Türk lirasından fazla olması durumunda bunu Gelir İdaresi'nin ya da ilgili Vergi Usul Kanunu kapsamında olan diğer ilgili idarelerin resmi internet siteleri üzerinden de görülebilmesi temin edildi. Burada 3.600,00 Türk lirası olarak rakamı Bakanlık on katına kadar artırabilir ya da sıfıra kadar indirebilir. Burada da yine tebliğ düzenlemesi yapılacak. Bunun zaten yürürlük tarihi 01 Haziran 2022 olarak planlandı. Yine elektronik uygulama geliştirilecek ve tebliğ düzenlemesiyle birlikte uygulama usul ve esasları paylaşılacak.

Kanunda yapılan vergi incelemesine ilişkin olarak da önemli hususlar var. Bunlardan ilki vergi incelemesinin kural olarak mükelleflerin işyerlerinde yapılması esastı. Bu değişiklikte birlikte artık inceleme yetkililerin işyeri adresi olarak değiştirildi. Kural vergi incelemesinin, inceleme yetkililerinin işyeri adresinde yapılması. Ancak, eğer incelemeye tabi olan talep ederse ve işyeri de müsaitse, inceleme yapılabilecek fiziksel bir mekân da söz konusuysa inceleme işyerinde yapılabilecek, mükellefin işyerinde yapılabilecek.

6009 Sayılı Kanunla bizim Vergi Hukukumuzda giren ve bir manada vergi incelemesinin başladığı zamanın netleştirilmesine imkân veren, incelemeye başlama tutanağı düzenlenmesi usulünde 7338 Sayılı Kanunla değişikliğe gidildi. Artık incelemeye başlama tutanağı yerine, esasında yine bu tutanaktaki bilgileri içerecek şekilde “incelemenin konusunu, incelemenin başlandığı hususunu” da ifade edecek ve mükellefe tebliğ edilecek bir yazıyla vergi incelemesinin başlaması öngörüldü. Burada vergi incelemesi yazının mükellefe tebliğ edildiği tarih itibarıyla başlamış olacak. 139 ve 140'ncı maddelerde yapılan bu değişiklikler de 01 Temmuz 2022 tarihinde yürürlüğe girecek.

Aynı zamanda vergi ödemesini elektronik ortamda yapılabilmesi amacıyla kanunun 140'ıncı 242 ve mükerrer 257'nci maddelerinde değişiklikler yapıldı. Böylece vergi incelemesi sürecine ilişkin işlemleri de elektronik ortamda yürütülmesi, yazı ve tutanakların elektronik ortamda düzenlenmesi, defter ve belgelerin elektronik ortamda ibraz edilmesi gibi hususlar konusunda izin verme ya da zorunluluk getirme konusunda Hazine ve Maliye Bakanlığı'na yetki verildi. Yine bu yetki de ikinci bir düzenlemeyle sınırları çizilerek açıklanacak.

Mükelleflerimizin bildirim yükümlülüklerinin azaltılması yönelik olarak Vergi Usul Kanununa 170/A maddesi eklendi. Böylece halihazırda birden fazla kuruma getirilen yükümlülüklerin tek bir kuruma bildirilmesi durumunda, bu kurum eğer bu bilgileri Hazine ve Maliye Bakanlığı'na yazılı veya elektronik olarak bildirirse, bu bildirim mükellefler tarafından yapılmış ciddi bildirim olarak kabul edilecek. Burada yine hangi bakanlıktan, hangi bilginin alınacağı bir genel tebliğ düzenlemesiyle birlikte duyurulacak. Ve o düzenleme sonrasında da mükelleflerimiz Bakanlığımıza tekrar ikinci bir bildirimde yapmak zorunda kalmayacaklar.

Yeminli Mali Müşavirlerce düzenlenen tasdik raporlarının ibraz şartına bağlı olarak bazı hususlar var hâzırunun da çok iyi bildiği üzere, işte bazı muafiyet, istisna, zarar mahsubu ve benzeri konularda rapor ibraz edilmesi gerekiyor. Ancak, bugüne kadar uygulamada zaman zaman bu raporların süresinde ibraz edilememesi gibi durumlar söz konusu oluyor idi ve buna bağlı olarak da bu usul hükmüne aykırı davranılması sonucunun ortaya çıkması nedeniyle de mükelleflerin bu haklardan yararlanamaması gibi sonuçlarla karşılaşılıyor.

Burada ikili bir yapı uygulandı. Bunlardan birincisi, eğer tasdik raporu süresinde ibraz edilmezse, mükelleflerimize 60 günlük ilave bir süre verilecek. Bu sürenin mükellefe tebliğ edilecek bir yazıyla verilmesi şart. Dolayısıyla o uygulama tebliğinden itibaren 60 günlük süre başlayacak. Ancak, ilk aşamada bu rapor ibraz edilmediği için de bir özel usulsüzlük cezası kesilmesi gerekecek, bu özel usulsüzlük cezasının tespitinde yararlanılması tasdik raporu şartına bağlanan tutarın %5'i esas alınacak. Ancak bu %5'lik tutarda düzenlenen, hesaplanan ceza 7.000,00 Türk lirasından az olamayacak, 500.000,00 Türk Lirasından da fazla olamayacak.

Vergi düzenlemeleri olarak çeşitli maddeler söz konusu. Bunlardan birincisi, gider pusulası kullanımının etkinleştirilmesiyle ilgili. Gider pusulasını düzenleyen madde esaslı bir şekilde değiştirildi. Bunlardan ilk değişiklik, bu belgenin düzenleme süresinin kanun metnine açık olarak eklenmesi şeklinde oldu. Ve gider pusulasını faturada olduğu gibi, yedi gün içerisinde mutlaka düzenlenmesi gerektiği kanun metnine eklenmiş olabilir.

Diğer taraftan bugün esas itibarıyla kâğıt ortamında gider pusulasıyla tevsik edilmesi gereken bazı işlemlerin bankacılık kanalıyla ödeme kuruluşları ya da PTT aracılığıyla

gerçekleştirilmesi durumunda, bu kurumlar tarafından düzenlenen belgelerin gider pusulası yerine getirilmesi imkânı getirildi.

Bunlardan ilki, birinci ve ikinci sınıf tüccarların kazancı basit usulde tespit edilenlerle birlikte tutmak mecburiyetinde olmayan serbest meslek erbabı ve çiftçilerin 230 Sayılı Kanun kapsamında belge düzenlemesi zorunluluğu olmayanlardan aldıkları mallar veya onlara yaptırdıkları işler karşılığında ödemeleri gereken bedeli yedi gün içerisinde banka ödeme kuruluşu ya da PTT aracılığıyla ödemeleri durumunda, bu kurumlarca düzenlenen belgeler gider pusulası yerine geçecek ve kağıt ortamında karşı tarafın da imzalaması gereken bir gider pusulası düzenlenmesine gerek olmayacak.

Benzer şekilde 6502 Sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun kapsamında satın alınan malların gider pusulası düzenlemek zorunda olanlara iade edilmesinde bu kurumlarca, yani iade edilecek tutarlara gider pusulası düzenlemek zorunda olanların iade edecekleri tutar yine banka ödeme kuruluşu veya PTT aracılığıyla iade edilirse, yine bu kurumlarca düzenlenen belgeler de gider pusulası yerine geçmiş olacak. Burada elektronik ticarete özellikle yapılan bir düzenlemeyle e arşiv faturanın kâğıt çıktısının gönderilmesi, o kâğıt çıktının imzalanarak tekrar tüketiciler tarafından malı satın aldığı kişilere gönderilmesi gibi bir usul belirlenmiş durumda ve bu gider pusulası yerine geçiyor. Buna gerek kalmaksızın, eğer bu ödeme bankacılık kanalıyla gerçekleştirilirse, banka ödeme kuruluşu ve PTT tarafından düzenlenen belgelerde gider pusulası yerine geçecekler. Bugüne kadar verilen görüşlerde de ifade edilen Vergi Usul Kanununa göre vergi düzenleme zorunluluğu bulunmayan kamu kurum ve kuruluşlarının tabi oldukları mevzuat dahilinde yaptıkları işler veya sattıkları mallar için düzenledikleri belgeler de yine gider pusulası hüviyetinde bu da kanuna eklenmiş oldu.

Elektronik defter uygulamalarına ilişkin olarak mükerrer 242'nci maddede yetki düzenlemesi var. Bizim elektronik defter ve belge uygulamalarımızın yetki aldığı maddelerden birisi mükerrer 242, bir diğeri de mükerrer 257, ama esaslı olarak düzenleme mükerrer 242 de.

Burada öteden bu yana hayatımızda olan berat ve elektronik muhasebe fişinin ne anlama geldiği kanun metnine eklenmiş oldu. Aynı zaman da bu elektronik defter ve belge uygulamalarının mükelleflerimiz tarafından kullanılmasına aracılık eden şirketlerin ortak yönetici ve çalışanları da öğrendikleri vergisel bilgilerden hareketle, vergi mahremiyetine ilişkin hükümler kapsamına alınmış oldular.

Yine elektronik olarak tutulan defterlerde tasdik işlemi olarak kabul edilen işlemlerin neler olduğu da kanun metnine eklenmiş oldu. Bunlar ikinci düzenlemelerde ifade ediliyordu. Bunu kanuna taşıyarak, burada tasdik hükmüne bağlanan Vergi Usul Kanunundaki diğer düzenlemelerle de hem bir belirlilik hem de bir eşitlik sağlanması durumu söz konusu oldu. Buna göre, bilanço esasına göre tutulan defterler açısından berat alınması. Defter

beyan sisteminde defterler açısından da bu defterlerin elektronik olarak onaylanmasının tasdik hükmünde olduğu kanun metnine eklenmiş oldu.

Elektronik fatura çok uzun zamandır bizim belge uygulamalarımızın içerisinde yer alıyor ve son dönemde de bu belgeleri kullanan mükelleflerimiz ağırlıklı bir şekilde artıyor.

Buna bağlı olarak, farklı sektörlere ilişkin olarak da düzenlenen elektronik belgelerin özelleştirilmesi söz konusu. Örneğin, “kamu e fatura”, “yolcu beraberliği eşya”, “ihracat”, “hal tipi e fatura” gibi özelleştirilmiş e faturalar olduğu gibi, işlemlerin mahiyetine uygun bilgilerden müteşekkil olarak iade, tevkifat, özel matrah, ihraç kayıtlı, ya da Sosyal Güvenlik Kurumu’na düzenlenen faturalar gibi, farklı fatura çeşitleri de söz konusu.

Tabii ki bu kadar farklılaştırmanın ortaya çıkmasının sebebi, bu faturalara, bu konulara özgü bilgilerin yazılması ihtiyacı, bu bilgilerin yazılmaması durumunda, bu belgelerin hiç düzenlenmemiş belge sayılmasını temin etmek amacıyla kanunun 227’nci maddesinde bir değişiklik yapıldı. Ve eğer bu belgelere yazılması gereken mahiyete uygun bilgiler yazılmamışsa, bu belgeler hiç düzenlenmemiş sayılacak ve 353’üncü maddede öngörülen özel usulsüzlük cezasının uygulanması söz konusu olabilecek.

Değerleme hükümlerine ilişkin olarak, menkul kıymetlerin değerlendirilmesinde kullanılan alış bedeli Vergi Usul Kanununun değerlendirme ölçülerine belirten 261’inci maddesine 9’uncu bent olarak eklendi. Ayrıca, alış bedeli tanımı da yine müstakil bir madde olarak kanuna derç edildi.

Kanunun gayrimenkullerde maliyet bedeline giren değerleri söyleyen 270’inci maddesiyle demirbaşlarda maliyete esas olan hususları ifade eden 273’üncü maddenin 1’inci fıkrasının ikinci cümlesi, tüm maliyet bedeline giren iktisadi kıymetlerin değerlendirilmesinde dikkate alınacak hususların tek bir maddede düzenlenmesi amacıyla yürürlükten kaldırıldı. Ancak, bunları da ihtiva edecek şekilde 262’nci madde yeniden düzenlendi. Daha doğrusu ilave fıkralar ve bentler eklendi.

Bu yeni durumda iktisadi kıymetin, iktisap edilmesi veya değerinin artırılmasıyla doğrudan ilgili olan resim, harç, noter, tapu, mahkeme, değer tespiti, danışmanlık, komisyon ve ilan gibi giderler de maliyet bedeline dahil edilecek.

Diğer taraftan da emtialar hariç olmak üzere, iktisadi kıymetin iktisaba girmesi veya değerinin artırılmasıyla ilgili olan Özel Tüketim Vergisi indirimine izin verilmeyen, indirilemeyecek Katma Değer Vergisi, BSMV ve KKDF gibi hususlarda mükelleflerimiz tarafından ihtiyari olarak maliyet bedeline eklenebileceği gibi, genel gider olarak da dikkate alınabilecek.

Bir de gayrimenkullerle doğrudan ilgili olması şartıyla, bunların envantere alındığı hesap dönemi sonuna kadar hibelerini de maliyet bedelinden indirilmesi öngörüldü.

Yeniden değerleme uygulaması 7338 Sayılı Kanunda esasında iki madde olarak düzenlendi. Bunlardan birisi, mükerrer 298'inci maddeye eklenen Ç fıkrası ve geçici 32. Ancak, sizin de ifade ettiğiniz üzere yapılandırma kanunumuzla ilgili 7326 Sayılı Kanunda da yine bir geçici düzenleme mahiyetinde olmak üzere, geçici madde 31'le yılsonuna kadar bir yeniden değerleme yapma imkânı getirilmişti. Ben bu üç uygulamayı peş peşe ifade etmek istedim. Hem yıl sonuna kadar bunun devam ediyor olması, hem de birbirleriyle olan ilişkilerinin benzerlik ya da farklılıklarının anlaşılabilmesi açısından şimdi sırayla hepsine değinmeye çalışacağım.

Geçici Madde 31'e 7'nci fıkra eklendi 7326 Sayılı Kanunla ve tam mükellefiyet tabi edilen ve bilanço esasına göre defter tutan Gelir veya Kurumlar Vergisi mükelleflerinin 9 Haziran 2021 tarihi itibariyle aktiflerine kayıtlı bulunan taşınmazlarla, amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerini yılsonuna kadar Yİ-ÜFE oranında meydana gelen değişikliği dikkate alarak değerlendirmeleri ve bu değer artışı üzerinden de %2 vergiyi üç taksitle ödeyerek bu uygulamadan yararlanabilmeleri öngörüldü.

Yeniden değerlemeye tabi tutulabilecek iktisadi kıymetler taşınmazlar ve amortismanına tabi diye iktisadi kıymetler diye öngörüldü. Geçici 31'in 2018 yılı uygulamasında sadece taşınmazlar vardı. Bu son uygulamada ise, taşınmazların yanı sıra amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetler de yeniden değerlemenin kapsamına alındı. Böylece boş arazi ve arsalar da dahil olmak üzere Medeni Kanununun 704'üncü maddesinde tanımlanan taşınmazlar, tesisat ve makinalar, taşıtlar, gayrimaddi haklar, demirbaşlar, sinema, Ar-Ge harcamaları, özel maliyet bedelleri gibi hususlar yeniden değerleme uygulamasına konu edilebilecek.

Yeniden değerlemeye konu edilemeyecek bazı iktisadi kıymetler de var. Onlarda sat – kirala – geri al işlemine veya kira sertifikasıyla ihracına konu edilen iktisadi kıymetlerle, iktisadi kıymetlerin alım, satım ve inşa işleriyle devamlı uğraşanların bu amaçla aktiflerinde kayıtlı bulunan emtia niteliğindeki kıymetler. Bunlar için bir yeniden değerleme uygulaması mümkün değil.

Yeniden değerleme oranı meselesi var. Yeniden değerlemeyi biz bir oran üzerinden yapacağız. Bu oran da yine 2018'deki uygulamaya benzer şekilde, en son bilançoda enflasyon düzeltmesine tabi tutulan, en son bilançoda bulunanlar açısından 5.8, daha önce yeniden değerleme yapılmamış taşınmazlara ilişkin olarak da 1,8 olarak dikkate alınacak.

Burada daha önce yeniden değerleme yapılmamış olmasından kasıt, 2018 yılındaki uygulamadan yararlanılması meselesi. Ve burada esas itibariyle baz aldığımız şey, bizim 2021 yılı mayıs ayındaki Yİ-ÜFE'nin yeniden değerlemeye tabi tutulacak olan iktisadi kıymetin iktisap edildiği tarihi izleyen ay ya da öteden bu yana, örneğin 2014 Aralık'ta bilançoda söz konusuysa 2005 yılı Ocak ayına bölünmesiyle bulunacak.

Burada hesaplanan değer artışı pasifte özel bir fona alınacak. Üzerinden de % 2 vergi hesaplanacak. Bu verginin yeniden değerleme işleminin yapıldığı tarihi izleyen ayın son günü akşamına kadar bağlı olunan Gelir veya Kurumlar Vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine verilmesi gerekiyor ve bu verginin de ilk taksiti beyan süresi içerisinde olmak üzere ikişer aylık aralarla ödenmesi gerekiyor. Eğer bu beyanname süresinde verilmezse veya ödenmesi gereken taksitler süresinde ödenmezse bu uygulamadan yararlanma söz konusu olmayacak.

Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetler için amortisman bu yeniden değerlenen tutarlar üzerinden ayrılacak. Hesaplanan değer artışı pasifte bir fon hesabında gösterilecek ve istenirse de mükelleflerimiz tarafından sermayeye ilave edilebilecek. Eğer bu fon sermayeye ilave edilme dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba alınırsa ya da işletmeden çekilirse de bu işlemlerin söz konusu olduğu dönemin kazancıyla iliştilirmeksizin o dönemde Gelir veya Kurumlar Vergisine tabi tutulacak.

Yeniden değerlenen iktisadi kıymetler satılırsa veya herhangi bir şekilde elden çıkarılırsa bu pasifte tutulan özel fondaki değer artış tutarları satış kazancına dahil edilmeyecek.

7338 Sayılı Kanunla mükerrer 298'inci maddeye kalıcı olarak uygulanmak üzere, bir Ç fıkrası eklendi ve bu Ç fıkrası esasında 1960'larda Vergi Usul Kanununa eklenen, ancak 1983'ten itibaren uygulama şansı bulan 2003 yılına kadar da uygulanan geçmişteki yeniden değerleme uygulamasına çok benzer. En temel fark, burada bu yeniden değerleme uygulamasının söz konusu olabilmesi için enflasyon düzeltmesi yapma şartlarının gerçekleşmemesi gerekiyor. Uygulama ihtiyari.

Buna göre, tam mükellefiyete tabi olanla, bilanço esasına göre defter tutan Gelir veya Kurumlar Vergisi mükellefleri 01 Ocak 2022 tarihinden itibaren enflasyon düzeltmesi yapma şartlarının gerçekleşmediği hesap dönemlerinin sonu itibariyle, Geçici Vergi dönemleri itibariyle de yapılabilecek. Bilançolarına dahil bulunan amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini ve bunlara ilişkin amortismanları ilgili yıla ait yeniden değerleme oranını dikkate alarak yeniden değerleyebilecekler. Yine Geçici 31'de olduğu gibi, sat-kirala – geri al işlemini veya kira sertifikasıyla ihracına konu edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetler, bu nitelikleri korudukları müddetçe yeniden değerlemeye konu edilemeyecek.

Mükerrer 298 Ç fıkrasına göre, amortismanına tabi iktisadi kıymetler yeniden değerlemeye konu edilebileceği için, amortismanına tabi olmayan boş arazi ve arsalar yeniden değerlemeye tabi tutulması mümkün değil. İfade ettiğimiz gibi, bu niteliklerini korudukları müddetçe sat- kirala- geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilen ATİK'ler yeniden değerlemeye konu edilemeyecekler.

İktisadi kıymetlerin ATİK'lerin aktifleştirildiği hesap dönemine ilişkin olan ve maliyet bedeline kaydedilenler, dahil edilenler hariç kur farkları ve kredi faizleri yeniden

değerlemenin kapsamına girmiyor. Bu yeniden değerlendirme üzerinden hesaplanan değer artışına baz alınarak herhangi bir vergi ödenmesi söz konusu değil.

Mükerrer 298'inci maddede yer alan hüküm kapsamında şartların gerçekleşip gerçekleşmediğine bakılmaksızın sürekli olarak enflasyon düzeltmesi yapanlarla, defterlerini Türk para birimi dışındaki bir yabancı para birimiyle tutan mükelleflerin de bu değerlemeden yararlanması mümkün değil.

Yine yeniden değerlendirilen iktisadi kıymetler için amortisman, bu yeni değerlendirme üzerinden ayrılacak, hesaplanan değer artışı pasifte bir fonda gösterilecek ve bu istendiğinde sermayeye ilave edilebilecek. Ve sermayeye ilave edilen bu değer artışları ortaklar tarafından işletmeye ilave edilmiş kıymetler olarak kabul edilecek. Kâr dağıtımı olarak kabul edilmeyecek.

Yine bir önceki Geçici 31'e benzer şekilde, eğer bu pasifte yer alan fon başka bir hesaba nakledilirse ya da işletmeden çekilirse, yine dönem kazancıyla ilişkilendirilmeksizin vergiye tabi tutulacak. Bu değerlendirme kapsamında hesaplanan değer artışı, değer artışına konu olan iktisadi kıymet elden çıkarıldığında amortismanlar gibi muameleye tabi tutulacak, yani kazancın tespiti sırasında dikkate alınacak.

298'inci maddeyle birlikte uygulanmak üzere, iktisadi kıymetlerin değerlerini 2005'ten kalıcı ihtiyari yeniden değerlemenin yapılacağı döneme kadar getirmeye imkân tanıyan bir geçici madde 32 yazıldı ve bu da 7338 Sayılı Kanunla Vergi Usul Kanununa eklendi. Geçici Madde 32'den, 298'inci maddenin Ç fıkrası kapsamında yeniden değerlendirme yapabilecek olan mükellefler faydalanabilecekler.

Ne zaman faydalanacaklar? 298 Ç kapsamından ilk kez yeniden değerlendirme yapacakları hesap döneminden önceki hesap döneminin sonu itibariyle bilançolarına kayıtlı bulunan taşınmazlar ile amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerini ve bunların amortismanlarını Yİ-ÜFE oranında meydana gelen değişimi dikkate alarak değerleyebilecekler. Değer artışı üzerinden Geçici 31'de olduğu gibi, %2 oranında vergi hesaplayacaklar ve bu vergiyi üç eşit taksitte ödeyecekler. Eğer bu koşullar gerçekleşirse de Geçici 32'den yararlanma imkânı olacak.

Geçici 32'nin kapsamındaki iktisadi kıymetler, Geçici 31'le aynı. İfade ettiğimiz gibi, taşınmazlar, boş arazi ve arsalar dahil, yine tesisat, makineler, sinema filmleri Ar-Ge harcamaları özel maliyet bedelleri bu kapsamda değerlendirilebilecek.

Yeniden değerlemeye konu edilmeyen sat – kirala – geri al işlemi ve kira sertifikasına konu olan iktisadi kıymetlerle, yine alım satım inşa işleri devamlı olarak bu mahiyette olan mükelleflerin de yine aktiflerinde bulunan ve emtia niteliğindeki bu iktisadi kıymetler yeniden değerlemeye tabi tutulamayacak.

Yeniden değerleme oranı olarak da yine Geçici 31'e benzer bir formülasyon söz konusu. Bu iktisadi kıymetin ne zamandan bu yana aktifte yer aldığı ve daha önce Geçici Madde 31 kapsamında yeniden değerleme yapıp yapmadığına göre, bu yeniden değerleme dikkate alınacak oran hesaplanabiliyor.

Geçici 31'de olduğu gibi, %2 oranında hesaplanan verginin yeniden değerlemenin yapıldığı ayı izleyen ayın sonuna kadar beyan edilmesi ve ilk taksitinde yine bu sürede ödenmesi gerekiyor. İkinci ve üçüncü taksitlerde 2'şer ay arayla denmiş olacak. Ve yine vergi zamanında beyan edilmezse ve taksitler zamanında ödenmezse bu uygulamadan yararlanılmayacak.

Burada da iktisadi kıymetler yine amortismanına yeni değerler üzerinden tabi tutulacak. Hesaplanan ve fonda gösterilen değer artışı sermayeye ilave edilecek. Yine çekilmesi durumunda dönem kazancıyla ilişkilendirilmeksizin vergilendirilmesi söz konusu olacak ve bu kıymetler satılırsa da, elden çıkarılırsa da bu fonda yer alan tutar satış kazancına dahil edilmeyecek.

Geçici 32 kapsamındaki yeniden değerleme sadece bir kez mükerrer 298'inci madde  fıkrası uyarınca yapılacak yeniden değerleme öncesinde olmak üzere kullanılabilir.

Geçici 32 kapsamında yeniden değerleme yaptıktan sonra, eğer mükerrer 298  kapsamında bir değerleme yapılmazsa, tekrar 298 'nin kullanılacağı sonraki dönemde Geçici 32'den yararlanılması söz konusu olmayacak.

Benzer şekilde Geçici 32'den yararlanmaksızın, eğer 32  kapsamında değerleme yapılırsa da tekrar Geçici 32'den bir kez daha yeniden değerleme yapılması söz konusu olmayacak.

7338 Sayılı Kanunla Vergi Usul Kanununda yer alan amortisman uygulamasına ilişkin usullere iki tane yeni usul eklendi. Bunlardan bir tanesi, işlemlerin aktiflerine yeni kaydedilecek olan iktisadi kıymetler için, gün esasına göre amortisman ayrılması.

Kanun 26 Ekim 2021 tarihinde yayınlandı. Dolayısıyla bu tarihten itibaren yeni iktisap edilecek olan iktisadi kıymetler için gün esasına göre amortisman ayrılması mümkün. Bu tercihe bağlı, yani isteğe bağlı bir uygulama. Ancak, bu yöntem seçildikten sonra normal usulde amortisman ayrılması, yani yıllık olarak amortisman ayrılma usulüne dönülemeyecek.

Yeni getirilen ikinci usul de, mükelleflerin eğer isterlerse amortisman süresini Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın iktisadi kıymetler için tespit ve ilan ettiği faydalanma sürelerinden daha kısa süre olarak belirleyebilmelerine yönelik. Ancak, burada bir sınır söz konusu, bu süre hiçbir şekilde Bakanlığın belirlediği sürenin iki katını ve toplamda da elli yılı aşmamalı. Bu tercihte iktisadi kıymetlerin envanterine alındığı Geçici Vergi dönemi

sonu itibariyle kullanılması gerekiyor. Ve bu şekilde belirlenen amortisman süresi oranında izleyen dönemlerde de değiştirebiliyor.

Yeni makine ve teçhizatın alımlarının özendirilmesi amacıyla da bir düzenleme yapıldı. Geçmişte Geçici 30'uncu madde bunun için yazılmış ve 2018 yılında bu Vergi Usul Kanununa eklenmiş. Burada yine küçük bir ekleme yapıldı maddeye ve aynı kapsamda, Geçici 30'un kapsamında Sanayi Sicil Belgesine ait mükelleflerin münhasıran imalat sanayinde veya Ar-Ge'ye ilişkin kanunlar kapsamında faaliyette bulunan mükelleflerce münhasıran Ar-Ge yenilik ve tasarım faaliyetlerinde kullanılmak üzere 26 Ekim 2021'den 31 Aralık 2023 tarihine kadar yeni iktisadi gelecekleri makine ve teçhizatlar ile yine aynı süre zarfında yatırım teşvik belgesi kapsamında iktisap edecekleri yeni makine ve teçhizat için, amortisman süreleri normal faydalanma süreleri yarısı dikkate alınmak suretiyle hesaplanabilecek.

Geçici 30'un uygulamasına ilişkin olarak 497 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Tebliği yayınlanmıştı. Burada imalat sanayinde kullanılabilecek makine ve teçhizatın neler olduğu da 2018'e 11674 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla, ki bu Bakanlar Kurulu Kararı 05 Mayıs 2018 tarihli Resmî Gazetede yayınlanmış, belirlenmiş durumda. Buna ilişkin olarak da önümüzdeki günlerde yine bir genel tebliği söz konusu olacak.

Şüpheli alacak karşılığı ayrılmasına ilişkin 323'üncü maddede de bir değişiklik yapıldı. Bu değişiklik ikiye ayrılıyor.

Bunlardan bir tanesi, işletme hesabı esasına göre de defter tutan mükelleflerin uygulanmadan yararlanabilmesinin sağlanması,

İkincisi ise, yapılan protesto veya yazıyla bir defadan fazla istenmesine rağmen, borçlu tarafından ödenmeyen ve dava ve icra takibinin değmeyecek küçük alacaklara bir tutar getirilmesi.

Kanunun değişiklik öncesi düzenlemesinde bu dava icra takibine değinmeyecek derecede küçük alacaklar kastın ne olduğuna ilişkin bir belirleme yok. İdare'nin bugüne kadar verdiği görüşlerde mükelleflere "alacağınla, bu alacak için yapacağı dava ve icra takibine ilişkin ortaya çıkacak maliyeti karşılaştı, eğer bu maliyetler alacağından daha fazla ise, bunu sen kendin değerlendir ve buna göre karar ver" demiş. Biz burada somut bir belirleme yapmak istedik ve dava ve icra takibi sırasında gündeme gelecek olan giderleri de dikkate alarak vekalet ücreti, harçlar ve benzeri diğer giderleri de dikkate alarak 3.000,00 liralık bir tutar belirlendi. Bu tutar her sene yeniden değerlendirme oranıyla da artacak.

Yenileme fonu uygulamasında bir değişiklik yapıldı. Burada öteden bu yana İdare'nin görüşüyle Yargı'nın görüşü birbirinden farklıydı. İdare satışın yapıldığı yılı da üç yıllık sürenin hesabında da dikkate alırken, Yargı dikkate almıyordu. Burada vergisel ihtilafları da sona erdirmek, belirsizlikleri de gidermek amacıyla hem 328, hem de 329'uncu

maddelerde değişiklik yapıldı ve süre hesaplamasında Yargı'nın da öngördüğü hesaplamaya dönülmüş oldu. Buraya maddenin ilgili kısımlarını aldım. Satıştan doğan kâr satışı yapıldığı tarihi takip eden üçüncü takvim yılının sonuna kadar, ya da tazminat söz konusuysa da yine tazminatın alındığı tarihi takip eden üçüncü takvim yılının sonuna kadar pasifte geçici bir hesapta tutulabileceği kanuna yazılmış oldu.

Aynı zamanda bu yenileme fonu uygulamasında İdare'nin müstakar hale gelmiş bazı görüşlerini de kanun metnine eklemiş olduk. Bunlardan bir tanesi, eğer satılan veya tazminat alınan iktisadi kıymet tek bile olsa tutarın yeterli olması durumunda, birden fazla aynı mahiyette olmak üzere iktisadi kıymet iktisap edilebilecek. Bu da kanunda ifade edildi.

Tekerrür uygulamasında bir değişiklik söz konusu, burada vergi uyumunu artıracak yine olası ihtilafları önleyecek şekilde bir değişiklik planlandı.

Vergi zıyaı cezasında ve usulsüzlük de %50 artırım uygulaması söz konusu. Ancak, bu %50 oranında yapılacak olan bu artırımın kesinleşen, yani tekerrür uygulamasına esas olan cezadan fazla olamaması şeklinde maddeye bir koşul eklendi. Böylece ilk cezanın çok düşük, ikinci cezanın da çok yüksek olduğu durumlarda, bir manada uyumsuzluğu teşvik edecek mahiyette görülebilecek durumların önüne geçilmiş oldu.

Ceza hükümleri konusunda da önemli düzenlemeler var 7338 Sayılı Kanunla yapılan. Bunlardan birincisi, elektronik defter ve belge uygulamalarında hangi durumlarda, hangi cezaların kesilmesi gerektiği konusunda bazı tereddütler söz konusuydu.

Yetki düzenlemesinin bulunduğu maddeler usulsüzlük cezasını mı gerektiriyor? Hangi fiil, hangi cezayı gerektiriyor konusunda bir belirlilik ve netlik olması amacıyla hem usulsüzlük cezalarına ilişkin 352'nci maddede, hem de 355'inci maddede de bir değişiklik yaptık.

Böylece örneğin, kayıt nizamına ilişkin Vergi Usul Kanununun da yer alan düzenlemelere uyulmaması durumundaki kâğıt defterler için hangi ceza geçerli ise, artık elektronik defterdeki aykırılıklar için aynı ceza geçerli olacak. Aynı zamanda da tabii ki de mahiyeti itibariyle farklı olması sebebiyle elektronik defter uygulamalarına başvurulmaması, geçerli süreler içerisinde yükümlülüklerin yerine getirilmemesi halinde, aynı şey elektronik belge uygulamaları için de geçerli. Özel Usulsüzlük Cezası kesilmesinde herhangi bir duraksama olmamasını temin etmek amacıyla mükerrer 355'inci maddede de bir değişiklik yapmış olduk.

Halihazırda kâğıt fatura kullanan mükelleflerimize bu faturalarını basarak temin eden matbaalarımızın 15 günlük süre içerisinde Gelir İdaresi Başkanlığı'na, Bakanlığı'mıza elektronik ortamda bir bildirimde bulunması gerekiyor ve bu bildirimlerin zamanında yapılmamasının sonucu da Özel Usulsüzlük Cezası. Burada da zaman zaman 15 günden sonra bildirimde bulunan mükelleflerimizin esasında bu bildirimi yapmış olmalarına

rağmen, tam cezayla karşı karşıya kalmaları gibi bir durum söz konusuydu. Bu da zaman zaman ihtilaflara sebep oluyordu. Burada aynen mükerrer 355'inci maddede elektronik beyanname ve Ba-Bs formları için öngörüldüğü şekilde belirli süreler içerisinde eğer bu yükümlülükler yerine getirilirse, indirimli olarak ceza kesilebilmesine ilişkin bir değişiklik yapıldı. Yine az önce ifade etmeye çalıştığım şekilde ibraz edilmesi gereken Yeminli Mali Müşavirlik Tasdik Raporunun süresinde ibraz edilmemesi durumunda, mükelleflere 60 günlük bir ilave süre verilmesinin yanında bir Özel Usulsüzlük Cezası da kesilmesi gerekecek.

Kanununun 371'inci maddesi, hepimizin bildiği üzere pişmanlık uygulamasını düzenliyor ve bu maddede pişmanlık ve beyannamenin verilebilmesinin koşulları var. Bunlardan bir tanesi, mevcut önceki yazımda mükellef hakkında herhangi bir vergi incelemesine başlanmamış olmasıydı. Yani bir mükellef hakkında herhangi bir vergi incelemesi varsa, hiçbir şekilde kanun pişmanlık ve beyanname verilebilmesine cevaz vermiyordu. Burada bir değişiklik yapıldı. Ve mükellefin devam etmekte olan vergi incelemesinin ilgili olduğu vergi türünden farklı ya da takdir komisyonuna sevk edildiği olay ve vergi türünden farklı vergi türü için, pişmanlıkla beyanname verilebilmesi hale geldi. Bu kısmı mükelleflerimiz açısından önemli bir kazanım olduğunu kişisel olarak düşünüyorum.

Uzlaşma uzun yıllardır bizim Vergi Usul Hukukumuzda var ve Özel Hukuk Cezaları da 2018 yılında tarhiyat öncesi uzlaşma kapsamından çıktı. Ve 2018'den 2021 yılında kanununun yayınlandığı tarihe kadar Özel Usul Cezaları ne tarhiyat öncesi ne tarhiyat sonrası uzlaşmanın kapsamında değildi. Burada bir değişiklik yapıldı. Tabii bu kapsamda olmamak hem mükellefler açısından bir hakkın kullanılmasının engellenmesi, hem de ihtilafların çoğalması sonucunu doğuruyordu. Burada da süreci de efektif bir şekilde yönetebilmek adına bir limit belirlenmesi yoluna gidildi.

Böylece 5.000,00 Türk lirasını aşan usulsüzlük ve usulsüzlük cezaları hem tarhiyat öncesi hem de tarhiyat sonrası uzlaşmanın kapsamına alındı.

5.000,00Türk lirasını aşmayan usulsüzlük ve usulsüzlük cezaları açısından da 376'ncı maddede yer alan cezada indirim oranının % 50 artırımlı olarak uygulanması öngörüldü.

Bu özel usulsüzlük ve usulsüzlük cezalarına uzlaşma gelmesinin bir sonucu olarak da yine 376'ncı maddede bir değişiklik yaptık. Uzlaşma sonrasında halihazırda vergi zıyaı cezası için geçerli olan otuz günlük ödeme süresi içerisinde yapılan ödemede cezanın %25'inin daha ilave olarak indirilmesi uygulamasına özel usulsüzlük cezaları da uzlaşma kapsamında olan ve uzlaşılan özel usulsüzlük cezaları da dahil edilmiş oldu.

Son olarak, bizim ülkemizin taraf olduğu çifte vergilendirmeyi önleme antlaşmalarında yer alan ve anlaşmanın hükümlerinin farklı yorumlanmasından ve uygulanmasından kaynaklanan çözümlerin neler olduğunu ifade eden karşılıklı antlaşma usulünün iç hukukumuzda yansması ve bu usule ilişkin hükümlerin kanun metninde yer alması

amacıyla Vergi Usul Kanununa ek 14 ila ek 18'inci maddeler eklendi. Böylece karşılıklı antlaşma usulüne başvuru süresi, bu sürecin iç mevzuatımızda yer alan zamanaşımı, dava açma, uzlaşma, tahsilat gibi süreçlerle olan ilişkisi de açıklığa kavuşturulmuş oldu. Sunumum bu kadar, çok uzatmamaya gayret ettim. Herkese çok teşekkür ediyorum.

BAŞKAN BAYRAM TURANÇIFTÇİ

Biz teşekkür ederiz, gayet yerinde çok güzel, aşağı yukarı 53 dakika olmuş, sunumuzun için çok teşekkür ediyoruz.

Şimdi diğer kanunlarda yapılan değişikliklerle ilgili olarak üstadımız Ahmet KAVAK beyi davet ediyorum, buyurun sayın KAVAK.

Dr. AHMET KAVAK

Teşekkür ederim Başkan. Değerli üstatlarım, sevgili meslektaşlarım ve sayın hazirun. 7338 Sayılı Yasa kapsamında Gelir Vergisi Kanununda, Kurumlar Vergisi Kanununda, Katma Değer Vergisi, Özele Tüketim Vergisi, Damga Vergisi ve Dijital Hizmetleri Vergisinde değişiklikleri ve akabinde de görüşlerimi açıklayarak anlatmaya çalışacağım.

Birinci değişiklik Gelir Vergisi Kanununa Ek Mükerrer 20/A maddesi kapsamında bugüne kadar basit usulde vergilendirilen mükelleflerin 01.01.2021 tarihinden, yani kanunun yürürlüğünden önceki tarih olaraktan, 01.01.2021 tarihinden geçerli olmak üzere basit usulde vergiye tabi olan mükellefler Gelir Vergisinden istisna edilmiştir. Dolayısıyla bu düzenlemeyle yaklaşık 800.000 mükellef vergi dışı bırakılmış olmaktadır.

Ancak, bu grup mükelleflerin defter tutma dışında, bildirimde bulunma, belge alma, belge düzenleme, belgelerin muhafazası, ibrazı ve diğer ödevler ve ceza hükümleri bakımında Gelir Vergisi Kanunu ve diğer kanunlarda yer verilen yer verilen ikinci sınıf tüccarlar için getirilen hükümlere tabi olmaya devam edecek.

“Bunun anlamı nedir?” diye soracak olursanız, bu düzenlemenin belli bir süre sonra kaldırılacağı anlamına gelebilir.

Birincisi, bu düzenleme belki vergi muafiyeti bakımında esnaf için güzel bir düzenleme olabilir. Ancak, bu düzenlemede emeğin geliri olaraktan vergiye tabi tutulan diğer ücretlilerin kapsama alınmamış olması,

İkincisi, basit usulde vergiye tabi olan mükelleflerin bir kısım ödemeler, mal ve hizmet alımlarında yapılan ödemelerden tevkifat öngörülmesi, oysa basit usulde vergiye tabi olmayan mükelleflerin için ise, böyle bir tevkifat öngörülmemesi, gerçekten çok ilginç.

Dolayısıyla bu açıklamalar şunu göstermektedir ki, bu uygulama vergi adaletinden ne kadar uzaklaştırıldığını çok açık bir şekilde ifade etmektedir.

Ayrıca grup mükellefler Gelir Vergisi Kanununun 46'ncı maddesindeki hasılat sınırını aşmayacak şekilde naylon fatura piyasasında kullanılabileceğini de hatırlatmak isterim. Çünkü "nasıl olsa biz vergi mükellefi değiliz", kendi sınırları var 46'ncı maddenin, o kadar sınıra kadar fatura düzenleyebilirler, belge düzenleyebilirler. Bunların da piyasada kullanılma ihtimali kuvvetle muhtemeldir.

İkinci düzenlemeyi takdirler karşılayacağız gibi geliyor, ama ona da eleştirilerimiz var.

Gene Gelir Vergisi Kanununda eklenen mükerrer 20/B maddesi kapsamında internet ortamındaki sosyal ağ sağlayıcıları üzerinden metin, görüntü, ses ve video gibi içerikleri paylaşan sosyal içerik üreticilerinin bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlar ile akıllı telefon veya tablet gibi mobil cihazlar için uygulama geliştirenlerin uygulama, paylaşım ve satış platformları üzerinden elde ettikleri kazançlar da 01.01.2022 tarihinden itibaren Gelir Vergisine tabi tutulmayacaktır.

Bu istisnadan yararlanmak için ise, Türkiye'de kurulu bankalarda bir hesap bir hesap açılması ve bu faaliyetten elde edilen bütün kazancın bu banka hesabına yatırılmış olması gerekecek ve tahsilat bu şekilde yapılacak.

İkincisi, bankalara yatırılan bu hasılat üzerinden hasılatın yatırıldığı tarih itibariyle %15 üzerinden Gelir Vergisi tevkifatı yapılacak ve tevkif edilen vergi ise, takip eden ayın 26'ncı günün akşamına kadar beyan edilip vergi dairesine ödenecek. Kim tarafından? Bankalar tarafından.

Ayrıca, bu faaliyetlerden elde edilen kazançların toplamı Gelir Vergisi Kanununun 103'üncü maddesindeki vergi tarifesinin dördüncü dilimdeki, bugün itibariyle her ne kadar 2021 için uygulanmasa bile, 650.000 liraya kadar olan kısmı aşmaması gerekir.

Hemen burada şunu söylemek isterim ki, buradaki ifade edilen "istisna" belki ilk ifade çok doğru bir şey. Ancak, 650.000 liralık bir sınırın korunması, gerçekten çok düşündürücü. Zira kanunun gerekçesinde ifade edildiği üzere, %15 oranında tabi tutulan ve ifadede şöyle söyleniyor. Dolayısıyla buradaki ifade edilen "650.000 lira" gerekçede cüzi bir tutarın defter kayıt beyan sistemi üzerinden vergilendirilmesinin anlamsız olduğu ifade edilmiş. Ancak, buradaki 650.000 liralık tutar cüzi bir tutar değildir. Acaba Yeminli Mali Müşavir meslektaşlarımızın arasında bir yılda 650.000 lira kazanan kaç kişi olabilir? Dolayısıyla bu düzenleme ilk etapta, evet mantıklı gelmekle beraber 650.000 lira sınır oldukça yüksek. Artı, bu tür uygulamalarda elde edilen gelirler, aynı zamanda Katma Değer Vergisi Kanununda yapılan düzenlemeyle, onu da ileride söyleyeceğim üzere, KDV'den istisna edildiği için "650.000 x %18'i" kattığımız zaman, büyük bir rakamın vergi dışı bırakıldığını görmüş oluyoruz. Bu da tabii adaletsizliği ortaya koymuş oluyor.

Evet, üçüncü değişiklik; bu uzun zamandan beri beklenen, mükellefin beklediği bir durumdu. Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 20/C maddesi kapsamında yapılan ilavede 26.10.2021 tarihinden geçerli olmak üzere, yani kanunun yayınlandığı tarihten itibaren geçerli olmak üzere, kamu kurum ve kuruluşları tarafından yapılan tarımsal destekleriyle ilgili olaraktan yapılan ödemeler Gelir Vergisi kapsamı dışında bırakılmış. Aynı zamanda 94'üncü maddede yapılan düzenlemeyle de bu tevkifat uygulaması kaldırılmış ve bu konuda beklenen bir elden verip, diğer elle alma uygulamasına böylece son verilmiş olmaktadır. Tabii bunu takdirle karşılıyoruz.

Ayrıca, Gelir Vergisi Kanununun Geçici 92'nci maddesi kapsamında, bu kanunun yürürlüğe girdiğı 26.10.2021 tarihinden önce kamu kurumları tarafından tevkifat yapılarak ödenmiş olan desteklerin zamanaşımı dolmadan, dolmamış olanlarının mükelleflerin, yani "çiftçilerin yazılı talepleri doğrultusunda kendilerine faiziyle beraber iade edilecek" cümlesi de ilave edilmek suretiyle kapsam oldukça genişletilmiştir.

Evet, Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 120'nci maddesinde yapılan değişiklikle Geçici Vergisi uygulaması dördüncü dönemi 01.01.2022 tarihinden sonra verilecek Gelir ve Kurumlar Vergisi beyannamelerinde uygulanmak üzere, Geçici Vergi dördüncü dönem kaldırılmıştır. Ve bu uygulamayla beraber hem mükelleften hem de meslektaşlarımızın beklentileri karşılanmış olmaktadır.

Tabii burada takdir edilmesi gereken en önemli konu da bu sistemin değişmesiyle beraber, beyan dönemlerini bir ay önce çekme konusundaki düzenlemede uygulamadan kaldırıldığı için, bu mükemmel bir düzenleme haline gelmiş olmaktadır.

Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 121'inci maddesinde yapılan düzenlemeyle, vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimini konusunda değişiklik yapılmıştır.

Bu değişikliklerden bir tanesi, indirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile önceki iki yıl tarhiyat yapılmamış olması koşulu, tarhiyatın kesinleşmesine bağlanmıştır. Bu güzel bir uygulamadır.

Ayrıca, indirim hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile önceki iki yıl içerisinde kesinleşen tarhiyatların, kanunun birinci fıkrasında belirtilen indirim azami tutarın %1'ince kadar olan kısmı için de bu şartlar ihlal edilmemiş sayılacaktır.

Evet, ilk etapta çok güzel düzenlemeler görüyoruz. Ancak, "bu yeterli midir" dersiniz, buna cevap vermek istiyorum. Bugüne kadar vergi kaçırın, vergiden kaçınan, vergiyi eksik beyan eden, vergi ödemeyen, kısaca vergiye uyumsuz mükellefler için, sık sık gündeme getirilen ve hak arasında "vergi affı" olarak bilinen kanunların uygulanmasında mükellefe iki şart sunuyoruz;

Bir, süresinde yazılı beyanda bulun,

İki, taksitleri zamanında öde, ama, %5 vergi indirimi uygulamasına geldiğimiz zaman, sanki bu madde hiç uygulanması istenmezcesine yedi dereeden su getirtiyoruz mükellefe. Hemen söylüyorum, eğer biz burada Gelir Vergisi mükellefleri için, ticari, zirai ve mesleki kazançları elde eden Gelir Vergisi mükellefleri ile Kurumlar Vergisi mükelleflerine sağladığımız %5 vergi indirim uygulaması, o mükelleflerin diğer vergilerle bağlantılı olarak konulmuş olması, tarhiyatı yapılması ve kesinleşmesine bağlanması son derece mantıksız bir uygulamadır.

Dolayısıyla kısaca özetlemek gerekirse, bu düzenlemenin mutlaka basit hale getirilmesi ve hiçbir şart aranmaksızın sadece tarhiyat yapılmaması, uygulamanın yapıldığı yıl ve geriye doğru iki yıl için herhangi bir tarhiyat yapıp, kesinleşmemesi halinde bu mükelleflerin iade uygulamasının ya da indirim uygulamasının yapılmaz hale getirilmesi en önemli bir sorundur.

Kurumlar Vergisi Kanununda yapılan düzenlemelere gelince; Kurumlar Vergisi Kanununun 10/1-1'inci maddesinde yapılan 26.10.2021 uygulanacak nakdi sermaye artırımıyla ilgili yurt dışından getirilen sermaye için oran %50'den, %75 oranı uygulaması önerilmiştir, hükme bağlanmıştır,

Evet, bu düzenleme yabancı sermayeyi teşvik amacıyla çok açık şekilde düzgün bir uygulamadır. Ancak, yurt dışından gelen nakdi özel öz kaynaklarıyla karşılama konusunda, tespiti nasıl yapacağız? Bu mümkün müdür? Kesinlikle mümkün değildir. Dolayısıyla bu şartın mutlaka kaldırılması gerekir hem yurt içinde, hem yurtdışında, kaldı ki bunun da ötesinde bu uygulamanın birçok sorunları olduğunu hepimiz bilmekteyiz. Bu sorunlardan birkaç tanesini ben burada sıralamak istiyorum.

Birincisi, ortaklara olan borcun, sermayeye eklenmesi, emisyon primlerinin sermayeye eklenmesi, şu anki uygulamada nakdi sermaye artışı olarak kabul edilmemektedir. Bunun sebeplerini bilmek isteriz.

İkincisi, nakit çıkışı gerektirmeyen sermaye azalışları için, faiz indiriminden yararlanılmasına izin verilmemektedir. Bunun da cevabını bekleriz. Nakdi sermaye artışının, kar dağıtımını arasındaki ilişkinin kanunla mutlaka belirlenmesi lazım. Şunu demek istiyoruz; Bir mükellef dönem kârını dağıttı, arkasından da nakdi sermaye artırımını uygulandı, ne yapacağız? İşte bunun da yasaya açık bir şekilde konulmasında yarar vardır.

Sermaye artırımına kullanılan nakdi teşvik belgesi yatırımlarında kullanıldığının tespiti halinde, faiz indirimi uygulanan %50 oranının 25 puan artırılarak 75'e çıkarıldığı uygulanmaktadır. Ancak, burada sermaye artışındaki nakdi limit teşvik uygulaması kapsamında kullanıldığı nasıl ispat edilecektir? Nasıl tevsik edilecektir? Bunun da açıklığa kavuşturulması bence uygun olacaktır.

Sermaye artırımından gelen nakdin ortaklara veya ilişkili kişilere olan borcun ödenmesinde kullanılırsa, faiz indirimi sorunu yaşanmaya devam edecek midir? Adamın

borcu var. Nakdi sermaye artırıldı. Bu nakit sermayeden ortaklara olan borcunu ödedi. Bu ne olacaktır? Buda bir sorun olarak karşımıza çıkmaktadır. Dolayısıyla en kısa zamanda bu düzenlemelerin açıklığa kavuşturulması gerekir. Çünkü bunu tebliğle düzenlemek söz konusu değildir.

Gene Kurumlar Vergisi Kanunu 32/A maddesi kapsamında yapılan bir düzenleme var. Bu düzenleme ilk bakışta gayet iyi görünmekle beraber, birçok şeyi de alıp götürüyor. Dolayısıyla 01.01.2022 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere uygulanan 8'inci fıkra kapsamında yatırım teşvik belgesi bazında yapılan yatırım harcamalarına, yatırım katkı oranı uygulanmasıyla belirlenecek tutarın % 10'luk kısmını Kurumlar Vergisi mükelleflerinin verdikleri beyannameyi takip eden ayın, ikinci ayın sonuna kadar talep edilmesi şartıyla Özel Tüketim ve Katma Değer Vergisi dışında kalan vergi borçlarından terkin edilmek suretiyle kullanılmasına olanak sağlanmış. Evet, güzel bir uygulama.

Ancak, bu talepte bulunulan tutar, hak edilen yatırım katkı tutarının indirilen Kurumlar Vergisi yoluyla bulunan yatırım katkı tutarının düşülmesinden sonra kalan tutarın yarısından fazla olamaz. Yani uygulamayı, uygulanamaz hale getirmek için şartlar koyuyor, bu birinci şart.

İkinci şart, diğer vergi borçlarının telkini suretiyle, kullanılan tutarın bir katına isabet eden yatırıma katkı tutarından vazgeçilmesi halinde yapıyoruz.

Şimdi arkadaşlar, bir hakkı veriyoruz bir madde de yukarıda, “%10 hakkı var, kullanabilirsin” diyoruz, arkadan da kullanılmaması için iki tane şart koyuyor. Ne demek istendiğini ben şahsen anlamadım. Dolayısıyla bu konuda %10 indirim hakkını kullandırırısın, ama diğer iki şartı aramazsın.

Evet, bu fıkra kapsamında bir diğer şart daha var. Bu fıkra kapsamında diğer vergi borçlarını terkin edebilecek toplam tutar, ilgili yatırım teşvik belgesi kapsamında fiilen yapılan yatırım harcamalarına, yatırıma katkı tutarı oranını uygulamak suretiyle hesaplanan tutarın %10'undan fazla olamayacaktır, diyoruz. Yani üç tane şart getiriyoruz. Ama yukarıdaki %10 şartın uygulanmaması için getirilen üç şart olarkten bunu değerleyebiliriz.

Evet, bu uygulamada katkı oranı %0 kısmı, kurumun talebi doğrultusunda Katma Değer ve Özel Tüketim Vergisi dışında yapılması önemli bir düzenleme dediğimiz gibi, ama diğer şartlara baktığımız zaman bu biraz sıkıntılı bir hal aldığını görüyoruz.

Katma Değer Vergisi Kanununda yapılan düzenleme, biliyorsunuz basit usule tabi olmanın gerektirdiği koşullar vergi dışı bırakıldığı için, burada “basit usulde vergilendirilen” lafı, “kazançları basit usulde tespit edilen” olarak değiştirilmiştir. Bu düzenleme paralel, sorun yoktur.

Diğer konu, Katma Değer Vergisi 17'nci maddesi "diğer istisnalar" bölümünün 4/A maddesine eklenen 01.01.2022 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlüğü giren ibare, Gelir Vergisi Kanununa eklenen mükerrer 20/B maddesi kapsamında yapılan kazançların da Katma Değer Vergisi dışında bırakılması düzenlenmesinden farklı bir uygulama değil.

Ancak, burada demin ifade ettiğim gibi, dördüncü gelir dilimi "650.000 liraya kadar olan kısım" dediği zaman, bu rakamın çok fahiş olduğu ve bunun % 18 bir vergi kaybına sebep olduğunu da tekrar etmiş olalım.

Evet, Özel Tüketim Vergisinde yapılan düzenlemeler, Özel Tüketim Vergisi Kanunu 12/2b ve c maddelerinde yapılan ve 26.10.2021 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlüğe giren düzenlemelerde;

ÖTV Kanununa ekli "II" sayılı listede araçlarla ilgili belirlenen ve matrahlarında alt ve üst sınırları iki katından üç katına çıkarılmıştır.

İkinci şıkta ise, Aynı şekilde "III" sayılı listedeki "B" cetvelinde tütün mamulleri için getirilen asgari maktu vergi tutarlarını üç katına kadar artırma konusunda Cumhurbaşkanı'na yetki verilmiştir. Bu yetkiyi vermelerine çok seviniyoruz, çünkü devamlı yetki verilmekten başka bir şey yapmıyoruz.

Üçüncü şıka baktığımız zaman ise, 12/2-c maddesinde yer alan sınırlar içinde taşıt araçları için farklı matrah grupları oluşturmaya ve bu matrah grupları ile motor gücü itibarıyla farklı oranlar belirleme hususunda da Cumhurbaşkanı'na yetkiler verilmiş bulunmaktadır.

Gelelim ikinci düzenlemeye Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli "II" sayılı listede yer alan 26.10.2021 tarihinden itibaren yürürlüğe girecek olan 87ye 01 ATV ve UTV araçları biliyorsunuz daha önce, ÖTV kapsamı dışındaydı.

Aynı şekilde 87'ye 03'ten önce gelmek üzere, gene ATV (her türlü arazide kullanılan) ve UTV'ler (çok amaçlı hizmet aracı) %25 vergi oranı eklendi Motorlu karavanlar için % 45 satırları eklenmiştir.

Dolayısıyla kısaca şunu söylüyoruz; 8701.20 G.T.İ.P. numaralı ATV ve UTV'ler vergi kapsamı dışında iken, vergi kapsamına alındı ve bütün 87.01, gerek 87.03 gerek 87.04'teki ATV, UTV'deki vergi oranı tek oran olarak %25 olarak belirlendi.

Ayrıca, motorlu karavanlar için getirilen %45 ile %220 oranında vergilendirilen motorlu karavanların, tek oranda %45 olarak vergilendirilmesi düzenlemesi yapılmış oldu. Burada bir indirimle gidilmiş oldu. Bir de ilave var, %220'den aşağıya indirilen bir vergi oranı uygulaması yapılmış oldu.

Damga Vergisinde yapılan değişikliklere gelinci, “resmi daireler” tanımını düzenleyen 8’inci maddede 26.10.2021 tarihinden geçerli olmak üzere “yatırım izleme ve koordinasyon başkanlıkları” da resmi daire kapsamıyla bu maddeye eklenmiş oldu.

İkinci düzenleme ise, Damga Vergisi Kanununun ek 2 sayılı tablosunda “IV-Ticari ve medeni işlerle ilgili kağıtlar” bölümü, 36’ncı numaralı fıkrasında yapılan ve 26.10.2021 tarihinden geçerli olmak üzere uygulanan düzenlemede, Sermaye Piyasası Kanununun 31/B maddesi kapsamında teminat yöneticisinin taraf oldukları dahil olmak üzere, sermaye piyasası araçlarının ihracına konu teminatlara ilişkin olarak düzenlenen makbuz ve kağıtların damga vergisine tabi olmadığı hükme bağlanmış oldu.

Üçüncü düzenleme ise, Damga Vergisi Kanununa bağlı ek 2 sayılı tabloda “IV-Ticari ve medeni işlerle ilgili kağıtlar” başlıklı bölümüne eklenen ve 26.10.2021 tarihinden geçerli olmak üzere uygulanan, 55 numaralı fıkra eklenmiş. Bu fıkra hükmü gereğince, Genel ve özel bütçeli idarelere, il özel idarelerine, yatırım izleme ve koordinasyon başkanlıklarına, belediyelere ve köylere yapılacak bağışlara ilişkin olarak ilgili idare ile bağışlayanlar arasında düzenlenen kağıtlar Damga Vergisine tabi olmayacağı düzenlemesi getirilmiştir.

Dijital Hizmetleri Vergisi Kanununda yapılan düzenleme ise, “Konaklama Vergisi” uygulaması 01.01.2023 tarihine kadar uzatılmıştır. Burada bir fikrimi söylemek istiyorum. Bugüne kadar ertelenen bütün vergi mevzuatlarında sonuçta bu kanun maddeleri kaldırılmaktadır. İnşallah bunda yanılmış oluruz. Çünkü bu dördüncü falan uzatılma düzenlenmesi yapıldı.

Evet, en son olarak Bankacılık Kanununda yapılan düzenleme, 5411 sayılı Bankacılık Kanununun 143 üncü maddesinde yapılan ve 01.01.2022 tarihinden itibaren yürürlüğe girecek olacak düzenlemede,

Birincisi, varlık yönetim şirketlerince düzenlenen kağıtlar için uygulanan beş yıllık vergi muafiyeti süresiz hale getirilmiştir.

İkincisi, varlık yönetim şirketleri için öngörülen banka ve sigorta muameleleri vergisi istisnası bu düzenlemeyle ortadan kaldırılmıştır.

Teşekkür ediyorum.

BAŞKAN BAYRAM TURANÇIFTÇİ

Ben teşekkür ederim sayın KAVAK. Şimdi 7338 Sayılı Kanunla ilgili düzenlemelerle ilgili olarak gerek sayın Ahmet KAVAK gerekse sayın Abdullah KARABOYACI üstatlarımız açıklamalarda bulundular. Şimdi Vergi Usul Kanununda özellikli bir durum, yarım saati içerisinde toparlarsa Yavuz ÇALIK bey, şimdi sözü sayın ÇALIK’a veriyorum, buyurun.

YAVUZ ÇALIK

Teşekkür ediyorum üstadım. Değerli üstatlarım, değerli meslektaşlarım sizleri saygıyla selamlıyorum. Ben de bugün mevcuttaki güncel değişikliklerden ziyade alacakların, hatta daha çok yabancı para cinsinden alacakların ve borçların değerlemesiyle ilgili özellikli konular üzerinde duracağım. Sunumumu buna göre hazırladım. Evet, başlıklarımız,

“Alacakların Değerlemesi”, “Ticari Alacaklarda Kur Değerlemesi”, “Finansal Alacaklarda Kur Değerlemesi”, “Kur Değerlemesiyle İlgili Özellikli Durumlar”.
Bu başlıklar altında konuyu hızlı bir şekilde aktarmaya çalışacağım.

Öncelikle “Alacakların Değerlemesi” ile başlamak istiyorum. Bildiğiniz üzere alacakların değerlemesinde üç ana konu var. Bir “ticari alacak ve borçlar”, ikincisi “finansal alacak ve borçlar”, üçüncüsü de “dövizli alacak ve borçlar”.

Ticari alacak ve borçlarda bildiğiniz üzere, mukayyet değer ile değerlendirme yapılmaktadır, Vergi Usul Kanunu 281’inci maddesine istinaden.

Finansal alacak ve borçlarda ise, faiziyle değerlendiriliyor. Dönem sonuna kadar işlemiş faiziyle birlikte değerlendiriliyor.

Dövizle alacak ve borçlar ise, niteliği ister ticari olsun, ister finansal olsun, bunlar da kur değerlemesine tabi tutuluyor, Vergi Usul Kanunu 280’inci maddesine istinaden.

Şimdi “üç ana başlık” dedik ama, “vadesi geçen ticari alacak ve borçlar” da olabiliyor. Özellikle grup şirketlerinde bu tarz işlemlerle sık sık karşılaşmaktayız. Bunlarda nasıl bir işlem yapacağız? İşin açıkçası Maliye burada “finansal alacağı” dönüştüğü kanaatinde, yapılan vergi incelemelerinde finansal alacağı dönüştüğü için, bunun da faiziyle değerlendirileceği şekilde yorumlanmaktadır.

Şimdi burada iki tane konu gündeme geliyor. “faiz aylık mı hesaplanacak”, yoksa vade farkındaki gibi “ödeme tarihinde faturalı olarak olay tamamlanacak mı”, diğer bir konu ise, “kur farkı KDV’ye tabi olacak mı”. Biliyorsunuz finansal alacaklarda anapara kur farkı KDV’ye tabi değil, ama ticari alacaklarda anapara kur farkı KDV’ye tabi. Bunun mahiyet itibariyle, ticari alacak ve borçtan kaynaklandığı için, mal veya hizmet tesliminden kaynaklandığı için, işin açıkçası hem faizin aylık, zaten Maliye’nin uygulamaları öyle, aylık olarak hesaplanması, oluşan kur farklarından KDV’ye tabi tutulması gerektiği kanaatindeyiz.

Şimdi değerlemeye esas kur üzerinde durmak istiyorum. Değerlemeye esas kur, Vergi Usul Kanununun 280’inci maddesinde düzenlenmiştir. Buna göre genel değerlendirme maddemiz Vergi Usul Kanunu 280’inci maddesinden borsa rayicisiyle, ama Türkiye’de kambiyo borsası bulunmadığı için, borsa rayicinin uygulama imkânı da bulunmamaktadır.

Borsa rayicinin bulunmadığı durumda, Maliye'nin ilan ettiği kuru esas alıyoruz. Maliye'nin ilan ettiği bir kur bulunmadığı durumlarda da Resmî Gazetede ilan edilen TCMB döviz alış kurunu esas alıyoruz.

Yabancı paralarda ise, döviz alış kuru değil, efektif alış kuruna göre, işlem yapıyoruz. Bu değerlemeyle ilgili genel mevzuatımız, Vergi Usul Kanunu 280'inci maddesinde geçen. Diğer taraftan, tarafların da ticari işlemlerde döviz kurunu belirleme imkânı bulunmamaktadır. Burada iki tane şartımız bulunuyor. Bir, faturalar TL karşılığı gösterilmesi gerekiyor, ikincisi de, ödemenin belirlenen kurdan yapılması gerekiyor. Eğer ödeme belirlenen kurdan yapılmıyorsa, güncel kur üzerinden yapılıyorsa, taraflarca kurum belirlenmesinin mümkün olmadığı, değerlemenin de taraflarca belirlenen kur üzerinden yapılması olmadı kanaatindeyiz.

Diğer taraftan ithalatta yine farklı bir durum var. İthalatta da TCMB döviz satış kurunu esas alıyoruz. Genel değerlememizde döviz alış kurunu esas alıyorduk, ama ithalat işlemlerinde de döviz satış kurunu esas alıyoruz.

Bir de Damga Vergisiyle ilgili husus var. Damga Vergisinde de yine aynı şekilde Resmî Gazetede ilan edilen döviz satış kurunu esas alıyoruz.

Evet, kur değerlemelerinin mevzuatımızdaki yeri; Gelir Vergisi Kanununun 38'inci maddesinde ticari kazancın nasıl tespit edileceği belirtilmiş. Dolayısıyla özsermayenin dönem sonuyla, dönem başındaki müspet farkı bizim için ticari kazançtır. Aynı maddede demiş ki, "ticari kazanç tespitinde Vergi Usul Kanunu değerlemeye ait hükümlerine uyulur".

Diğer taraftan Vergi Usul Kanunu değerlemeye ilişkin hükümlerinden 280'inci maddesinde yabancı para cinsinden borç ve alacakların kur değerlemesine tabi tutulacağı açıkça belirtilmiş. Ne demek oluyor? Vergi Usul Kanununun bu düzenlemesine istinaden yabancı para cinsinden değerlendirilen borç ve alacaklar ticari kazancın tespitinde dikkate alınacak anlamına geliyor.

Diğer taraftan KDV Kanununun 24'üncü maddesinde de "kur farklarının matraha dahil olduğu" ifade edilmiştir.

Şimdi buraya kadar ki, genel değerlemelerle ilgilidir. Alacaklarla ilgili, genel değerlemelerle ilgili açıklamalarımızda. Bundan sonraki başlık "ticari alacaklarda veya borçlarda kur değerlemesi" olacak. Burada çizmiş olduğumuz sunumda iki tane ödeme yöntemi var. Ticari alacak ve borçlarda iki şekilde ödeme yapılabiliyor bildiğiniz üzere. Avans ödeme şeklinde, yani ön ödemeli işlemler yapılabiliyor. Veya ön ödemeli değil, vadeli işlemler yapılabiliyor. Peşinler de yapılıyor ama, peşinler de herhangi bir kur farkı oluşmadığı için, aslında burada konumuza girmiyor.

Avans ödemelerinde, mal veya hizmet teslim tarihine kadar avans hesapları değerlemeye tabi tutuluyor, bu normal bir durum. Avans değerlemelerinde, uygulamada bazen gördüğümüz aksaklıklar, avans kur farkları için fatura düzenlenmiş olması. Avans kur farklarına herhangi bir fatura düzenlenmesine gerek bulunmamaktadır. Neden? Mal veya hizmet tesliminde zaten kur farkını içerecek şekilde, güncel kur üzerinden fatura düzenlendiği için, avans ödeme durumlarında herhangi bir kur farkı faturası düzenlemesine gerek bulunmuyor.

Diğer taraftan da vadeli işlemlerde ise, mal veya hizmet tesliminden sonra ödeme durumu söz konusu. Burada dönem sonlarında değerlendirme yapılıyor. Normal ticari alacak ve borçlardaki gibi değerlemeler yapılıyor. Ancak, herhangi bir fatura düzenlenmesi söz konusu değil, KDV'de hesaplanması söz konusu değil dönem sonu değerlemelerinde.

Diğer taraftan ödeme esnasında ise, yine aynı şekilde değerlendirme yapılıyor. Kur değerlemelerimizi yapıyoruz. Ancak, bu işlemi normal dönem sonunda değerlemelerinden farkı, mal veya hizmet tesliminden itibaren ödemenin yapıldığı tarihe kadar oluşan kur farklarının faturalandırılması gerekiyor.

Şimdi burada diğer özellikli konu, mal iadeli işlemleri, mal iade işlemleri Maliye'nin verdiği görüşe göre, vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği tarihle, yani mal veya hizmet teslimin gerçekleştiği tarih itibarıyla gerçekleşen kur esas alınıyor. Ne demek oluyor? Ben, atıyorum on ay sonra iade gerçekleştirdim, on ay önceki vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği tarihteki kuru esas alabilirim. Bunun için kur farkı hesaplanıyor. İlk işlem tarihi kur üzerinden işlemler sonuçlandırılabilir.

Diğer özellikli konu, kur farklarında KDV. Kur farkları hesaplandığı dönemlerde tabii ki ödeme tarihinde KDV faturalandırılacak. KDV nasıl hesaplanacak peki? Cari hesap hem KDV alacağını içeriyor hem de satıştan kaynaklanan veya alıştan kaynaklanan toplam alış bedelinin satış bedelini kapsıyor. Bu nedenle KDV'yi de kapsadığı için cari hesap, kur değerlemesinde "iç yüzde" yöntemini kullanıyoruz. Örneğimizde, 1.000.000,00 TL'lik bir kur farkı oluştuğunu görüyoruz. 1 milyon dolarlık bir işlemde 1.000.000,00 TL'lik bir kur farkı oluştuğunu görüyoruz. Bu 1.000.000,00 TL'lik bir kur farkını %18 iç yüzdeyle ayırtırdığımızda 152.000,00 TL'lik kur farkı KDV'sini iç yüzdeyle kayıtlarımıza alabiliyoruz. Kalan 847 ise, malın bedeline isabetten gelir veya gider olarak dikkate alınması gereken tutar. Bunu dönem sonlarında uygulamada herhangi bir ayırtırma yapmada bu 1.000.000,00 TL'lik bir kur farkının tamamının gelir veya giderle ilişkilendirildiğini görmekteyiz uygulamada. Aslında bize göre, bunu geçici bir hesaba almak gerekiyor. Dönem sonu değerlemelerinde hesaplanmaz, faturalandırılmaz tamam, ama KDV'nin gelir hesaplarıyla ilişkilendirilmemesi için, KDV'ye isabet eden kur farkının geçici hesaplara alınması kanaatindeyiz. 369 veya 192 duruma göre kur farkının artışı veya azalışı durumlarında 369 veya 192'deki hesapları kullanılabilir.

"bunlara bir örnek yardımıyla bakalım" dersanız, ticari alacaklarda kur farkının muhasebeleştirilmesinde emtia satışı, birinci muhasebe kaydımız. Orada herhangi bir

özelliikli durum yok zaten. Normal satış kaydımız var. Bunun maliyet kaydı var, ama biz burada ihmal ettik.

Diğer taraftan değerleme kaydı var. Alacak hesabını, yani cari hesabının değerleme kaydı var. alıcılar hesabıyla ilgili, 59,00 TL'lik bir kur farkı oluştuğunu düşünelim. 50,00 lirası kambiyo karlarına, yani cari hesabın satış işlemindeki bedele isabet eden kısım 50,00 TL, KDV'ye isabet eden 9,00 TL ise, 369 ara hesaba alarak muhasebeleştirilmesi gerektiği kanaatindeyiz. Daha sonra tahsilat veya ödemenin gerçekleştiği dönemde de bu 9,00 TL'lik 369 hesap bakiyesi 391'e alınarak KDV'sinin faturalandırılmasının gerektiği kanaatindeyiz.

Verilen avanslarda da aslında farklı bir durum söz konusu değil. Kur farkı avanslarının muhasebeleştirilmesi, yine aynı şekilde avanslarla değerlemeye tabi tutuluyor. Buradaki önemli olan değerleme durumlarında. Uygulamada Vergi Usul Kanununun 262'nci maddesi yanlış yorumlandığını görmekteyiz. Maliyetle ilişkilendirildiğine ilişkin düzenlemeler yanlış yorumlanarak "740", "150", "153", "258" hesaplar "646" yerine kullanıldığını görmekteyiz. Bunlar maalesef tam tersi 262'nci madde hükmü uygun olmadığı için, 646 hesabın kullanılması gerekmektedir.

Emtia alış işlemlerinde de avansın mahsubu sonraki kaydımızda gösterilmişti. Bu da anlamazlara ilişkin bir muhasebe kaydı. Yine aynı, herhangi bir değerlemede farklılığımız yok. Ama burada da yine aynı değerleme kaydında "656" yerine "740", "150", "153", "258" hesaplarının kullanılmaması gerekiyor.

Evet, diğer önemli bir konumuz da yine kur değerlemeleriyle ilgili, ithalat ve ihracat kur farkları. "kur artışı" biliyorsunuz "matrah artırım" anlamına geliyor maliyet nezdinde. Gelir Vergisi Kanununun 38'inci maddesinde de yine ticari kazancın tespitinde KDV 24'üncü maddesinde KDV'nin matrahına dahil bir unsur.

Peki, mali tablolarda nasıl bir işlem yapılıyor? Matrahta bir artış varsa, dolayısıyla ithalatta KDV'ye tabi olduğu için, gümrükte bir KDV ödeme söz konusu.

Hizmet ithalatlarında nasıl olacak? Hizmet ithalatlarına herhangi bir gümrükleme söz konusu olmadığı için, 2 No.lu KDV beyannamesiyle bu hizmet ithalatına ilişkin kur farkının KDV'si beyan edilmesi gerekiyor.

İhracat işlemlerinde ise, zaten KDV 11/1-a istisnası olduğu için, orada herhangi bir kur farkının faturalandırılması ve KDV hesaplanmasına gerek bulunmuyor.

Kur azalış durumları ise, tam tersine matrahta bir azalış meydana getiriyor. Dolayısıyla vadeli alımlarda kaynaklanan kur farkları fazla ve yersiz KDV ödendiği anlamına geliyor. Ana ne oluyor? Maliye demiş ki, "fazla ve yersiz ödeme bir KDV söz konusu, ama siz bunu aynı zamanda indirim konusu yaptınız sonuçta 191 kayıtlara alınarak indirim konusu

yapıldı. İndirim konusu yapıldığı için ekstra düzeltmeye gerek yok” şeklinde Maliye görüş vermiş.

İhracat işlemlerinde ise şöyle bir etkisi var. İhracat dolayısıyla iade alma durumu var. Burada azami KDV iade sınırı düşüyor. Dolayısıyla azami KDV iade sınırı düştüğü için, buna da dikkat etmek gerekiyor diye düşünüyoruz.

İthalat ve ihracat işlemleriyle ilgili, fatura düzenleme buradaki kur farklarıyla ilgili fatura düzenlenip, düzenlenmeyeceği konusu, herhangi bir düzenleme bulunmuyor. Ama kur farkının faturasının düzenlenebilmesi için, alıcının veya satıcının her ikisinin de TL bazında kayıt tutması gerekiyor. Yani yurtdışındaki ihracat, yurtdışında olduğu için muhatabımız, onlar döviz cinsinden kayıtlarını takip ediyorlar. Dolayısıyla biz ithalat ve ihracat işlemlerindeki kur farklarının faturalandırılmışının gerek olmadığı kanaatindeyiz.

İhraç kayıtlı işlemlerde de yine özellikli konular var. İhraç kayıtlı teslimde kur artışı, matrahta yine “artış” anlamına geliyor, yani imalatçısı tarafından yapılan teslimlerde matrahın artışı anlamına geliyor. Asıl işlemde olduğu gibi, imalatçının kur farkı artışında, yani matrah artışında imalatçı asıl işlemdeki gibi, 11/1-c kapsamında KDV’li olarak fatura düzenliyor. KDV’nin tahsil edilmediğine dair de bir açıklama yazıyor yine normal işlemlerdeki gibi. Ama asıl faturanın da gümrük beyannamesinin tarife numarasına yer veriyor, düzenlediği kur farkı faturasında.

Peki, ihracatçı lehine bir kur farkı oluşması durumunda ne olacak? Yani kur farkında bir azalma olduğu durumlarda nasıl işlem yapılacak? İhracatçı kur farkı faturasını KDV’siz düzenler. İmalatçının düzenlediğinde KDV’liydi 11/1-c kapsamında. Ancak, ihracatçı kur farkı faturasını KDV’siz düzenler. Yine aynı benzer bir açıklama yazar, KDV hesaplanmadığını 11/1-c kapsamında olduğu için, KDV hesaplanmadığına ilişkin bir açıklama ekler fatura üzerine. Fatura da yine imalatçı tarafından düzenlenen faturanın bilgilerine yer verir. Burada imalatçıyı etkileyen hüküm var. Yani kur farkı azalışlarında imalatçının iade talebinde iade edilecek KDV’sinde bir azalma ortaya çıkacaktır, neden? Çünkü imalatçı hesapladığı KDV’nin tamamını iade talep etmesi mümkün, bu durumda kur farkında bir azalış olduğu için, iade talep edeceği tutarda azalacaktır, “ancak” diyor Maliye, “iade talep dilekçesinin verildiği tarihten sonra kur farkıyla ilgili bir düzeltme yapılmasına gerek bulunmuyor” diye görüş belirtmiş.

Vergi kesintisi yapılan işlemlerde özellikli konular var. Kur artışı veya kur azalışı durumlarının faturalandırılmasında asıl işlemler kesintisine tabi tutulduysa, bu da ayrıca bir özellikli konu.

KDV tevkifatlı ciddi miktarda işlemleriniz var. KDV Uygulama Genel Tebliği kapsamında. Veya Kurumlar Vergisi stopajlı işlemleriniz var. Bunları da kur artışı, yine matrah artışı olduğu için, asıl işlemdeki gibi fatura kesiliyor, yani satıcı tarafından KDV tevkifatlı olarak veya Kurumlar Vergisi stopajlı olarak asıl işlemleri nasıl yapıldıysa, yine

aynı şekilde fatura düzenleniyor. Ama kur azalışı durumlarında durum biraz daha farklı. KDV tevkifatlı işlemlerde kur azalışı söz konusuysa, KDV'nin sadece tevkif edilmeyen kısmı faturada gösterilir. KDV'nin tevkif edilen kısmı vergi dairesine ödendiği için, herhangi bir şekilde kur azalışı faturasında gösterilmez. Bu kur azalışı faturalarını da alıcılar düzenler.

Diğer taraftan stopajlı işlemler var. Stopajlı işlemlerde kur azalışı olduğu durumlarda, stopaj herhangi bir şekilde gösterilmez. Ana işlemde fatura alınırken stopajlı bir fatura gelmişti, ama kur azalışı nedeniyle geri bir fatura düzenlenmesi durumunda stopaj gösterilmez. Burada fazla ve yersiz ödenen stopaj ortaya çıkmaktadır. Bunu da iade talep edilme yoluna gidilebilir.

Kur farkı maliyet ilişkisi, Vergi Usul Kanununu 262'nci maddesine en son düzenlemeyle eklendi. Burada aslında eskiden geçerli olan düzenlemeler aynen devam ediyor. Tebliğle getirilen düzenlemeler Vergi Usul Kanunu 262'nci maddesine taşınmış oldu. Burada emtialarla ilgili, emtiaların stoklara girdiği tarihe kadar oluşan kur farklarının maliyete eklenmesi gerekiyor. Yatırım ve sabit kıymetler ise, envantere alındığı dönemin sonuna kadar farkı birisinde stoklara girdiği tarihe kadar, diğerinde de dönemin sonuna kadar ki kur farkları maliyet ekleniyor.

Peki, sonraki dönemlerde ne olacak? Sonraki dönemlerdeki kur farkıyla ilgili seçimlik hak tanınmış ve bu seçimlik hak, hangisi seçilirse gider veya maliyet unsuru hangisi seçilirse değiştirilememektedir.

İşletme kredilerine ilişkin ise, maliyete pay verme zorunluluğu bulunmuyor. Dilenirse dönüm sonundaki stoklara pay verilmesi mümkündür.

Uygulamada karşılaşılan hatalardan bir tanesi de alacaklar ve alınan avanslarla ilgili kur farklarının maliyetle ilişkilendirilmesi. Alacaklar, alınan avanslar bunlar iktisapla ilgili değil. Bir iktisadi kıymetin iktisabıyla ilgili değil, satışıyla ilgilidir. Dolayısıyla satışla ilgili olan bir kur farkını maliyetle ilişkilendirilmesi mümkün değildir. Özellikle, önce alacaklar ve alınan avanslar, yani satış işleriyle ilgili cari hesapların iktisapla ilgili olmadığı için, maliyetle ilişkilendirilmesine gerek yok, bu işlemlerin, kur farklarının.

Diğer bir özellikse, ödemenin çek ve senetle yapıldığı durumlar. Çek ve senetle yapılan işlemlerde kur farkı için ciro veya kırdırma tarihi ödeme tarihi olarak esas alınmıyor. Giro tarihine kadarki kur farkları faturalandırılıyor. Giro tarihinden sonraki, yani ciroyla tarihi arasındaki oluşan kur farkları ise, faturalandırılmıyor ve KDV hesaplanmıyor. Yani fiili ödeme tarihi bir sonraki dönem olmuş olsa bile, burada esas alınan ciro veya kırdırma tarihleridir.

Ciro yapılmayan çek ve senetlerde ise, tabii ki fiili ödeme tarihine kadar oluşan kur farklarının KDV'li bir şekilde faturalandırılması gerekiyor.

Şimdi yine uygulamada karşılaştığımız konulardan bir tanesi de “şüpheli ticari alacaklar kur değerlemesi”. Şüpheli ticari alacaklarda 128 hesabın kur değerlemesi yapılması gerekiyor. Uygulamada birçok firmada yapılmadığıyla karşılaşıyoruz, ama son zamanlarda bu bilinç oluştu. Kur değerlemeleri de yapılmaya başlandı.

Burada özellik arz eden konu, pozitif kur farkları olduğunu düşünelim. Pozitif kur farklarında, eğer takip dövizli yapıldıysa, burada ek bir takibe gerek kalmaksızın sondaki yıllarda da kur farklarıyla ilgili bir karşılık ayrılabilir. Ancak, takip dövizli yapılmadığı durumda, ki, bazı firmalarda böyle durumlar olabilir. Takip dövizle yapılmadığı durumlarda ki, tekrar kur farkı için ayrı bir takip başlatılması gerektiği kanaatindeyiz.

Negatif kur farklarında ise, herhangi bir işleme gerek olmadan konusu kalmayan karşılıklar hesabına alınması ve gelir olarak dikkate alınması gerektiği kanaatindeyiz.

Finansal alacak ve borçlarda kur değerlemesi, az önceki işlemlerimiz ticari alacak ve borçlara ilişkindi. Şu an ise finansal alacak ve borçlardaki kur değerlemesine bakacağız. Öncelikle finansal alacak ve borçlar ne demek? Grup için finansman ihtiyaçların karşılanması için, nakdi olarak ödenen veya alacağın benzer suretlerle borç/alacak işleminin oluşması. Türk Ceza Kanununun 241’inci maddesinde tefecilik işlenmiş. Bu kazanç elde edilme amacıyla başkasına ödünç para verilme işlemleri, 241’inci madde de tefecilik suçu kapsamında değerlendirilmiş. Ve 241’inci maddede birden fazla verilmesi ve benzeri durum söz konusu değil. Tek bir kere bile verilse, kazanç elde etmek amacıyla gütmesi durumunda bunun tefecilik suçu kapsamında değerlendirileceği ifade edilmiş. Mülga 90 Sayılı Ödünç Para Verme İşleri Hakkındaki Kanun Hükmünde Kararnamede aslında, grup içi borçlanmadan tefecilik suç kapsamında değerlendirilmeyeceği ifade edilmişti.

Bu kanun yürürlükten kaldırıldığı için, arada bir boşluk oluşturulmuştur. Bunun yanında ama birçok kanunumuz var. Bunlarda da borçlanmaların veya grup içi borçlanmanın yapılacağına ilişkin düzenlemeler yer vermiş. Örneğin, Türk Borçlar Kanunu, Türk Ticaret Kanunu, Kurumlar Vergisi Kanununun 12’nci ve 13’üncü maddeleri, 32, 34 Sayılı Tebliğimiz 32 Sayılı Karara ilişkin, Sermaye Hareketleri Genelgesi, bunlarda da yine belli şartlarda borçların verileceğine ilişkin ifadeler yer alıyor. Buna göre saadete gelecek olursak, grup içi borçlanmanın finansman ihtiyacına dayandığı için, kazanç gayesi güdülmesi söz konusu olmadığı için ve faizin de Kurumlar Vergisi Kanununun 13’üncü maddesindeki zorunluluk nedeniyle, düzenlenmesi nedeniyle tefecilik suçu kapsamına girmediği kanaatindeyiz, ki uygulama da zaten bu yönde. Tefecilik grup içi borçlanmaları, tefecilik suçu kapsamında değerlendirilmemektedir.

İki, grup içi borçlanmalar yapılabilir. Peki, dövizli grup içi borçlanmalar yapılabilir mi? 32 Sayılı Kararın 17 ve 17/A maddesinde belli şartlarla döviz kredi kullanılabileceği

ifade edilmiş. Ama bu dövizli kredilerin banka ve finans kurumlarından temin edilmesi gerekiyor.

Diğer taraftan 32 Sayılı Karara ilişkin, 32, 34 Sayılı Tebliğde, yurtdışında pay sahibi olduğu ortaklara, yurtdışındaki ana şirketlere ve yine yurtdışındaki grup şirketlerine dövizli kredi açılabileceği ifade edilmiş.

Sermaye Hareketleri Genelgesinde de borçlanmanın TL yapılması kaydıyla, para transferinin döviz cinsinden yapılabileceği ifade edilmiş. Buradan yurtdışı grup şirketlerine dövizli borç verilebileceği, ancak yurtiçi grup şirketlerine dövizli borç verilmesinin mümkün olmadığını anlıyoruz. Uygulamada dövizle borçlar verilebilmektedir. Bunlarla ilgili idari para cezasıyla karşılaştırılması muhtemel.

85 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı uygulamada biraz farklı yorumlanıyor. Dolayısıyla 85 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararına istinaden herhangi bir şekilde dövizli borç alınıp, verilmeyeceği ifade ediliyor ama, 85 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı kredi sözleşmelerini kapsamıyor. Kredi sözleşmeleri, Tebliğin 11'inci maddesinde, 85 Sayılı Karar ise 8'inci maddede düzenlenmiş. Aslında kapsamlar tamamen birbirinden farklı. Vergi Denetim Kurulu tarafından Cumhurbaşkanlığı Kararına dayanılarak, başlangıçta kur farkı giderlerinin reddedilmesi yoluna gidilmişti. Ancak, sonradan Vergi Denetim Kurulu uygulamasını değiştirdi. Kredi kullanılması, yani dövizli işlemlerde kur farklarının gider olarak gösterilmesine müsaade ediyor. Ama idari para cezası yaptırımını uyguluyor. Burada dövizli borçlanma yasağından kaynaklanan idari para cezası uygulanıyor.

Şimdi finansal alacak ve borçlardaki kur farkı, burada da ticari alacak ve borçlardan farklı olarak, ana para üzerinden hesaplanan kur farkları KDV'ye tabi değil ve kur farkları faturalandırılmıyor. Ama buradaki yine özellikli konu, ana para finansal alacak veya borç da olsa ADAT faizi hesaplandıktan sonra, cari hesaba bu eklendikten sonra, bu ADAT faizinin üzerinden hesaplanacak kur farkları KDV'ye tabi. Tek cari de böyle bir ikili ayırım söz konusu. İki yıl, üç yıl ödenmediğini düşünelim, ilk yıl ADAT faizi hesaplandığını düşünelim, sonraki yıllarda bu ADAT faizinin cari hesaba kaydedilmesinden kaynaklanan kur farklarının KDV'ye tabi olduğu ve faturalandırılması gerektiği yönünde Maliye görüşü vermiş bulunmaktadır.

Evet, son olarak da kur değerlemesiyle ilgili, bazı özellikli durumlara değinmek istiyorum.

Menkul kıymetlerin kur değerlemesiyle ilgili özellikli durumlar vardı. Burada aslında menkul kıymetlerin değerlendirme yöntemlerine göre değişiklik gösteriliyor. Alış bedeli ile değerlendirilenlerde herhangi bir şekilde kur değerlemesi yok. Yurtdışındaki şirketlerin hisse senetleri alış bedeliyle değerlendirildiği için, bunlar dövizle alınmış olsa dahi, kur değerlemesi bunlarda yok.

Borca rayici olan durumlarda, borsa rayici zaten dövizli olduğu için, bu menkul kıymetler borsa rayici kur farklarına da yansıyor. Dolayısıyla ayrıca kur değerlemesi yapılmasına gerek yok, ama kur farkların da değerlendiriliyor.

Diğer taraftan kıst getirisi hesaplananlarda ise, kur değerlemesi yapılıyor. Vergi Usul Kanununun 279'uncu maddesinde "kur farkları dahil" ifadesi yer aldığı için, bundan hareketle kıst getirisini hesaplanan menkul kıymetler için, kur değerlemesi yapılması gerekiyor.

Banka hesaplarının kur değerlemesiyle ilgili bazı özellikli konular var. Banka hesapları alacak kapsamında değerlendirildiği için, kur değerlemesi yapılıyor bunlarla ilgili. Blokeli banka hesaplarında ise, tasarruf yetkisi kısıtlandığı için, bunlarda kur değerlemesi yapılmıyor, tasarruf yetkisi bulunmadığı için.

Katılım hesaplarıyla ilgili bir farklı durumu var. Biliyorsunuz burada faiz altında değil, kâr oranı altında belli paylar verilmektedir. Katılım hesaplarıyla ilgili de bankanın dönem sonunda açıklamış olduğu kâr oranı dikkate alınarak değerlendiriliyor. Şirketlerin katılım hesapları varsa, buna istinaden açıklanan kar oranlarına göre kâr oranı yapılmalıdır.

Diğer taraftan kıymetli maden hesabı, son zamanlarda altın hesabı çok fazla arttı. Altın hesaplarında da yine aynı şekilde, ilgili bankanın altın fiyatları esas alınarak değerlendiriliyor, ama burada ikinci bir konu daha var. Altın hesaplarıyla ilgili faiz hesaplama durumu söz konusu olabilir. Burada ayrıca faiz değerlendirilmesi de yapılmalıdır.

Evet, "bazı hesaplarda kur değerlendirilmesi" dedik, İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın görüşünde, "gelecek yıllara ait gelirler ve giderlerin kur değerlemesine tabi olacağı" şeklinde bir görüş verilmiş. Burada örneğin, dört, beş yıllık ödeme yapıldığını düşünelim döviz cinsinden kira ödemesi olabilir veya herhangi bir şekilde. Bu durumda ilk yıl döviz cinsinden ödeme yapılmış olsa bile veya diğer taraf için tahsilat yapılmış olsa bile, sonraki yıllarda gelir veya gider olarak dikkate alınacak tutarlar kur değerlemesine göre tespit edileceği görüşünü vermiş, İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı.

Diğer bir hesabımız, depozite ve teminatlar hesabı. Vadeyi alacak mahiyetinde olduğu için, kur değerlemesine tabi olduğu görüşünü vermiş. Ama mahkemelerde de fiili tasarruf bulunmuyor, dolayısıyla bunlar için kur değerlemesine gerek olmadığı yönünde kararlar verilmiş Yargı'dan, Yargı tarafından da.

Merkez ve şubeler cari hesap, bu konuyla ilgili zaten Kurumlar Vergisi Tebliğinde bir açıklama var. Ticari bakiyeler, merkez ve şubelerde ticari bakiyeler kur değerlemesine tabi tutuluyor. Finansal bakiyeler ise, şubelerle olan işlemlerde gerçek bir borç ve alacak olmadığı için, kur değerlemesine tabi tutulmayacağı yönünde açıklamalar yapılmış. Bunlarla daha çok nerede karşılaşıyoruz, mesela yurtdışındaki inşaat onarım işlemlerinde,

şubeler aracılığıyla yapılan işlemlerde karşılaşıyoruz, “merkezle şubeler arasındaki ticari işlemlerde değerlemeye tabi finansal bakiyeler kur değerlemesine tabi değil” diyebiliriz.

Son olarak sermaye kaybı ve borca batıklıkta kur farkı, Türk Ticaret Kanununun 376’ncı maddesi hesaplamalarında henüz ifa edilmemiş yabancı para cinsi yükümlülüklerinden doğan kur farklarından kaynaklı zararın tamamı hesaplamada dikkate alınmayacak. Buradaki özel hususu, mevcut bakiyedeki borçlardan kaynaklanan, yani itfa edilmiş, ödenmiş olan borçlardan kaynaklananlar dikkate alınıyor borca batıklık kısıtlamasında, ama mevcut borçlar için oluşan kur farkları zarardan tenzil edilerek hesaplamada dikkate alınıyor.

Benim sunumum bu kadar, teşekkür ediyorum.

BAŞKAN BAYRAM TURANÇİFTÇİ

Ben teşekkür ederim sayın ÇALIK. Çok güzel verilen süre içerisinde bitirdiğiniz için ayrıca teşekkür ederim.

Değerli meslektaşlarım, şimdi Birinci Oturum bitti. Konuklarımız sunumlarını yaptılar. İkinci Oturumda soru-cevap şeklinde ve katkı sunmak isteyen arkadaşlarımız olursa, onlara söz vereceğim. Katkı sunmak isteyen arkadaşlarımız varsa, çok fazla ayrıntıya girmeden, net soru ve katkı yapmalarını istiyoruz.

Arkadaşlar bağlanana kadar ben şöyle bir toparlama yapmak isterim. Gerçekten 7338 Sayılı Kanun, yerinde bir kanun. Ancak burada sonuç itibariyle mükelleflerin vergiye uyumu sağlanması, ihtilafların çözülmesi, sosyal adaletin gerçekleştirilmesi anlamında düzenlemelerini içerdiği ifade ediliyor. Ancak, basit usule tabi mükelleflere tanımlanan hakların, asgari ücretliye tanınmış olması halinde çok daha yerinde bir düzenleme olacağını düşünüyorum. Bu hususta İdare’nin bu konuyla da ilgili bir düzenleme ve düşüncesi olursa, paylaşırsa kamuoyuyla çok da memnun kalacağımı belirtmek isterim. Teşekkür ederim.

Muammer ÖZKOCA bey buyurun.

MUAMMER ÖZKOCA

Hepimize merhabalar öncelikle, sayın Başkan, sayın sunum yapan üstatlarımız hepimize teşekkür ediyorum, sağlıklar diliyorum her zaman olduğu gibi. Şimdi aslında verdiğiniz konu kısa ve öz olmasına rağmen, genel bir vergi anlayışını yansıtmaya açısından değerlendirilmesi ve dikkate alınması gerektiğine inanıyorum.

Bildiğiniz gibi, şu anda Türkiye’de sistemden kaynaklanan, mükelleflerin bilinç düzeyinden kaynaklanan, vergiye uyumdan kaynaklanan adına ne dersiniz, deyin, dağ gibi bir sorunumuz var. Kamu ihtiyaçlarını karşılamak için gerekli olan kaynaklarımız ne yazık ki borçlanılmak suretiyle karşılanıyor. Asıl bütçe gelirleri içerisinde olması gereken vergi

toplanmıyor, toplanamıyor veyahut da belli kesimlere gelir aktarılma yöntemi olarak kullanılıyor. Yani bunu siyasetle uğraşan, vergiyle uğraşan, alışveriş yapan herkes farkında, bizim burada meslek mensupları olarak önem vermemiz gereken geri kalmış, “çağ dışı” demek istemiyorum, gerçekten çağ dışı vergi düzenlemelerinin çağımıza uygun, insanımıza yakışır ve ulusumuzun refah ve huzurunu sağlayacak şekilde kaynak yaratmaya yönelik adil vergi yasalarının yapılması gerekiyor. Ve elbette muafiyet ve istisnaların da baştan sona yeniden gözden geçirilmesi, mükellef grupları itibarıyla veyahut da belirli bir kesime yönelik değil, ülkenin kalkınmasına yönelik sektör bazında muafiyet ve istisnaların teşvikler yoluyla sağlanmasının da yararlı olduğu görüşümdedir.

Elbette ki Gelir İdaresi Başkanlığı’nda çalışan üstatlarımız, bürokratlarımız, ülkemizi, insanımızı mükelleflere bir yerde kendilerini de düşünerek karar alıyor, uyguluyor ve yayınlıyorlar. Ancak, bu yayımlanan tebliğleri, özgelgeleri takip etmekte biz meslek mensupları olarak güçlük çekiyoruz. Yani sürekli bir, iki saatimiz bu günlük yayımlanan tebliğlere ayırmak zorunda kalan yüzbinlerce Serbest Muhasebeci Mali Müşavir, Yeminli Mali Müşavir meslektaşımızın bilgi ihtiyaçlarının daha doğru kaynaklardan, daha öz şekilde aktarılmasından yanayım. Ve elbette teknolojik gelişmelere, toplumsal dijital değişimlere uygun olarak vergi yasalarımızda birtakım düzenlemelerin yapılması zorunludur. Ancak, bu zorunluluk halini mükelleflerimizin bilinç düzeyinin de dikkate alınarak yapılması gerektiği kanaatindeyim.

Ve en önemli bir konuda, bugün demokrasisi gelişmiş Batı ülkelerinde 18 yaşını dolduran herkes, bankalarda hesap açtıran herkes yıllık gelir ve giderini beyan etmek zorunda. Siz orada üç ay da kalsanız, beş ay da kalsanız, geçici sürede kalsanız, size hemen bir mektup gönderiyorlar, “sizin burada banka hesabınız var, bu banka hesabınızla ilgili bazı hükümlerden yararlanarak bilgi talep ediyor. Muafiyet ve istisnaların sınırlarını mükellef bazında genişletmek suretiyle, sırf siyasi kaygılarla oy almak için, belli bir kesimin kayıt dışına itilmesi, kayıt dışına çıkarılması vergide topal ayak durumuna getirilmiş olacaktır. Ve kesinlikle demokratik, laik, sosyal hukuk devletinde herkesin vergi mükellefi olması, vergilerin adil gerçek kazançtan alınması, yöntemlerinin araştırılarak, ortaya konulması gerektiğini düşünüyorum. Ve bunun için de Gelir Vergisi Kanununda gelirin tanımının yeniden yapılması ve bir yıl içerisinde elde edilmiş servet artışlarının enflasyondan arınmak suretiyle, matrah olarak beyanının sağlanması gereklidir diye düşünüyorum.

Hepinize bu fırsatı verdiğiniz için teşekkür ediyor, saygılar sunuyorum.

BAŞKAN BAYRAM TURANÇI

Biz teşekkür ederiz, sağ ol Muammer bey. Buyurun üstat, kürsüye geçin.

İBRAHİM AKTAN

İyi günler herkese. Konuşmacılara çok teşekkür ediyorum, sayın KARABOYACI, sayın KAVAK, sayın ÇALIK arkadaşımıza sunumları için teşekkürler ediyorum. Benim şimdi sunum veya katkım şöyle olacak diye düşünüyorum.

Tebliğ çalışmaları zannediyorum Maliye Bakanlığı'nda yürüyor. Bu çalışmalar sırasında daha detaylı açıklamalar, yapılan düzenlemelerle ilgili detaylı açıklamalar yer alacak. Aslında şurada kafayı karıştıran birçok soru var ama, bunlardan bir tanesi raporların ibraz sürelerinden sonraki 60 günlük süre. 60 günlük süre, hangi tür raporları kapsıyor? Hangi tür raporlarda 60 günlük ek süre verilecek? Zannediyorum o konuda bir açıklamaya ihtiyaç var. Yani tam tasdik raporları mı, diğer işte Katma Değer Vergisi raporları mı, diğer istisna indirimine tabi raporları mı? Hangi tür raporları kapsayacağı konusunda yeterli bir açıklama yok.

Mükerrer 227'nci madde hükmüne atıf yaparak düzenlemeyle ele almakta, bunun da açıklanması gerektiğini düşünüyorum.

Tabii bu yapılan düzenlemeler ekonomiye paralel olarak yürüyecek. Dolayısıyla ekonomik ihtiyaç olan, yani kaynak toplama anlamında Maliye'nin, mali idarenin ihtiyacı olan kaynaklara gidip, oradan bütçe gelirlerinin sağlam kaynaklardan oluşturulması gerekiyor Vergi İdaresi'nin. Buda tabii yapılırken, bizim gayrisafi milli hasılamız, oradan elde ettiğimiz kaynaklar, bütçe gelirleri, bütçe giderleri, borçlanmalar, finans mali ihtiyaçları falan, bütün bunları göz önüne alınarak vergi mevzuatı buna göre her zaman değişiklere tabi tutulabiliyor.

Bu düzenlemelerde de öyle zannediyorum ki, bu tür kriterler esas alınmıştır. Ancak, sayın KAVAK'ın da ifade ettiği gibi, 850 bin mükellefin, basit usule tabi mükellefin vergi dışında tutulması, yani bazı sıkıntılar yaratabilecek. Bunlar çok sıkı bir şekilde takip edilmesi gerekir, ama bunlar nasıl takip edilecek? Yani kolay değil 1 milyon mükelleften bahsediyoruz. Basit usulde mükellefler zaten çok fazla vergi vermiyorlar. Gerçekten sembolik rakamlar ama, en azından defter vesaire falan, biraz daha sanki takibi mümkün idi gibi geliyor bana.

Şimdi bunların dışında sadece belge alıp, saklama mükellefiyetleri var. Bunun acaba İdare nasıl koyacak? Nasıl takip edecek? Bu bir sorun gibi geliyor bana Vergi İdaresi açısından ve uygulayıcılar açısından bir sorun gibi ortaya atılmış durumda.

Siyasi olarak bakılacak olursa, belki doğru bir siyaset, siyasi anlamda doğru bir değerlendirme olabilir ama, ülke ekonomisi açısından, kaynak yaratma açısından ne derece sağlıklı, onu çok sağlıklı değerlendirmek benim açımdan en azından mümkün değil gibi geliyor bana.

Sayın ÇALIK'a bir soru, soru değil de şöyle bir izahat, ihtiyaç var sanki. 31.12 kur değerlemeleri 280'inci madde, değerlemelerde bir muhasebe kaydına ihtiyaç olduğunu beyan ettiniz zannediyorum Katma Değer Vergisi açısından. Yani şöyle mi diyorsunuz, 280'inci maddeye göre yapılan değerlemelerde kur farkları gelir ve giderlere atılır, bugüne kadar öyleydi. Ve Katma Değer Vergisine tabi tutulmaz ve fatura düzenlenmez şeklindeydi. Şimdi siz diyorsunuz ki, ey muhasebeciler, ey Yeminli Mali Müşavirler, ey şirketler 31.12'de eğer kur değerlemesi yapıyorsanız, bu da eğer Katma Değer Vergisine tabi bir işlemde kaynaklandığını da biliyorsanız, lütfen muhasebenizde alt hesaplar açın diyorsunuz. Bu alt hesaplardan 31.12. itibariyle yapmış olduğunuz değerlemede, eğer 100 lira kur farkı varsa, bunun için de Katma Değer Vergisi var. Çünkü üç ay, beş ay ödendiği tarihte, hesap kapatıldığı tarihte fatura düzenleyeceksiniz ve Katma Değer Vergisi hesaplayacağız. Dolayısıyla 31.12'de 100 lirayı siz kur farkı gelir yazdıysanız, onu tamamı gelir değil aslında diyor, onun için bir alt hesabı açın, valla çok da yararlı olur, onu söyleyeyim açıkçası. Ve böyle yapıldığını hiç görmedim ben, kimse de yapmıyor, yalnız stabil olarak çok mantıklı, çok da doğru. Ama o kadar zor bir şey ki biliyor musunuz? Yani muhasebe ile uğraşan insanların, şimdi düşünün hakikaten 31.12'de hangi kur farkları, hangi işlemlerden kaynaklanıyor? Bunların ticari bağlantıları var mıdır? Yok mudur? Yani KDV'ye tabi midir? Değil midir? Valla bu biraz sıkıntılı, ama çok mantıklı ve çok akıcı bir şey söylediniz, teşekkür ediyorum. Çünkü 31.12'de siz bu kur farklarını eğer ayıklamazsanız, kur farkının KDV'si kadar geliri fazla yazmış oluyorsunuz. Aslında çok ince bir ayrıntı, onu da ifade etmek gerekir. Teşekkür ediyorum, hakikaten hoşuma gitti.

Zaten sayın KAVAK'ın açıklamalarına bir şey söylemek mümkün değil. Adamın işi gücü eğitim vermek. Yani ona bir şey söylemek biraz da hadsizlik olur.

Ama çok teşekkür ediyorum gerek Vergi İdaresi'nin çok değerli Daire Başkanı sayın Abdullah BOYACI ve sayın ÇALIK'a, sayın KAVAK'a çok teşekkür ediyorum.

Bayram TURANÇİFTÇİ arkadaşımız da gayet şık bir şekilde yönetimini yapıyor. Ona da ayrıca teşekkür ediyorum bu güzel yönetiminden dolayı ve hepimize saygılar sunuyorum.

BAŞKAN BAYRAM TURANÇİFTÇİ

Sayın üstadım çok teşekkür ederim. Sorularınıza cevap, soru bittikten sonra verelim, tek tek cevap vermeyelim. Buyuran Metin UTKAN üstat.

METİN UTKAN

Sayın Başkan teşekkür ederim bu toplantıyı tertip ettiğiniz için, Yönetime de teşekkürlerimi iletiyorum. Bütün konuşmacılara da teşekkürlerimi iletiyorum. Benim sorum Abdullah beye.

Şimdi Vergi Usul Kanununda iki tane geçici madde 31 ve 32 var. Bu iki maddenin arasında birbirine benzer çok ifadeler var. Bariz fark nedir? Yani geçici 31'de amortismanla

tabi olmayan şeyler için, değerlendirme yapılamaz diyor. Geçici 32'de, o dahil diyor. Onun dışında bir fark var mı? Onu rica edeceğim.
Teşekkürlerimi iletiyorum.

BAŞKAN BAYRAM TURANÇIFTÇİ

Biz teşekkür ederiz. Evet, Hamit ÖZTAŞKIN bey buyurun.

HAMİT ÖZTAŞKIN

Teşekkür ederim sayın Başkan. Benim iki sorum var. Birinci sorum Abdullah beye. Yeniden değerlendirme konusuyla ilgilendiği için, bildiğiniz gibi 7326 Sayılı Kanun 31.12.2021'de bitmek üzere. Orada bir yeniden değerlendirme hakkı çıkmıştı. 7338 Sayılı Kanun da yeniden değerlemeyi kalıcı hale getirdi. Bu 7326 Sayılı Kanunla, 7338 Sayılı Kanunda değerlendirme yaparken üç tane usul görüyoruz. Bunlardan hangisi mükellef lehine karar verilebilir? Onu rica edeceğim, eğer tabii karşılaştırma yaptıysa. Ben yaptım, üçüncü usul daha avantajlı gibi görülüyor.

Teşekkür ederim.

İkinci sorum sayın Ahmet KAVAK'a. Yasalar hakkında tabii yeteri kadar eleştiri yapıyor ama, bugün biraz az eleştirme yaptı. Benim tespit ettiğim bir husus var. Sosyal medya üzerinden vergilendirme konusu var. Gelir Vergisi Kanununun 103'üncü maddesinde beyanname esası getirildiği için, 650 bin liraya kadar beyanname vermeden muaf olunuyor, %15, bankalarda açılacak özel hesaplarla %15 stopaj kesiliyor. Ancak, 650 bin lirayı 1 lirayı geçince beyanname verme şekli çıkıyor ve vergi oranı değişiyor. 650 bin liraya kadar %15 vergi alınır, 97.500 lira vergi veriliyor. 650.001 lira olursa, vergi oranlarına göre 130 bin lira vergi veriliyor. Dolayısıyla 1 lira için 32.500 lira vergi veriliyor. Bu konuda fikirlerinizi rica edeceğim.
Teşekkür ederim.

BAŞKAN BAYRAM TURANÇIFTÇİ

Evet, Cevdet AKÇOKKOCA bey buyurun.

CEVDET AKÇOKKOCA

Efendim sunumlar için, bütün sunum yapanlara çok teşekkür ediyorum. Bizi aydınlattılar.

Benim baştan beri tereddütte olduğum geçici 31 ve 32'nci maddede bir ibare var. Birçok arkadaşlar da aynı şeyi düşünüyorlar. Amortisman tabii diğer iktisadi kıymetlerini (bu niteliklerini korudukları müddetçe sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilen taşınmaz ve iktisadi kıymetler hariç) diye parantez içi hüküm var. Buradaki

“bu niteliklerini korudukları müddetçe” den kastedilen nedir? Bunun çok net olarak açıklanması ve en kısa zamanda tebliğde belirtilmesi kanaatindeyim. Sorum buydu. Çok teşekkür ediyorum efendim.

BAŞKAN BAYRAM TURANÇIFTÇİ

Biz teşekkür ederiz, sağ olun. Evet, Hakan TAŞTAN bey buyurun.

PROF. DR. HAKAN TAŞTAN

Sayın Başkan hem size, hem de üç konuşmacıya teşekkür ediyoruz sunumlar için. Benim sorum da Abdullah beye olacak.

Geçmişte biliyorsunuz Vergi Usul Kanununda sadece kıst amortisman binek otomobiller için getirilmişti. BOBİ FRS'nin 2017 sürümünde de tüm duran varlıklar açısından gün esasına göre, bir kıst amortisman söz konusu idi. Ama 2021 sürümünde BOBİ FRS dedi ki, “biz artık Vergi Usul Kanunuyla uyumlu olacağız, gün esasını kaldırdık, ay esasına geçtik” dediler. Ama şimdi bu kanunla 7338'e bakıyoruz, Vergi Usul Kanununda diyor ki, “ben de ay esasında vazgeçtim, eski BOBİ FRS'de olduğu gibi gün esasına geçiyorum”. Zaten biz istiyorduk ki Vergi Usul Kanununa benzesin, benzedi. Bu sefer Vergi Usul Kanunu standartların eski sürümüne benzer hali getirildi. Niye bu çelişki yaratıldı? Abdullah beye sormak istiyorum. Teşekkür ederim.

BAŞKAN BAYRAM TURANÇIFTÇİ

Teşekkür ederiz, sağ olun. Başka var mı? Buyurun Masis bey.

MASİS YONTAN

Başkan çok teşekkür ediyorum. Abdullah üstadıma da çok teşekkür ediyorum. Ahmet üstadıma çok teşekkür ediyorum. Bugün biraz sakindi. Yavuz üstadıma gerçekten teşekkür ediyorum.

Şimdi ben şöyle gideyim. Öncelikle belge niteliğe uyumlu mükelleflerle ilgili bu indirim çok daha basit hale getirebilirler. Ahmet üstada soruyorum. Bu %5 indirim gelir mi kaydedilmeli? Ortaklara kar olarak mı dağıtılmalı? Hala bu konu çok tartışmalı.

İkincisi, enflasyona girmeyeceğim. Amortismanlarla ilgili olarak maddi duran varlıklarda gerçekten bir baş belası var, faydalı ömür. Bir maddi duran varlığın hangi kaleme girdiği, faydalı ömrünün ne kadar olduğu, inanın bazı listelerde bir saat arasan, iki saatte bulamazsınız. İşte bulamadığımız zaman Gelir İdaresi Başkanlığı'na müracaat edin,

mukteza alın. Şimdi bunu da iki katına çıkarttılar. Biraz daha iş daha hafifledi. Yani dünyanın neresinde faydalı ömür var? Onu merak ediyorum, Abdullah üstattan özellikle.

Gelişmiş ülkelerde, işte plastik, metal, cam, vesaire diyor beş yıl, on yıl, üç yıl, altı yıl, on yıl, yirmi yıl, faydalı ömrü kaldıramazlar. Yani gerçekten büyük bir sorun.

Şüpheli alacaklarla ilgili, getirdikleri güzel, teşekkür ediyorum o konuda. Yalnız bu şüpheli alacaklarda hatırlarsanız, Ahmet üstat çok daha iyi hatırlar. Geçmişte bir aciz vesikasını aranırdı mahkemelerde. Şimdi efendim, protesto ettiğiniz anda, dava açtığınız anda, onu ayırın diyorlar. Bunu aktardığınız zaman, eğer belge muhasebeye gelmemişse, eyvah müşteri yandı. Bu konuda gerçekten bir şey getirmeleri lazım.

Şimdi yeniden değerlendirme fonuna açıklık getirdiler. Çok güzel, çok teşekkür ediyorum açıklığa kavuştu.

Bu nakdi sermaye artırımını, gerçekten nakdi sermaye artırımının biraz daha netleştirilmesi lazım, öyle bir hesaplama var ki, faizi Merkez Bankası'nın hesabı, faizini hesaplayıp, şunu yapın, bunu yapın, hiç uygulanmaz. Kusura bakmasın kimse, bu haliyle uygulanmaz.

Yatırılan katkı tutarı ve mahsubu. O da uygulanmaz, çünkü çok zor bazı şeyler

Şimdi inceleme esnasında pişmanlıkla, evet, doğru bir şey ve bu konuda gerçekten çok teşekkür ediyorum.

Bu özel usulsüzlüğe girmeyeceğim.

Şimdi maliyete girenler ve girmeyenler, bu konudaki açıklamaları için, onlara teşekkür ediyorum.

Bunun dışında daha çok bu tebliğle ilgili yapılacak şeylerde açıklık getirmeleri lazım.

Ben bir şey daha söyleyeyim. Bu verilmesi gereken raporlarda, verilmemesi halinde 60 günlük süre verilecek ve burada 50 bin lira ile 500 bin lira arasında bir ceza uygulanacak. Yani burada amaç ne? 50 bin lira az bir para mıdır? Onu da çok merak ediyorum. Ahmet üstat bu konuda ne diyor? Yeminli Mali Müşavirlik raporlarında en az 50 bin lira, işte en çok 500 bin lira, bu dijital ortamda yapılan, Hamit arkadaş da söyledi, 650 bin lira haksızlıktır. Gerçekten haksızlıktır. Bunun gözden geçirilmesi lazım. Böyle bir şey olmaz. Yani bir kısma %15 uygulayacaksınız, orada Hamit üstadın dediği gibi "1 lira geçecek", bu şey uygulanmaz.

Elbette 850 bin mükellefin vergiden istisna tutulması, onu siyasete girmeyeyim. Fakat Ahmet üstadın da söyledi. bu kesinlikle kayıt dışı ekonomiyi ve belgenin adil, eşit olmasına aykırı bir uygulamadır diye düşünüyorum. Bunu da belirtmem lazım.

Bunun dışında her şey için sizlere çok teşekkür ediyorum. Çok güzel bir toplantı oldu. Sağ olun, var olun.

BAŞKAN BAYRAM TURANÇIFTÇİ

Biz teşekkür ederiz sayın Genel Başkan, sağ olun. Buyurun Doğan ÇENGEL bey.

DOĞAN ÇENGEL

Üstat öncelikle sunumu yapan herkese teşekkür ediyorum. Ahmet hocamın ellerinden öperim ayrıca. Bu anladığım kadarıyla yeniden değerlemeyi ilişkin hükümler birbirine karıştırılıyor. Biraz üzerinde çalışma imkânım oldu. Önümüzdeki hafta kısmet olursa Odamıza sunum yapacağım, ama şimdi geçici 31 ve geçici 32, mükerrer 298/Ç maddesi birbirlerinin alternatif olan uygulamalar değil, anladığım bu. Ayrıca, geçici 32'yle, geçici 31'in arasındaki temel fark da yararlanacak olan mükellefleri kapsamı. Bir bakıma geçici 32'yle, geçici 31'den yararlanamayan finans sektöründen, emeklilik sigorta şirketlerinden vesairenden, onlara geçici 31'inci madde kapsamında yararlanamadıkları hakları bir bakıma veriyorlar. Bu da anlaşılabilir bir durum.

Sabit kıymet nezdinde de geçici 32'nci maddede "taşınmazlar" ifadesi kullanıldığına göre, geçici 31'e biraz daha yakın. Yani yeniden değerlendirme yapacak olanlar mükerrer 298/Ç maddesine göre, geçici 32'den yararlandıkları müddetçe, aslında yeniden değerlemeye ilişkin kopukluğu ortadan kaldırmış oluyorlar. Çünkü yeniden değerlendirme yapılabilecek yıl, eğer ki enflasyon şartları oluşmamışsa, nihayetinde bir önceki cari yılın yeniden değerlendirme oranıyla en fazla değerleyebilir. Geçmişteki, işte örnek veriyorum, 2023 yılında enflasyon şartları oluşmamışsa, sadece 2023'e ilişkin yeniden değere ilişkin oranı esas alınarak değerlendirme yapılabilir. Geçmiş dönemlere değerlendirme ancak, geçici 32'nci maddeyle yapılabilir. Bir bakıma geçici 32'nci madde belli şartları itibariyle geçici 31'in alternatifi olabilir, olarak görünebilir.

Burada benim aklıma takılan sadece şöyle bir soru var. Mükerrer 298'inci madde kapsamında yeniden değerlendirme yapılmadan önce, bir önceki dönemin aktifinde bulunan sabit kıymetler esas alınarak yeniden değerlendirme yapılabilir. Peki, bir önceki dönemde aktifinde var. Mükerrer 298/Ç maddesine kadar elimde satılmış, yani yeniden değerlendirme yapacağım tarihe kadar satılmış, yani geçici 32'nci madde kapsamında yararlanabileceğim sabit kıymetlerimden yeniden değerlendirme yapacaksam mükerrer 298/Ç kapsamında, satılmışsa ve burada tebliğde buna ilişkin bir düzenleme yok. İdare'yi temsil eden arkadaşlar bununla alakalı tebliğ de belirleme yapılacak mı, yapılmayacak mı? Bu farkındaysanız, geçici 31'inci kapsamında da benzer bir sorun olmuştu. Kanunun yürürlük tarihi 09 Haziran'dı. İlk beyanname verilebildiği tarihi yanılmıyorsam 7'nci aydı. Bu zaman zarfında 09 Haziran'la, 7'nci ay arasında, daha doğrusu 09 Haziran tarihi itibariyle elimizde bulunan ancak, beyanname verme tarihine kadar yada beyanname verem aşamasında satılan sabit kıymetlerin yada taşınmazlara ilişkin belirleme yapılmamıştı.

Buna ancak yorum yoluyla bir noktaya gelebiliyorduk, bir sonuca ulaşabiliyorduk. Bununla alakalı tebliği yayınlanmadı biliyorum, yeni yıldan önce de yayınlanacağını pek zannetmiyorum. Aklımda böyle bir soru var.

Tekrar teşekkür ediyorum herkese, iyi günler diliyorum.

BAŞKAN BAYRAM TURANÇIFTÇİ Teşekkürler, başka var mı? Peki Durmuş bey buyurun.

DURMUŞ YILDIRAN

Sunum yapan üstatlarıma teşekkür ederim. Benim iki sorum var. Bir sorum Abdullah beye, Abdullah beye olan sorum;

Yeni kanunla düzenlemeye kanuna girmeden önce, yararlanılması yeminli raporu verilmesine bağlı olan istisnalarla ilgili olarak, Kurumlar Vergisi 5/1-e'deki istisnanın uygulanması, iştirak satışları kazançları ve gayrimenkullerin satışından doğan kazancın istisnanın uygulanması için, kanunda Yeminli Mali Müşavir raporu verilmesi zorunlu olmadığı halde, 14 No.lu Tebliğ olması lazım, tebliğle yeminli raporu verilmesi şartı da eklendi. Ancak, verilen yeminli raporlarının olumlu olup, olmayacağı konusunda herhangi bir açıklama olmadığına, tam tasdik raporu verilen, matrahı onaylanmayan raporlar da istisnadan bahsedilmekle birlikte, matrah onaylanmadığı için, görüş bildirmeyen veya sınırlı görüş bildiren raporlar verilmekteydi.

Vergi Denetim Kurulu bu tür raporları, verilmemiş kabul edilip, istisnaları reddediyor ve cezalı tarhiyat yapıyor. Şimdi kanuna girdi bu istisna. Dolayısıyla kanunda yazan üç istisnaya bir de rapor verilmesi eklendi. Yani nedir? İki yıldan fazla aktifte tutulacak, takip eden yıl sonuna kadar bedeli tahsil edilecek, özel bir fon hesabında toplanacak, beş yıl beklenecek.

DR. AHMET KAVAK Satışı yapıldığı yılda da uygulanacak.

DURMUŞ YILDIRAN

Evet, şimdi yeminli raporu verilmesiyle ilgili konuda başka düzenlemeler de var.

Birincisi, bizim Çalışma Usul Hakkındaki Yönetmeliğimiz. Yönetmeliğimiz de diyor ki, "Yeminli Mali Müşavir incelemesini yapar, gerekli kanıtları toplar, doğruluğunu tespit ederse tasdik eder. Yeterli kanıt toplayamazsa, yeterli bilgi belge elde edemezse, kesinlikle tasdik etmeyecektir" diyor.

Türk Ticaret Kanununda da raporda sonuçlarının dört şekilde olabileceği düzenleniyor. "olumlu rapor", "olumsuz rapor", "kısmen sınırlı görüş bildiren rapor", "görüş bildirmeyen rapor". Şimdi bu durumda Yeminli Mali Müşavir Yönetmeliğini de göz önüne alırsak, matrahı onaylayamadığı durumda, incelemeye yeterli kanıt toplamıyor başka

nedenler, matrahı onaylayamıyor. Ancak, raporunda istisnadan faydalanılması gereken istisnalarla ilgili, düzenlemeyle ilgili açıklamaları yapıyor. Bununla ilgili bir eleştirisi yok. Hatta bununla ilgili “sınırlı olduğu” görüşü de bildiriyor. Bu rapor, yeni kanun düzenlemesinden sonra geçerli olacak mı? Yoksa mükellefler yeniden cezalı işlemlerle muhatap olacaklar mı? Sorum budur.

Yavuz beye sorum şu; İthalat avanslarında kur değerlemesi yapılacağını söylediniz, doğru da, yapılacağı anlaşılıyor. Ancak, ithalat avansları uzayabiliyor. Bir yıl geçti, iki yıl oldu, ithalat avanslarını değerledik gelir yazdık. Fakat ithalat yapıldığı tarihte 163 No.lu Tebliğe göre, maliyet atma hakkı da görülüyor mükellefin, var yani. Yanlış anlamıyorsam, burada bir mükerrerlik olacak. İbrahim üstadın söylediğinin tersi de burada farklı bir uygulama var. O zaman gelir yazdığı konularda maliyete mi atmış oluyor şimdi. Bana göre, ithalat avansları, ithalat yapıncaya kadar yani aktife kayıt edilinceye kadar değerlendirme yapılmaz. Teşekkür ederim.

BAŞKAN BAYRAM TURANÇIFTÇİ Biz teşekkür ederiz. Buyurun Nazım bey.

NAZIM BEY

Konuşmacılara, sunum yapan üstatlarımıza çok teşekkür ederiz. Gerçekten 7332 Sayılı değerlendirmeyle ilgili çok güzel bilgiler aldık, çok çok teşekkür ediyorum. Yavuz beye bir sorum var sadece;

Dövizli çekle yapılan ödemelerde kur farkı hesaplaması, çek vadeli ise nasıl olacak

BAŞKAN BAYRAM TURANÇIFTÇİ Teşekkürler, buyurun Musa EROL bey.

MUSA EROL

Çok teşekkür ediyorum bütün sunumlar için. Özellikle çok değerli katkılarıyla hocalığımı yapmış Ahmet KAVAK hocamı dinç, sağlıklı ve gençleşmiş görmek beni çok mutlu etti. Ben aranızda sınavlı sistemle Yeminli Mali Müşavir olarak katıldım. Ama mesleğimi icra etmiyorum. Şu an yöneticilik yapıyorum bir kurumda. Ama mesleğimi icra etmemekle birlikte, Mali İdare’yle olan ilişkilerimiz kesintisiz devam ediyor. Şu an sahte belge kullanıcısı durumunda kendimizi savunmakla yüz yüze olduğumuz bir süreç yaşıyoruz, çok haksız bir ithamla.

Şimdi ben özellikle şu konular bir not etmek istiyorum. Bu kuru farkı meselesi benim 90’lı yıllarda benim bağımsız denetim kuruluşundaki çalıştığım yılların sıcak gündemleriydi. Kur farkının KDV’ye tabi olup, olmaması çok konuşulup, tartışılmıştı. Burada tamamen Mali İdare’nin gelir odaklı bakışı açısıyla vergi hukukunu öncelleştirmeyen ikinci duruma düşüren bir yaklaşımı sonucu doğdu. Ve maalesef ki, geçen sürede burada bir normalleşme yerine, kronikleşme yani unsurun içine neleri katalım tarzı bir şeyler dahil edildi. Bunu üzümlere görüyorum, bunu bir not etmek isterim.

Diğer tarafta çok güzel, değerli düzenlemeler yapılıyor. Ama bu değerli düzenlemelerin içinde, güzellikler ve kötülükler bir sepette geliyor. Türkiye'nin yasama kültüründe Yeminli Mali Müşavirler, TÜRMOB, böyle meslek kuruluşlarının görüşleri çok saygı değerlidir. Bu manada bir taslak olarak konuların gündeme getirilip, yasama faaliyetlerinin, tartışmaların, bir demokratik zeminde olgunlaştırıldıktan sonra yapılması, bu ülkenin demokrasisi için, bu ülkenin geleceğe daha güzel yürümesi için, kaçınılmaz bir şeydir. İdare'nin bu konuda hassasiyet göstermesini canı yürekten arzu ediyorum. Teşekkür ederim.

BAŞKAN BAYRAM TURANÇIFTÇİ

Biz teşekkür ederiz Musa bey. Başka sorusu olan yok sanıyorum. Epey soru birikti Abdullah Bey, ağırlıklı olarak size, söz sizde buyurun.

ABDULLAH KARABOYACI

Çok teşekkür ederim. Elimden geldiğince not aldım, sorulara cevap vermeye çalışacağım. Sondan başlayayım.

Gelir İdaresi son dönemde belki bugüne kadar hiç olmadığı kadar paydaşlarının görüşlerine değer veriyor. Yani hem yasal düzenlemelerimizde hem de ikinci düzenlemelerimizde biz tüm paydaşlarımızla birlikte çalışıyoruz. Şu ifadeyi dil sürçmesi olarak algılıyorum. Yani biz bir yasal düzenlemenin içerisine kötülük koymuyoruz, ki yasal düzenlemeyi zaten Türkiye Büyük Millet Meclisi yapıyor, yani irade Yasama Meclisinin. Metinler gidiyor, teklifi de bir milletvekilimiz veriyor, dolayısıyla her düzenleme eleştirilebilir, her yönüyle eleştirilebilir ve bu her türlü saygıyı da hak eder. Hepimizin amacı doğruyu bulmak, ama kavramlar, yanlış anlaşılmaya açık kavramlar olabilir. O yüzden ben bu kısmı özellikle belirtmek istedim. Biz her türlü konuyu konuşuyoruz, tartışıyoruz ve doğruyu bulmaya çalışıyoruz, öncelikle onu ifade edeyim.

Sonra ilk sorudan itibaren soruları cevaplamaya, daha doğrusu fikirlerimi söylemeye çalışayım. Sonuç itibariyle evet, ben bugün bir kamu görevi yerine getiriyorum. Ama burada ifade ettiklerim, esas itibariyle İdare'yi bağlayan görüşler değil. Ben bugüne kadar kendi öğrendiklerim, verdiğimiz idari görüşler ve yaptığımız düzenlemeler çerçevesinde kendi yorumlarımı ifade edeceğim.

Bizim bir özelge müessesemiz var. Genel tebliğ müessesemiz var. İdare kendi görüşlerini zaten bunlarla açıklıyor. Ve 7338 için de taslakları çalışıyoruz. Doğru ve bunları da zaten görüşlere yine geçmişte olduğu gibi açacağız. Benim burada bulunduğum süre içerisinde yayınladığımız İzaha Davet Genel Tebliği, 160/A'nın uygulanmasına ilişkin genel tebliğ, kanun yolundan vazgeçmeye ilişkin genel tebliği, bunlar bizim yaklaşık iki yılda yaptığımız üç önemli müessesenin genel tebliği ve bunların hepsini biz görüş açtık.

Yine bu akaryakıt sektörüne ilişkin olanak 7318 Kanunla yapılan teminat düzenlemesine ilişkin genel tebliğ de iki kez görüşe açıldı. Pek tabii de 7338 için de inşallah önümüzdeki süreç içinde İdare benzer yaklaşımını sergileyecek.

Yeniden değerlendirme meselesi, ben esasında sunumda üç uygulamaya da yer vererek, biraz da kendine has durumlarını da ifade ederek değinmeye çalıştım. Sayın Doğan ÇENGEL bey esasında işin, esasını güzel ifade etti. Yani bu üç müessese birbirinin rakibi değil, birbirini tamamlayan düzenlemeler.

Geçici 31, 2018 yılında sadece taşınmaz bazlı uygulandı. Ve 2005'ten 2018'e kadar enflasyon düzeltmesinden getireceğim örnekleri, arada alınan iktisadi kıymetler için pek tabii ki o tarihler geçerli olacak. 2005'ten 2018'e kadar getirdi ve sadece taşınmazlar için geçerliydi. 7326'yla 7'nci fıkra geçici 31'inci maddeye eklendi. Taşınmazların yanına amortisman tabi diğer iktisadi kıymetler de eklendi. Ve yine daha önce 2018 yılında yararlanmayanlar açısından 2005'ten 2021 yılının Mayıs ayına kadar bir güncelleme imkânı getirdi. Daha önce geçici 31'den yararlananlar açısından ise, yararlanan iktisadi kıymetler boyutuyla 2018 Mayıs'ından 2021 Mayıs'ına bir güncelleme imkânı getirildi. Burada geçici 31'in süresi yıl sonunda sona eriyor.

Ancak, geçici 31'in 7'nci fıkrası söylemeye çalıştığım gibi, yeniden değerlendirme oranının tespitinde 2021 yılı Mayıs ayını baz alıyor ve değerler o tarihe kadar güncellenebiliyor.

Geçici 32, bizim kalıcı yeniden değerlendirme diye formüle ettiğimiz 298/Ç ile bağlantılı ve ihtiyari bir düzenleme. 298/Ç, yine sayın ÇENGEL'in ifade ettiği üzere, 01.01.2022 tarihinden itibaren, yeniden değerlemenin yapılacağı yıl için, geçerli olan yeniden değerlendirme oranı kullanılarak ve sadece o yıla ilişkin olarak yapılabilecek bir değerlemeyi ifade ediyor.

Ancak, geçici 32 buna eklenerek, bu değerlerin arasının kapatılmasına, yani eğer geçici 31'den faydalanılmamışsa, 2005'e kadar geriye gidilmesine imkân veriyor. Geçici 31'den faydalanılmışsa da bu tarih 2018'in Mayıs'ı olabilir ya da 2021'in Mayıs'ı olabilir. O tarihten 298/Ç kapsamında yapılacak yeniden değerlemeye kadar ki süre için, değer güncellenmesine imkân veriyor. Dolayısıyla burada bu geçici 31, 32'den, 298 geçici 32'den daha iyidir, daha kötüdür gibi bir cümle kullanmak pek mümkün değil. Bu işletmenin durumuna göre, yeniden değerleyeceği iktisadi kıymetin mahiyetine, hangi önemde alındığına göre değişebilir. Bunu ifade etmeye çalıştım, inşallah soruları, bu manadaki soruları giderebilmişizdir.

Bir fark geçici 32 açısından, geçici 31'de ifade edildiği gibi, bankacılık ve finans şirketleri kapsamında yok. Yani onlar geçici 31'in 2018 uygulamasını da, 2021 yılı uygulamasını da yapamıyorlar. Ancak, kalıcı yeniden değerlendirme yapabilecekleri için, onların bu bir manada yapamama durumu geçici 32'yle telafi edilmiş oldu. Onlar da gidip yine 2005'ten bugüne kadar eğer isterlerse, bu yeniden değerlendirme imkanına sahip olabilecekler.

Sat – kirala – geri al işlemine tabi tutulan iktisadi kıymetler için, bu niteliklerini korudukları müddetçe de ifadesinden kasıt, bu mahiyetlerinin sona ermesi. Yani mülkiyetin tekrar işletmeye geri dönmesi. Mülkiyetin tekrar işletmeye geri dönmediği müddetçe, yeniden değerlendirme yapma imkânı yok. Zaten mülkiyet o şirkette değil. Ne zaman ki mülkiyet, yani o mahiyet sona erdi, ondan sonra iktisap tarihi kabul edilerek tabii ki yeniden değerlendirme yapılabilir. Oradaki kastımız da bu. Buradaki soru işaretini anlıyorum. Belki geçici 31'e ilişkin olarak talep edilen görüşler mahiyetinde özelge çıkar, o olmazsa da tebliğ esnasında inşallah bu konuyu değerlendirmeye alırız. Buradaki belirsizliği de gidermeye çalışırız.

Gün esaslı amortisman meselesi, aslında biz sadece bir seçimlik imkân getiriyoruz. Yani burada, evet TFRS farklı şekillerde bir tercihte bulunmuş olabilir. Bu mükelleflerimize tanıdığımız bir imkân. Bunun sonucu ne? Yıllık amortisman ayrılmasından daha fazla bir süre için, amortisman ayırma imkânı veriyor mükelleflere, yani süreyi esasında blok olarak yıl uygulamasından ziyade parçalı olarak uygulamaya imkân sağlıyor ve tamamen seçimlik bir hak. Bu manada hani mevcut yaklaşımımızı bırakıp, gün esaslıya dönüyoruz gibi bir durumda söz konusu değil. Çünkü yıl esaslıyı da aynen devam ettiriyoruz.

Faydalı ömür süresi, sayın eski Genel Başkan'ın ifade ettiği, amortisman ayırabilmesi için, bizim bir ayağımızı basacağımız bir kurala ihtiyacımız var. Sonuçta buna dayalı olarak bir vergileme söz konusu ve verginin de kanuniliği, belirliliği ve herkes için aynı şekilde uygulanabilirliğinin olması zorunlu. Dolayısıyla bunun adına "faydalı ömür" demesek de, bir şey demek zorundayız ve bir süre belirlemeliyiz. Burada bir ihtiyarilik durumu verginin yasallığı ilkesine aykırılık tartışması gündeme getireceği için, geçmişteki uygulamadan bugüne dönülmüş, katılıyorum. 333 No.lu Genel Tebliğimizin ekinde biraz uzunca bir liste var. Aslında bu liste gün geçtikçe de bize münferit olarak sorulan hususların eklenmesiyle de biraz artıyor. Yani önce ana hatlarıyla yayınlanıyor. Sonra biriktiriyoruz. Biz de bunu ilgili kurumlara soruyoruz. Örneğin, Sanayi Bakanlığı'na soruyoruz. Çok teknik bir konu, işte plastikten bir teçhizat var, içerisinde asit var. Ben buraya geldiğimde, gelen bir örnek, ama çok çabuk eriyor. Plastik olarak bakarsanız süresi çok uzun, biz de teknik bir değerlendirme gerektiği için, ilgili bakanlıklara soruyoruz ve oralardan görüş aldıktan sonra, bu süreleri belirliyoruz ve diğer mükelleflerimiz için de uygulanabilir olması sağlamak adına da peyderpey ilgili genel tebliğin ekindeki listeye bunlara eklemeye çalışıyoruz.

YMM raporuna verilecek cezanın 50 bin liradan az, 500 bin liradan fazla olamaması meselesi. Burada esasında, bu uygulamanın öncesine kadar bir gün dahi rapor geç verilse, "mükellef o haktan hiçbir şekilde yararlanamaz görüşü" var. Bu tabii ki ihtilaflara konu oluyor. Mahkemelerin, İdare'nin aleyhine de verdiği kararlar var, lehine de verdiği kararlar var. Burada biz, usule ilişkin hatadan kaynaklı olarak, ya da bir eksiklikten kaynaklı olarak çok daha büyük bir mazeret olmaması adına, bir adım atıyoruz. Ama burada bizim bir eşitliği sağlamamız gerekir. Zamanında YMM raporu veren mükellefle, bu yükümlülüğünü

yerine getirmeyen mükellefin de farklı koşullara tabi olması gerekir. Yani bir hak veriliyor, ama iki mükellef bundan bir tanesini yerine getirmediğinde ona ilave bir hak veriyorsak, bizim bir eşitliği sağlama endişemizin de gayemizin de olması gerekir ki, farklı durumlar söz konusu olmasın. Eğer bu olmazsa, bu sefer farklı, aynı durumdaki mükellefler için, farklı sonuçların ortaya çıkması eleştirisiyle de ihtimalimiz çok yüksek.

Bu raporların, hangi mahiyetteki raporları kapsadığı sorusu var. Şimdi burada akla tabii ki ilk gelen KDV raporları. Şimdi bu düzenleme mükerrer 227'den hareketle yapılıyor. KDV mevzuatı kendi içerisinde bir düzenleme içeriyor ve oradaki iadenin alınmasına esas olan usuller KDV Kanununun verdiği yetki çerçevesinde, KDV Genel Uygulama Tebliğiyle değerlendiriliyor.

Bunu tartışabiliriz ama, benim kişisel görüşüm bu raporların 227 kapsamındaki, orada maddede ifade edilen raporlarla sınırlı olduğu yönünde, çünkü iade bambaşka bir mekanizma. Yani orada esas itibariyle tanınan bir hak değil, yapılan bir iade var. Hazine'den bir çıkış söz konusu.

VDK'yla ilgili bir konu ifade edildi. Yeminli Mali Müşavirlerimizin yeterli kanıt toplayamadığı durumlarda, matrahı onaylayamadığı, ama istisnaya ilişkin eleştiri yaptığı ya da daha doğrusu istisnayı doğruladığı ya da doğrulamadığı mahiyetindeki raporlar boyutuyla bir konu ifade edildi. Bizim mükerrer 227'de yaptığımız düzenleme, buna bir olumlu ya da olumsuz sonuç getirmiyor. Biz burada raporun ibrazı kabul edilmemişse, ya da o ibraz edilmemiş sayılmışsa şöyle yapılır diyoruz, o raporun hangi durumda ibraz edilmemiş sayılacağı meselesi, tâbi olduğu ya da düzenlenme gayesini içeren istisnanın, muafiyetin tâbi olduğu kanun kapsamında değerlendirilmeli. Dolayısıyla Vergi Usulün bu düzenlemesiyle hareketle, o konuya ilişkin bir şey söylemek doğru olmaz. Onu kendi ilgili mevzuatının değerlendirilmesi gerekir. Yani şu hususlardan hareketle "bu rapor ibraz edilmemiş sayılmalı" sonucu gelirse, 60 günlük süre söz konusu olabilir. Ya da zaten onu rapor ibraz edilmiş olarak da kabul edebilir. Dolayısıyla o değerlendirmeyi ilgili mevzuatın kendisine bırakma daha doğru.

Benim aldığım notlar bu kadar. Eğer eksik bıraktığım, cevaplayamadığım, benim atladığım bir husus varsa, sayın katılımcılar hatırlatırlarsa onlara da cevap vermeye çalışırım.

BAŞKAN BAYRAM TURANÇIFTÇİ

Çok teşekkürler sayın Abdullah bey. Yavuz bey buyurun.

YAVUZ ÇALIK

Üstadım bende üç konu var.

Öncelikle İbrahim üstadın konusu vardı. Haklı olarak dedi ki, “bu 369’un muhasebeleştirilmesi çok zor”. İşin açıkçası, son zamanlarda bunları sistemler yardımıyla çözmeye çalışıyoruz. Mesela bu 369 ticari alacaklardaki dönem sonu değerlemelerinden kur farkındaki KDV’nin ayrıştırılmasına ilişkin, bir bu.

İkincisi, finansal anapara ve bunun ADAT faiz üzerinden de, şimdi muhasebedeki zorlukları sistemdeki muhasebe programları yardımıyla çözmeye çalışıyoruz. Örneğin, daha önce bir grup şirketine finansal anapara kur farkları KDV’ye tabi değilken, bunun üzerinden yürütülen ADAT faizlerinin cari hesaba eklenmesinden kaynaklanan kur farkları KDV’ye tabiydi. Bunları muhasebe programları yardımıyla çözdük. Ama gerçekten manuel olarak muhasebeleştirilmesi kesinlikle zor. Orada sizlere katılıyorum, değerli İbrahim üstadıma.

İkinci konu, Durmuş üstadımdan geldi, ithalat avanslarıyla ilgili. İthalat avanslarında şöyle bir şey, aslında ithalatta hem vadeli alım söz konusu olabilir, hem de avans ödemesi söz konusu olabilir.

Avans ödemesi olduğu durumlarda açıklamalarımızda şöyle ifade ettik. Avans ödemesiyse, bu yine kur değerlemesine tâbidir. Bunu 159’a, işte gelir olarak yazılır herhangi bir şekilde kur artışı olduğu dönemlerde, gelir olarak yazılıyor ve ithalat tarihinde yani faturanın düzenlendiği tarihte, ayrıca kur farkı üzerinden bir KDV ödeme durumu söz konusu değildi. Sanırım o kısım tam anlaşılmamış olabilir. 159’un kendi içerisindeki değerlemesiyle ilgili olan kısım stoklara doğrudan girecektir. 159’un kendisine stokların maliyeti attığınız zaman, karşılıklı kapatıyoruz. Yani yıl içerisindeki değerlendirme işlemlerinden kaynaklanan bedel artışlarını, hatta bir örnek yardımıyla açıklayabiliriz. 1 milyon dolar gönderdik. 10 milyon TL olduğunu düşünelim. İthalat gerçekleştiği dönemde 11 milyon TL’ye denk geldiğini düşünelim. Bu 1 milyon TL’lik kısmı gelir yazarak, 159 hesaba kaydettik. Daha sonraki dönemde ithalat gerçekleştiği tarihte bunu stoklara alıyoruz. Yani atıyorum, 153’e aldığınızı düşünelim. 153’e aldıktan sonra, 153’ün değeri 11 milyon oluyor. İlk gönderdiğimizde avansın değerini gönderdiğimiz tarihteki değeriyle kalmıyor. 11 milyon olarak stoklara aldığımız için, bu stoku satarken de bu hususu maliyet olarak dikkate alıyoruz. Zaten Vergi Usul Kanununun 262’nci maddesi de bunu öngörüyor, diyor ki “iktisapla ilgili kur farklarını maliyete dahil etmen gerekiyor”. 159’daki bu değer artışını stoklara alırız, stoklardan daha sonra satıldığında maliyet olarak kayıtlarımızdan çıkarırız aslında ikinci konu bu.

DURMUŞ YILDIRAN İşte ben onu soruyorum, hem gelir yazacağız, hem maliyet.

YAVUZ ÇALIK

Üçüncü konu, Nazım üstadın sorusu, dövizle çek ödemelerinde kur değerlemesiyle ilgili dövizli çekler veya senetler. Bunların hepsinde de Maliye KDV’nin hesaplanması açısından kur farklarını demiş ki “dövizle kırıldığı veya çekin ciro edildiği tarihe kadar kur

farkları hesaplanacak ve muhatapla karşılıklı olarak faturalandırılacak". Dolayısıyla bu tarihe kadar ki kur farklarının tamamı KDV'nin konusuna giriyor ve taraflar arasında faturalandırılması gerekiyor. Ama diğer taraftan, cari hesapta bir dövizli çek var. Bunun ödeme tarihinde de yine kur farkı hesaplanır. Orada herhangi bir problem yok. Ödeme tarihindeki gelir giderlerle o denkleştirilir. Ama KDV açısından çekin kırdırıldığı veya ciro yapıldığı döneme kadar KDV matrahı hesaplanır. Bende ki konular bunlardı sayın Başkanım, üstadım.

DİNLEYİCİ

Orada bir ilave yapabilir miyim? Şimdi "çekin tahsil edildiği tarihte" dersiniz, çek sürekli ciro edilirse, hangi tarih olacak? Yani oradan çekin müşteriye verildiği tarihte mi?

YAVUZ ÇALIK

Aslında bizim için önemli olan ilk ciro veya ilk kırdırma tarihi. Bu ilk kırdırma tarihinden sonraki el değişiklikleri aslında bizi çok ilgilendirmiyor. Dolayısıyla ödeme tarihine kadar on defa da el değiştirmiş olan, benim için önemli olan ödeme tarihidir. Ödeme tarihinde onu zaten ödediğin döviz tutarı üzerinden gelir veya gider olarak dikkate alıyoruz. Yani o kısım da gelir ve gider olarak değerlendiriliyor ve kazancın tespitinde dikkate alınmıyor. Teşekkür ederim.

BAŞKAN BAYRAM TURANÇIFTÇİ

Teşekkürler sayın Yavuz ÇALIK. Evet, sayın Ahmet üstadımız buyurun.

DR. AHMET KAVAK

Bende iki veya üç soru var. Hamit beyin sorusu,

Sosyal içerik üreticileri mobil cihazla uygulanan geliştirmecilik kazanç istisnası ile ilgili 650 bin liralık sınırı her halde mükellefler geçmeyecektir. Geçtikleri takdirde, 1 lira için ise ödeyecekleri vergi hesabı tarifedeki %15'ten başlayarak hesaplanacak, ama daha önce banka tarafından kesilen %15'ler mahsup edildikten sonra kalan kısım iki taksitte ödenecektir.

İkinci Masis beyin sorusu, % 5 vergi indirimi kurumlar açısından bir gelir midir?

Evet, kurumlar açısından bir gelirdir. Ama Gelir Vergisi mükellefi, yani ticari zirai ve meslek kazançları sahipleri yapmış oldukları uygulamalardan % 5 indirimi her hangi bir vergiye tabi olma söz konusu değil.

Kurumlarda ise mutlaka kara ilave edilmesi lazım ve o da kar dağıtılırsa %15 stopaj tabi olması gerektiğini düşünüyorum.

Bir diğer konu, raporların verilmemesi halinde uygulanan ceza için bir şey söylemek söz konusu değil, zamanında verilmemesi doğru. 60 günlük süre verilmesi de doğru. Ancak, 60 günlük süreye rağmen, mükellef herhangi bir rapor ibraz etmemesi halinde, o istisnadan ya da indirimden veya zarar mahsubundan yararlanılmaması şeklindeki görüşe katılmak mümkün değil. Zira bu rapor verilmemişse ve mükellef de bu istisnayı uygulamışsa, inceleme elemanları tarafından yapılan inceleme sonucunda, eğer yapılan uygulama doğru ise, istisnanın uygulanması ya da indirimini yapılması, aksi takdirde vergi zıyaı cezası ve gecikme faiziyle beraber mükelleften tahsil edilmesi gerekir. Sadece 60 günlük süreden sonra rapor verilmemesi nedeniyle, bu hakkın elden çıkarılması söz konusu olamaz. Zira bir maddeyle verilen hakkın, başka bir kanun maddesiyle alınması biraz çelişki yarattığını düşünüyorum.

Teşekkür ederim.

BAŞKAN BAYRAM TURANÇIFTÇİ

Ben teşekkür ederim. Bir arkadaş daha var. Buyurun Celal ÖZKAN bey.

CELAL ÖZKAN

Evet, herkese merhaba, bu Yeminli Mali Müşavir raporunun geç verilmesini nedeniyle yani 60 günlük süre içerisinde verilmekle beraber yararlanılıyor. Ancak, 50 bin liralık özel usulsüzlük cezası kesilmesi yasa maddesine uygulanabilirlikten çıkarıyor. Şöyle ki, 50 bin liranın, % 5'i 50 bin lira olan tutar 1 milyon lira. Yararlanılması Yeminli Mali Müşavir raporuna bağlı olan işlemlerden minimum 1 milyon lira olmalı ki, 50 bin liralık cezayı karşılamalı.

Şimdi buralarda pratikte bir uygulama var. Zaten yararlanılacak tutar 50 bin lira ise, ki var böyle örneğin, balıkçı motorlarının aldığı ÖTV iade değil de, yararlanma şartı var. Ve dolayısıyla 40 bin liralık, 50 bin liralık vergi istisnasından yararlanmak için, 50 bin liralık bir cezayı göze almak, özel usulsüzlük cezasını göze almak mantıkla bağdaşmaz. Dolayısıyla bu kanun koyucunun koymuş olduğu, bu 50 bin liralık rakam yasayı uygulanabilirlikten çıkarıyor.

Burada bana göre maktu bir ceza değil de, yüzdeye bağlı bir ceza getirilseydi kanun koyucunun amacına uygun amacı hasıl olmuş olacaktı.

Teşekkür ederim.

DR. AHMET KAVAK Rakam çok yüksek, doğru söylüyorsunuz.

BAŞKAN BAYRAM TURANÇIFTÇİ

Teşekkür ederim. Abdullah bey bununla ilgili bir şey söyleyecek misiniz, bu konuyla ilgili, son konuşmacının sorusu?

ABDULLAH KARABOYACI

Celal beyin sorusu şöyle burada şu ifade edilebilir. Eğer sadece oransal bir ceza uygulanırsa, katlanılması çok yüksek cezaların ortaya çıkma ihtimali var. Yani YMM tasdik raporuna bağlanan konular çok çeşitli ve yararlanılan tutarlar da zaman zaman yüksek olabilir. Biz bu endişeyi de dikkate alarak, katlanılabilir bir ceza ve uygulanabilir bir ceza olsun mantığından hareketle, bu cezada evet, bir yüzdellik dilim olsun, ama aynı zamanda da alt ve üst limitler olsun noktasında hareket ettik.

“Hiçbir ceza olmadığı durumlarda, bunun raporların süresinde ibraz edilmesi motivasyonu ne olacak?” sorusunun cevabını bulmamız lazım. Yani bir hak var, bu hakka ilişkin olarak da belirli süreler öngörmüşüz. Bunu hayatımızın her alanıyla ilgili olarak da düşünebiliriz. Yani kırmızı ışıktaki geçmenin de bir cezası var, “o da olmasın” diyebiliriz. O zaman insanların kırmızı ışıkta durmasına hangi motivasyon sebep olacak, insani gayeler dışında bırakıldığında.

Dolayısıyla bir mağduriyet var sahada. Haksızlıklar ortaya çıkabiliyor. Buna ilişkin bir çözüm bulmalıyız, ama bu çözümü de yeni aykırılıklar, yeni mağduriyetler meydana getirmemesi lazım, gayesiyle yaptığımız bir düzenleme. Eleştirilere saygı duyuyorum. Önümüzdeki süreçte tabii ki bu uygulama sonuçlarını da görerek, bu maddelerde yeni revizasyonlar gündeme gelebilir. Hepimiz mükemmelin peşindeyiz, ama mükemmel çoğu zaman iyinin düşmanı. Dolayısıyla mükemmel arıyoruz, ama bunu zaman içerisinde yanlışlıkları, eksiklikleri görerek de tolere etme şansımız olur diye düşünüyorum.

BAŞKAN BAYRAM TURANÇİFTÇİ

Çok teşekkürler. Herhalde başka sorusu olan yok. Şimdi oturumu kapatıyoruz. Sayın üstadım çok teşekkür ederiz. İstanbul’a da bekliyoruz. Bir dahakinde canlı olarak burada olursanız seviniriz. Soru çok.

ABDULLAH KARABOYACI

İnşallah, çok teşekkür ederim, yoğun bir döneme denk geldi. Ben tabii ki orada olmak isterdim. İstanbul’u görmek isterdim. İstanbul’dan Ankara’ya geldim. Dolayısıyla İstanbul’un benim gönlümdeki yeri ayrıdır.

Herkes çok teşekkür ediyorum. Bu fırsatı verdiğiniz için de hem şahsım hem de kurumum adına teşekkür ediyorum. İnşallah faydalı olmuştur.

BAŞKAN BAYRAM TURANÇİFTÇİ

Ne demek, biz teşekkür ediyoruz. Bir plaketimiz var, adresinize gönderebiliriz.

ABDULLAH KARABOYACI Tamam, nasıl uygun görürseniz, çok teşekkürler.

BAŞKAN BAYRAM TURANÇİFTÇİ

Biz teşekkür ederiz, selamlar, saygılar, iyi akşamlar, iyi günler, sağ olun. Evet, teşekkürler, kapatıyoruz oturumu. Şimdi plaketleri takdim edeceğiz.

FUAT GÜNAY Hepinizin ağızına sağlık teşekkürler.

BÜLENT DOĞU Teşekkür ederiz, şen ve esen kalın, emeğinize sağlık.

BAŞKAN BAYRAM TURANÇİFTİ İyi akşamlar, biz teşekkür ederiz.