



**İstanbul Yeminli
Mali Müşavirler Odası**

Chamber of Sworn-in Certified
Public Accountants of Istanbul



7338 VE 7351 SAYILI KANUNLAR İLE VERGİ MEVZUATINDA YAPILAN DÜZENLEMELER

Selahattin GÖKMEN

Yeminli Mali Müşavir

sgokmen@mentallymm.com.tr

03.02.2022

**7338 SAYILI KANUN İLE VERGİ
MEVZUATINDA YAPILAN
DÜZENLEMELER**

26 Ekim 2021 tarihli ve 31640 Sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girdi

GELİR VERGİSİ
KANUNUNDA YAPILAN
DÜZENLEMELER

BASİT USULDE VERGİLENDİRİLEN TİCARİ KAZANÇLARIN GELİR VERGİSİNDEN İSTİSNA EDİLMESİ

(1/1/2021 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere **26 Ekim 2021 de** yürürlüğe girdi.)

- GVK'nda **MÜK.20/A maddesi** ile istisna düzenlemesi yapılmaktadır.
- Düzenleme ile basit usulde vergilendirilen mükelleflerinin bu **kazançlarına istisna getirildi.**
- Yaklaşık **835 Bin mükellef** bu istisnadan faydalanacaktır.
- Bu mükellefler artık **yıllık gelir vergisi beyannamesi vermeyecekleri** gibi, **başka gelirleri nedeniyle yıllık gelir vergisi beyannamesi verseler bile, basit usul kazançlarını beyannameye dahil etmeyecekler.**
- Bu düzenleme sonucu, bu mükelleflerin **kazançları, GVK'da belirlenen esaslar çerçevesinde tespit edilecek**, bu mükellefler VUK kapsamında **belge düzenleyecek, kayıtlarını «Defter Beyan Sistemi» üzerinden tutmaya devam edecek, ancak elde edilen kazançlar istisna olacak.**

SOSYAL İÇERİK ÜRETİCİLERİNİN VERGİLENDİRİLMESİ

(1/1/2022 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere 26 Ekim 2021 de yürürlüğe girdi.)

GVK'nda **MÜK.20/B maddesi** ile istisna düzenlemesi yapılmaktadır.

□ Düzenleme ile birlikte;

1. İnternet ortamındaki sosyal ağ sağlayıcıları üzerinden metin, görüntü, ses, video gibi içerikler paylaşan **sosyal içerik üreticilerinin (Youtuberler vb.),**

2. Akıllı telefon veya tablet gibi **mobil cihazlar için uygulama geliştirenler,**

Bu faaliyetleri neticesinde elde **ettikleri kazançlar (reklam, sponsorluk, bağış, hediye, bahşış, ücretli abonelik gelirleri, ücretli uygulama satış geliri, uygulama içi satış geliri) gelir vergisinden istisna** olacak.

□ **Ayrıca KDVK'nun 17/4-a bendine eklenen düzenleme ile; yukarıda yer verilen kazançlara ilişkin teslim ve hizmetler de KDV'nden istisna** edilmiştir.

□ İstisnadan faydalanma şartlarını kaybeden veya istisna şartlarını ihlal eden mükelleflerin **istisnadan faydalanılamayan dönemler için geçici vergi beyannamesi verme yükümlülükleri bulunmamaktadır.**

Madde kapsamında istisna edilen faaliyetlerin yanı sıra mükelleflerin ticari kazanç yönünden başka faaliyetlerinin bulunması halinde ise istisna dışı diğer faaliyetler nedeniyle geçici vergi beyannamesi verme yükümlülüğü devam edecektir.

□ **GV istisnasının uygulanabilmesi için** elde **edilen hasılatın**, Gelir Vergisi Kanunu'nun 103'üncü maddesinde yazılı tarifinin dördüncü gelir diliminde yer alan **(2022 yılı için 880.000 TL) tutarın altında kalması** gerekmektedir.

İSTİSNADAN YARARLANMAK İÇİN BANKADA HESAP AÇILMASI VGEREKMEKTEDİR.

Ayrıca **istisnadan faydalanılabilmesi için Türkiye'de kurulu bankalarda bir hesap açılması** ve bu faaliyetlere ilişkin **tüm hasılatın münhasıran bu hesap aracılığıyla tahsil edilmesi** gerekmektedir.

İstisnadan faydalanmak isteyen mükelleflerin ikametgâhlarının bulunduğu yerdeki tarha yetkili vergi dairesine başvurarak istisna kapsamındaki faaliyetine ilişkin olarak ilgili vergi dairelerinden **318 nolu GVK Genel Tebliğ Eki-1'de yer alan "193 Sayılı Kanunun Mükerrer 20/B Maddesi Uygulamasına İlişkin İstisna Belgesi"**ni (İstisna Belgesi) almaları gerekmektedir.

Başvuruda bulunanların istisna kapsamına giren faaliyetleriyle ilgili olarak;

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

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

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

Bankalar, aktarılan tutarlar üzerinden, aktarım tarihinde %15 stopaj yapacak ve beyan edecektir. Bu tutar üzerinden **94 üncü madde kapsamında ayrıca tevkifat yapılmaz.** Bu tevkifat mükellefler açısından **nihai vergileme olacak ve beyanname verilmeyecek.**

Beyan Sınırının Aşılması Halinde Durum

Bu istisnadan;

1- 103'üncü maddesinde yazılı tarifinin dördüncü gelir diliminde yer alan (**2022 yılı için 880.000 TL**) **haddi aşanlar** ve

2- Gelirlerini **bankadan tahsil etmeyenler,**

Yararlanamazlar.

Beyan sınırı aşılsa, genel vergileme hükümleri uygulanarak, **istisna uygulanmaksızın** verilecek yıllık beyannamede, **tevkif edilen tutarlar mahsup edilebilecektir.**

Bu mükelleflerin **başka faaliyetleri nedeniyle mükellefiyetinin olması**, bu **istisnadan faydalanmasına engel değil.** İlgili takvim yılında herhangi bir nedenden ötürü **istisnadan yararlanılamaması**, sonraki yıllarda istisnadan yararlanılmasına engel teşkil etmeyecektir.

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

880.000 TL matrah için 132.000 TL, 880.001 TL matrah için 281.540 TL vergi. 1 TL için 149.540 TL vergi

Bu mükelleflerin, ücret, kira gibi ödemelerini üzerinden **GVK 94/1 kapsamında tevkifat yapma yükümlülükleri yoktur.**

Defter Tutma

193 sayılı Kanunun mükerrer 20/B maddesinde istisna edilen türdeki faaliyetlerde bulunan mükelleflerden istisnadan faydalananların yıl içindeki kazançları toplamının 193 sayılı Kanunun 103 üncü maddesinin dördüncü gelir diliminde yer alan **(2022 yılı için 880.000 TL) tutarı aşp aşmadığına bakılmaksızın, defter tasdik ettirme, defter tutma (defter-beyan sistemine kaydolma/elektronik defter tutma) ve belge düzenleme zorunluluklarının kaldırılması uygun görülmüştür.**

Belgelerin Muhafazası

istisnadan yararlananların, faaliyetlerine ilişkin olarak adlarına düzenlenen belgeler ile yapmış oldukları giderlere, satın aldıkları mal ve hizmetlere ilişkin belgeleri 213 sayılı Kanunda öngörülen süre boyunca saklamaları zorunludur.

Gider Pusulası ve Banka Dekontu ile Tevsik

Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerince, mezkûr madde kapsamında kazançları istisna edilen faaliyetlerde bulunanlara yapılan ödemelerin tamamının gider pusulası ile belgelendirilmesi esas olmakla birlikte, münhasıran bu ödemelere ilişkin olmak üzere gider pusulasında bulunması gereken bilgileri (imza hariç) ihtiva eden banka dekontları 213 sayılı Kanunun 234 üncü maddesine göre gider pusulası yerine geçebilecektir.

ÇİFTÇİLERE YAPILAN DESTEKLEME ÖDEMELERİNİN GELİR VERGİSİNDEN İSTİSNA EDİLMESİ

(Yayımlı tarihinde - **26 Ekim 2021**- yürürlüğe girdi.)

█ GVK'nda MÜK.20/C maddesi ile istisna düzenlemesi yapılmakta ve GVK 94/11-d bendi «Çiftçilere yapılan doğrudan gelir desteği ve alternatif ürün ödemeleri için» **tevkifat hükmü yürürlükten kaldırılmaktadır.**

GVK 56. madde kapsamında da çiftçilere yapılan her türlü prim, rüstrun gibi **destekleme ödemeleri çiftçilerin hasılatı sayılır** ve tevkifata tabidir.

Bu desteklere, GVK 94/11-d bendi kapsamında **% 4 tevkifat uygulanmaktaydı.**

% 4 tevkifata ilişkin olarak, yargı nezdinde açılan davalar mükellef lehine sonuçlanmakta ve bu tür ödemelerin hasılatı **eklenmemesine** ilişkin karar çıkmaktaydı.

Bu düzenleme ile birlikte «kurum ve kuruluşlarından çiftçilere yapılan tarımsal destekleme ödemeleri» gelir vergisinden müstesna olacaktır.

4. GEÇİCİ VERGİ BEYANNAMESİNİN KALDIRILMASI

(2022 yılı vergilendirme dönemine ilişkin verilecek beyannamelerden itibaren uygulanmak üzere yayımı tarihinde -26 Ekim 2021- yürürlüğe girdi.)

- Düzenleme ile birlikte **GVK Mük.120. maddesinde değişiklik** yapılmaktadır.
- Düzenlemeyle **cari vergilendirme döneminin ilk dokuz ayı, üçer aylık dönemler itibariyle geçici vergi dönemleri olarak belirlenecek.**
- Cari vergilendirme dönemi içindeki **üç, altı ve dokuz aylık periyodlar üçer aylık geçici vergi dönemi olacak,**
- İlgili takvim yılı veya hesap döneminin son **üç aylık (Ekim-Kasım ve Aralık) dönemi ise geçici vergi dönemi kapsamında sayılmayacak,** madde kapsamındaki mükellefler tarafından bu dönem için geçici vergi beyannamesi verilmeyecek.
- Ayrıca Mük. 120. madesinin birinci fıkrasında geçici vergi matrahının hesaplanmasına ilişkin hükümler belirgin hale gelmiştir. Buna göre; geçici vergi matrahının tespitinde, VUK değerlendirme hükümleri, indirim ve istisnalar dikkate alınacak, dönem sonundaki mal mevcutları ise, istenmesi halinde kayıtlar üzerinden tespit edilecektir.

VERGİYE UYUMLU MÜKELLEFLERİN VERGİ İNDİRİMİ UYGULAMASINDA DEĞİŞİKLİK

(1/1/2022 tarihinden itibaren verilmesi gereken yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinde uygulanmak üzere **26 Ekim 2021 de** yürürlüğe girdi.)

Düzenleme ile birlikte **GVK Mük.121. maddesinde değişiklik** yapılmaktadır.

1- Maddenin 121/2 bendi «**indirim hesaplanacak beyannamenin ait olduğu yıl ve önceki 2 yıl içinde haklarında beyana tabi vergi türleri itibarıyla** ikmalen, re'sen veya idarece yapılmış bir **tarhiyat bulunmaması**» hükmü «**KESİNLEŞMİŞ OLMASI KOŞULUYLA tarhiyat bulunmaması olması**» yönünde değiştirilmiştir.

□ **Mevcut durumda,** beyana tabi vergi türleri itibarıyla ikmalen, resen veya idarece yapılmış ancak **kesinleşmemiş (dava safhasında olsa bile) tarhiyatlar şartın ihlali sayılarak** vergiye uyumlu mükelleflere tanınan indirimden yararlanılamıyordu,

□ **Yeni düzenleme,** kesinleşmiş tarhiyatlar şartın ihlali olarak sayılacak olup, **henüz kesinleşmemiş tarhiyatlar şartın ihlali olarak sayılmayacaktır.**

Örneğin (X) A.Ş.'nin 2019, 2020 ve 2021 hesap dönemlerine ilişkin tüm vergi beyannamelerini kanuni süresi içerisinde vermiştir.

X A.Ş.'nin 2020 yılı nın kurumlar vergisi yönünden incelenmesi sonucu yapılan tarhiyata karşı dava açmış, ancak 2021 hesap dönemi kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken süreden önce kesinleşmemiştir. Bu durumda diğer şartların da sağlanması kaydıyla, anılan şirketin vergi indiriminden yararlanmasına engel teşkil etmeyecektir.

Kesinleşmiş Tarhiyatın İndirim Tutar Sınırının %1'ini Aşmaması

(1/1/2022 tarihinden itibaren verilmesi gereken yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinde uygulanmak üzere **26 Ekim 2021 de** yürürlüğe girdi.)

GVK Mük.121. maddesine parantez içi hüküm eklenerek «kesinleşen bir tarhiyat olması durumunda dahi, bu tarhiyatın indirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl için geçerli olan indirim tutar sınırının %1'ini aşmaması halinde şart ihlal edilmiş sayılmayacaktır» şeklinde düzenleme yapılmıştır.

317 sayılı GV Genel Tebliği ile 193 sayılı Kanunun mükerrer 121 inci maddesi hükmü uyarınca, anılan maddenin birinci fıkrasında yer alan tutar, **1/1/2022 tarihinden itibaren verilmesi gereken yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinde uygulanmak üzere 2.000.000 TL olarak** tespit edilmiştir.

Buna göre, 01.01.2022 tarihinden itibaren verilecek **beyannamelerde** indirim tutar sınırının tavanı olan tutarın %1'ini (2022 yılı için 2.00.000 TL * %1= 20.000 TL) aşmayan kesinleşmiş tarhiyat olması durumu indirimden yararlanmaya engel teşkil etmeyecektir.

İndirimden Yararlandıktan Sonra Yapılan Tarhiyat Olması Durumunda İndirimden Yararlanılamayacağına Dair Düzenleme Kaldırılmıştır
(1/1/2022 tarihinden itibaren verilmesi gereken yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinde uygulanmak üzere **26 Ekim 2021 de** yürürlüğe girdi.)

Mükerrer 121 inci maddenin dördüncü fıkrasının ikinci cümlesinde yer alan ; «indirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yılda herhangi bir vergiye ilişkin beyanların gerçek durumu yansıtmadığının indirimden yararlanıldıktan sonra tespiti üzerine yapılan tarhiyatların kesinleşmesi hâlinde de uygulanır» **şeklindeki hüküm de** madde metninden çıkarılmıştır.

. Kesinleşmiş tarhiyat bulunmaması gereken vergi beyannameleri yıllık **gelir vergisi ve kurumlar vergisi beyannameleri, geçici vergi beyannameleri, muhtasar, muhtasar ve prim hizmet beyannameleri ile katma değer vergisi ve özel tüketim vergisi beyannameleri** ile sınırlandırılmıştır.

Örneğin, damga vergisi beyannameleri sayılmaması nedeniyle bu beyan üzerinde tarhiyat yapıp bu tarhiyat kesinleşse bile indirimden faydalanılabilecektir.

**VERGİ USUL
KANUNUNDA
YAPILAN
DÜZENLEMELER**

İLANEN TEBLİĞİN GİB/İLGİLİ İDARENİN RESMİ SİTESİNDEN DUYURULMASI (1/6/2022 tarihinde yürürlüğe girecek)

- Düzenleme ile birlikte **VUK 104 . maddesinde değişiklik** yapılmaktadır.
- Düzenlemeye göre, **3.600 Türk lirasından fazla** vergi veya vergi cezasına taalluk ettiği takdirde, ilan yazısı Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı vergi daireleri açısından **Gelir İdaresi Başkanlığının,** diğerleri için **ilgili idarenin resmi internet sitesi üzerinden de duyurulacak.**
- Dikkat edilmesi gereken husus, **resmi internet sitesinden yapılacak yayın, ilanen tebliğ için yeterli değildir. Ayrıca** ilan yazısı tebliğ yapan vergi dairesinin **ilan koymaya mahsus mahalline asılır .**
-

VERGİ İNCELEMESİNİN ESAS İTİBARIYLA DAİREDE YAPILMASI

(1/7/2022 tarihinde yürürlüğe girecek.)

- ▣ VUK'un «**İncelemenin Yapılacağı Yer**» başlıklı 139. maddesinde incelemenin işyerinde yapılacağı esas olarak belirlenmiş idi. İlgili kanun maddesinde yapılan düzenleme ile
- ▣ **Vergi incelemelerinin**, esas itibariyle **dairede yapılacağı**,
- ▣ İncelemeye tabi olanın lüzumlu **defter ve vesikalarını daireye getirmesi kendisinden yazılı olarak istenileceği**,
- ▣ İncelemenin dairede yapılması, incelemeye tabi olanın işyerinde tespit yapılmasına ve çalışmalarda bulunulmasına mani olmayacağı,
- ▣ **Mükellef ve vergi sorumlusunun talep etmesi ve iş yerinin müsait olması** halinde **inceleme iş yerinde de yapılabileceği**
- ▣ hüküm altına alınmıştır.

VERGİ İNCELEMESİNE TUTANAK YERİNE YAZILI BİLDİRİM İLE BAŞLANMASI VE İNCELEMELERİN ELEKTRONİK ORTAMDA YAPILABİLMESİ

(1/7/2022 tarihinde yürürlüğe girecek.)

- Düzenleme ile birlikte VUK'un «İncelemede Uyulacak Esaslar» başlıklı 140. maddesinde değişiklik yapılmaktadır.
- Düzenleme sonrası vergi incelemesine, «**incelemeye başlama tutanağı**» düzenlenmek suretiyle değil, **incelemenin konusunu ve incelemeye başlanıldığı hususunu içeren ve mükellefe tebliğ edilen bir yazı ile** başlanması öngörülmektedir.
- Artık incelemeye başlamak için, mükellef nezdinde yahut gıyabında «**incelemeye başlama tutanağı**» **düzenlenmeyecektir.**
- Doğrudan inceleme elamanı incelemeye başlayarak, bu hususu ve inceleme gerekçesini **mükellefe tebliğ edecektir.**
- Bu düzenleme, pişmanlıkla beyan, izaha davet yahut kanuni süresinden sonra verilen beyannamelere ilişkin düzenlemelerde geçen «**incelemeye başlama tarihini**» **doğrudan etkilemektedir.** Öyle ki, pişmanlıkla beyan verilebilmesi için incelemeye başlanılmaması gerekmektedir. **Bu belge ayrıca vergi dairesine de gönderileceği için sistem pişmanlıkla beyan verilmesini engelleyecektir.**
- Ayrıca düzenlemede, **vergi incelemesine ilişkin işlemlerin elektronik ortamda yürütülmesi, yazı, bildirim ve tutanakların elektronik ortamda düzenlenmesine yönelik Bakanlığa yönetmelikle düzenleme yetkisi getirilmektedir.** Böylece **mükellefler ile inceleme elemanları fiziken bir araya gelmeksizin «inceleme tutanağı» düzenleyebilecektir.**

MÜKELLEFLERİN BİLDİRMEYE MECBUR OLDUKLARI BİLGİLERİN KAMU KURUM VE KURULUŞLARI TARAFINDAN BİLDİRİLMESİ (Yayımlı tarihinde - 26 Ekim 2021- yürürlüğe girdi.)

- Düzenleme ile birlikte VUK'a «**Kamu kurum ve kuruluşları tarafından yapılan bildirim**» başlıklı 170/A maddesi eklenmektedir.
- VUK'un 153. maddesinde yer alan hükme göre, Ticaret Sicil Memurluklarınca, kurumlar vergisi mükelleflerin tescil başvurusuna yönelik evrakları vergi dairesine gönderilmesi sonrası, mükelleflerin ayrıca işe başlamayı bildirmelerini gerektirmemektedir. **Bu bildirim mükellef tarafından yapılmış adledilmektedir.**
- Yukardaki maddeye benzer şekilde, mükellefler tarafından yapılması gereken **bildirimlerin** (*işe başlama, adres değişikliği, iş değişikliği, iş bırakılması, tasfiyenin açılış ve kapanışı*) **kamu kurum ve kuruluşları tarafından Bakanlığa yazılı veya elektronik olarak bildirilmesi durumunda**, bu bildirim mükellefler tarafından yapılmış bildirim olarak kabul etmeye Bakanlık yetkili kılınmaktadır.

ELEKTRONİK OLARAK TUTULAN DEFTERLERDE TASDİK UYGULAMASI (Yayımlı tarihinde - 26 Ekim 2021- yürürlüğe girdi.)

- Düzenleme ile birlikte VUK'a «Elektronik olarak tutulan defterlerde tasdik» başlıklı 226/A maddesi eklenmektedir.
- «Elektronik Defter Genel Tebliği» uyarınca **ilk aya ait beratın alınması «açılış onayı» son ayına ait beratın alınması ise kapanış onayı, diğer aylara ait beratın alınması ise ilgili aylara ait defterlerin «noter onayı» yerine geçmektedir.**
- Ancak söz konusu **berat ve onayların tasdik yerine geçeceğine dair kanunda bir hüküm yoktu.**
- **Düzenleme ile birlikte;**
 1. Elektronik ortamda tutulan defterler için **berat alınması,**
 2. Elektronik ortamda tutulan **diğer defterlerin** ise Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından belirlenen usul, esas ve süreler dahilinde **onaylanması**

VUK uygulamasında **tasdik hükmünde sayılacaktır.**

- **Berat ve onayın belirlenen usul, esas ve süreler dahilinde alınmaması veya yapılmaması** durumunda **defterler tasdik ettirilmemiş sayılır. (Usulsüzlük cezaları ve KDV indirimine ilişkin eleştiriler ile birlikte Re'sen vergi tarhına esas alınabilir.)**

VUK 352 USULSÜZLÜK CEZASI

- «8. Tasdiki mecburi olan defterlerden herhangi birinin tasdik muamelesinin yapılmamış olması (**Kanuni sürenin sonundan başlayarak 1 ay geçtikten sonra tasdik ettirilenler, tasdik ettirilmemiş sayılır.**)»

YMM RAPORLARININ İBRAZI İÇİN İLAVE SÜRE VERİLMESİ (26 Ekim 2021 de yürürlüğe girdi.)

Düzenleme ile birlikte VUK'un «Vergi Beyannamelerinin İmzalanması ve Yeminli Malî Müşavir Tasdik Raporları» başlıklı Mük. 227. maddesinde yapılan değişikliğe gidilmiş;

«tasdik raporunu zamanında ibraz etmeyen mükellefler **tasdike konu hakdan yararlanamazlar.**» ibaresi “tasdik raporunun zamanında **ibrazı şarttır.**”

şeklinde değiştirilmiştir.

Yine ilgili maddeye eklenen hükümler ile;

- tasdik raporunun zamanında ibraz edilmemesi halinde, **mükellefe tebliğ edilmek şartı ile 60 günlük bir mühlet verileceği,**
- Tasdik raporunun **bu süre içinde de ibraz edilmemesi halinde mükellefler tasdike konu haktan yararlanamayacağı,**
- **Raporun belirlenen sürelerde ibraz edilmemesi halinde, 50.000 Türk lirasından az ve 500.000 Türk lirasından fazla olmamak üzere,** yararlanılması tasdik raporunun ibrazı şartına bağlanan **tutarın %5'i nispetinde özel usulsüzlük cezası kesileceği**

belirtilmiştir.

□ Bu düzenleme ile birlikte, **indirimi yada istisna olması YMM raporu olması şartına** bağlanmış durumlarda **YMM Raporu asli unsur haline gelmiş olacaktır.**

GİDER PUSULASI DÜZENLEME ZORUNLULUĞU BULUNAN HALLER, DÜZENLEME SÜRESİ VE GİDER PUSULASI YERİNE GEÇECEK BELGELER

(01 Kasım 2021 de yürürlüğe girdi.)

VUK'ta yapılan düzenleme ile VUK'un «Gider Pusulası» başlıklı 234.maddesinde değişiklik yapılmaktadır.

Düzenleme ile vergiden muaf esnafa **yaptırılan işler veya onlardan satın alınan emtia için düzenlenmesi gereken gider pusulası VUK kapsamındaki belgeleri düzenleme zorunluluğu bulunmayanlara** yaptırılan işler veya onlardan satın alınan emtia için düzenlenebilecektir.

Düzenlemede, **bu belge için düzenleme sınırı 7 gün olarak belirlenmektedir.** Bu süre içerisinde düzenlenmeyen gider pusulası **hiç düzenlenmemiş sayılacak.** (AYRICA %10 ÖZEL USULSÜZLÜK CEZASI GETİRİLDİ)

Bu düzenlemeler öncesinde özellikle kat karşılığı inşaat işlerinde, **arsa sahibinin vergi mükellefi olmaması durumunda,** gider pusulası düzenlenmesi gerektiği yönünde idarenin görüşü olsa da, bu yükümlülüğe uyulmaması nedeniyle kesilen Özel Usulsüzlük cezalarında, **arsa sahibinin vergiden muaf esnaf olmadığından bahisle cezalar iptal edilebiliyordu.**

Aynı şekilde, **araç alım ve satımları, kira ödemeleri vb. işler için gider pusulası düzenlenmesi yasal hale gelmektedir.**

GİDER PUSULASI DÜZENLEME ZORUNLULUĞU BULUNAN HALLER, DÜZENLEME SÜRESİ VE GİDER PUSULASI YERİNE GEÇECEK BELGELER

(01 Kasım 2021 de yürürlüğe girdi.)

Düzenlemeyle birlikte, işin mahiyeti, emtianın cins ve nev'i ile miktar ve bedelini ve iş ücretini ve işi yaptıran ile yapanın veya emtiayı satın alan ile satanın adları ile soyadlarını (Tüzel kişilerde unvanlarını) ve adreslerini ve tarihi ihtiva etmek şartıyla;

1- Mal/Hizmetin bedelinin 7 gün içinde satıcıya, banka, yetkilendirilmiş ödeme kuruluşları, Posta ve Telgraf Teşkilatı Anonim Şirketi aracılığıyla ödenmesi halinde, bu kurumlarca düzenlenen belgeler,

2- Satın alınan malların gider pusulası düzenlemek zorunda olanlara iade edilmesinde, yukardaki kurumlar aracılığıyla iadesinde bu kurumlarca düzenlenen belgeler ,

3- Belge düzenleme zorunluluğu bulunmayan kamu kurum ve kuruluşlarının, yaptıkları işler veya sattıkları mallar için düzenledikleri belgeler (ödeme emri belgesi vb.),

gider pusulası yerine geçer. Ayrıca gider pusulasına gerek bulunmamaktadır.

«ALİŞ BEDELİ» DEĞERLEME ÖLÇÜLERİ ARASINA ALINIYOR

(Yayımlı tarihinde - 26 Ekim 2021- yürürlüğe girdi.)

- ▣ **VUK 278 inci maddede** Hisse senetleri ile fon portföyünün en az % 51'i Türkiye'de kurulmuş bulunan şirketlerin hisse senetlerinden oluşan yatırım fonu katılma belgeleri alış bedeliyle,borsa rayici bulunmayan, getirisi ihraç edenin kar ve zararına bağlı olarak doğan ve değerlendirme günü itibariyle hesaplanması mümkün olmayan menkul kıymetler, **alış bedeli** ile değerlendirileceği belirtilmiştir.

VUK'ta yer alan değerlendirme hükümleri ile uyumun sağlanması amacıyla VUK'un 261. maddesine, değerlendirme hükmü olarak **«alış bedeli» tanımlaması** getirilmektedir.

- Ayrıca, VUK'da «Alış bedeli» başlıklı 268/A maddesi ihdas edilerek, idare tarafından verilen **görüşler ile uygulamaya yön verilen bu husus kanuni hale getirilmektedir.**
- Tanıma göre alış bedeli; bir iktisadi kıymetin **satın alma bedelidir. İktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi ile ilgili diğer giderler alış bedeline dâhil değildir. Bu giderler doğduğu dönemde doğrudan kar zarara yansıtılarak kapatılır.**

MALİYET BEDELİ TANIMI DEĞİŞMİŞTİR

(26 Ekim 2021 de yürürlüğe girdi.)

Maliyet Bedeli Madde 262

Maliyet bedeli, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını ifade eder.

(7338 sayılı kanunun 27 nci maddesiyle eklenen fıkra; Yürürlük:26.10.2021)Aşağıda sayılan giderler de maliyet bedeline dâhil edilir:

- a) İktisadi kıymetin iktisap edilmesi veya değerinin artırılması ile doğrudan ilgili; gümrük vergileri, gümrük komisyonları, **yükleme, boşaltma, nakliye ve montaj giderleri,**
- b) İktisadi kıymetin iktisap edilmesi veya değerinin artırılması ile doğrudan ilgili; **resim ve harçlar, noter, tapu, mahkeme, değer tespiti, danışmanlık, komisyon ve ilan giderleri,**
- c) İktisadi kıymetin finansmanında kullanılan kredilere ait faiz giderleri ve bunlara ilişkin kur farklarının; **emtiada emtianın stoklara girdiği tarihe kadar,** diğer iktisadi kıymetlerde ise iktisadi kıymetin envantere alındığı hesap döneminin sonuna kadar olan kısmı ile söz konusu kredilere ilişkin giderler (**Faiz giderleri ile kur farklarının diğer kısımlarını maliyet bedeline ithal etmekte veya genel giderler arasında göstermekte mükellefler serbesttirler.**),
- ç) İktisadi kıymetin stoklara veya envantere alındığı tarihe kadarki **depolama ve sigorta giderleri,**
- d) Gayrimenkullerde mevcut bir binanın satın alınarak yıkılmasından ve arsasının tesviyesinden mütevellit giderler.

(7338 sayılı kanunun 27 nci maddesiyle eklenen fıkra; Yürürlük:26.10.2021)Gayrimenkullerle doğrudan ilgili olması şartıyla, bunların envantere alındığı hesap dönemi sonuna kadar alınan **hibeler maliyet bedelinden indirilir**

(7338 sayılı kanunun 27 nci maddesiyle eklenen fıkra; Yürürlük:26.10.2021)İktisadi kıymetin (**emtia hariç**) iktisap edilmesi veya değerinin artırılması ile ilgili olan **özel tüketim vergisi, indirilemeyecek katma değer vergisi, banka ve sigorta muameleleri vergisi ile kaynak kullanımını destekleme fonunu** maliyet bedeline ithal etmekte veya genel giderler arasında göstermekte mükellefler serbesttirler.

□ **Düzenleme sonrası 262. maddeye göre maliyet bedeli:**

- Maliyet bedeli, iktisadi bir kıymetin **iktisap edilmesi** veyahut **değerinin artırılması** münasebetiyle yapılan ödemelerle **bunlara müteferri (bağlı) bilumum giderlerin toplamını** ifade eder.
- Aşağıda sayılan giderlerde **maliyet bedeline dâhil edilir:**
- İktisadi kıymetin (Gayrimenkul, Emtia, Demirbaş, Özel Maliyet vb. Hepsi) iktisap edilmesi veya değerinin artırılması ile **doğrudan ilgili; gümrük vergileri, gümrük komisyonları, yükleme, boşaltma, nakliye ve montaj giderleri,**

Gümrük vergileri; Makina ve tesisatta maliyete dahili zorunlu idi. Emtiada ise yasa ile belirgin değildi.

Gümrük komisyonları: Gayrimenkullerde ihtiyari, yani zorunlu değildi. Emtiada ise yasa ile belirgin değildi.

Yükleme, boşaltma Gid.: Gayrimenkullerde ihtiyari ve emtiada ise yasa ile belirgin değildi. **Nakliye ve montaj giderleri:** Makina ve tesisatta maliyete dahili zorunlu idi. Emtiada ise yasa ile belirgin değildi.

- İktisadi kıymetin iktisap edilmesi veya değerinin artırılması ile **doğrudan ilgili; resim ve harçlar, noter, tapu, mahkeme, değer tespiti, danışmanlık, komisyon ve ilan giderleri,**

Gayrimenkuller için ihtiyari gider niteliğindeyken, emtia için ise yasa ile belirgin değildi.

❑ İktisadi kıymetin finansmanında kullanılan kredilere ait **faiz giderleri** ve bunlara ilişkin **kur farklarının**;

A- Emtiada emtia'nın **stoklara girdiği tarihe kadar**,

B- Diğer iktisadi kıymetlerde ise iktisadi kıymetin **envantere alındığı hesap döneminin sonuna kadar** olan kısmı ile **söz konusu kredilere ilişkin giderler** (Faiz giderleri ile kur farklarının diğer kısımlarını maliyet bedeline ithal etmekte veya genel giderler arasında göstermekte mükellefler serbestirler),

Gerek makine ve teçhizatta gerekse emtiada, faiz giderleri ile kur farklarının maliyet bedeline dahil edilip edilmeyeceği hususu, **163 Sıra No.lu, 334 Sıra No.lu ve 238 seri no.lu VUK Genel Tebliğlerinde düzenlenmekteydi.**

Bu tebliğlere göre gayrimenkullerde faiz ve kur farkı yıl sonuna kadar zorunlu, sonraki dönemlerde ihtiyari; emtiada ise kur farkı stoklara girene kadar zorunlu, sonraki dönem kur farkı ile faiz giderlerinin tamamı ihtiyari olarak maliyete eklenmesi gerekmekteydi.

Düzenleme sonrası, gerek emtia gerekse maliyet bedeliyle değerlendirilen diğer unsurlar için, faiz ve kur farkı belli döneme kadar zorunlu olarak maliyet bedeline dahil edilecektir. **Emtiada faiz giderlerine**

ilişkin ihtiyari olan uygulama, stoklara girene kadar zorunlu hale getirilmiştir.

Ancak lehe kur farkları için kanun lafzı açık değildir. Bu nedenle **334 sıra nolu VUK Tebliğindeki gibi hareket edilerek, bu gelirlerde maliyet bedelin ile ilişkilendirilmeye devam edilecektir.**

Ayrıca değişiklikte, **kredi kullanımlarına ilişkin giderler de (dosya masrafı, kredi kullanım masrafı, BSMV vb.) maliyete dahil edilecektir.**

❑ İktisadi kıymetin stoklara veya envantere alındığı tarihe kadarki **depolama ve sigorta giderleri**, Emtia için yasal olarak belirtilmemiş, gayrimenkuller için ise zorunlu olmayan giderlerdi.

ENFLASYON DÜZELTMESİ ŞARTLARININ OLUŞMADIĞI DÖNEMLERDE YENİDEN DEĞERLEME

(1/1/2022 tarihinde yürürlüğe girer.)

- ▮ Düzenleme ile birlikte, VUK'un «**Enflasyon düzeltmesi ve yeniden değerlendirme oranı**» başlıklı Mük.298. maddesi «**Enflasyon düzeltmesi, yeniden değerlendirme oranı ve yeniden değerlendirme**» şeklinde yeniden düzenlenmiş ve **VUK'a Geçici 32. madde eklenmiştir.**
- ▮ 5024 sayılı kanunu ile değişiklik yapılmadan **önce «Yeniden Değerleme» müessesesi kalıcı olarak VUK'ta yer almaktaydı.**
- ▮ 5024 sayılı kanun ile **31.12.2004 sonrası, «Yeniden Değerleme» müessesesi kaldırılarak, «Enflasyon Düzeltmesi» müessesesi getirilmiştir.**
- ▮ Ancak, «enflasyon düzeltmesi» için oluşması gereken şartların çok ağır olması nedeniyle, **mükelleflerin aktiflerinde yer alan taşınmazlar bilançoda (maliyet bedeliyle değerlendirilmeye devam ettiği için), rayiç bedelinin çok altında izlenmeye devam edilmiştir.**
Bu ise **afaki kar rakamlarının ortaya çıkmasına neden** olmuştur.
- ▮ Kanun koyucu bu boşluğu doldurmak adına, **VUK'un Geçici 31. Maddesinde düzenleme yapmıştır.** Adından da anlaşılacağı üzere «Yeniden Değerleme» müessesesi **geçici olarak getirilmiş, daha sonra 7326 sayılı Af Kanunu ile tekrar geçici olarak (31.12.2021 Tarihine kadar yararlanılacaktır.) aktif hale getirilmiştir.**
- ▮ Yeni torba yasa ile beraber, **VUK'un Mük. 298 maddesinde «Yeniden Değerleme» müessesesi, «Enflasyon Düzeltmesi» müessesesi ile birlikte tekrar kalıcı hale getirilecektir.**
- ▮ **DİKKAT:** «Yeniden Değerleme» müessesesi **enflasyon düzelmesi ŞARTLARININ OLUŞMADIĞI dönem sonu itibarıyla** uygulanabilecektir.

AMORTİSMAN UYGULAMASINA İLİŞKİN DEĞİŞİKLİKLER (26 Ekim 2021 de yürürlüğe girdi.)

- Düzenleme ile birlikte, VUK'un «süre bakımından» amortisman uygulaması başlıklı 320. maddesine ikinci fıkradan sonra gelmek üzere, iki yeni fıkra eklenmiş ve maddenin devamında da iki ayrı fıkra yerleştirilmiştir. Bu iki yeni fıkra ile amortisman uygulamasında iki önemli değişiklik yapılmakta olup;
 1. Amortisman uygulamasından **GÜN ESASI** (*Binek Oto. Hariç bunlarda ay esası devam edecek*)
 2. HMB'nca belirlenen **faydalı ömür süresinden farklı sürelerde amortisman uygulaması,**
 3. **Konusunda düzenleme yapılmıştır.**
- Ayrıca yukarıda yer verilen düzenlemeye paralel olarak; VUK'un «Normal Amortisman» başlıklı 315. maddesine **mükelleflerin kendi belirleyeceği faydalı ömür haricinde, iktisadi kıymetler için HMB'nın belirleyeceği faydalı ömre göre oran tespit edileceği cümlesi sabit kılınmıştır.**
- Yine yukarıda yer verilen düzenlemeye paralel olarak; VUK'un «Amortisman Nispetlerinin İtibar Tarihi» başlıklı 318. maddesine, mükelleflerce **GÜN ESASININ seçilmesi halinde amortisman başlangıcı için VD'ne yapılan müracaat tarihinin esas alınmasına ilişkin cümle eklenmiştir.**

□ Amortisman Uygulamasında GÜN ESASI:

- Bu uygulamadan dileyen mükellefler yararlanabilecektir.
- TMS/TFRS Tam Set, BOBİ-FRS ve KÜMİ-FRS standartlarına yönelik **ilk VUK düzenlemesi.**
(Kullanıma hazır olduğu tarih ve gün esasına göre kıst amortisman uygulaması)
- Uygulama, **aktife yeni kaydedilecek kıymetler için uygulanacak.**
- **Binek otomobiller bu uygulama dışında** olup, bu kıymetler için **AY ESASI** devam edecek.
- Kıymetin **kullanıma hazır olduğu tarihte başlanacak.**
- Kıymetin **aktifte kaldığı süre kadar gün esasına göre** amortisman ayırılacak.
- **Gün hesabında, HMB'nın ilan edeceği faydalı ömür süreleri 365 ile çarpılarak hesaplanacak.**
- Mükelleflerce ister seçimlik olarak **GÜN ESASI**, isterse **YIL ESASI** seçilsin,
bu yöntem İZLEYEN DÖNEMLERDE DEĞİŞTİRİLEMEYECEKTİR.

FAYDALI ÖMRÜN MÜKELLEFLERCE BELİRLENMESİ:

- Bu uygulamadan dileyen mükellefler yararlanabilecektir.
- Bakanlığın belirlediği** faydalı ömürden **kısa olmamalı**, (ÖRN: 5 Yıl faydalı ömrü olan demirbaş için 10 yıl kullanım ömrü belirlenebilecektir.) Belirlenen süre,
- Bakanlıkça belirlenen sürenin iki katını ve elli yılı aşamaz.**
- (Örn: Demirbaş için faydalı ömür 11 yıl olamaz)
- Her yıl için aynı nispet olmak kaydıyla uygulanacak. Yani **NORMAL AMORTİSMAN yöntemine göre oran belirlenecek.** (Örn: 10 yıl belirlenen demirbaş için her yıl amortisman oranı $1/10 = \% 10$ olarak hesaplanacak)
- Bu yöntemin tercih edildiği hususu, **kıymetin aktife alındığı tarihi barındıran geçici vergi dönemi sonuna kadar belirlenmelidir.**
- Kanun lafzına bakıldığında, bu yöntemin uygulanabilmesi için **tercih hakkının ortaya konulması gerekir.** Eğer mükellefler geçici vergi dönemi sonuna kadar tercih hakkını ortaya koymazlar ise, doğrudan **bakanlıkça belirlenmiş faydalı ömrü kabul ettiği anlaşılabilir.**
- Mükelleflerce **belirlenen faydalı ömür süresi** (buna bağlı ortaya çıkan oran) **İZLEYEN DÖNEMLERDE DEĞİŞTİRİLEMEYECEKTİR.**

DAVA VE İCRA TAKİBİNE DEĞMEYECEK ALACAKLAR MİKTAR OLARAK BELİRLENİYOR (26 Ekim 2021 de yürürlüğe girdi.)

VUK'un «Şüpheli Alacaklar» başlıklı 323. maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendi; «*Yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan **dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük** alacaklar, şüpheli alacak sayılır*» şeklindeydi.

Düzenleme ile birlikte, 323. maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde yer alan hüküm; “*Yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan **3.000 Türk lirasını aşmayan alacaklar***” şeklinde değiştirilmiştir.

284 sıra no.lu VUK Genel tebliğine göre **takibi için yapılması gereken avukat, noter, posta veya noter harcı gibi masrafların toplamını aşmayan alacaklar**, dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacak sayılıyordu.

Ancak, bu durum, incelemeler sırasında ikmalen tarhiyata konu olmaktaydı.

Yapılan düzenleme ile ihtilaflara son verilecektir.

Ayrıca, işletme hesabı esasında defter tutan mükellefler de, kanun kapsamında tespit edilen şüpheli alacaklarını defterlerinin **gider kısmına** ve bunlardan sonradan tahsil edilen miktarları ise tahsil edildikleri dönemde defterlerinin gelir kısmına, hangi alacaklara ait olduğunu gösterecek şekilde, kaydedebileceklerdir.

YENİLEME FONU İLE İLGİLİ YAPILAN DÜZENLEMELER

(Yayımlı tarihinde - 26 Ekim 2021- yürürlüğe girdi.)

Düzenleme ile birlikte, VUK'un «Amortismanına Tabi Malların Satılması» başlıklı 328. maddesinde ve «Amortismanına Tabi Malların Sigorta Tazminatı» başlıklı 329. maddesinde düzenlemeye gidilmektedir.

YENİLEME FONUNDA BEKLEME SÜRESİ:

Mevcut düzenlemede; Satılan yahut yangın depre, sel, su baskını gibi afetler

sonucu ziyaa uğrayan kıymetleri için, **satış karı/sigorta tazminat fazlası satışın yapıldığı yıl 1. yıl** sayılarak, satışın yapıldığı yıl dahil üçüncü yılın sonuna kadar yenileme fonunda bekletilmesi mükelleflerin ihtiyarına bırakılmıştı.

Yapılan düzenleme sonrasında mükellef lehine çözümlene yapılmıştır. Bundan böyle **satış karı/sigorta tazminat fazlası; satışın yapıldığı yılı takip eden yıl 1. yıl** sayılarak **3. takvim yılının sonuna kadar yenileme fonunda bekletilebilecektir.**

Örn: 2022 yılında yapılan satış sonrası oluşan kar, 2023 yılı 1. yıl sayılmak suretiyle 2025 yılı sonuna kadar yenileme fonunda bekletilebilecektir.

▮ **SATILAN KIYMET YERİNE FARKLI SAYIDA KIYMET ALINMASI :**

- ❑ **Mevcut düzenlemede; satılan kıymet yerine farklı sayıda kıymet alınabileceğine dair açıklık bulunmamaktaydı.**
- ❑ **Düzenleme sonrasında; satılan kıymet yerine bir veya birden fazla (AYNI NEVİDE) kıymet alınabilecektir. Yani yeni alınacak iktisadi kıymetin sayısında sınır bulunmamaktadır. Örn: satılan kamyon yerine iki adet kamyon satın alınabilecek ve oluşan satış karı bu iki kamyonun amortismanından itfa edilebilecektir.**
- ❑ **Bu durumda, ikinci yahut üçüncü aynı nevide kıymetin alınabileceği varsayımıyla kar, 3. yılın sonuna kadar fonda bekletilebilecektir.**
- ❑ **Satılan kıymet yerine, bir veya birden fazla finansal kiralama yoluyla da kıymet edinilebilecektir.**

YENİ KIYMET DEĞERİ FONDAN AZ OLURSA:

Mevcut düzenlemede; fark bedelin hangi yılda kar zarara dahil edileceği açık değildi.

Örneğin, satışı izleyen 1. yılda yeni (misli) kıymet alınması ve fonda bekleyen karın yeni kıymetin bedelinden fazla olması halinde, fark bedel idareye göre 1. yıl sonunda kar/zarara aktarılması gerekmekteydi.

Düzenleme sonrasında; satılan kıymet yerine bir veya birden fazla kıymet alınabileceği için, oluşan fark bedel her halükarda 3. yılın sonuna kadar fonda bekletilecek, 2. veya 3. kıymet (yada daha fazla) alınmadığı takdirde fark kar tutarı 3. yılın kar/zarar hesabına dahil edilecektir.

CEZADA TEKERRÜR HÜKÜMLERİNDE FİİL İLE FİİLE UYGULANACAK CEZA ARASINDAKİ ORANTININ SAĞLANMASI

(Yayımlı tarihinde - 26 Ekim 2021- yürürlüğe girdi.)

- Düzenleme ile birlikte, VUK'un cezalarda «**Tekerrür**» başlıklı 339. maddesi değiştirilmiştir.

Değişiklik ÖNCESİ Tekerrür	Değişiklik SONRASI Tekerrür
Vergi ziyasına sebebiyet vermekten veya usulsüzlükten dolayı ceza kesilen ve cezası kesinleşenlere	Vergi ziyasına sebebiyet vermekten veya usulsüzlükten dolayı ceza kesilen ve cezası kesinleşenlere
<u>Cezanın kesinleştiği tarihi takip eden yılın başından başlamak üzere, Vergi ziyasında beş, usulsüzlükte iki yıl içinde</u>	<u>vergi ziyalı cezasında cezanın kesinleştiği tarihi izleyen günden itibaren beşinci yılın isabet ettiği takvim yılının sonuna kadar,</u> <u>usulsüzlükte cezanın kesinleştiği tarihi izleyen günden itibaren ikinci yılın isabet ettiği takvim yılının sonuna kadar</u>
tekrar ceza kesilmesi durumunda,	tekrar ceza kesilmesi durumunda,
Vergi ziyalı cezası yüzde %50, usulsüzlük cezası yüzde %25 oranında artırılmak suretiyle uygulanır.	Vergi ziyalı cezası yüzde %50, usulsüzlük cezası yüzde %25 oranında artırılmak suretiyle uygulanır.
	<u>artırım tutarı kesinleşen cezadan (kesinleşen birden fazla ceza olması durumunda bunlardan tutar itibarıyla en yüksekinden) fazla olamaz.</u>

□ Yapılan düzenleme ile kesinleşen cezadan sonra maddede yer alan süreler içerisinde **yeniden ceza kesilmesi durumunda**, madde gereğince **bu ceza üzerinde eklenecek olan artırım tutarı, daha önce kesilen ve kesinleşen cezadan fazla olamayacak.**

□ Diğer bir değişiklik ise, «Cezanın kesinleştiği tarihi takip eden yılın başından başlamak üzere vergi ziyasında 5 Yıl, usulsüzlük cezasında 2 Yıl» ibaresi yerine **«vergi ziyasında cezanın kesinleştiği tarihi izleyen günden itibaren beşinci (usulsüzlük cezasında ikinci) yılın isabet ettiği takvim yılının sonuna kadar»** şeklinde değiştirilmiştir. Sürelerin hesaplanması konusunda yargıda yaşanan ihtilafları sonlandırmak amacıyla bu değişiklik yapılmıştır.

Örneğin: 2018 yılında mükellef adına 20.000 TL vergi ziyası kesilmiş ve mükellef tarafından uzlaşma veya cezada indirim müesseselerinden faydalanılmamış ayrıca dava da açılmamıştır. Dolayısıyla 20.000 TL ceza 2018 yılı içinde kesinleşmiştir. Vergi ziyası için **kesinleştiği tarihi izleyen günden itibaren beşinci yılın isabet ettiği takvim yılının sonuna kadar** yeniden v.ziyası kesilirse, bu ceza %50 artırımlı uygulanacaktır. Örneğin, 2021 yılında mükellefe 100.000 TL ceza kesilip kesinleşmesi halinde öncesi değişiklik öncesi düzenlemeye göre artırılarak uygulanması gereken tutar $(100.000 * 1,50=)$ 150.000 TL iken, **yapılan değişiklik ile birlikte artırılarak uygulanabilecek maksimum tutar 10.000-TL olacak, tekerrür sebebiyle ceza toplam $(100.000 + 20.000=)$ 120.000-TL olarak uygulanacaktır.**

ELEKTRONİK DEFTER KAYIT NİZAMINA UYULMAMASI FİİLİNE USULSÜZLÜK CEZASI KESİLMESİ

(Yayımlı tarihinde - **26 Ekim 2021**- yürürlüğe girdi.)

- Düzenleme ile birlikte, VUK'un «**Usulsüzlük Dereceleri ve Cezaları**» başlıklı 352. maddesinin **I inci derece usulsüzlüklerle ilgili (6) numaralı bendinde değişikliğe** gidilmiştir.
- Mevcut düzenleme: «*Bu Kanunun kayıt nizamına ait hükümlerine (Madde 215 - 219) uyulmamış olması*»
- Bu düzenlemede yer alan «*(Madde 215 - 219)*» metni «**(Madde 215 - 219 ile mükerrer madde 242)**» şeklinde değiştirilmiştir.
- Düzenleme ile birlikte, kağıt ortamında yapılan/tutulan kayıt ve defterlere ilişkin olarak kayıt nizamına ilişkin hükümlere uyulmaması halinde, kesilecek cezalara, **elektronik kayıt ve defter uygulamalarındaki kayıt nizamına uyulmaması fiilleri de eklenmiştir.**

GİDER PUSULASININ SÜRESİNDE DÜZENLENMEMESİ HALİNDE HİÇ DÜZENLENMEMİŞ SAYILARAK ÖZEL USULSÜZLÜK CEZASI KESİLMESİ

(26 Ekim 2021 de yürürlüğe girdi.)

□ Düzenleme ile birlikte,

VUK'un «**Özel Usulsüzlükler ve Cezaları**

a) Fatura ve benzeri evrak verilmemesi ve alınmaması ile diğer şekil ve usul hükümlerine uyulmaması» başlıklı 353. maddesinin 1 NUMARALI BENDİNDE değişikliğe gidilmiştir.

Yasanın 23. maddesinde, VUK'un 234. maddesine eklenen **gider pusulasının süresinde (7 gün) düzenlenmemesi halinde, hiç düzenlenmemiş sayılacağı hükmüne istinaden, düzenlenmeyen ve hiç düzenlenmemiş sayılan gider pusulası üzerinde yer alan tutar üzerinden % 10 özel usulsüzlük cezası kesilmesine** yönelik düzenleme yapılmaktadır.

E-DEFTER VE E-BELGE BAŞTA OLMAK ÜZERE ELEKTRONİK UYGULAMALARA İLİŞKİN BAŞVURU YAPILMAMASI VEYA KULLANILMAMASI HALİNDE ÖZEL USULSÜZLÜK
(26 Ekim 2021 de yürürlüğe girdi.)

- Düzenleme ile birlikte, VUK'un mükerrer 355. maddesinde değişikliğe gidilerek;
- «Elektronik ortamdaki kayıtlar ve elektronik cihazla belge düzenleme» başlıklı mük.242. maddedeki e- defter ve e-belge başta olmak üzere (tebliğ ile belirlenen hükümler dahil), elektronik uygulamalara başvuru yapmayan veya bu uygulamaları kullanmayan mükelleflere özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

PİŞMANLIK UYGULAMASININ ETKİNLEŞTİRİLMESİ

(26 Ekim 2021 de yürürlüğe girdi.)

Düzenleme ile birlikte, VUK'un «Pişmanlık ve Islah» başlıklı 371. maddesinde değişikliğe gidilmiştir.

MEVCUT DURUMDA; Pişmanlık hükümlerinden faydalanmak isteyen mükelleflerin, **vergi ziyai cezasını gerektiren fiilleri haber verme dilekçesini, mükellef nezdinde her hangi bir vergi incelemesine başlanılmadan evvel verilmesi** gerekmekte idi.

YAPILAN DÜZENLEME İLE pişmanlık hükümlerinden faydalanmak isteyen mükelleflerin «haber verme dilekçesinin yetkili memurlar tarafından mükellef nezdinde **haber verilen olayın ilgili olduğu vergi türüne ilişkin bir vergi incelemesine başlandığı veya olayın ve ilgili olduğu vergi türünün** takdir komisyonuna intikal ettirildiği günden evvel verilmiş ve resmi kayıtlara geçirilmiş olması gerekmektedir.

Örneğin kurumlar vergisinden inceleme devam ederken KDV'den pişmanlık hükümlerinden yararlanamıyordu. Ancak, yapılan düzenleme sonrası yararlanma mümkün olabilecektir.

USULSÜZLÜK VE ÖZEL USULSÜZLÜK CEZALARININ TEKRAR UZLAŞMA KAPSAMINA ALINMASI VE İLAVE CEZADA İNDİRİM ÖNGÖRÜLMESİ

(26 Ekim 2021 de yürürlüğe girdi.)

- Düzenleme ile birlikte, VUK'un «Uzlaşmanın Konusu, Kapsamı, Komisyonlar ve Şekli» başlıklı Ek-1. maddesi ve EK-11 maddesi ile «Vergi Ziyai, Usulsüzlük ve Özel Usulsüzlük Cezalarında İndirme» başlıklı 376. maddesinde değişikliğe gidilerek;
- **5.000 Türk lirasını AŞAN (5.001-TL)** usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları için;
- Gerek T.Ö.Uzlaşma gerekse T.S.Uzlaşma **müesseselerinden faydalanılabilecek,**
- Ayrıca üzerinde uzlaşılan USC. İle ÖUSC. İçin, 1 ay içinde ödeneceğine dair dilekçe verilmesi ve ödenmesi halinde, **uzlaşılan cezanın %25'i ilaveten silinecektir.**
- Söz konusu hükümler **26 Ekim 2021 de yürürlüğe girdiğinden, bu tarihten sonraki uzlaşmalarda geçerli olacaktır.**

YENİ MAKİNA VE TECHİZAT ALIMINDA HIZLANDIRILMIŞ AMORTİSMAN YÖNTEMİ UYGULAMASININ SÜRESİ UZATILMAKTADIR (26 Ekim 2021 de yürürlüğe girdi.)

- ❑ Düzenleme ile birlikte, VUK'un Geçici 30. maddesine yeni firka eklenerek, mükellefler **yeni makine ve techizatlarda hızlandırılmış amortisman uygulamasından, yeni torba yasanın yayımı tarihinden itibaren - 31/12/2023 tarihine (bu tarihler dâhil) kadar** yeniden faydalandırılacaktır.
 - ❑ Geçici 30. maddede yapılan düzenleme ile özetle;
 - ❑ Sanayi sicil belgesini haiz mükelleflerce **münhasıran imalat sanayiinde kullanılmak üzere,**
 - ❑ 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu, 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun ve 6550 sayılı Araştırma Altyapılarının Desteklenmesine Dair Kanun kapsamında faaliyette bulunan mükelleflerce **münhasıran Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde kullanılmak üzere,**
 - ❑ yatırım teşvik belgesi kapsamında
- 31.12.2023 tarihine kadar, iktisap edilen yeni makina ve techizat için** uygulanacak amortisman oran ve süreleri, HMB'nca ilan edilen **faydalı ömür sürelerinin yarısı (%50) dikkate alınmak suretiyle** hesaplanabilecektir.
- ❑ Bu şekilde **belirlenen oran ve süreler izleyen yıllarda değiştirilemeyecektir.**
 - ❑ Uygulamadan yararlanacak makina ve techizat, CB'nınca belirlenmektedir.
 - ❑ Ayrıntı 497 nolu VUK Genel Tebliğinde yer almaktadır.

**DİĞER KANUNLARDA
YAPILAN
DÜZENLEMELER**

YURT DIŞINDAN GETİRİLECEK SERMAYELER İÇİN ARTIRIMLI NAKTİ SERMAYE İNDİRİMİ UYGULAMASI (26 Ekim 2021 de yürürlüğe girdi.)

- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendinin birinci paragrafından sonra gelmek üzere yeni bir paragraf eklenecektir.
- Düzenlemeyle beraber, yurt dışı kaynakların, ülke sınırları içine girmesini özendirmek maksadıyla, %50 olarak uygulanmakta olan nakdi sermaye artırımına ilişkin indirim oranı, yurt dışından getirilecek nakitle karşılanan kısmı (KISMİ UYGULAMA) için yüzde 75 olarak yeniden belirleniyor.

TEŞVİK BELGESİ KAPSAMINDA YARARLANILACAK YATIRIMA KATKI TUTARININ %10'U VERGİ BORÇLARINDAN MAHSUP EDİLEBİLECEK (26 Ekim 2021 de yürürlüğe girdi.)

- 5520 sayılı Kanununun 32/A maddesinin yedinci fıkrasından sonra gelmek üzere yeni bir fıkra eklenmiştir.
- Değişikle beraber: **yatırıma katkı tutarının %10'luk kısmı,**
- **Kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı takip eden ikinci ayın sonuna kadar (2021 yılı kazancına dair 2022 Nisan ayında verilecek beyanname için 2022 Haziran sonuna kadar) talep edilmesi şartıyla,**
- **Özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç,** tahakkuk etmiş **diğer vergi borçlarından terkin edilmek suretiyle** kullanılabilir.

% 10 SINIRI

- Terkin talebinde bulunulabilecek tutar, **hak edilen yatırıma katkı tutarından** indirimli kurumlar vergisi **yoluyla kullanılan yatırıma katkı tutarının düşülmesinden sonra bulunan tutarın yarısından fazla olamaz.**
- diğer vergi borçlarından terkin edilebilecek toplam tutar, ilgili yatırım teşvik belgesi kapsamında **fülen yapılan yatırım harcamalar üzerinden hesaplanan yatırıma katkı tutarının %10'undan fazla olamaz.**
- **Diğer vergilerden terkin talep edilen tutar ile vazgeçilen yatırıma katkı tutarları dolayısıyla vergi matrahına indirimli oranda kurumlar vergisi uygulanmaz.**

7351 SAYILI KANUN İLE YAPILAN DÜZENLEMELER

22 Ocak 2022 tarihli ve 31727 Sayılı Resmî Gazete'de yayımlandı

Diğer Fonlardan Elde Edilen Kazançlara İştirak Kazancı İstisnası 01.01.2022 tarihinden itibaren elde edilecek kazançlara uygulanacak

Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının 8a) bendinde iştirak kazançları istisnası düzenlenmiştir. İlgili bentte kurumların;

- 1) Tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılımlarından elde ettikleri kazançlar,
- 2) Tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun kârına katılma imkânı veren kurucu senetleri ile diğer intifa senetlerinden elde ettikleri kâr payları,
- 3) Tam mükellefiyete tabi girişim sermayesi yatırım fonu katılma payları ile girişim sermayesi yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde ettikleri kâr paylarının

Kurumlar vergisinden istisna olduğu belirtilmiştir.

Diğer fon ve yatırım ortaklıklarının katılma payları ve hisse senetlerinden elde edilen kâr payları bu **istisnadan yararlanamayacağı** hüküm altına alınmıştı

Kanunun 14. maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendine aşağıdaki alt bent eklenmiş ve bendin son cümlesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“4) **Tam mükellefiyete tabi diğer yatırım fonu katılma paylarından elde ettikleri kâr payları** (portföyünde yabancı para birimi cinsinden varlık ve altın ile diğer kıymetli madenler ve bunlara dayalı sermaye piyasası araçları bulunan yatırım fonlarından elde edilen kazançlar hariç).”

“**Diğer yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde edilen kâr payları bu istisnadan yararlanamaz.**”

Böylece **kurumların tam mükellefiyete tabi diğer yatırım fonu katılma paylarından elde ettikleri kâr payları da iştirak kazancı istisnasından yararlanacaktır.**

İhracat ve İmalattan Elde Edilen Kazançlara Sağlanan KV İndirimi 01.01.2022 tarihinden itibaren elde edilecek kazançlara uygulanacak

Kanunun 15 inci maddesiyle 5520 sayılı Kanunun 32 nci maddesine eklenen yedi ve sekizinci fıkralar ile

- İhracat yapan kurumların **münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli** uygulanır.
- **Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden** kurumların **münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli** uygulanır.
- İmalatçılar için % 1 uygulanması halinde, aynı zamanda ihracatı da varsa ihracata isabet eden kısmı için ayrıca indirim uygulanmayacaktır.

Yukarıdaki kazançlara uygulanacak olan indirimli oranlar, 32 nci madde kapsamındaki diğer indirimler uygulandıktan sonraki kurumlar vergisi oranı üzerine uygulanacaktır.

(Payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında **ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurumların** (bankalar, finansal kiralama şirketleri, faktoring şirketleri, finansman şirketleri, ödeme ve elektronik para kuruluşları, yetkili döviz müesseseleri, varlık yönetim şirketleri, sermaye piyasası kurumları ile sigorta ve reasürans şirketleri ve emeklilik şirketleri hariç) paylarının **ilk defa halka arz edildiği hesap döneminden başlamak üzere beş hesap dönemine ait kurum kazançlarına kurumlar vergisi oranı 2 puan indirimli olarak uygulanır.**)



**İstanbul Yeminli
Mali Müşavirler Odası**

Chamber of Sworn-in Certified
Public Accountants of Istanbul



«Bilgili olduğumuz oranda özgür oluruz.»

Sokrates

TEŞEKKÜRLER...

Selahattin GÖKMEN

Yeminli Mali Müşavir

sgokmen@mentallymm.com.tr

03.02.2022