

Yeni Torba Yasa İle Vergi Mevzuatında Yapılacak Düzenlemeler

Hazırlayan:


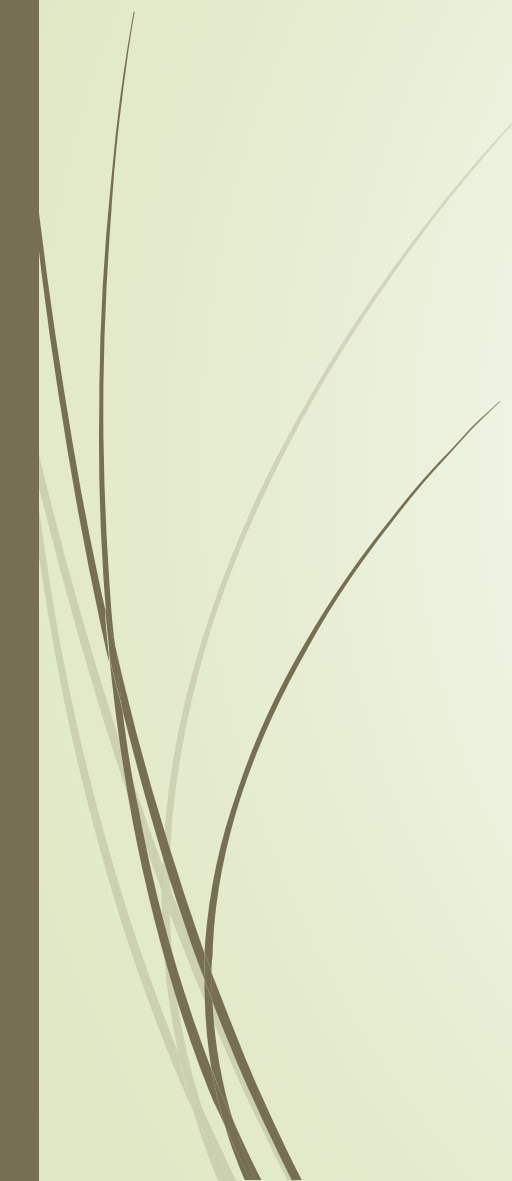
Muhammed Kutub BAĞIRGAN/Vergi Müfettişı

Kanun Teklifi İle İlgili Genel Bilgi

- Kanun Teklifi toplam **63 madde**den oluşmaktadır.
- Torba Yasa ile, mükelleflerin vergiye uyumlarını gözeten, vergi güvenliğini artıran, sosyal adaleti ve rekabet ortamını güçlendiren, yatırımları teşvik edip ihtilafları sonlandıran ve vergi uygulamalarında öngörülebilirliği sağlayan değişikliklerin hayata geçirilmesi amaçlanıyor.
- 1 Ekim 2021 tarihinde TBMM'ye sunulmasının ardından, plan bütçe komisyonunda kabul edilerek, Genel Kurulda görüşülmeye başlandı.
- Genel Kurulda yapılan görüşmeler neticesinde, söz konusu yasa 14 Ekim 2021 tarihinde kabul edilerek, Resmi Gazetede yayımlanmak üzere Cumhurbaşkanlığına gönderildi.


Kanun Teklifinde Yer Alan Düzenlemelere Genel Bakış

- - Ticari Kazancı **Basit Usulde** tespit edilen mükelleflerin bu kazançlarına istisna geliyor,
- - “**Sosyal İçerik Üreticiliği**” ile “**Mobil Cihazlar İçin Uygulama Geliştiriciliğinden**” elde edilen kazançlara **(2021 yılı için 650.000 TL altında kalan)** tevkifat yoluyla vergileme usulü getiriliyor,
- - **Tarımsal destekleme** ödemelerine gelir vergisi istisnası getiriliyor,
- - Cari vergilendirme döneminin **üçer aylık ilk dokuz ayı için geçici vergi beyanı verilecek** olup, dördüncü dönem geçici vergi beyanı kaldırılıyor,
- - **Vergiye uyumlu mükellefler** adına yapılmış ancak kesinleşmemiş tarhiyatlar şartın ihlali sayılmayacak,

- 
- 
- - Fiziki ortamdan bağımsız olarak **elektronik vergi daireleri** kurulabilecek,
 - - **Vergi mahremiyetinin kapsamı** genişletiliyor,
 - - **Yurt dışında bulunan Türk Vatandaşlarına yapılacak tebligatlar**, Gelir İdaresi Başkanlığı aracı kılınmaksızın doğrudan yurt dışı temsilciliklere gönderilebilecek,
 - - **3 bin 600 TL üzeri vergilerin ilanları** ayrıca internet siteleri üzerinden yapılması gerekecek,
 - - **Düzeltilme yetkisinin** kullanılması bakımından düzenleme yapmak üzere Gelir İdaresi Başkanlığı'na yetki veriliyor,

- - **Vergi incelemesine ilişkin** değişiklikler yapılıyor,
- - **Kamu Kurum ve Kuruluşları tarafından yapılacak bildirimler**, mükellefler tarafından yapılmış bildirim gibi kabul edilecek,
- - **Elektronik defterlere getirilen berat onaylarının** defter tasdik hükmünde olduğu yönünde düzenleme yapılıyor,
- - **Getirilen zorunluluklara uygun düzenlenmeyen elektronik belgelerin** hiç düzenlenmemiş belgeler arasında sayılmasına yönelik düzenleme yapılıyor,
- - **Yeminli Mali Müşavir Tasdik Raporu ibrazına bağlı** istisna, muafiyet ve indirim haklarının kullanılabilmesi amacıyla zamanında verilmeyen raporların ibrazı için mühlet verilecek,
- - **Gider Pusulasına** yeni düzenlemeler getiriliyor,
- - **Elektronik kayıtlarla ilgili bazı tanımlar** ile ibraz zorunluluğu kanun metnine eklenirken, aracı hizmet sunucularına vergi mahremiyeti getiriliyor,
- - **Değerleme ölçüleri** arasına “Alış Bedeli” eklenilerek, değerlemede esas alınacak “Maliyet Bedelinin” kapsamı hakkında belirlemeler yapılmaktadır,

- - Enflasyon Düzeltmesi şartlarının oluşmadığı yıllarda **Yeniden Değerleme Yapma** imkanı getiriliyor,
- - Dileyen mükelleflere **amortismanları gün esasına göre ayırma** imkanı getiriliyor,
- - Tutarı 3 bin lirayı geçmeyen ve tahsil edilemeyen alacaklar **şüpheli alacak** sayılacak,
- - **Yenileme Fonunun vergilendirilmesinde** yaşanan 3. yılın hesabı konusundaki ihtilafları giderecek düzenleme yapılıyor,
- - **Tekerrür** uygulamasında önemli düzenlemeler yapılıyor,
- - Vergi incelemesine başlanılmasından veya takdir komisyonuna sevk işleminden sonra, farklı vergi türleri için **pişmanlıkla beyanname** verilebilecek,
- - 5 Bin lirayı aşan **usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları uzlaşma** kapsamına alınıyor,
- - Çifte vergilendirme anlaşması hükümlerine göre vergilendirilmediğini ileri süren mükellefler için **“Karşılıklı Anlaşma Müessesesi”** getiriliyor,

- 
- - Sanayi Sicil Belgesine haiz mükelleflerin aldıkları imalat sanayiine yönelik cumhurbaşkanı tarafından belirlenmiş yeni makine ve teçhizatlara **uygulanan avantajlı amortisman uygulama süresi** uzatılıyor,
 - - **Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıkları** damga vergisi yönünden resmi daire kapsamına alınıyor,
 - - Sosyal içerik üreticiliği ile mobil cihazlar için uygulama geliştirciliğine getirilen kazanç istisnasına paralel **KDV istisnası** getiriliyor,
 - - **Özel Tüketim Vergi Kanununda yer alan** bazı belirlemelerde Cumhurbaşkanı'nın yetkileri artırılıyor,
 - - **Varlık Yönetim Şirketlerinin** vergi istisnaları yeniden düzenleniyor,
 - - **Nakdi sermaye artırımları** nedeniyle uygulanan indirim yurt dışından getirilecek sermayelere artırımlı uygulanmasına yönünde düzenleme yapılıyor,
 - - **Yatırıma Katkı Tutarının %10'luk kısmının** borçlara mahsup imkanı getiriliyor.




GELİR VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DÜZENLEMELER

BASİT USULDE VERGİLENDİRİLEN TİCARİ KAZANÇLARIN GELİR VERGİSİNDEN İSTİSNA EDİLMESİ

(1/1/2021 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girecek.)

- GVK'nda **MÜK.20/A maddesi** ile istisna düzenlemesi yapılmaktadır.
- Düzenleme ile basit usulde vergilendirilen mükelleflerinin bu **kazançlarına istisna getiriliyor.**
- 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.**

- 
- Bu meslek gruplarınınin bağlı olduğu meslek odalarında, SMMM alıştırma zorunluluğu kalkacak.
 - Düzenlemenin devamı kapsamında «engellilik indirimi» ve «basit usul mükellef kazanç indirimi» müessesesi GVK 89. maddeden kaldırılıyor.
 - Düzenleme 2021 yılı kazançlarına da uygulanmak üzere Kanunun yayım tarihinden itibaren yürürlüğe girecek.

SOSYAL MEDYA ÜZERİNDEN ELDE EDİLEN GELİRLERİN VERGİLENDİRİLMESİ

(1/1/2022 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girecek.))

- Esas itibariyle **bu faaliyetler ticari faaliyet** kapsamındadır.
- 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 geliştirenlerin,**
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; **yukarda yer verilen kazançlara ilişkin teslim ve hizmetler de KDV'nden istisna** edilmiştir. **Normalde bu faaliyetleri yapanların, yurt içi tıklanma oranı ile yurt dışı tıklanma oranı ayrıştırılarak, yurt içi tıklanmaya isabet eden hasılatları üzerinden %18 KDV hesaplamaları isteniyordu.**
- **GV istisnasının uygulanabilmesi için** elde **edilen hasılatın,** Gelir Vergisi Kanunu'nun 103'üncü maddesinde yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan **(2021 yılı için 650.000 TL) tutarın altında kalması** gerekmektedir.

- Ayrıca istisnadan faydalanılabilmesi için Türkiye'de kurulu bankalarda bir hesap açılması ve bu faaliyetlere ilişkin tüm hasılatın münhasıran bu hesap aracılığıyla tahsil edilmesi gerekmektedir.
- 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 sınırı aşırsa, genel vergileme hükümleri uygulanarak, istisna uygulanmaksızın verilecek yıllık beyanname, tevkif edilen tutarlar mahsup edilebilecektir. (KDV İSTİSNASI DEVAM EDER)
- Bu mükelleflerin başka faaliyetleri nedeniyle mükellefiyetinin olması, bu istisnadan faydalanmasına engel değil.
- İstisnaya ilişkin şartların taşınmadığının tespit edilmesi halinde eksik tahakkuk etmiş olan vergi, vergi ziyai cezası kesilmek suretiyle gecikme faiziyle birlikte tahsil edilecek.
- Bu istisnadan;
 1. 103'üncü maddesinde yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan **(2021 yılı için 650.000 TL) haddi aşanlar** ve
 2. Gelirlerini bankadan tahsil etmeyenler,
Yararlanamazlar.
- Bu mükelleflerin, ücret, kira gibi ödemelerini üzerinden GVK 94/1 kapsamında tevkifat yapma yükümlülükleri yoktur.

ÇİFTÇİLERE YAPILAN DESTEKLEME ÖDEMELERİNİN GELİR VERGİSİNDEN İSTİSNA EDİLMESİ

(Yayımlı tarihinde yürürlüğe girecek.)

- 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.**
- Bu düzenleme 3 Milyon mükellefi etkileyecek ve 600 Milyon TL vergi harcamasına mâl olacak.
- 5488 Sayılı Tarım kanunu 19. maddesi kapsamındaki esaslar dahilinde, **çiftçilere çeşitli kamu kurum ve kuruluşlarından** (5216 BŞB Kanunu Dahil) **destekleme ödemeleri (doğrudan gelir desteği ve alternatif ürün ödemeleri dahil)** yapılmaktadır.
- **Normalde çiftçilerin elde ettiği kazançlar,** GVK 94. madde kapsamında **hasılatları üzerinden tevkifat yapılmak suretiyle vergilendirilmektedir.** GVK 56. madde kapsamında da **çiftçilere yapılan her türlü prim, rıstrun 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 hasıllata eklenmemesine ilişkin karar çıkmaktaydı.
- Örneğin; Danıştay 3. dairesinin **29.07.2021 tarihli ve E:2021/37 ve K: 2021/2092 sayılı kararında, Çiftçilere yapılan mazot ve gübre desteğinin %4 stopaja tabi tutulmasının hukuki olmadığı,** bu gibi destek ödemelerinin Gvk 94/1-11-d doğrudan gelir desteği sayılmak suretiyle **%0 stopaja tabi olduğu** belirtilmiştir.
- Bu düzenleme ile birlikte «kurum ve kuruluşlarından (5216 BŞB Kanunu Dahil) çiftçilere yapılan tarımsal destekleme ödemeleri» gelir vergisinden müstesna olacaktır.

➤ DAHA ÖNCE TAHSİL EDİLEN TEVKİFAT TUTARLARININ İADESİ

❑ Gelir Vergi Kanununa eklenen Geçici 92. maddesi ile;

❑ Maddenin yürürlüğe girdiği tarihten evvel kamu **kurum ve kuruluşları tarafından** yapılan tarımsal destek ödemeleri üzerinden **tevkif edilerek tahsil edilen gelir vergisi,**

1. Çiftçilerin **düzeltilme zamanaşımı süresi içerisinde** tarha yetkili **vergi dairelerine başvurmaları ve dava açmamaları,**

2. **Açılmış davalardan vazgeçmeleri** şartıyla,
Çiftçilere **faiziyle birlikte iade edilecektir.**

❑ Bu madde hükümlerinden yararlanmak üzere **vazgeçilen davalarla ilgili** olarak **daha önce verilmiş ve kanun yolu tüketilmemiş kararlar uyarınca,** taraflara tebliğ edilip edilmediğine bakılmaksızın **işlem yapılmaz, idarece de açılmış davalar sürdürülmez, faiz, yargılama giderleri ve vekâlet ücretine hükmedilmez, hükmedilmişse ödenmez.**

❑ Hakkında **kesinleşmiş yargı kararı bulunanların** iade talepleriyle ilgili olarak **bu madde hükmü uygulanmaz.**

4. GEÇİCİ VERGİ BEYANNAMESİNİN KALDIRILMASI

(2022 yılı vergilendirme dönemine ilişkin verilecek beyannamelerden itibaren uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girecek)

- Düzenleme ile birlikte **GVK Mük.120. maddesinde değişiklik** yapılmaktadır.
- Düzeleme ile, 3,1 Milyon mükellef etkilenecek ve düzenlemenin zaman maliyeti ve DV dahil 1,25 Milyar TL maliyeti bulunmaktadır.
- 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.

UYUMLU MÜKELLEFLERİN VERGİ İNDİRİMİ UYGULAMASINDA DEĞİŞİKLİK

(1/1/2022 tarihinden itibaren verilmesi gereken yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinde uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girecek.)

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

- Ayrıca 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»
- Örneğin: 2021 yılında verilecek beyannameler için indirim tutarı sınırı 1.500.000 TL olarak belirlenmiştir. Eğer 2021 yılı için 01.01.2022 tarihinden itibaren verilecek beyannamelerde bu sınırın 1.750.000 TL olması durumunda, 2021 yılı ve önceki 2020 ve 2019 yıllarında yapıp kesinleşen tarhiyatın 17.500 TL'yi geçmemesi durumunda indirim şartı ihlal edilmemiş sayılacaktır.
- Bununla birlikte yapılan düzenlemede; «Yapılan tarhiyatın indirimden yararlanıldıktan sonra kesinleşmesi durumunda yararlanılan indirimin mükelleften geri alınması» na ilişkin hüküm, madde metninden çıkarılıyor.
- Kesinleşmiş tarhiyat bulunmaması kuralı, vergi beyannameleriyle sınırlandırılacak. Kesinleşmiş tarhiyat bulunmaması gereken vergi beyannameleri ise yıllık gelir vergisi ve kurumlar vergisi beyannameleri, geçici vergi beyannameleri, muhtasar, muhtasar ve prim hizmet beyannameleri ile katma değer vergisi ve özel tüketim vergisi beyannameleridir. Ancak DV beyannameleri sayılmaması nedeniyle bu beyan üzerinde tarhiyat yapıp bu tarhiyat kesinleşse bile indirimden faydalanılabilecektir.



VERGİ USUL KANUNUNDA YAPILAN DÜZENLEMELER

ELEKTRONİK ORTAMDA VERGİ DAİRESİ KURULMASI

(Yayımlı tarihinde yürürlüğe girer)

- Düzenleme ile birlikte **VUK 4. maddesinin ikinci fıkrasında değişiklik** yapılmaktadır.
- Bu düzenleme neticesinde **fiziki ortamdan bağımsız** olarak **elektronik ortamda vergi dairesi kurulabilecek.**
- Ayrıca düzenleme de **elektronik ortamda kurulan vergi dairelerinin diğer vergi dairelerinin şubesi olarak belirlenerek** mükelleflere hızlı ve etkin hizmet verilebilmesinin sağlanması, **vergi dairesince yapılan işlemlerin elektronik ortamda kurulan vergi daireleri tarafından da yerine getirilmesini temin edecek düzenlemeler yapma konusunda Hazine ve Maliye Bakanlığına yetki veriliyor.**
- Mevcut haliyle ülkemizde, 465 vergi dairesi, 575 mal müdürlüğü ve 2 vergi dairesi yetkisine haiz vergi dairesi başkanlığı olmak üzere toplam 1.042 vergi dairesi bulunmaktadır.

YABANCI MEMLEKETLERDE BULUNAN TÜRK VATANDAŞLARINA DOĞRUDAN VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI/DEFTERDARLIK ARACILIĞI İLE TEBLİĞ YAPILMASI (Yayımlı tarihinde yürürlüğe girer)

- Düzenleme ile birlikte **VUK 97. maddesinde değişiklik** yapılmaktadır.
- Bu düzenleme sayesinde, yabancı memleketlerde bulunan Türk vatandaşlarına yapılacak **tebligatlar, Gelir İdaresi Başkanlığına gönderilmeksizin, vergi dairesi başkanlıkları veya VDB bulunmayan yerlerde defterdarlıklar tarafından doğrudan yurtdışı temsilciliklerine (elçilik veya konsoloslığa) gönderilecek.**
- **Düzenlemenin amacı,** yabancı memlekette bulunanların kendilerine yapılacak **tebligattan daha hızlı bir şekilde haberdar olmasının sağlanması** ve tebligat sürecinin etkinleştirilmesidir.
- «Tebliğin İlanla Yapılacağı Haller» başlıklı **103. maddede «yabancı memleketlerde bulunanlara tebliğ yapılmasına imkân bulunmazsa»** ibaresi yer almaktadır.

İLANEN TEBLİĞİN GİB/İLGİLİ İDARENİN RESMİ SİTESİNDEN DUYURULMASI

(1/6/2022 tarihinde yürürlüğe girer)

- 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 .**
- Bu düzenlemeden anlaşılıyor ki **amaç; vergi alacaklarının tahsil kabiliyetinin artırılması değil, muhatapların tebliğe konu hususlardan hızlı bir şekilde haberdar olmaları**nin sağlanmasıdır.

VERGİ İNCELEMESİNİN ESAS İTİBARIYLA DAİREDE YAPILMASI

(1/7/2022 tarihinde yürürlüğe girer.)

- Düzenleme ile birlikte VUK'un «**İncelemenin Yapılacağı Yer**» başlıklı 139. maddesinde değişiklik yapılmaktadır.
- Düzenleme ile birlikte, **fiili durum ile yasal hüküm biriyle uyumlu hale getirilmekte**dir.
- **Mevcut düzenlemeye göre;**
 - ❑ Vergi incelemeleri, **esas itibariyle incelemeye tabi olanın iş yerinde yapılır.**
 - ❑ **İş yerinin müsait olmaması, ölüm, işin terk edilmesi** gibi zaruri sebepler bulunması veya **mükellef ve vergi sorumlularının istemeleri halinde inceleme dairede yapılabilir.**
 - ❑ **İnceleme dairede yapılacaksa, incelemeye tabi olanın lüzumlu defter ve vesikalarını daireye getirmesi kendisinden yazılı olarak istenir.**
- Yukarıdaki **mevcut düzenleme, uygulamada tam tersi işlemektedir.**
➔ Mükelleflerden defter ve belgeler yazı ile istenir ➔ İnceleme dairede yapılır ➔ Mükellef isterse inceleme iş yerinde yürütülür idi.

- **Değişiklik sonrası** düzenlemeye göre ise;
- ❑ **Vergi incelemeleri**, esas itibariyle **dairede yapılır**,
- ❑ İncelemeye tabi olanın lüzumlu **defter ve vesikalarını daireye getirmesi kendisinden yazılı olarak istenilir**,
- ❑ İncelemenin dairede yapılması, incelemeye tabi olanın iş yerinde tespit yapılmasına ve çalışmalarda bulunulmasına mani değildir,
- ❑ **Mükellef ve vergi sorumlusunun talep etmesi ve iş yerinin müsait olması** halinde **inceleme iş yerinde de yapılabilir**.
- Yukarıda yer alan **düzenleme ile birlikte** artık, **yasal hükümler fiili duruma uygun hale getirilmiştir**.
- **Mevcut durumda mükellefler, usul yönünden hata yapıldığı gerekçesiyle incelemeler yargıya taşınmaktaydı**.
- **Düzenlemenin nedeni ise, inceleme süreçlerinin dijital ortama taşınması gibi gelişmelerin "uzaktan incelemeyi" mümkün hale getirmesi**dir.

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

(1/7/2022 tarihinde yürürlüğe girer.)

- 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» düzenlenmesine gerek bulunmamaktadır.**
- **Doğrudan inceleme elamanı incelemeye başlayarak, bu hususu ve inceleme gerekçesini mükellefe tebliğ edecek.**
- **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 HMB'na yönetmelikle düzenleme yetkisi getirilmektedir.** Düzenlemenin yasalaşmasını müteakiben, **mükellefler ile inceleme elemanları fiziken bir araya gelmeksizin «inceleme tutanağı» düzenleyebilecektir.**

MÜKELLEFLERİN BİLDİRMEYE MECBUR OLDUKLARI BİLGİLERİN KAMU KURUM VE KURULUŞLARI TARAFINDAN BİLDİRİLMESİ

(Yayımlı tarihinde yürürlüğe girer)

- 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 HMB yetkili kılınmaktadır.**

ELEKTRONİK OLARAK TUTULAN DEFTERLERDE TASDİK UYGULAMASI

(Yayımlı tarihinde yürürlüğe girer)

- 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 aya 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.)*

ELEKTRONİK BELGELERİN ZORUNLU BİLGİLERİ TAŞIMAMASI HALİNDE HİÇ DÜZENLENMEMİŞ SAYILMASI

(Yayımlı tarihinde yürürlüğe girer)

- Düzenleme ile birlikte VUK'un «**İspat Edici Kağıtlar**» başlıklı 227. maddesinde değişiklik yapılmaktadır.
- **«Elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekenler de dâhil olmak üzere, bu Kanuna göre kullanılan veya bu Kanunun Maliye ve Gümrük Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak, kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşıyamaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır.»**
- Belge üzerindeki bilgi eksikliği olması belgenin belge olma özelliğini önemli derecede yok etmektedir. Hangi bilgi eksikliği önemlidir ve hangi bilginin eksikliği durumunda **özel usulsüzlük cezası** uygulanacaktır.
- **Danıştay, esasa ilişkin eksiklikleri barındırmadığı sürece** (Dnş.3.D.,T:02.11.1993, E:1992/1714, K:1993/3007) belgelerdeki **bir takım şekli eksikliklerde, ilgili belgenin yok sayılmasının mümkün olmadığı** yönünde kararlar vermiştir.

- Faturada mükellefin hesap numarasının ve açık adresinin olmaması, sevk irsaliyesinde emtia miktarının noksan yazılması belgenin hiç düzenlenmemiş sayılması için yeterli kabul edilmemiştir.
- Buna karşın faturaya konu edilen meblağın eksik gösterilmesi, faturayı düzenleyenin adı, soyadı, ticaret unvanı, iş adresi, bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarası gibi bilgilerin bulunmaması, katma değer vergisi oranının düşük gösterilmek suretiyle gerçeğe aykırı olarak belge düzenlenmesi **esasa ilişkin bir eksiklik sayılarak** söz konusu belgeler hiç düzenlenmemiş kabul edilmiştir.
- Maliye Bakanlığı'nın iç genelgesinde (1990/1,11.07.1990) bazı hallerde açık adresin bulunmaması durumunda, eksik bilgilerle adına belge düzenlenen kimselere ulaşılabiliyorsa ve vergi ziyayı yaratılmıyorsa düzenlenen belgenin tamamen geçersiz sayılma kuralının göz ardı edileceği ifade edilmiştir.
- Belgenin geçersiz sayılması gerektiği konusunda bir karar verebilmek için o belgenin düzenleniş amacına bakılması gerekir.

YMM RAPORLARININ İBRAZİ İÇİN İLAVE SÜRE VERİLMESİ

(Yayımlı tarihinde yürürlüğe girer)

- Düzenleme ile birlikte VUK'un «**Vergi Beyannamelerinin İmzalanması ve Yeminli Malî Müşavir Tasdik Raporları**» başlıklı Mük. 227. maddesinde değişiklik yapılmaktadır.
- “**tasdik raporunu zamanında ibraz etmeyen mükellefler tasdike konu hakdan yararlanamazlar.**” ibaresi “**tasdik raporunun zamanında ibrazı şarttır.**” şeklinde değiştirilmiştir.
- “Şu kadar ki, tasdik raporunun zamanında ibraz edilmemesi halinde, **mükellefe tebliğ edilmek şartı ile 60 günlük bir mühlet verilir.** Tasdik raporunun **bu süre içinde de ibraz edilmemesi halinde mükellefler tasdike konu haktan yararlanamazlar.**”
- **NOT: 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 kesileceğine dair bu yasanın 40. maddesinde düzenleme bulunmaktadır.**

- YMM'lerce tasdike bağlı konular (muafiyet, istisna, yeniden değerleme, zarar mahsubu vb. konular) için rapor düzenlenmesi hususu YMM Tebliğlerinde geçmektedir. Ancak süresinde Tam Tasdik sözleşmesi düzenleyenler için yazılacak Tam Tasdik raporu da geçerlidir.
- Mükellefler, muafiyet, istisna, yeniden değerleme, zarar mahsubu vb. konular için YMM Raporunun asli unsur olmadığı gerekçesiyle dava açıyor ve kazanıyorlardı.
- Bu düzenleme ile birlikte, muafiyet, istisna, yeniden değerleme, zarar mahsubu vb. konular için YMM Raporu asli unsur yerine geçmiş oldu.

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

(Yayımlı tarihini takip eden ay başından itibaren yürürlüğe girer)

- Düzenleme ile birlikte VUK'un «**Gider Pusulası**» başlıklı 234. maddesinde değişiklik yapılmaktadır.
- **Vergiden muaf esnafa, yaptırılan işler veya onlardan satın alınan emtia için düzenlenmesi gereken gider pusulası, yeni düzenleme ile birlikte daha geniş bir kavramla açıklanmıştır.**
- Artık bu belge **VUK kapsamındaki belgeleri düzenleme zorunluluğu bulunmayanlara yaptırılan işler veya onlardan satın alınan emtia için** düzenlenebilecektir.
- **Böylelikle, araç alım ve satımları, kira ödemeleri vb. işler için gider pusulası düzenlenmesi yasal hale gelmektedir.**
- «Gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçilerden satın aldıkları mallar hariç» hükmü düzenlemede geçmektedir. Bu kişilere müstahsil makbuzu düzenlenmeye devam edilecek.

- Düzenlemede, bu belge için düzenleme sınırı 7 gün olarak belirlenmektedir. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen gider pusulası hiç düzenlenmemiş sayılacak. (AYRICA 40. MADDEDE %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.
- Bu düzenleme ile artık, arsa sahipleri belge düzenleme zorunluluğu kapsamı dışında kaldığı netleştiğinden, gider pusulası düzenlenmesi gerektiği yönünde kanuni altyapı oluşturulmuş olduğundan, kesilecek cezaların mahkemeler tarafından iptali zorlaşacağından, müteahhitlerin bu hususa özellikle dikkat etmeleri menfaatlerine olacaktır.

► 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 pusulası düzenlenmesine gerek yok.

Böylelikle, araç alım ve satımları, vergi kaydı olmayan ve belge düzenleme zorunluluğu bulunmayan arsa sahipleri ile yapılan işlemler ve kira ödemeleri vb. işler için **dekont varsa GP düzenlenmesine gerek yok.**

ELEKTRONİK DEFTER BERATI LE ELEKTRONİK MUHASEBE FİŞİNE İLİŞKİN TANIMLARIN KANUNA EKLENMESİ

(Yayımlı tarihinde yürürlüğe girer)

- Düzenleme ile birlikte VUK'un «**Elektronik ortamdaki kayıtlar ve elektronik cihazla belge düzenleme**» başlıklı Mük. 242. maddesinde değişiklik yapılmaktadır.
- Düzenleme ile, “Elektronik defter beratı” ile “elektronik muhasebe fişi” **tanımları kanuna ekleniyor.**
- Ayrıca Vergi Mahremiyetine ilişkin hükümlerin, elektronik defter, belge ve kayıtların oluşturulması, imzalanması, iletilmesi ve saklanması hususlarından herhangi biri için hizmet verme konusunda yetkilendirilenlerin (özel entegratörler) ortak, yönetici ve çalışanları içinde uygulanması sağlanmaktadır.

«ALİŞ BEDELİ» DEĞERLEME ÖLÇÜLERİ ARASINA ALINIYOR

(Yayımlı tarihinde yürürlüğe girer)

- Hisse senetlerinin, fon portföyünün en az %51'i Türkiyede kurulu şirketlerin hisse senetlerinden oluşan yatırım fonu katılma belgeleri ile Yabancı paraların borsa rayicinin takarrüründe muvazaa olduğu anlaşılırsa bu rayiç yerine **alış bedeli ile** değerlendirilmektedir.
- Bu değerlendirme hükümleri ile uyumun sağlanması amacıyla VUK'un 261. maddesine **değerleme 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 bedeli**dir. **İktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi ile ilgili diğer giderler alış bedeline dâhil değildir. Bu giderler doğduğu dönemde doğrudan kar zarara yansıtılarak kapatılır.**
- Ayrıca alış bedeli esasında, **geçici vergi ve dönem sonunda yapılacak değerlendirme sonucu oluşan fiyat farkları** da bu bedele dahil edilmez. Bu değerlendirme farkları, **K.K.E.G. olarak takip edilir.**

MALİYET BEDELİNİN, BU BEDEL İLE DEĞERLENEN TÜM İKTİSADİ İÇİN YEKNESAK OLARAK UYGULANMASININ SAĞLANMASI

(Yayımlı tarihinde yürürlüğe girer)

- Düzenleme ile birlikte; **VUK'un «malîyet bedeli» başlıklı 262. maddesinde** düzenlemeye gidilerek, **yenî fıkralar eklenmiş, malîyet bedeline girmesi zorunlu olan ve olmayan unsurlar kapsamlı ve tadadı olarak sayılmak suretiyle** kanuna eklenmiştir. Ayrıca **gayrimenkullerin malîyet bedelini belirleyen 270. madde tamamen, demirbaşların malîyet bedelini belirleyen 273. maddenin ise birinci fırcasının ikinci cümlesi (satın alma bedelinden gayri komisyon ve nakliye giderleri gibi özel giderler) kaldırılmıştır.**
- Mevcut düzenlemede, kanun sistematiğine bakıldığında, **malîyet bedelini tanımlayan 262. maddesinin devamında**, her bir **malîyet bedeli ile değeri lenmesi gereken iktisadi kıymetler (Gayrimenkuller, Özel Malîyet, Emtia, Demirbaş vb.) ayrı ayrı maddelerde hüküm altına alınmıştır.**
- Bu iktisadi kıymetler içinde **kendi maddelerinde, malîyet bedeli üzerine ilave dahil olması gereken unsurlar ayrıca düzenlenmiştir. Örn: genel malîyet bedeli 262. maddesinde tanımlandıktan sonra, gayrimenkuller için makina ve tesisatta gümrük vergileri, nakliye ve montaj giderleri farklı bir maddede düzenlenmiş; emtia için ise genel malîyet bedeli tanımına ilave olarak herhangi bir somut belirleme yapılmamıştır.**
- 262. madde de yapılacak **düzenleme ile birlikte, malîyet bedelinin genel tanımının devamına, malîyet bedeli ile değeri lenmesi gereken tüm iktisadi kıymetler için (Gayrimenkuller, Özel Malîyet, Emtia, Demirbaş vb.) geçerli olacak**, malîyet bedeline ayrıca ithal edilmesi gereken **diğer giderler sayılmıştır.**

► 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 giderler de 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;

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),

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 düzenlenmektedir.**

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 gerekmektedir.

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 yasa ile belirgin olmayan, gayrimenkuller içinde zorunlu olmayan giderlerdir.

- ❑ **Gayrimenkullerde mevcut bir binanın satın alınarak yıkılmasından ve arsasının tesviyesinden mütevellit giderler,**

Bu giderler, kaldırılan 270. maddesinde de, gayrimenkuller için zorunlu giderler arasında idi.

- **Hibeler: Gayrimenkullerle doğrudan ilgili olması şartıyla, bunların envantere alındığı hesap dönemi sonuna kadar alınan hibeler maliyet bedelinden indirilir.**

Hibe: Geri ödemesi olmayan desteklerdir.

AB Fonları, Kamu Kurumları Fonları, KOSGEB vb. kuruluşlar tarafından doğrudan gayrimenkuller alımına tahsis edilmiş hibeler şeklinde ortaya çıkmalı.

Hibeler idari görüşlere göre, doğrudan gelir hesabına alınması gerekir. TDHP'nda 602-Diğer Gelirler hesabı kullanılarak dönem kar/zarar hesabına yansıtılır.

Ancak söz konusu hibe, doğrudan gayrimenkul alışına tahsis edilmişse; önce gayrimenkul alışına dair giderler kıymetin maliyet bedelini oluşturacak, daha sonra kıymetin envantere alındığı hesap dönemi sonuna kadar alınan bu maliyet bedelinden indirilir.

- **İktisadi kıymetin (emtia hariç) iktisap edilmesi veya değerinin artırılması ile ilgili olan;**

özel tüketim vergisi, indirilemeyecek katma değer vergisi (binek otomobil gibi), banka ve sigorta muameleleri vergisi ile KKDF, maliyet bedeline ithal etmekte veya genel giderler arasında göstermekte **mükellefler serbesttirler.**

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 (malîyet 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 itibariyle** uygulanabilecektir.

- Torba yasa düzenlenecek **Mük. 298. madde ile 7326 ile değişik Geçici 31. madde hükümlerinde** yer alan **benzerlikler ve farklılıklar** aşağıdaki gibidir:

	Mük. 298. Madde	Geçici 31. Madde
Kimler Faydalanır	Tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına göre defter tutan gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri (Kollektif, adi komandit ve adi şirketler de dâhil)	Tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına göre defter tutan gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri (Kollektif, adi komandit ve adi şirketler de dâhil)
Kimler Faydalanmaz	-enflasyon düzeltmesi yapanlar, -kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına izin verilenler	-Finans ve bankacılık sektöründe faaliyet gösterenler, sigorta ve reasürans şirketleri, emeklilik şirketleri ve emeklilik yatırım fonları -işlenmiş altın, gümüş alım-satımı ve imali ile iştigal eden mükellefler, -kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına izin verilenler.
Ne Zaman Uygulanır	Enflasyon düzeltmesi yapma şartlarının gerçekleşmediği hesap dönemlerinin sonu itibarıyla,	31.12.2021 Tarihine Kadar
Kıymet	Bilançolarına dâhil bulunan	09.06.2021 itibarıyla aktiflerine kayıtlı bulunan
Hangi Kıymetler Değerlenir	-taşınmazlar ile -amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerini	-taşınmazlar ile -amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerini -boş arazi ve arsalar da yeniden değerlemeye tabi tutulabilecektir.
Hangi Kıymetler Değerlenmez	Sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilen taşınmaz ve iktisadi kıymetler	Sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilen taşınmaz ve iktisadi kıymetler

	Mük. 298. Madde	Geçici 31. Madde
Değerlenecek Bedel	Değerlemenin yapılacağı hesap dönemi sonu itibarıyla <u>yasal defter kayıtlarında yer alan değerler</u>	09.06.2021 Tarihindeki Bedel ve Amortisman Tutarı
Değerlenecek Bedele DAHİL OLMAYAN UNSURLAR	- iktisadi kıymetlerin aktifleştirildiği hesap dönemine ilişkin olanlar hariç, kur farkları ve kredi faizleri (bunlara isabet eden amortismanlar dâhil)	
Amortisman	<ul style="list-style-type: none">- Yeniden Değerlenir- Amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması durumunda, yeniden değerlemeye esas alınacak tutar bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılarak belirlenir.- Yeniden değerlendirme sonrasında bulunan değerleri üzerinden amortismanına tabi tutmaya devam ederler.	<ul style="list-style-type: none">- Yeniden Değerlenir- Amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması durumunda, yeniden değerlemeye esas alınacak tutar bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılarak belirlenir.- Yeniden değerlendirme sonrasında bulunan değerleri üzerinden amortismanına tabi tutmaya devam ederler.
Değer Artışı	<ul style="list-style-type: none">- Bilançonun pasifinde özel bir fon hesabında gösterilir.- Sermayeye ilave edilebilir. Bunun dışında hesaptan çekiş yasak.- Sermayeye eklenen değer artışları, ortaklar tarafından işletmeye ilave edilmiş kıymetler olarak kabul edilir. Bu işlemler kâr dağıtımını sayılmaz.	<ul style="list-style-type: none">- Bilançonun pasifinde özel bir fon hesabında gösterilir.- Sermayeye ilave edilebilir. Bunun dışında hesaptan çekiş yasak.- Sermayeye eklenen değer artışları, ortaklar tarafından işletmeye ilave edilmiş kıymetler olarak kabul edilir. Bu işlemler kâr dağıtımını sayılmaz. (Devir ve tür değiştirme halleri hariç)
ATİK'in Satışı Halinde Özel Fon	Elden çıkarılması (satış, devir, işletmeden çekiş, tasfiye gibi) halinde, bunlara isabet eden pasifte özel bir fon hesabında gösterilen <u>değer artışları aynen amortismanlar gibi muameleye tabi tutulur.</u>	Değer artışı tutarları, satış kazancına dâhil edilmez. Bu durumda fon hesabı kayıtlarda kalmaya devam eder.

	Mük. 298. Madde	Geçici 31. Madde
Diğer Hususlar	Hesap dönemi içinde aktife giren iktisadi kıymetler için aktife girdiği hesap döneminde, yeniden değerlendirme yapılmaz.	
	Enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların olduğu dönemlerde , bu fıkra uyarınca yeniden değerlendirme yapılmaz.	
	Enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların oluşmadığı ilk hesap döneminden itibaren , bu fıkra hükümleri uyarınca yeniden değerlendirme uygulamasına devam olunabilir.	
	Enflasyon düzeltmesi şartlarının yeniden oluşması durumunda , bu fıkra hükümlerine göre yeniden değerlemeye tabi tutulmuş olan iktisadi kıymetler ile bunlara ilişkin amortismanlar düzeltilmiş son değerleri dikkate alınarak enflasyon düzeltmesine tabi tutulur.	

- **52. MADDE İLE DÜZENLENEN VUK GEÇİCİ 32. MADDE:**
- **Mük. 298'e eklenen madde ile yeniden değerlendirme yapabilecek olan mükelleflerin, ilk kez yeniden değerlendirme yapacakları hesap döneminden önceki hesap döneminin sonu itibarıyla bilançolarına kayıtlı bulunan taşınmazlar ile amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerini değerlendirme imkanı getiriliyor.**
- **Bu geçiş hükmü ile Mük.298. maddeye göre devamlı olarak yapılacak yeniden değerlendirme işleminden daha avantajlı Y.D. Yapılabilme imkanı tanınmaktadır.**
- **Değer artışı tutarı üzerinden %2 oranında vergi hesaplanacak. Daha sonra Mük.298.'e göre yapılacak değerlemelerde vergi hesaplanmayacaktır.**
- **Geçici 32. maddeye göre iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması halinde, pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışları, kazancın tespitinde dikkate alınmayacak.**

AMORTİSMAN UYGULAMASINA İLİŞKİN DEĞİŞİKLİKLER

(Yayımlı tarihinde yürürlüğe girer)

- Düzenleme ile birlikte, VUK'un «**süre bakımından**» amortisman uygulaması başlıklı 320. maddesine ikinci firkadan sonra gelmek üzere, iki yeni fırka eklenmiş ve maddenin devamında da iki ayrı fırka yerleştirilmiştir. Bu iki yeni fırka ile amortisman uygulamasında iki önemli değişiklik yapılmakta olup bunlar;
 1. Amortisman uygulamasından **GÜN ESASI** (Binek Oto. Hariç bunlarda ay esası devam edecek)
 2. HMB'nca belirlenen **faydalı ömür süresinden farklı sürelerde amortisman uygulaması,**
- 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**:

- ❑ **Seçimlik haktır.** 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 ayrılacak.
- ❑ **Gün hesabında, HMB'nin ilan edeceği faydalı ömür süreleri 365 ile çarpılarak hesaplanacak. (DİKKAT TEDVİN HATASI YOK İSE, MÜKELLEFLERİN BELİRLEYEBİLECEĞİ FAYDALI ÖMÜR DEĞİL, HMB'NİN BELİRLEYECEĞİ FAYDALI ÖMÜR DİKKATE ALINACAK. YANI MÜKELLEFLER HEM GÜN ESASINDAN HEMDE FAYDALI ÖMRÜ BELİRLENMESİ UYGULAMASINDAN AYNI ANDA FAYDALANMAYACAK)**
- ❑ **Mükelleflerce ister seçimlik olarak **GÜN ESASI**, isterse **YIL ESASI** seçilsin, bu yöntem **İZLEYEN DÖNEMLERDE DEĞİŞTİRİLEMEZ.****

► **FAYDALI ÖMRÜN MÜKELLEFLERCE BELİRLENMESİ:**

- ❑ **Seçimlik haktır.** Bu uygulamadan dileyen mükellefler yararlanabilecektir.
- ❑ **HMB'nin belirlediği** faydalı ömürden **kısa olmamalı**, (ÖRN: 5 Yıl faydalı ömrü olan demirbaş için 10 yıl kullanım ömrü belirlenebilecektir.)
- ❑ 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)
- ❑ **Belirlenen süre, HMB'nca belirlenen sürenin iki katını ve elli yılı aşamaz.** (Örn: Demirbaş için faydalı ömür 11 yıl olamaz)
- ❑ 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 ikrar edilmesi gerekir.** Eğer mükellefler **geçici vergi dönemi sonuna kadar tercih hakkını ikrar etmezse, doğrudan HMB'nca belirlenmiş faydalı ömrü kabul ettiği anlaşılır.**
- ❑ **Mükelleflerce belirlenen faydalı ömür süresi (buna bağlı ortaya çıkan oran) İZLEYEN DÖNEMLERDE DEĞİŞTİRİLEMEZ.**

DAVA VE İCRA TAKİBİNE DEĞMEYECEK ALACAKLAR MİKTAR OLARAK BELİRLENİYOR

(Yayımlı tarihinde yürürlüğe girer)

- Düzenleme ile birlikte, VUK'un «**Şüpheli Alacaklar**» başlıklı 323. maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde yer alan **“dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük”** ibaresi **“ve 3.000 Türk lirasını aşmayan”** şeklinde değiştirilmiş ve **maddeye yeni fıkra eklenmiştir**.
- Düzenleme daha önce; **«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.
- Uygulamada ise **«dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacaklar» in ne olduğu belirgin değildi**.
- 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, kişiye göre değişecek olan bu durum, incelemeler sırasında İkmalen tarhiyata konu olmaktadır**.

► Yeni düzenleme sonrasında:

1. Ticari veya zirai kazancın elde edilmesi veya idame ettirilmesi ile ilgili olmak,
2. Vadesi geçmiş olmak,
3. Yapılan **protestoya (Senetli alacaklar için noter kanalıyla) veya yazı ile (Senetsiz alacaklar) birden fazla istenmesine rağmen borçlusu tarafından ödenmemiş olmak,**
4. **Şüpheli hale geldiği (protesto ve yazı işlemlerinin tamamlandığı) dönemde olmak,**
5. Teminatlı (Kefaletle bağlı, sigortalı, Teminat mektubuna bağlı, Rehinli, hacizli veya ipotekli) olmamak,

Şartıyla, alacak **3.000 Bin TL'yi aşmıyorsa karşılık ayrılacaktır.**

► **İŞLETME HESABI ESASINDA KARŞILIK AYIRMA:** Diğer düzenleme ise; gerek **büyük alacak** olsun (dava ve icra safhasında bulunmak şartıyla) gerekse **küçük alacak** olsun, **karşılık ayırabilmek için Bilanço usulüne göre defter tutulması** hükmü genişletilerek, **«İşletme hesabı» esasında defter tutan mükellefler içinde karşılık ayrılacağına ilişkin hüküm eklenmektedir.**

► **Alacak şüpheli olduğu dönemde defterin **GİDER** kısmına, daha sonra tahsil edildiğinde **GELİR** kısmına yazılacak. Ve yapılan gelir/gider haydında hangi alacaklara ilişkin olduğuna dair şerh bulunacak.**

► **DİKKAT:** Serbest meslek erbapları, tahsil esası gereği bu uygulamadan yararlanamazlar. Ancak SM Faaliyeti yapan kolektif şirket ve adi komandit şirketler bilanço usulüne göre tuttukları defterler serbest meslek kazanç defteri yerine geçeceğinden, bu firmalar **karşılık ayrabileceklerdir.**

YENİLEME FONU İLE İLGİLİ YAPILAN DÜZENLEMELER

(Yayımlı tarihinde yürürlüğe girer)

- 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/tazminat fazlası;**

❑ **İdari görüşe** göre; **satışın yapıldığı yıl 1. yıl** sayılarak,

❑ **Yargı görüşüne** göre; **satışın yapıldığı yılı takip eden yıl 1. yıl** sayılarak,

Yenileme fonunda bekletilmesi mükelleflerin ihtiyarına bırakılmıştı.

Düzenleme sonrasında; kanunda açıklık getirilmiş ve ihtilafın çözümü noktasında **mükellef lehine çözümlene** yapılmıştır. Bundan böyle **satış karı/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 NEVIDE) 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 bekletilenmektedir.
- ❑ Satılan kıymet yerine, bir veya birden fazla finansal kiralama yoluyla da kıymet edinilebilecektir.
- ❑ Dikkat: satılan kıymet yerine aynı nevide kıymet alınması yahut alınmaması yönündeki geçmiş idari görüşlere yönelik yeni yasada düzenleme bulunmamaktadır. Buna göre satışı yapılan kıymet ile alış yapılan kıymetin aynı neviden olması gerektiğine dair idari ve yargısal tereddüt devam etmektedir. (Örn: kamyon yerine binek otomobil yahut bina alınması) Satılması yahut yenilenmesi zaruriyet arz etmesi gerektiğinden bizce aynı neviden kıymet alınması gerekmektedir.

► **KAR > YENİ KİTME AMORT. = FARK BEDEL NE OLACAK:**

- Mevcut düzenlemede; **fark bedelin hangi yılda kar zarara dahil edileceği açık değildir.**

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 gerekmektedir. Bu görüş satılan kıymet yerine aynı sayıda kıymet alınması gerektiği yönündeki görüşün uzantısıdır.

- **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 yürürlüğe girer)

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

Değişiklik ÖNCESİ Tekerrür	Değişiklik SONRASI Tekerrür
Vergi ziyasına sebebiyet vermektten veya usulsüzlükten dolayı ceza kesilen ve cezası kesinleşenlere	Vergi ziyasına sebebiyet vermektten 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 ziyası cezasında cezanın kesinleştiği tarihi izleyen günden itibaren beşinci yılın isabet ettiği takvim yılının sonuna kadar,</u>
tekrar ceza kesilmesi durumunda,	<u>usulsüzlükte cezanın kesinleştiği tarihi izleyen günden itibaren ikinci yılın isabet ettiği takvim yılının sonuna kadar</u>
Vergi ziyası cezası yüzde %50, usulsüzlük cezası yüzde %25 oranında artırılmak suretiyle uygulanır.	tekrar ceza kesilmesi durumunda,
	Vergi ziyası 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>

- Değişiklikle beraber; **tekerrür nedeniyle artırım tutarının, kesinleşen cezadan (kesinleşen birden fazla ceza var ise, bunlardan tutar olarak en yükseğinden) fazla olamayacağına** dair düzenleme yapılacaktır.
- Yani, **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... VZ. 5 Yıl, UZLK.2 Yıl**» ibaresi yerine «**vergi ziyayı cezasında cezanın kesinleştiği tarihi izleyen günden itibaren beşinci (UZLK ikinci) yılın isabet ettiği takvim yılının sonuna kadar**» ibaresi eklenerek yargı ile yaşanan ihtilafa son verilmek istenmiştir.
- **Kesinleşme:** Beyana dayalı vergilerde, beyannamenin verilerek tahakkuk fişinin kesilmesi, resen/ikmalen tarh edilen vergi ve kesilen cezalarda, ihbarnamenin tebliğini takip eden günden itibaren, 30 gün içinde uzlaşılması halinde uzlaşma tutanağının imzalanması, uzlaşılmayıp dava açılmaması halinde 30. gün, dava açılması halinde kesin yargı kararı ile kesinleşmiş olur.
- Örn: **2018 yılında** mükellef adına kayıt dışı satış nedeniyle **10 Bin TL vergi ziyayı cezası kesilmiş** ve mükellef tarafından uzlaşma veya cezada indirim müesseselerinden faydalanılmamış ayrıca dava da açılmamıştır. Dolayısıyla **10Bin TL ceza 2018 yılı içinde kesinleşmiştir.** Vergi ziyayı için **kesinleştiği tarihi izleyen günden itibaren beşinci yılın isabet ettiği takvim yılının sonuna kadar** yeniden v.ziyayı kesilirse, **bu ceza %50 artırımlı uygulanacaktır.** Örneğin, **2021 yılında mükellefe 50 Bin TL ceza kesilip kesinleşmesi halinde ESKİ DÜZENLEMeye GÖRE artırılarak uygulanması gereken tutar (50.000 * 1,50=) 75.000 TL iken, YENİ DÜZENLEME ile birlikte artırılarak uygulanabilecek maksimum tutar 10.000-TL, yani toplamda (50 + 10=) 60.000-TL olarak uygulanacaktır.**

ELEKTRONİK DEFTER KAYIT NİZAMINA UYULMAMASI DİİLİNE USULSÜZLÜK CEZASI KESİLMESİ

(Yayımlı tarihinde yürürlüğe girer)

- 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 HIÇ DÜZENLENMEMİŞ SAYILARAK ÖZEL USULSÜZLÜK CEZASI KESİLMESİ

(Yayımlı tarihinde yürürlüğe girer)

- 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.
- Torba 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 kesilmesi**ne yönelik düzenleme yapılmaktadır.

BELGE BASIMINA İLİŞKİN BİLDİRİM GÖREVİNİ YERİNE GETİRMEYEN MATBAALARA ÖZEL USULSÜZLÜK (Yayımlı tarihinde yürürlüğe girer)

- 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 (8) numaralı bendinin birinci cümlesi değiştirilerek:
- **«Belge basımı ile ilgili bildirim görevini belirlenen sürede yerine getirmeyen ya da bildirim eksik veya hatalı yapan matbaa işletmecilerine 1.400 Türk lirası özel usulsüzlük cezası kesilir.»**
- **Ayrıca «kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezası, bildirim belirlenen sürenin sonundan başlayarak 30 gün içinde yapılması ya da eksik veya hatalı yapılan bildirim aynı süre içerisinde tamamlanması veya düzeltilmesi durumunda 1/2 oranında uygulanır.»** denilerek, **30 günlük sınır belirlenmiş ve indirimli ceza uygulaması getirilmiştir.**

YMM TASDİK RAPORLARININ BELİRLENEN SÜREDE İBRAZ EDİLMEMESİ HALİNDE UYGULANACAK ÖZEL USULSÜZLÜK CEZASI

(Yayımlı tarihinde yürürlüğe girer)

- 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. maddesine (11) numaralı bent eklenerek:
- Yeminli mali müşavir tasdik raporunun **mükellefe tebliğ edilmek şartı ile 60 günlük süre içinde** ibraz edilmemesi durumunda, tasdik raporu ibraz şartı getirilen mükellef adına **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 kesilecektir.**

E-DEFTER VE E-BELGE BAŞTA OLMAK ÜZERE ELEKTRONİK UYGULAMALARA İLİŞKİN BAŞVURU YAPILMAMASI VEYA KULLANILMAMASI HALİNDE ÖZEL USULSÜZLÜK
(Yayımlı tarihinde yürürlüğe girer)

- 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

(Yayımlı tarihinde yürürlüğe girer)

- Düzenleme ile birlikte, VUK'un «Pişmanlık ve İslah» başlıklı 371. maddesinde değişikliğe gidilmiştir.
- **MEVCUT DURUMDA:**
- Pişmanlık hükümlerinden faydalanmak isteyen mükelleflerin, **vergi ziyayı cezasını gerektiren fiilleri haber verme dilekçesini, mükellef nezdinde her hangi bir vergi incelemesine başlanılmadan evvel verilmesi** gerekmektedir.
- **İncelemeye başlamadan kasıt; incelemeye başlama tutanağının imzalanma tarihidir.** Ancak yasada yapılan **değişiklikle beraber, incelemeye yazı ile de başlanabilecektir.** Bu taktirde **incelemeye başlama tarihi, yazının düzenlendiği tarih** olacaktır.
- Örneğin; mevcut durumda **mükellef hakkında 2018 yılı incelemesi yapılması halinde, gerek 2018 yılı için gerekse diğer yıllar için (vergi türü fark etmeksizin) vergi ziyayı cezasını gerektiren fiilleri haber verme dilekçesi, otomasyon tarafından kabul edilmemektedir.** (Bu dilekçe isterse inceleme konusundan bağımsız bir dönemi ve olayı kapsasın kabul edilmemektedir.)

- **YENİ DÜZENLEME İLE BİRLİKTE:**
- **Devam etmekte olan vergi incelemesinin ilgili olduğu vergi türünden ve taktir komisyonuna sevk edilen olayın ilgili olduğu vergi türünden, farklı bir vergi türü için, madde hükmünden yararlanılabilecektir.**
- **Değişikliğe ilişkin cümle şu şekildedir «haber verilen olayın ilgili olduğu vergi türüne ilişkin bir vergi incelemesine başlandığı veya olayın ve ilgili olduğu vergi türünün»**
- **Yukardaki düzenlemede, dönem farklılığı olması halinde, vergi incelemesinin ilgili olduğu vergi türünden artırım yapıp yapılmayacağı hususu bizce açık değildir.**
- **Örneğin madde metnindeki değişikliğe göre; 2020 yılı KDV yönünden incelenen bir mükellefin,**
- ❑ **2020 yılı dahil, kurumlar, kurum geçici, muhtasar, damga vergisi, ÖTV yönünden pişmanlıkla beyan verebileceği kesin iken,**
- ❑ **2020 yılı dışındaki bir dönem için (yani inceleme konusuna girmeyen bir husus için) örneğin 2019 yılı için KDV yönünden pişmanlıkla beyan verip vermeyeceği bizce açık değildir.**
- **Ayrıca yapılan düzenleme ile birlikte; HMB'na uygulamaya yön vermek adına yetki de verilmektedir. Bu nedenle 371. maddenin usul ve esaslarının belirlenmesi noktasında yakın gelecekte tebliğ ile bu yetkinin kullanılması ve yukarıda açık olmayan bu hususun tebliğ örnekleri ile açıklanması beklenmektedir.**

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

(Yayımlı tarihinde yürürlüğe girer)

- Düzenleme ile birlikte, VUK'un «**Uzlaşmanın Konusu, Kapsamı, Komisyonlar ve Şekli**» başlıklı Ek-1. maddesi ve EK-11 maddesi ile «**Vergi Ziyatı, Usulsüzlük ve Özel Usulsüzlük Cezalarında İndirme**» başlıklı 376. maddesinde değişikliğe gidilerek;
- **A) 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. ile ÖUSC. için, 1 ay içinde ödeneceğine dair dilekçe verilmesi ve ödenmesi** halinde, **uzlaşılan cezanın %25'i ilaveten silinecektir.**

- **Uzlaşmaya konu edilebilecek** usulsüzlük ve özel usulsüzlük **cezalarının tespitinde** cezayı gerektiren **fiil bazında kesilecek toplam ceza tutarı dikkate alınır**. Örneğin; fatura düzenlememe fiili nedeniyle kesilecek toplam özel usulsüzlük ile banka vb. finans kurumlarından ödemenin/tahsilatın tevsik edilmemesi fiiline yönelik kesilecek cezalarda 5.000,00-TL sınır ayrı ayrı bakılacak. Her iki fiil için kesilen ceza toplamı esas alınmayacaktır.

- **B) 5.000 Türk lirasını AŞMAYAN usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları için;**

- ❑ **Uzlaşma kapsamına girmeyecek,**

- ❑ Kanunun **376. maddesindeki indirim oranı %50 artırımlı olarak uygulanacak.**

- ❑ Örneğin: **4.000-TL tutarında kesilen özel usulsüzlük cezası** için, mükellefler **uzlaşma başvurusunda bulunamayacak** ancak, **ihbarnamenin tebliğinden itibaren otuz gün içinde ödeyeceğine dair dilekçe verirse,** normalde uygulanacak olan (yarısı) **2.000-TL indirim, %50 artırımlı uygulanarak 3.000-TL şeklinde yararlanılacaktır.**

YENİ MAKİNA VE TEÇİZAT ALIMINDA HIZLANDIRILMIŞ AMORTİSMAN YÖNTEMİ UYGULAMASININ SÜRESİ UZATILMAKTADIR (Yayımlı tarihinde yürürlüğe girer)

- Düzenleme ile birlikte, VUK'un Geçici 30. maddesine yeni fırka eklenerek, mükellefler **yeni makine ve teçizatlar da hızlandırılmış amortisman uygulamasından, yeni torba yasanın yayımı tarihinden itibaren - 31/12/2023 tarihine (bu tarihler dâhil) kadar yeniden faydalandırılacaktır.**

- **Geçici 30. madde özetle;**

- ❑ **Sanayi sicil belgesini haiz** mükelleflerce **münhasıran imalat sanayiinde,**

- ❑ 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, **31.12.2023 tarihine kadar, iktisap edilen yeni makina ve teçizat** ile aynı tarihe kadar **yatırım teşvik belgesi kapsamında iktisap edilen yeni makina ve teçizat için** uygulanacak amortisman oran ve süreleri, HMB'nca ilan edilen **faydalı ömür sürelerinin yarısı (%50) dikkate alınmak suretiyle** hesaplanabilir.

- ❑ Bu şekilde **belirlenen oran ve süreler izleyen yıllarda değiştirilemez.**
- ❑ Uygulamadan yararlanacak makina ve teçizat, CB'nınca belirlenir.



DIĞER KANUNLARDA YAPILAN DÜZENLEMELER

YİKOB'LAR DAMGA VERGİSİ UYGULAMASINDA RESMİ DAİRE KAPSAMINA ALINMAKTADIR

(Yayımlı tarihinde yürürlüğe girer)

- Damga Vergisi Kanununda yapılan değişikle, resmi dairelerin sayıldığı maddeye “Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıkları” da dahil ediliyor.
- DV Kanununa göre; Resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kağıtların Damga Vergisini kişiler öder.
- Daha önce, YİKOB'lar ile ihale mükellefleri arasında yapılan mukaveleler için hesaplanan DV, YİKOB'lar tarafından tahsil edilmiş, bu husus yargıya taşınarak ödenen DV iade alınmıştı.
- Ayrıca, 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 vergisinden istisna ediliyor.

ATV/UTV'LER İLE KARAVANLARIN ÖTV KARŞISINDAKİ DURUMU NETLEŞTİRİLMEKTEDİR

(Yayımlı tarihinde yürürlüğe girer)

- **ATV (her türlü arazide kullanılan araç) ve UTV (çok amaçlı hizmet aracı), fiziksel ve teknik özelliklere göre G.T.İ.P. 87.01, 87.03 ve 87.04, tarife pozisyonlarında yer almaktadır.**
- Bu bakımdan, **farklı G.T.İ.P. Numaralarında beyan edilebilen bu araçların, ÖTV kanunu kapsamı dışına çıkarılması yani vergilendirilmemesi söz konusu olabilmektedir.**
- Ayrıca **motorlu karavanlar, 87.03 G.T.İ.P numarası altında, silindir hacmi ve matrahına göre farklı oranlarda verilmektedir.**
- Motorlu karavanlar yaygın şekilde **piyasadan ikinci el alınarak, daha yüksek ÖTV ödemekten kurtulmak amacıyla ilk iktisabından 5 yıllık süre geçtikten sonra tadil edilmektedir.**
- DÜZENLEME SONRASI:
- ❑ **ATV/UTV tipi araçlar, (II) sayılı listenin ilgili sıralarına ismen ve % 25 ÖTV oranı ile eklenmektedir.**
- ❑ **Motorlu karavanlar için silindir hacmi ve matrahı dikkate alınmaksızın, tek bir oran (%45) belirlenmektedir.**

YURT DIŞINDAN GETİRİLECEK SERMAYELER İÇİN ARTIRIMLI NAKTİ SERMAYE İNDİRİMİ UYGULAMASI

(Yayımlı tarihinde yürürlüğe girer)

- 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

(Yayımlı tarihinde yürürlüğe girer)

- 5520 sayılı Kanununun 32/A maddesinin yedinci fıkrasından sonra gelmek üzere yeni bir fıkra eklenmiştir.
- **Değişiklik öncesi** uygulamada, hak kazılan **yatırıma katkı tutarları**, **gerek yatırımdan gerekse yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen gelirlere indirimli oranda kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle kullanılabilirdi.**
- Değişikle beraber: **YKT'nın %10'luk kısmı**,
- ❑ **Kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı takip eden ikinci ayın sonuna kadar (Nisan ayı için Haziran sonuna kadar) talep edilmesi şartıyla**,
- ❑ **Özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç**,
- ❑ Tahakkuk etmiş **diğer vergi borçlarından terkin edilmek suretiyle** kullanılabilir.

➤ SINIR:

- ❑ 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 fiilen yapılan yatırım harcamalarına, yatırıma katkı oranı uygulanmak suretiyle hesaplanan tutarın %10'undan fazla olamaz.
- **Diğer vergilerden terkini talep edilen tutar ile vazgeçilen yatırıma katkı tutarları dolayısıyla vergi matrahına indirimli oranda kurumlar vergisi uygulanmaz.**



TEŞEKKÜRLER...