

7338 SAYILI KANUN İLE VERGİ KANUNLARINDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

Duyuru No: 2021/54
İstanbul 01.11.2021

26.10.2021 tarih ve 31640 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 7338 sayılı kanun ile vergi kanunlarında yapılan değişikliklere ilişkin özet bilgiler aşağıdaki gibidir.

A- GELİR VERGİSİ KANUNUNA YÖNELİK DEĞİŞİKLİKLER

- 1- Kazançları basit usulde tespit edilen gelir vergisi mükelleflerinin 2021 takvim yılı kazançlarından başlamak üzere kazançları gelir vergisinden istisna tutulmaktadır.
- 2- İnternet ortamında sosyal içerik üreticiliği ile mobil cihazlar için uygulama geliştiriciliğinden elde edilen kazançlar, Türkiye’de kurulu bankalarda bu amaç için hesap açılması ve tüm hasılatın bu hesaba gelmesi ve GVK’nin 103’üncü maddede yazılı tarifinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2021 yılı için 650.000 TL) aşmamak kaydıyla istisna kapsamına alınmaktadır. Söz konusu kazançları elde edenlerin banka hesaplarına bu amaçla yatırılan tutarlar üzerinden GVK’nun ilgili madde hükmü uyarınca bankalar tarafından %15 oranında kesinti yapılarak vergi dairesine ödenecektir. Bu düzenleme, 1.1.2022 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanacaktır.
- 3- Kamu kurum ve kuruluşları tarafından yapılan tarımsal destek ödemeleri gelir vergisinden istisna tutulmakta olup söz konusu tutarlar üzerinden GVK’nun 94. Madde hükmü uyarınca yapılan GV kesintisine ilişkin hukuki ihtilaflar da sonlandırılmaktadır.
- 4- Gelir vergisi mükelleflerinin (KV mükellefleri için de geçerli olmak üzere) 4. Geçici Vergi beyanı ortadan kaldırılmakta olup hesap döneminin son üç aylık dönemi geçici vergi beyanı yapılmayacaktır. Söz konusu uygulama 2022 vergilendirme dönemine ilişkin olarak uygulanacak olup 2021 hesap dönemine ilişkin 4. Geçici vergi beyannamesi süresinde verilecektir. Yürürlük maddesinin 2022 vergilendirme dönemi olarak tanımlanması nedeniyle Özel Hesap Dönemi uygulamasına tabi olup hesap dönemi 2022 takvim yılı içerisinde sona eren mükellefler açısından 4. Dönem beyanı yapılmayacaktır.
- 5- Vergiye uyumlu mükelleflere tanınan %5’lik indirim şartlarından biri, indirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yılda beyana tabi vergi türleri itibarıyla ikmalen, re’sen veya idarece yapılmış bir tarhiyat bulunmaması iken, kanun ile yapılan düzenleme sonrasında şartın ihlali için söz konusu tarhiyatın kesinleşmesi durumu tanımlanmıştır.

Kesinleşen tarihyatın, ilgili yıl için belirlenen maksimum indirim tutarının %1'ini aşmaması halinde şart ihlal edilmiş sayılmayacaktır. Yürürlük maddesinin tanımı gereğince 1.1.2022 tarihinden itibaren verilecek beyannameler için geçerli olması nedeniyle 2021 takvim yılına ilişkin GV ve KV beyannameleri için ve 2021 özel hesap dönemi uygulamasına tabi olan ve beyannamelerini 1.1.2022 tarihinden sonra verecek olan mükellefler içinde geçerli olacaktır.

B- VERGİ USUL KANUNUNA YÖNELİK DEĞİŞİKLİKLER

- 1- Yabancı memlekette bulunan Türk vatandaşlarına yapılacak tebligat, Vergi Dairesi Başkanlıkları tarafından doğrudan Türk elçilik ve konsoloslukuna gönderebilecektir.
- 2- 3.600 TL'yi aşan vergi veya vergi cezalarının Gelir İdaresi Başkanlığı'nın internet sitesinde duyurulması ve ilana çıkıldığı günü takip eden 15'inci günün sonunun ilan tarihi olarak dikkate alınmasına yönelik düzenleme yapılmıştır.
- 3- Vergi hatalarını düzeltme yetkisi vergi müdüründe olmakla beraber, yapılan Teklifte, vergi müdürünün söz konusu düzeltme yetkisini astlarına devredilebileceği ile bağlı olunan dışındaki diğer vergi daireleri tarafından da düzeltme yapılabilmesine yönelik Hazine ve Maliye Bakanlığı'na yetki verilmektedir.
- 4- Vergi incelemesinin esas olarak mükellefin işyerinde yapılması esasında değişikliğe gidilerek vergi incelemesinin esas olarak denetim biriminde yapılması esas kabul edilmiştir.
- 5- İncelemeye başlama tutanağı ile vergi incelemesinin başladığının kabulü kuralı değiştirilerek inceleme elemanının mükellefe incelemeye başladığı hususunu belirten yazısı ile birlikte incelemeye esas sürelerin başlayacağına yönelik düzenleme yapılmıştır.
- 6- Elektronik defter için Hazine ve Maliye Bakanlığı'ndan berat alınmasının tasdik yerine geçeceği belirtilmektedir. Bu düzenleme ile e- defter beratı alınmamış aylar yönünden re'sen takdir koşulları oluşmakta, TTK uygulaması açısından oluşan delil niteliğine yönelik hukuki tereddütler ortadan kaldırılmaktadır.

Ayrıca, elektronik belgelerin taşınması gereken zorunlu bilgileri ihtiva etmemesi halinde bu belgelerin hiç düzenlenmemiş sayılacağı düzenlenmektedir. Bu durumda, Vergi Usul Kanunu'nun 353'üncü maddesinde yer alan özel usulsüzlük cezası uygulanacaktır.

- 7- Yararlanılması YMM raporuna bağlı olunan istisna, indirim gibi konularda, tasdik raporunun zamanında ibraz edilmemesi durumunda, mükellefe 60 günlük süre verilerek, bu süre içerisinde tasdik raporunun verilmesine yönelik imkan sağlanmaktadır.
- 8- Gider pusulasının mal veya hizmetin alındığı tarihten itibaren azami 7 gün içerisinde düzenleneceği hükme bağlanmıştır. Ayrıca, ödemenin banka, ödeme kuruluşu, PTT aracılığıyla yapılması halinde bu kurumlarca düzenlenen belgelerin (dekont vb.) gider pusulası yerine geçeceği yönünde düzenleme yapılmıştır.

9- VUK’nda yer alan değerlendirme yöntemleri tanımlarına “Alış Bedeli” tanımı da dahil edilmiştir. Alış bedeli, iktisadi bir kıymetin satın alma bedeli olarak tanımlanmış olup, iktisadi kıymetin iktisap edilmesi ile ilgili diğer giderler alış bedeline dahil değildir. Alış bedeli, özellikle hisse senedi değerlemelerinde kullanılmaktadır.

10- VUK’nun 262.madde hükmündeki maliyet bedeli tanımı değiştirilmiş olup iktisadi kıymetin iktisap edilmesi veya değerinin artırılması ile doğrudan ilgili; resim ve harçlar, noter, tapu, mahkeme, değer tespiti, danışmanlık, komisyon ve ilan giderlerinin, iktisadi kıymetin maliyet bedeline eklenmesi zorunluluğu getirilmektedir. Mevcut düzenlemede bu masrafların maliyet bedeline eklenmesi ihtiyaridir.

Mevcut mevzuatta Tebliğlerle düzenlenmiş olan faiz ve kur farklarının durumu, Kanun metnine ilave edilmektedir. Buna göre, iktisadi 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 giderlerin maliyet bedeline ilavesi zorunludur.

İktisadi kıymetin stoklara veya envantere alındığı tarihe kadarki depolama ve sigorta giderlerinin maliyet bedeline ilave edilmesi zorunluluğu getirilmektedir.

İktisadi kıymetin iktisabında veya değerinin arttırılmasında yüklenilen ÖTV, indirilemeyen KDV, BSMV ve KKDF giderleştirilmesi veya maliyete eklenmesi serbest olmaktadır.

Gayrimenkullerle doğrudan ilgili olması şartıyla, bunların envantere alındığı hesap dönemi sonuna kadar alınan hibeler maliyet bedelinden indirilecektir.

11- Geçici maddelerle daha önce iki kere uygulanan yeniden değerlendirme işlemleri kalıcı şekilde düzenlenmektedir. Buna göre, tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına göre defter tutan gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri enflasyon düzeltmesi yapma şartlarının gerçekleşmediği hesap dönemlerinin sonu itibarıyla, bilançolarına dâhil bulunan amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini (bu niteliklerini korudukları müddetçe sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilenler hariç) ve bunlar üzerinden ayrılmış olup bilançolarının pasifinde gösterilen amortismanları yeniden değerleyebileceklerdir. VUK’na eklenen geçici madde ile de geçici 31. Madde uygulamasına ilave olarak Haziran –Aralık 2021 dönemi için de ilave yeniden değerlendirme imkanı sağlanmaktadır.

12- İşletme aktifine yeni kaydedilecek amortisman tabi iktisadi kıymetler için bunların kullanıma hazır hale geldiği tarihten başlamak üzere günlük olarak amortisman ayrılabilir. Bu durumda, faydalı ömür süresinin gün olarak hesaplanmasında, Hazine ve Maliye Bakanlığınca yıl olarak tespit ve ilan edilen faydalı ömür süreleri 365 ile çarpılmak suretiyle belirlenecektir. Binek otomobiller hariç, diğer iktisadi kıymetleri aktife girdiği tarihten itibaren gün esasına amortisman tabi tutmak mümkün olacaktır. Mükelleflere, Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenen faydalı ömür süresinin iki katını ve elli yılı aşmamak, her yıl için aynı nispet uygulanması şartıyla, daha uzun faydalı ömürler dikkate alınarak amortisman sürelerini uzatabilme imkanı getirilmektedir.

13- Vergi Usul Kanunu'nun 323'üncü maddesinde dava ve icra safhasına değmeyecek derecede küçük alacaklar için doğrudan şüpheli alacak karşılığı ayrılabilir. 3.000 TL'yi aşmayan alacaklar, dava ve icra takibine değmeyecek alacak şeklinde tanımlanmış olup, bu alacaklar için doğrudan şüpheli alacak karşılığı ayırma imkanı getirilmektedir.

Ayrıca, işletme hesabı esasına göre defter tutanların da şüpheli alacak karşılığı ayırmasına imkan tanınmaktadır.

14- VUK'un 328'inci maddesine göre, amortisman tabi bir iktisadi kıymetin satılmasından oluşan kârın aynı neviden yeni bir iktisadi kıymet alımında kullanılması halinde, satıştan doğan kar, azami 3 yıl süreyle yenileme fonuna intikal ettirilebilmekte ve vergi ertelenmesi yapılması söz konusu olabilmektedir. Bu süre içerisinde yeni iktisadi kıymet iktisap edilmezse, yenileme fonu kar hesabına intikal ettirilmektedir.

Madde de yapılan değişiklik ile Danıştay'ın istikrar kazanmış görüşü doğrultusunda, 3 yıllık sürenin, satışın yapıldığı tarihi takip eden yıldan itibaren başlayacağı yönünde düzenleme yapılmaktadır. Mevcut uygulamada, süre satışın yapıldığı yılda başlamaktadır.

Ayrıca, pasifte geçici bir hesapta tutulan karın (yenileme fonunun), finansal kiralama yoluyla edinilenler de dahil olmak üzere iktisap edilen bir veya birden fazla kıymetin amortismanlarına mahsup edileceği belirtilerek yeni alınacak iktisadi kıymetlerin sayısında sınır olmadığı vurgulanmaktadır.

VUK'nun 328. Madde hükmünde yapılan yeni düzenleme ile paralellik arz etmek üzere 329. Madde hükmüne eklenen bent ile amortisman tabi iktisadi kıymetler için alınan sigorta tazminatlarına ilişkin olarak da yenileme fonu uygulaması ihdas edilmiştir.

15- Cezanın kesinleştiği tarihi izleyen günden itibaren vergi ziyai cezasında beşinci yılın ve usulsüzlük cezalarında ikinci yılın isabet ettiği takvim yılının sonuna kadar tekrar ceza kesilmesi durumunda, tekerrür sebebiyle arttırım tutarı, kesinleşen cezadan fazla olmayacaktır.

16- Mükelleflerin, haklarında yapılmakta olan vergi incelemesi ya da yapılan takdire sevk işlemine ilişkin vergi türünden farklı vergi türü için pişmanlıkla beyanname verebilmesi mümkün hale getirilmektedir.

17- Mevcut düzenlemede, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları için tarhiyat öncesi ve tarhiyat sonrası uzlaşma mümkün değilken madde hükmünde yapılan düzenleme ile bu imkan mükelleflere tanınmaktadır.

Ayrıca, uzlaşılan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları için de VUK'un 376/2'nci maddesinde yer alan cezada indirim düzenlemesinden yararlanmanın yolu açılmaktadır. Böylece, vergi ziyai cezasının yanı sıra usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları üzerinde uzlaşılan tutarın da Kanunun ilgili maddesinde düzenlenen sürede ödenmesi durumunda üzerinde uzlaşılan cezanın %25'inin indirilmesi sağlanmaktadır.

Diğer taraftan 5.000 Türk lirasını aşmayan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları için ise Kanunun 376'ncı maddesindeki indirim oranının %50 artırımlı olarak uygulanabilmesi temin edilmektedir.

18- Mükelleflerin, usulüne uygun yürürlüğe konulmuş çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması hükümlerine aykırı olarak vergilendirildiği veya bu şekilde vergilendirileceğine ilişkin kuvvetli emareler bulunduğu iddiasıyla anlaşmanın "Karşılıklı Anlaşma Usulü" hükümlerine göre Gelir İdaresi Başkanlığına veya çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması hükümlerine bağlı olarak diğer ülke yetkili makamlarına da başvurabileceği belirtilmekte, bu başvuruya ilişkin süre, usul kuralları ve başvurucunun dava açma hakkına ilişkin düzenlemeler yapılmaktadır.

Yapılan düzenleme ile ÇVÖA uygulaması açısından sadece kaynak devlet yetkili yetkili otoritelerinin tek taraflı vergilemeye yönelik yorum hakkı kısmen de olsa ortadan kaldırılmakta, bu yönde yapılabilecek vergilemeye yönelik tasarruflar için yeni bir hukuki hak arama yolu tarif edilmektedir.

19- 6948 sayılı Sanayi Sicili Kanununa göre sanayi sicil belgesini haiz mükelleflerce münhasıran imalat sanayiinde veya 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 edilecek yeni makine ve teçhizatın amortisman süresi, Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenen faydalı ömrün yarısı olarak dikkate alınabilecek ve böylece hızlıca ilgili kıymetlerin itfa edilmesi mümkün olabilecektir.

C- KURUMLAR VERGİSİ KANUNUNA YÖNELİK DEĞİŞİKLİKLER

- 1- Nakit sermaye teşvikinde genel oran %50 olup yeni düzenlemeye göre, söz konusu sermayenin yurt dışından getirilmesi halinde bu oran %75 olarak dikkate alınmaktadır.
- 2- KVK'nun 32/A madde hükmünde yapılan değişikliğe göre, indirimli kurumlar vergisi düzenlemesi gereği hak kazanılan yatırıma katkı tutarının KDV ve ÖTV hariç diğer vergi borçlarına yönelik mahsubu yoluyla tüketilmesine ilişkin düzenleme yapılmaktadır. Bunun için kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihi takip eden ikinci ayın sonuna kadar başvuru yapılmalıdır.

Terkin edilecek tutara yönelik iki sınır bulunmaktadır:

- a) Terkin talebinde bulunulacak tutar, hak edilen yatırıma katkı tutarından yararlanılan katkı tutarı düşüldükten sonra bulunan tutarın yarısını aşamaz.
- b) Terkin edilebilecek toplam tutar, fiilen yapılan yatırım harcamasına göre hesaplanan yatırıma katkı tutarının %10'undan fazla olamaz.

D- DİĞER KANUNLARDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

- 1- Varlık yönetim şirketlerine tanınan damga vergisi, harç ve KKDF istisnası sürekli hale getirilmekte, bu şirketlere uygulanan banka ve sigorta muameleleri vergisine ilişkin istisna kaldırılmaktadır.
- 2- İnternet ortamındaki sosyal içerik üretiliği ile mobil cihazlar için uygulama geliştiriciliği faaliyetine ilişkin teslim ve hizmetler KDV'den istisna tutulmaktadır.
- 3- Konaklama vergisinin yürürlük tarihi 1.1.2023 tarihi olarak değiştirilmiştir.

Bilgilerinize sunulur,

Saygılarımızla.

Arkan & Ergin Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.
Member of JPA International