

**06.10.2021**

## **SİRKÜLER 2021/59: Vergi Usul Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Teklifi**

Vergi Kanunlarında önemi değişiklikler öngören “Vergi Usul Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun” Teklifi 1.10.2021 tarihinde TBMM’ye sunuldu. Toplam 64 maddeden oluşan Kanun Teklifi ile yapılması öngörülen düzenlemelerden önemli konulardakiler bu sirkülerimizde özetlenmiştir.

### **A- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nda (GVK) Yapılması Öngörülen Düzenlemeler**

#### **1- Basit Usule Tabi Olanların Ticari Kazançları Gelir Vergisinden İstisna Tutulmaktadır**

GVK’nin 47 inci maddesinde basit usule tabi olmanın genel şartları ve 48 inci maddesinde basit usule tabi olmanın özel şartları düzenlenmiştir.

GVK’nin 46 ncı maddesinde ise, 47 ve 48 inci maddelerde yazılı şartları topluca haiz olanların ticari kazançlarının basit usulde tespit olunacağı, basit usulde ticari kazancın, bir hesap dönemi içinde elde edilen hasılat ile giderler ve satılan malların alış bedelleri arasındaki müspet fark olduğu; bu farkın yapılan faaliyetle ilgili olarak VUK hükümlerine göre alınması ve verilmesi mecburi olan alış ve giderler ile hasılatlara ilişkin belgelerde yazılı tutarlara göre hesaplanacağı ve bu suretle tespit ve beyan olunan kazancın vergi tarhına esas alınacağı belirtilmiştir.

Kanun Teklifinin 1 inci maddesi ile GVK’ye eklenmesi öngörülen mükerrer 20/A maddesiyle, GVK’nin 47 ve 48 inci maddelerinde yazılı şartları karşılayarak **basit usulde vergilendirilen mükelleflerin ticari kazançları, gelir vergisinden istisna edilmektedir**. İstisna kapsamındaki bu kazançlar için yıllık beyanname verilmeyecek ve diğer gelirler dolayısıyla beyanname verilmesi halinde de bu kazançlar beyannameye dâhil edilmeyecektir.

Bu istisna hükmü 1/1/2021 tarihinden elde edilen kazançlara uygulanmak üzere kanunun yayımı tarihinde yürürlüğe girecektir.

#### **2- Sosyal Medyadan Elde Edilen Kazançları Belirli Bir Tutarı Aşmaması Halinde Gelir Vergisinden İstisna Edilmekte Ancak Gelirin Tahsil Edildiği Banka Tarafından Gelir Vergisi Stopajına Tabi Tutulması Öngörülmektedir**

Mevcut uygulamada sosyal medyada sosyal içerik üreticilerinin elde ettikleri kazançların tamamı Gelir Vergisi Kanununun ticari kazançlara ilişkin hükümleri çerçevesinde vergiye tabi tutulmaktadır. Bu uygulamada bunlar tacir sayıldıklarından ayrıca Gelir Vergisi Kanunu’nun 94 üncü maddesine göre aynı maddede sayılan ödemeleri nakden veya hesaben yapmaları durumunda muhtasar beyanname vermeleri de gerekmektedir.

Kanun Teklifinin 2 nci maddesi ile GVK’na eklenmesi öngörülen mükerrer 20/B maddesiyle, sosyal medya üzerinden paylaşım yapan sosyal içerik üreticilerinin elde ettikleri kazançlar ile mobil cihazlarda uygulama geliştirenlerin bu uygulamalardan elde ettikleri kazançları GVK’nin 103 üncü maddede yazılı

tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2021 yılı için 650.000 TL) aşmaması kaydıyla gelir vergisi istisnası kapsamına alınmaktadır.

Bu istisnadan faydalanılabilmesi için Türkiye’de kurulu bankalarda bir hesap açılması ve bu faaliyetlere ilişkin tüm hasılatın münhasıran bu hesap aracılığıyla tahsil edilmesi şartı getirilmektedir.

Bankalar, bu kapsamda açılan hesaplara aktarılan hasılat tutarı üzerinden, aktarım tarihi itibarıyla %15 oranında gelir vergisi tevkifatı yapmak ile yükümlü olacaklardır. Bu istisnadan yararlananların başka faaliyetlerinden kaynaklanan kazanç ya da iratlarının bulunması istisnaya engel olmayacaktır. Ayrıca bu durumda olanların GVK 94 üncü madde kapsamında tevkifat yapma yükümlülüğü olmadığı da belirtilmektedir.

Bu düzenleme 1/1/2022 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere kanunun yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.

### **3- Kamu Kurum Ve Kuruluşları Tarafından Yapılan Tarımsal Destekleme Ödemeleri Gelir Vergisinden İstisna Tutulmaktadır**

Kanun Teklifinin 3 üncü maddesi ile GVK’ye eklenmesi öngörülen mükerrer 20/C maddesiyle, Kamu kurum ve kuruluşları tarafından çiftçilere yapılan destek ödemeleri gelir vergisinden istisna edilmekte, 8 inci maddesiyle GVK 94 üncü maddede yapılan değişiklik ile de bu ödemeler gelir vergisi stopajı kapsamından çıkarılmaktadır.

### **4- Dördüncü Geçici Vergi Döneminin Kaldırılması ve Kurumlar Vergisinin Ödenmesi**

Kanun teklifinin 10 uncu maddesi ile GVK’nin mükerrer 120 nci maddesinde yapılması öngörülen değişiklikle, **cari vergilendirme döneminin ilk dokuz ayı, üçer aylık dönemler itibarıyla geçici vergi dönemleri olarak belirlenmektedir.** Buna göre, cari vergilendirme dönemi içerisindeki üç, altı ve dokuz aylık periyotlar üçer aylık dönemler itibarıyla geçici vergi dönemleri kabul edilmektedir. İlgili takvim yılı veya **hesap döneminin son üç aylık dönemi ise geçici vergi dönemi kapsamında sayılmamakta ve dördüncü dönem için** geçici vergi beyannamesi verilmeyecektir.

Buna göre geçici vergi dönemleri **1.1.2022 tarihinden itibaren** başlayan vergi dönemlerinden itibaren aşağıdaki gibi olacaktır:

Birinci dönem: Ocak- Şubat- Mart

İkinci dönem: Nisan- Mayıs- Haziran

Üçüncü dönem: Temmuz- Ağustos- Eylül

Bu değişiklik **2022 yılı vergilendirme dönemine ilişkin verilecek beyannamelerden itibaren uygulanmak üzere** yürürlüğe gireceğinden **2021 yılında verilecek geçici beyannameler açısından bir değişiklik söz konusu olmayacaktır.**

### **5- Gelir Vergisi Beyannamesinin Verilme Süresinin Bir Ay Öne Çekilmesi**

Mevcut uygulamada GVK’nin 92 nci maddesi uyarınca, bir takvim yılına ait beyanname;

- İzleyen yılın Mart ayının başından yirmibeşinci günü akşamına kadar,
- Gelirin sadece basit usulde tespit edilen ticari kazançlardan ibaret olması halinde ise izleyen yılın Şubat ayının başından yirmibeşinci günü akşamına kadar

verilmektedir.

Kanun Teklifinin 7 nci maddesi ile GVK'nin 92 nci maddesinde yapılması öngörülen değişiklikle, bir takvim yılında elde edilen gelirlerin Mart ayı yerine **Şubat ayının başından yirmibeşinci günü akşamına kadar yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi** düzenlenmektedir.

Ayrıca, basit usulde vergilendirilen mükelleflerin ticari kazançlarının gelir vergisi istisnası kapsamına alınması nedeniyle, bu mükelleflerin yıllık gelir vergisi beyannamesi vermelerini düzenleyen hüküm madde metninden çıkarılmaktadır.

#### **6- Vergiye Uyumlu Mükelleflerde Vergi İndiriminden Faydalanabilme Şartları Kolaylaştırılmaktadır**

Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinde vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi sağlayan düzenleme GVK'nin mükerrer 121 inci maddesinde düzenlenmiştir. Maddede belirtilen bazı mükellefler hariç olmak üzere, ilgili kanun maddesinde sayılan şartları taşıyan mükelleflerin, yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannameleri üzerinden hesaplanan verginin %5'i, ödenmesi gereken gelir veya kurumlar vergisinden indirilmektedir

Söz konusu indirimden faydalanabilmek için gerekli şartlardan biri de indirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yıla ait haklarında beyana tabi vergi türleri itibarıyla ikmalen, re'sen veya idarece yapılmış bir tarhiyat bulunmamasıdır.

Bu Kanun Teklifinin 11 inci maddesi ile GVK'nin mükerrer 121 inci maddesinde yapılması öngörülen değişiklikle, indirimden yararlanma koşulu olan indirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile önceki iki yılda haklarında tarhiyat yapılmamış olması koşulu, yapılan **tarhiyatların kesinleşmesine** bağlanmaktadır. Dolayısıyla maddede belirtilen süre içerisinde haklarında tarhiyat yapılmış olmakla birlikte tarhiyatın kesinleşmemiş olması halinde de mükellefler anılan indirimden yararlanabileceklerdir. Söz konusu süre içerisinde **kesinleşen tarhiyatın maddede belirtilen azami indirim tutarının ( indirim tutarı üst sınırı 2021 yılı için 1.500.000 TL'dir) %1 inden az olması durumunda** da indirimden yararlanma şartları ihlal edilmemiş sayılacaktır.

Ayrıca, indirimden yararlanmak için ilk aşamada ilgili yıllar itibarıyla kesinleşmiş tarhiyat olmaması kuralı getirildiği için, yapılan tarhiyatın indirimden yararlanıldıktan sonra kesinleşmesi durumunda yararlanılan indirimin mükelleften geri alınmasına ilişkin hüküm madde metninden çıkarılmaktadır.

Diğer taraftan, düzenlemeyle mezkûr vergi indiriminden yararlanılabilmesi için beyana tabi vergi türleri itibarıyla kesinleşmiş bir tarhiyat bulunmaması koşulunda da değişiklik yapılmakta; ikmalen, re'sen veya idarece yapılmış ve kesinleşmiş bir tarhiyat bulunmaması koşulu **vergi beyannamelerindeki vergi türleri itibarıyla** sınırlandırılmaktadır. Dolayısıyla kesinleşmiş tarhiyat bulunmaması kuralı maddenin beşinci fıkrasında tanımlanan vergi beyannameleriyle sınırlandırılmaktadır.

#### **B- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nda (KVK) Yapılması Öngörülen Düzenlemeler**

##### **1- Nakdi Sermaye Artırımı Uygulamasında Yurt Dışından Getirilen Sermayeye Yüzde 75 İndirim İmkânı Tanınmaktadır**

Kurumlar Vergisi Kanununun "**Diğer indirimler**" başlıklı 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (I) bendinde; sermaye şirketlerinin ilgili hesap dönemi içinde, ticaret siciline tescil edilmiş olan ödenmiş veya çıkarılmış sermaye tutarlarındaki nakdi sermaye artışları veya yeni kurulan sermaye şirketlerinde ödenmiş sermayenin nakit olarak karşılanan kısmı üzerinden Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası (TCMB) tarafından indirimden yararlanılan yıl için en son açıklanan "**Bankalarca açılan TL cinsinden ticari kredilere uygulanan ağırlıklı yıllık ortalama faiz oranı**" dikkate alınarak, ilgili hesap döneminin sonuna kadar hesaplanan tutarın **%50'sinin** kurum kazancından indirilebileceği hüküm altına alınmıştır.

Kanun Teklifinin 59 uncu maddesi ile KVK'nin 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendinde yapılması öngörülen değişiklikle, söz konusu %50 oranının **yurt dışından getirilen nakitle karşılanan sermaye payları için %75 olarak uygulanması** yönünde düzenleme yapılmaktadır.

Bu değişiklik **2022 yılı vergilendirme dönemine ilişkin verilecek beyannamelerden** itibaren uygulanmak üzere yürürlüğe girecektir.

### **2- Yatırıma Katkı Tutarının %10'luk Kısmının ÖTV ve KDV Hariç, Diğer Vergi Borçlarından Terkin Edilmek Suretiyle Kullanılmasına Olanak Sağlanmaktadır**

Kurumlar Vergisi Kanununun mevcut 32/A maddesinde yer alan indirimli kurumlar vergisinde, mükellefler yatırım teşvik belgesi kapsamında yapmış oldukları yatırımlar nedeniyle hak kazandıkları yatırıma katkı tutarlarını, gerek yatırım döneminde diğer faaliyetlerinden elde ettikleri gelirlerine gerekse yatırım tamamlandıktan sonra yatırımdan elde ettikleri gelirlerine indirimli oranda kurumlar vergisi uygulamak suretiyle kullanabilmektedirler.

Kanun Teklifinin 62 nci maddesi ile KVK'nin 32/A maddesine eklenmesi öngörülen 8 inci fıkrayla, yapılan yatırım harcamasına **yatırım katkı tutarının uygulanmasıyla belirlenen tutarın %10'luk kısmı**, kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı takip eden ikinci ayın sonuna kadar talep edilmesi şartıyla, **ÖTV ve KDV hariç olmak üzere tahakkuk etmiş diğer vergi borçlarından terkin edilmek suretiyle kullanılabilir.**

Bu tutar ile birlikte bu tutarın bir katı, vazgeçilen yatırıma katkı tutarı olarak toplam yatırıma katkı tutarından düşülecektir. Yatırımın bütünü itibarıyla terkin talep edilebilecek toplam tutarın hesabında ise, mükellefin ilgili yatırım teşvik belgesi kapsamındaki toplam yatırım harcamasına yatırıma katkı oranının uygulanmasıyla belirlenen tutarın %10'unun aşılması mümkün olmayacaktır.

Düzenleme, gerek mevcut gerekse yeni alınacak yatırım teşvik belgeleri kapsamında **1/1/2022 tarihinden itibaren yapılacak yatırım harcamalarına uygulanmak üzere yürürlüğe girecektir.**

### **3- Kurumlar Vergisi Beyannamesinin Verilme Süresinin Bir Ay Öne Çekilmektedir**

Geçici vergi uygulamasının üç geçici vergi dönemine çekilmesi düzenlemesi paralelinde, yine bu kanun teklifinin 60 ve 61 inci maddeleri ile kurumlar vergisi beyan sürelerinde de düzenlemeye gidilerek, **kurumlar vergisi beyannamesinin hesap döneminin kapandığı ayı izleyen üçüncü ayın (hesap dönemi takvim yılı olanlar için Mart ayı) birinci gününden yirmibeşinci günü akşamına kadar verilmesi** öngörülmektedir.

Buna göre hesap dönemi takvim yılı olan Kurumlar vergisi mükellefleri kurumlar vergisi beyannamesini Nisan ayı yerine Mart ayında verecek ve vergiyi Mart ayı sonuna kadar ödeyeceklerdir.

### **C- 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nda (KDVK) Yapılması Öngörülen Düzenlemeler**

Teklifinin 55. Maddesiyle KDVK'nun 17 nci Maddesinin (4) numaralı fıkrasının (a) bendinde yapılan düzenlemeyle, GVK'na eklenmesi öngörülen mükerrer 20/B maddesiyle vergilendirme rejimi düzenlenen sosyal medya kazançlarına ilişkin teslim ve hizmetlerin Katma Değer Vergisinden istisna olduğu düzenlenmektedir. Düzenleme KDVK 17. Maddesinde yapıldığından, KDV'ye tabi olmayan sosyal medya kazançları dolayısıyla ödenen KDV indirim konusu da yapılamayacaktır.

## **D- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda (VUK) Yapılması Öngörülen Düzenlemeler**

### **1- Mükellefin İşyeri Adresine Bağlı Olmaksızın Vergi Dairesi Belirlenmesi ve Elektronik Ortamda Vergi Dairesinin Kurulması Yetkisi**

Kanun Teklifinin 12 nci maddesi ile VUK'un 4 üncü maddesinin ikinci fıkrasının ikinci cümlesinde yapılması öngörülen değişiklikle, fiziki ortamdan bağımsız olarak elektronik ortamda vergi dairesinin kurulması, vergi dairelerinin diğer vergi dairelerinin şubesi olarak belirlenmesi suretiyle 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 verilmektedir.

### **2- Vergi Mahremiyetinin Kapsamına İdarenin Hizmet Aldığı Kuruluşlar ve Çalışanları da Dahil Edilmektedir**

Kanun teklifinin 13. Maddesiyle VUK'un 5. Maddesinin beşinci fıkrasından sonra eklenen yeni fıkra ile vergi mahremiyetinin kapsamına Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB)'nin hizmet alımı yoluyla çalıştırılanlar ile hizmet alımı yapılanların ortak ve yöneticileri de eklenmektedir.

### **3- Yurtdışında Bulunanlar Yapılan Tebligat Usulünde Değişiklik Yapılmaktadır**

Kanun Teklifinin 14. Maddesi ile VUK'nun 97. Maddesinin ikinci ve üçüncü fıkralarına eklenen hükümlerle yurt dışında bulunanlara yapılacak tebligat usulünde değişiklik yapılmakta, vergi dairesi başkanlıkları/defterdarlıkların elçilik ve konsolosluklara GİB aracılığıyla değil de doğrudan gönderim yapabilmesi sağlanmaktadır.

### **4- İlanen Yapılacak Tebligatta İnternet Sitesinde Duyuru Usulü Getirilmektedir**

Kanun Teklifinin 15. Maddesi ile VUK'un 104. Maddesinde değişiklik yapılarak ilanen yapılacak tebligatların 3.600 TL'yi aşması halinde vergi ve vergi cezaları açısından GİB, diğer alacaklar açısından ise ilgili idarenin resmi internet sitesinde duyuru yapılacağı hükme bağlanmaktadır. Maddedeki tutarı on katına kadar artırma konusunda da Hazine ve Maliye Bakanlığı'na yetki verilmektedir.

### **5- Düzeltme İşlemlerinin Bağlı Olunan Vergi Dairesi Dışındaki Vergi Daireleri Tarafından Yapılmasına İzin Verilmektedir**

Kanun Teklifinin 16. Maddesi ile VUK'un 120. Maddesine eklenen bir fıkra ile GİB, düzeltme işlemlerini bağlı olunan vergi dairesi dışındaki vergi daireleri tarafından yapılmasına izin verebilecektir. Böylece bağlı olunan vergi dairesinde değişiklik olması halinde yapılan düzeltme işlemlerindeki karışıklıkların önüne geçilebilecektir.

### **6- Vergi İncelemenin Uzaktan Yapılabilmesine İmkan Verilmektedir**

Mevcut düzenlemeye göre vergi incelemeleri, esas itibarıyla incelemeye tabi olanın iş yerinde yapılmaktadır.

Kanun Teklifinin 17 nci maddesi ile VUK'un 139 uncu maddesinde yapılması öngörülen değişiklikle, **vergi incelemelerinin esas olarak inceleme elemanının dairesinde** yapılacağı belirtilmektedir.

### **7- Vergi İncelemesine "Yazılı Bildirim" ile Başlanması**

Vergi incelemelerine, mükellef ile birlikte imzalanan incelemeye başlama tutanağı düzenlenerek başlanılmaktadır.

Kanun Teklifinin 18 inci maddesi ile VUK'un 140 ıncı maddesinde yapılması öngörülen değişiklikle, **incelemeye tutanak düzenlenerek başlanılmayacak, bunun yerine mükellefe yapılacak "yazılı bildirim" ile incelemeye başlanacaktır.**

#### **8- Kamu Kurum Ve Kuruluşları Tarafından Yapılan Bildirimlerin Mükellefler Tarafından Yapılmış Bildirim Olarak Kabul Edilebilecektir**

Kanun Teklifinin 19. Maddesi ile VUK'na eklenen 170/A maddesi ile Hazine ve Maliye Bakanlığı kamu kurum ve kuruluşları tarafından kendisine yazılı veya elektronik olarak yapılan bu bildirimleri mükellefler tarafından yapılmış bildirim olarak kabul etmeye yetkili kılınmaktadır. Böylece, Maliye'nin kamu kurumlarından elde edebileceği bilgileri mükelleflerden tekrar istemesine gerek kalmayacaktır.

#### **9- Elektronik Ortamda Tutulan Defterler için Berat Alınması veya Defterlerin Onaylanmasının Tasdik Yerine Geçmesi**

Elektronik defterlerin tasdiğiyle ilgili VUK'ta herhangi bir düzenleme bulunmamaktaydı.

Kanun Teklifinin 20 nci maddesiyle VUK'a eklenmesi öngörülen 226/A maddesiyle, fiziki ortamda tutulan defterlerde bulunan tasdik zorunluluğuna benzer şekilde, **e-defterler için berat alınması veya defterlerin onaylanmasının tasdik hükmünde sayılması**, berat alınması ve onay işlemlerinde belirlenen usul, esas ve sürelerle uyulmaması halinde ise defterlerin tasdik ettirilmemiş sayılması düzenlenmektedir.

#### **10- YMM Tasdik Raporu Gerektiren Durumlar için 60 Günlük Ek Süre Verilmesi**

Vergi kanunlarında yer alan muafiyet, istisna, zarar mahsubu ve benzeri hükümlerden yararlanılması için kimi durumlarda yeminli mali müşavirlerce düzenlenmiş tasdik raporu aranmaktadır.

Kanun Teklifinin 22 nci maddesi ile Vergi Usul Kanunu (VUK)'un mükerrer 227 nci maddesinde yapılması öngörülen değişiklikle, yararlanılması **yeminli mali müşavirlerce düzenlenmiş tasdik raporu ibraz şartına bağlanan muafiyet, istisna, zarar mahsubu ve benzeri konularda**, tasdik raporunun süresi içerisinde ibraz edilmemesi durumunda, mükellefe tebliğ edilmek şartı ile **60 günlük bir mühlet verilmesi** ve bu süre içinde verilmesi halinde tasdik raporunun zamanında verilmiş sayılması; tasdik raporunun bu süre içinde ibraz edilmemesi halinde ise tasdike konu haktan yararlanamaması düzenlenmektedir.

#### **11- Gider Pusulasının Düzenlenme Zorunluluğunun Bulunduğu Durumlara Açıklık Getirilmesi**

VUK'un 234 üncü maddesinde düzenlenen gider pusulası tevsik edici belgeler arasında yer almakla birlikte, uygulamada mükellefler nezdinde bahse konu belgenin düzenlenmesi gereken durumlar hakkında tereddütler yaşanabilmektedir.

Kanun Teklifinin 23 üncü maddesi ile VUK'un 234 üncü maddesinde yapılması öngörülen düzenlemeyle, gider pusulasının düzenlenme zorunluluğunun bulunduğu durumlara açıklık getirilmekte ve belgenin **düzenlenme süresinin de 7 gün olduğu** açık bir şekilde ifade edilmektedir.

Ayrıca, maddede öngörülen hallerde **banka, ödeme kuruluşu ve PTT tarafından düzenlenen belgeler** (dekont, alındı vb.) ile bu Kanun uygulamasında belge düzenleme yükümlülüğü bulunmayan kamu kurum ve kuruluşlarının tabi oldukları diğer ilgili mevzuat dahilinde düzenledikleri belgeler **gider pusulası yerine kabul edilmekte** ve bu hallerde mükellefler tarafından ayrıca gider pusulası düzenlenmemesi sağlanmaktadır.

#### **12- Alış Bedeli Ölçütü Değerleme Hükümleri Kapsamında Kanuna Eklenmektedir**

Değerleme ölçüleri, VUK'un 261 inci maddesinde sayılmakta olup, bunlar; maliyet bedeli, borsa rayici, tasarruf değeri, mukayyet değeri, itibari değeri, vergi değeri, rayiç bedel, emsal bedeli ve ücretidir.

Kanun Teklifinin 26 ncı maddesi ile VUK'un 261 inci maddesinin birinci fıkrasına 9 uncu değerleme ölçütü olarak **"Alış bedeli" eklenmektedir.**

Diğer taraftan, Kanun Teklifinin 28 inci maddesi ile VUK'a eklenmesi öngörülen 268/A maddesiyle **alış bedelinin tanımı aşığıdaki şekilde yapılmaktadır.**

*"Alış bedeli, bir iktisadi kıymetin satın alma bedelidir. İktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi ile ilgili diğer giderler alış bedeline dâhil değildir."*

### **13- Maliyet Bedeline Girmesi Zorunlu Olan ve Olmayan Unsurlar VUK'da Tadadi Olarak Sayılmaktadır**

Maliyet Bedeli tanımına VUK'un 262 nci maddesinde yer verilmiştir. Kanunun muhtelif maddelerinde iktisadi kıymetler itibariyle maliyet bedeli kapsamına girecek unsurlar sınırlı olarak sayılmış, bazı maddelerde bir belirleme yapılmamış, bazılarında ise mükelleflere gider yazma veya maliyete ekleme konusunda seçimlik hak tanınmıştır.

Kanun Teklifinin 27 nci maddesi ile VUK'un 262 nci maddesinde yapılması öngörülen düzenlemeyle, söz konusu dağınlık giderilmekte, **maliyet bedeline girmesi zorunlu olan ve olmayan unsurlar kapsamlı ve tadadi olarak sayılmak suretiyle kanuna eklenmektedir.** Uygulamada tereddütlere neden olan, maliyet bedeline zorunlu veya ihtiyari olarak dâhil edilmesi öngörülen giderler sayılmak suretiyle maliyet bedelinin nelerden oluştuğu açıklığa kavuşturulmaktadır.

Buna göre aşığıda sayılan giderler de maliyet bedeline dâhil edilecektir.

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; emtada 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.

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

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.

### **14- Enflasyon Düzeltmesi Koşullarının Oluşmadığı Dönemlerde İsteğe Bağlı Yeniden Değerleme İmkânı Getirilmektedir**

Kanun Teklifinin 31 inci maddesi ile VUK'un mükerrer 298 inci maddesi **başığının "Enflasyon düzeltmesi, yeniden değerleme oranı ve yeniden değerleme:"** şeklinde değiştirilmesi ve maddeye tekrardan, **yeniden değerleme uygulamasını getiren** bir fıkra eklenmesi öngörülmektedir.

Buna göre, tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına göre defter tutan gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri (enflasyon düzeltmesi yapanlar ile kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para

birimiyle tutmalarına izin verilenler hariç) **enflasyon düzeltmesi yapma şartlarının gerçekleşmediği hesap dönemlerinin sonu itibarıyla, bilançolarına dâhil bulunan amortisman 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 maddede düzenlenen bazı şartlar doğrultusunda yeniden değerleyebileceklerdir.**

**Değerleme işlemi isteğe bağlı olup, değişiklik yapılan VUK Mükerrer 298. Madde kapsamında yeniden değerlendirilmesine bağlı olarak herhangi bir vergi ödenmesi öngörülmemiştir.**

Diğer taraftan Kanun teklifinin 52. Maddesi ile VUK'na eklenen **Geçici 32. maddeye** göre, bu Kanunla VUK Mükerrer 298. Maddesine eklenen (C) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirilecek mükellefler, anılan fıkra uyarınca ilk kez yeniden değerlendirilecek hesap döneminden önceki hesap döneminin sonu itibarıyla bilançolarında kayıtlı bulunan taşınmazlar ile amortisman tabi iktisadi kıymetlerini bu geçici maddede belirtilen şartlarla yeniden değerleyebileceklerdir. Bu değerlendirilme sonucunda pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artış tutarı üzerinden **%2 oranında hesaplanan vergiyi** yeniden değerlendirilme işleminin yapıldığı tarihi izleyen ayın sonuna kadar beyan ederek üç taksitte ödeyeceklerdir.

### **15- Amortisman Uygulamasında Gün Esası ve Amortisman Sürelerini Uzatabilme İmkânı Tanınmaktadır**

Amortisman süresi, iktisadi kıymetlerin aktife girdikleri hesap döneminden itibaren başlamakta ve iktisadi kıymetler Hazine ve Maliye Bakanlığınca tespit ve ilan edilen faydalı ömürlerine göre amortisman tabi tutulmaktadır.

Kanun Teklifinin 34 üncü maddesi ile VUK'un 320 nci maddesinde yapılması öngörülen değişiklikle, işletme aktifine yeni kaydedilecek amortisman tabi iktisadi kıymetler için aktife girme tarihinden itibaren günlük esasa göre amortisman ayrılabilmesi bir seçicilik imkânı olarak mükelleflere tanınmakta ve bunun yanı sıra daha uzun faydalı ömürler dikkate alınarak amortisman sürelerini uzatabilme imkânı getirilmektedir.

Buna göre;

- İşletme aktifine yeni kaydedilecek amortisman tabi iktisadi kıymetler için **faydalı ömür süresinin gün olarak hesaplanmasında**, Hazine ve Maliye Bakanlığınca yıl olarak tespit ve ilan edilen faydalı ömür süreleri 365 ile çarpılmak suretiyle belirlenecektir.
- 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** imkânı getirilmektedir. Örneğin halihazırda jeneratörler 10 yılda amorti edilmekte olup yapılacak düzenlemeyle amortisman süresi 20 yıla kadar uzatılabilecektir. Bu durumda her yıl %5 amortisman oranı dikkate alınacak ve bu şekilde belirlenen amortisman süresi ve oranı, izleyen yıllarda değiştirilemeyecektir.
- Yıl veya gün esasına göre amortisman ayrılabilme serbestisi tanınan iktisadi kıymetler bakımından, söz konusu yöntemlerden biri ile amortisman hesaplanmasına başlandıktan sonra, hesaplama şekli değiştirilemeyecektir.

### **16- Dava ve İcra Takibine Değmeyecek Derecede Küçük Olan Alacaklarda Şüpheli Alacak Karşılığı Ayrılmasında Azami Bir Tutar Belirlenmektedir**

Şüpheli alacak karşılığı ayrılabilmesi için temel kural, alacağın tahsilinin şüpheli hale gelmesinin tespit edilmesidir. Alacağın tahsilinin hangi durumlarda şüpheli sayılacağına ilişkin belirlemede VUK'un 323 üncü maddesinde 2 ölçü sayılmıştır:



1) Dava veya icra safhasında bulunan alacaklar;

2) Yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan **dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacaklar**.

Ancak hangi tutardaki alacakların dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük olacak olduğu konusunda mevcut düzenlemede belirsizlik vardır.

Kanun Teklifinin 35 inci maddesi ile VUK'un 323 üncü maddesinde yapılması öngörülen değişiklikle, **dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük olan alacaklara ilişkin 3.000 TL'lik bir azami tutar belirlenerek** bu konudaki belirsizlik giderilmektedir.

Diğer taraftan şüpheli alacak hükümlerinin işletme hesabı esasında defter tutan mükellefler açısından da uygulanabilmesine imkân tanınmaktadır.

#### **17- Yenileme Fonu Ayrıldığı Durumlarda Fon Hesabındaki 3 Yıllık Bekleme Süresinin Başlangıcı Netleştirilmektedir**

Yenileme fonunun ayrılabilmesi; amortismana tabi bir iktisadi kıymetin varlığı ve bu kıymetin satılmasından oluşan kârın aynı neviden yeni bir iktisadi kıymet alımında kullanılması halinde söz konusu olabilmektedir.

Amortismana tabi iktisadi kıymetlerin satılması halinde satıştan doğan kâr, yenileme giderlerini karşılamak üzere, pasifte geçici bir hesapta azami 3 yıl süre ile tutulabilmektedir. Her ne sebeple olursa olsun bu süre içinde kullanılmamış olan kârlar ise üçüncü yılın vergi matrahına eklenmektedir.

Bu uygulama çerçevesinde, söz konusu 3 yıllık sürenin, satışın yapıldığı yıldan mı yoksa satışın yapıldığı tarihi takip eden yıldan itibaren mi başladığı tereddüt edilen konulardandı.

Kanun Teklifinin 36 ncı maddesi ile VUK'un 328 inci maddesinde yapılması öngörülen değişiklikle, **3 yıllık sürenin, satışın yapıldığı tarihi takip eden yıldan itibaren başlayacağı** yönünde düzenleme yapılmaktadır.

Geçici bir hesapta tutulan karın finansal kiralama yoluyla edinilenler de dahil olmak üzere iktisap edilen bir veya birden fazla kıymetin Kanun hükümlerine göre ayrılacak amortismanlarına mahsup edilebilecektir.

#### **18- Vergi Cezalarında Tekerrür Hükümünün Uygulamasında Değişiklik Yapılmaktadır**

Vergi cezalarında tekerrür hükmünün uygulamasında yargı kararları ve fiil ile fiile uygulanacak ceza arasında orantılılık bulunması gerektiğine ilişkin genel ceza hukuku ilkesi dikkate alınarak VUK'un 339 uncu maddesinde değişiklik yapılmaktadır. Buna göre, ceza kesilen ve cezası kesinleşenlere bu kesinleşmeden sonra maddede belirtilen süreler içinde tekrar ceza kesilmesinden dolayı artırımlı ceza uygulamasında **artırım tutarının kesinleşen cezadan fazla olamayacağı** hükme bağlanmaktadır.

#### **19- Vergi İncelemesi ya da Takdire Sevk İşlemine İlişkin Vergi Türünden Farklı Vergi Türü İçin Pişmanlıkla Beyanname Verilmesi İmkânı Getirilmektedir**

VUK'un 371 inci maddesinin (2) numaralı bendinde "Haber verme dilekçesinin yetkili memurlar tarafından mükellef nezdinde her hangi bir vergi incelemesine başlandığı veya olayın takdir komisyonuna intikal ettirildiği günden evvel (Kaçakçılık suçu teşkil eden fiillerin işlendiğinin tespitinden önce) verilmiş ve resmi kayıtlara geçirilmiş olması." pişmanlık hükümlerinden yararlanarak beyanname verebilmenin koşullardan biri olarak sayılmaktadır.

Bu düzenlemeye göre mükellefler beyana dayanan vergilerle ilgili olarak vergi incelemesine başlandıktan sonra pişmanlık hükümlerinden faydalanarak beyanname verememektedirler.

Kanun Teklifinin 42 nci maddesi ile VUK'un 371 inci maddesinin (2) numaralı bendinde yer alan "herhangi bir vergi incelemesine başlandığı veya olayın" ibaresi " haber verilen olayın ilgili olduğu vergi türüne ilişkin bir vergi incelemesine başlandığı veya olayın ve ilgili olduğu vergi türünün " şeklinde değiştirilmesi öngörülerek, mükelleflerin, **haklarında yapılmakta olan vergi incelemesi ya da yapılan takdire sevk işlemine ilişkin vergi türünden farklı vergi türü için pişmanlıkla beyanname verebilmesi** mümkün hale gelmektedir.

#### **20- 5.000 Türk lirasını Aşan Usulsüzlük ve Özel Usulsüzlük Cezalarının Uzlaşma ve Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Kapsamına Alınmaktadır**

Kanun Teklifinin 44 üncü maddesi ile VUK'un ek 1 inci maddesi ve 45 inci maddesi ile VUK'un ek 11 inci maddesinde yapılması öngörülen değişikliklerle, **5.000 Türk lirasını aşan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları uzlaşma ve tarhiyat öncesi uzlaşma kapsamına alınmakta**, bu değişikliğe bağlı olarak Vergi Usul Kanununun 376 nci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde de değişiklik yapılarak, üzerinde uzlaşılan bu cezaların 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 nci maddesindeki indirim oranının %50 artırımlı olarak uygulanabilmesi imkanı kalmaktadır.

#### **21- Sanayi Sicil Belgesini Haiz Mükelleflerce Münhasıran İmalat Sanayiinde veya 4691, 5746 ve 6550 Sayılı Kanunlar Kapsamında Faaliyette Bulunan Mükelleflerce Münhasıran Ar-Ge, Yenilik Ve Tasarım Faaliyetlerinde Kullanılmak Üzere 2023 Yılı Sonuna Kadar İktisap Edilen Makine Ve Teçhizatın Amortisman Oran ve Sürelerinin Faydalı Ömür Sürelerinin Yarı Olarak Uygulanmasına İmkan Tanınmaktadır**

Kanun Teklifinin 51. Maddesi ile VUK'un Geçici 30. Maddesine eklenen bir fıkra ile, 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 fıkranın yürürlüğe girdiği tarihten sonra, 31/12/2023 tarihine kadar iktisap edilen yeni makina ve teçhizat ile aynı tarihe kadar yatırım teşvik belgesi kapsamında iktisap edilen yeni makina ve teçhizat için uygulanacak amortisman oran ve süreleri, Maliye Bakanlığınca VUK'un 315 inci maddesine göre tespit ve ilan edilen faydalı ömür sürelerinin yarısı dikkate alınmak suretiyle hesaplanabilecektir

#### **22- Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları kapsamında uygulanan Karşılıklı Anlaşma Usulüne İlişkin Düzenlemeler**

Ülkemizin taraf olduğu çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarının karşılıklı anlaşma usulü maddesinin uygulanması Gelir İdaresi Başkanlığı internet sitesinde yayımlanmakta olan "Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmalarında Yer Alan Karşılıklı Anlaşma Usulüne İlişkin Rehber" ile açıklanmaktadır.

Kanun Teklifinin 46, 47, 48, 49 ve 50 nci maddeleri ile VUK'a eklenmesi öngörülen ek 14, 15, 16, 17 ve 18 inci maddelerle karşılıklı anlaşma usulü uygulamasının VUK'ta düzenlenmesi sağlanmaktadır.