

**Yasal Mevzuat
Dair Kanun****: 7338 Sayılı Vergi Usul Kanunu İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına****Resmi Gazete Tarih & Sayı : 26 Ekim 2021 Tarihli 31640 Sayılı Resmi Gazete'de Yayımlanan 7338 Sayılı Vergi Usul Kanunu İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun İle Öngörülen Düzenlemeler Yürürlüğe Girmiştir.**

Vergi Hukuku alanında önemli değişiklik ve düzenlemeler içeren 7338 Sayılı Vergi Usul Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun 31639 Sayılı ve 26 Ekim 2021 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Konuya ilişkin öngörülen düzenlemeler ve bilgiler özetle aşağıdaki şekilde paylaşılmaktadır.

1) Vergiye Uyumlu Mükelleflerde Vergi İndiriminden Faydalanabilme Şartlarının Kolaylaştırılması Düzenlemeleri

7338 Sayılı Kanun'un 10 uncu maddesi ile GVK'nin mükerrer 121 inci maddesinde yapılan değişiklik gereğince;

İndirimden 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.

Bununla birlikte, söz konusu süre içerisinde kesinleşen tarhiyatın yukarıda belirtilen ve her sene yeniden belirlenen indirim tutarı üst sınırının %1'inden az olması durumunda da indirimden yararlanma şartları ihlal edilmiş sayılmayacaktır. Örneğin 2022 yılında verilecek beyannameler için bu tutar 2.000.000 TL olarak belirlenecek olursa, bunun %1 'i olan 20.000 TL'ye kadar 2019, 2020 ve 2021 yılları için kesinleşen tarhiyatlar indirim şartını ihlal etmiş sayılmayacaktır.

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 çıkarılmış, indirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler, vergi ziyai cezası olmaksızın tarh edilecektir.

Vergi indiriminden yararlanabilmesi 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 sınırlandırılmıştır.

Bu düzenleme 1 Ocak 2022 tarihinden itibaren verilmesi gereken yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinde uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

2) 4. Geçici Vergi Döneminin Kaldırılması ve Kurumlar Vergisinin Ödenmesine İlişkin Düzenlemeler

Geçici vergi; Gelir Vergisi Kanunu (GVK)'nın mükerrer 120 nci maddesinde düzenlenmekte olup, üçer aylık dönemler (üç, altı, dokuz ve on iki aylık dönemler halinde toplam 4 dönem) itibarıyla hesaplanmakta ve geçici vergi dönemini izleyen ikinci ayın 17 inci akşamına kadar beyan edilip, aynı ayın 17 nci günü akşamına kadar ödenmektedir.

7338 Sayılı Kanun'un 9 uncu maddesi ile GVK'nin mükerrer 120 nci maddesinde yapılan 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 periyodlar üçer aylık dönemler itibarıyla geçici vergi dönemleri kabul edilmektedir. **İlgili takvim yılı veya hesap döneminin son üç aylık dönemi ise geçici vergi dönemi kapsamında sayılmayacak, madde kapsamındaki mükellefler tarafından bu dönem için geçici vergi beyannamesi verilmeyecektir.**

Bu kapsamda geçici vergi dönemleri 1 Ocak.2022 tarihinden itibaren aşağıdaki gibi olacaktır:

- Birinci dönem: Ocak - Şubat - Mart
- İkinci dönem: Nisan - Mayıs - Haziran
- Üçüncü dönem: Temmuz - Ağustos - Eylül

Bu düzenleme, 2022 yılı vergilendirme dönemine ilişkin verilecek beyannamelerden itibaren uygulanmak üzere 26 Ekim 2021 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

3) Enflasyon Düzeltmesi Koşullarının Oluşmadığı Dönemlerde Yeniden Değerleme İmkânı Getirilmesi Düzenlemeler,

Konuya ilişkin olarak; yeniden değerlendirme uygulaması 1 Ocak 2004 tarihine kadar Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298 inci maddesinde düzenlenmekteydi. 30 Aralık 2003 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 5024 Sayılı Kanun ile 1 Ocak 2004 tarihinden itibaren yürürlüğe girmek üzere, "Yeniden Değerleme" başlıklı mükerrer 298 inci maddenin başlığı "Enflasyon düzeltmesi ve yeniden değerlendirme oranı" olarak değiştirilmiş ve ilgili madde hükmünden yeniden değerlendirme uygulaması kaldırılmıştı.

7326 sayılı Kanun'un 11 'nci maddesi ile Vergi Usul Kanununun geçici 31 inci maddesine eklenen 7 nci fıkra ile 31 Aralık 2021 tarihine kadar şirketlerin aktiflerinde bulunan taşınmazlar ile amortisman tabi iktisadi kıymetlerini yeniden değerlemeye tabi tutarak (Yi-ÜFE değerine) bugünkü değerine getirilmesine imkânı mevcuttur. Ek olarak değer artışı tutarı üzerinden %2 oranında vergi hesaplanmaktadır.

7338 Sayılı Kanun'un 31 inci maddesi ile VUK'un mükerrer 298 inci maddesi başlığı "Enflasyon düzeltmesi, yeniden değerlendirme oranı ve yeniden değerlendirme:" şeklinde değiştirilmiş ve maddeye tekrardan, yeniden değerlendirme uygulamasını getiren yeni bir fıkra eklenmesi söz konusu olmuştur.

Bu kapsamda, tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına göre defter tutan gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin (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 bazı şartlar doğrultusunda yeniden değerleyebilmesi mümkündür.

Yeniden değerlemede, iktisadi kıymetlerin ve bunlara ait amortismanların, değerlemenin yapılacağı hesap dönemi sonu itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan değerleri dikkate alınacaktır. İktisadi kıymetlerin ve bunlara ilişkin amortismanların, yeniden değerlemenin yapılacağı yıla ait olan yeniden değerlendirme oranı ile çarpılması suretiyle yeniden değerlendirme sonrası değerleri bulunacaktır.

Yeniden değerlendirme neticesinde iktisadi kıymetlerin değerinde meydana gelen değer artışı, yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin her birine isabet eden değer artışı ayrıntılı olarak görünecek şekilde, bilançonun pasifinde özel bir fon hesabında gösterilecektir.

İktisadi kıymetlerini bu kapsamda yeniden değerlemeye tabi tutanlar bu kıymetlerini, yeniden değerlendirme sonrasında bulunan değerleri üzerinden amortismanına tabi tutmaya devam edeceklerdir.

Pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarının, sermayeye ilave edilme dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen kısmı, bu işlemin yapıldığı dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin bu dönemde gelir veya kurumlar vergisine tabi tutulacaktır. Sermayeye eklenen değer artışları, ortaklar tarafından işletmeye ilave edilmiş kıymetler olarak kabul edilecektir. Bu işlemler kâr dağıtımını sayılmayacaktır.

Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması (satış, devir, işletmeden çekiş, tasfiye gibi) halinde, bunlara isabet eden pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışları aynen amortismanlar gibi işleme tabi tutulacaktır.

Diğer taraftan, VUK'un mükerrer 298 inci madde metninde yeniden değerlendirme işlemi sonrasında hesaplanacak bir vergiden bahsedilmemektedir; fakat 7338 sayılı Kanunun 52 nci maddesi ile VUK'a eklenen geçici 32 nci maddede, mükerrer 298 nci maddesine eklenen (Ç) fıkrası uyarınca yeniden değerlendirme yapacak mükelleflerin, istemeleri halinde, ilk kez yeniden değerlendirme yapacakları hesap döneminden önceki hesap döneminin sonu itibarıyla bilançolarına kayıtlı bulunan taşınmazlar ile amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerini maddede yer alan kapsam, şart ve hükümlere uymak koşuluyla yeniden değerleyebileceklerine ilişkin hükümlere yer verilmiş olup; bu maddede, pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarı üzerinden %2 oranında vergi hesaplanacağına yer verilmiştir. Bu düzenleme 1 Ocak 2022 tarihinde yürürlüğe girecektir.

4) Amortisman Uygulamasında Gün Esası ve Amortisman Sürelerini Uzatabilme İmkânı

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

7338 Sayılı Kanunun 34 üncü maddesi ile VUK'un 320 nci maddesinde yapılan değişiklikle, işletme aktifine yeni kaydedilecek amortismanına tabi iktisadi kıymetler için aktife girme tarihinden itibaren günlük esasa göre amortisman ayrılabilmesi bir seçimlik imkan olarak mükelleflere tanınmakta ve bunun yanı sıra daha uzun faydalı ömürler dikkate alınarak amortisman sürelerini uzatabilme imkanı getirilmektedir.

Buna göre;

İşletme aktifine yeni kaydedilecek amortismanına 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 imkanı getirilmektedir. Örnek olarak halihazırda jeneratörler 10 yılda amorti edilmekte olup yapılacak düzenlemeyle amortisman süresi 20 yıla kadar uzatılabilecektir. Bu halde her yıl %5 amortisman oranı dikkate alınacak ve bu şekilde belirlenen amortisman süresi ve oranı, izleyen yıllarda değiştirilemeyecektir.

Yıl veya gün esasına göre amortisman ayırabilme serbestisi tanınan iktisadi kıymetler bakımından, söz konusu yöntemlerden biri ile amortisman hesaplanmasına başlandıktan sonra, hesaplama şekli değiştirilemeyecektir. Bu düzenleme 26 Ekim 2021 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir.

5) Şüpheli Alacak Uygulamasında Dava ve İcra Takibine Değmeyecek Derecede Küçük Olan Alacaklara İlişkin Azami Bir Tutar Belirlenmesi

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 belirtilmiştir:

a) Dava veya icra safhasında bulunan alacaklar;

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

Fakat hangi tutardaki alacakların dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacak olduğu konusunda belirsizlik söz konusudur.

7338 Sayılı Kanunun 35 inci maddesi ile VUK'un 323 üncü maddesinde yapılması öngörülen değişikle, dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük olan alacaklara ilişkin 3.000 TL'lik bir azami tutar belirlenerek bu konudaki belirsizlik giderilmektedir.

Böylece, 3.000 TL'yi aşmayan alacaklar için dava veya icra takibi şartı aranmayacak; yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemişse şüpheli alacak karşılığı ayrılabilir.

Ek olarak, şüpheli alacak hükümlerinin işletme hesabı esasında defter tutan mükellefler açısından da uygulanabilmesine imkân tanınmaktadır. Bu düzenleme 26 Ekim 2021 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir.

6) Nakdi Sermaye Artırımı Uygulamasında Yurt Dışından Gelen Sermayeye Daha Fazla İndirim İmkânı

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Diğer indirimler" başlıklı 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ı) 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 yararlanan 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.

7339 Sayılı Kanunun 59 uncu maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendinde yapılan değişikliğe göre, söz konusu %50 oranı yurt dışından gelen sermaye payları için %75 olarak uygulanacaktır.

Bu düzenleme, 26 Ekim 2021 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiş olup; bu tarihten itibaren artırılan sermaye yükümlülükleri açısından geçerli olacaktır.

7) Yenileme Fonu Ayrıldığı Durumlarda Fon Hesabındaki 3 Yıllık Bekleme Süresinin Başlangıcı

Yenileme fonunun ayrılabilmesi; amortisman tabi bir iktisadi kıymetin varlığı ve bu kıymetin satılmasından

oluşan kârın aynı neviden yeni bir iktisadi kıymet alımında kullanılması halinde söz konusu olabilmektedir.

Amortisman 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.

7338 Sayılı Kanunun 36 ncı maddesi ile VUK'un 328 inci maddesinde yapılan değişiklikle, 3 yıllık sürenin, satışın yapıldığı tarihi takip eden yıldan itibaren başlayacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre, satılan iktisadi kıymetlerin yenilenmesi veya benzer mahiyetteki bir iktisadi kıymetin iktisabı gerçekleşmezse, geçici hesapta tutulan kâr, satışın yapıldığı yılı takip eden 3 üncü takvim yılının kar ve zarar hesabına eklenecektir.

Bu düzenlemeler 26 Ekim 2021 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir.

8) Yatırıma Katkı Tutarının %10'luk Kısımının Özel Tüketim Vergisi ve Katma Değer Vergisi Hariç, Diğer Vergi Borçlarından Terkin Edilmek Suretiyle Kullanılmasına Olanak Sağlanması İmkânı

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 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 tamamlandıktan sonra elde ettikleri gelirlerine, gerekse de yatırım döneminde diğer faaliyetlerinden elde ettikleri gelirlerine indirimli oranda kurumlar vergisi uygulamak suretiyle kullanabilmektedirler.

7338 Sayılı Kanunun 60'ıncı maddesi ile KVK'nin 32/A maddesine eklenen 8 inci fıkrayla, yatırım katkı tutarının %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 Ocak 2022 tarihinden itibaren yapılacak yatırım harcamalarına uygulanmak üzere, 26 Ekim 2021 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir.

1 Ocak 2022 tarihinden önce yapılan yatırım harcamaları nedeniyle hak kazanılan ancak kazanç yetersizliği nedeniyle henüz kullanılmamış yatırıma katkı tutarları bu kapsamda yer almamaktadır.

9) İnceleme Esnasında Pişmanlıkla Beyanname Verilmesine İlişkin Düzenlemeler

Vergi Usul Kanun'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.

Söz konusu madde metninden de anlaşılabileceği üzere, mükellefler beyana dayanan vergilerle ilgili olarak vergi

incelemesine başlandıktan sonra pişmanlık hükümlerinden faydalanarak beyanname verememektedirler.

7338 Sayılı Kanunun 42'nci maddesi ile VUK'un 371 inci maddesinin (2) numaralı bendinin "Haber verme dilekçesinin yetkili memurlar tarafından mükellef nezdinde" ibaresi "Haber verme dilekçesinin yetkili memurlar tarafından mükellef nezdinde haber verilen olayın ilgili olduğu vergi türüne ilişkin bir vergi incelemesine başlandığı veya olayın ve ilgili olduğu vergi türünün takdir komisyonuna intikal ettirildiği günden evvel (Kaçakçılık suçu teşkil eden fiillerin işlendiğinin tespitinden önce) verilmiş ve resmi kayıtlara geçirilmiş olması." şeklinde değiştirilerek, mükelleflerin, haklarında yapılmakta olan vergi incelemesi ya da yapılan takdire sevk işlemine ilişkin vergi türünden farklı vergi türü için pişmanlıkla beyanname verebilmesi mümkün hale gelmiştir.

Bu düzenleme, 26 Ekim 2021 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir.

10) Alış Bedeli Ölçütünün Kanuna Eklenmesine İlişkin Düzenleme

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

7338 Sayılı Kanunun 26'ncı maddesi ile VUK'un 261 inci maddesinin birinci fıkrasına 9 uncu değerleme ölçütü olarak "Alış bedeli" ibaresi eklenmiştir.

Ek olarak, aynı kanunun 28 inci maddesi ile VUK'a eklenen 268/A maddesiyle alış bedelinin tanımı aşağıda alıntılanmış şekilde yapılmıştır.

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

Bu düzenleme, 26 Ekim 2021 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir.

11) 5.000 Türk lirasını Aşan Usulsüzlük ve Özel Usulsüzlük Cezalarının Uzlaşma ve Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Kapsamına Alınması

Konuya ilişkin olarak; 27 Mart 2018 tarihli 7103 sayılı Kanun'un 15 inci maddesiyle, Vergi Usul Kanunu'nun "Tarhiyat Öncesi Uzlaşma" başlıklı Ek 11 inci maddesinin birinci fıkrasında yapılan değişiklikle, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları, tarhiyat öncesi uzlaşma kapsamından çıkarılmış; aynı kanunun 14 üncü maddesiyle, Vergi Usul Kanunu'nun "Vergi Ziyai, Usulsüzlük ve Özel Usulsüzlük Cezalarında İndirme" başlıklı 376 ncı maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde yapılan değişiklikle, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları için yapılabilecek indirim oranı 1/3'ten 1/2'ye çıkarılmıştı.

7338 Sayılı Kanunun 44 üncü maddesi ile VUK'un ek 1 inci maddesi ve 45 inci maddesi ile VUK'un ek 11 inci maddesinde yapılan değişikliklerle, **5.000 Türk lirasını aşan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları uzlaşma ve tarhiyat öncesi uzlaşma kapsamına alınmıştır.** Bu değişikliğe bağlı olarak Vergi Usul Kanununun 376 ncı 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 ncı maddesindeki indirim oranının %50 artırımlı olarak uygulanabilmesi temin edilmektedir.

Bu düzenleme, 26 Ekim 2021 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir.

12) Maliyet Bedeline Girmesi Zorunlu Olan ve Olmayan Unsurların Belirlenmesine İlişkin Düzenlemeler

7338 Sayılı Kanunun 27'nci maddesi ile VUK'un 262 nci maddesinde yapılan düzenlemeyle, maliyet bedeline girmesi zorunlu olan ve olmayan unsurlar kapsamlı ve sistematik 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 açıkça belirlenmektedir.

Buna göre aşağıda sayılan giderler de maliyet bedeline dâhil edilecektir.

- i) İktisadi kıymetin iktisap edilmesi veya değerinin artırılması ile doğrudan ilgili; gümrük vergileri, gümrük komisyonları, yükleme, boşaltma, nakliye ve montaj giderleri,
- ii) İktisadi kıymetin iktisap edilmesi veya değerinin artırılması ile doğrudan ilgili; resim ve harçlar, noter, tapu, mahkeme, değer tespiti, danışmanlık, komisyon ve ilan giderleri,
- iii) 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 serbesttir),
- iv) iktisadi kıymetin stoklara veya envantere alındığı tarihe kadarki depolama ve sigorta masrafları,
- v) Gayrimenkullerde mevcut bir binanın satın alınarak yıkılmasından ve arsasının tesviyesinden mütevellit giderler.

Gayrimenkullerle doğrudan ilgili olması koşuluyla, 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 ya da genel giderler arasında göstermekte mükellefler serbesttirler.

Bu düzenleme, 26 Ekim 2021 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir.

13) Elektronik Ortamda Vergi Dairesinin Kurulması Düzenlemesi

7338 Sayılı Kanunun 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 verilmesi düzenlemesine yer verilmiştir.

Bu düzenleme, 26 Ekim 2021 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir.

14) Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Kapsamında Uygulanan Karşılıklı Anlaşma Usulüne İlişkin Düzenlemeler

Konuya ilişkin olarak; karşılıklı Anlaşma Usulü, uluslararası vergi anlaşmalarına aykırı bir vergileme olduğunda mükelleflere ulusal çözüm yollarıyla bağlı kalmaksızın durumlarını, olayına göre, mukim oldukları veya vatandaşı oldukları devletin yetkili makamlarına da iletme imkânı veren bir çözüm yolu önermektedir.

Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmalarının Karşılıklı Anlaşma Usulü (KAU) maddesinin uygulanması Gelir İdaresi Başkanlığı internet sitesinde yayımlanmakta olan "Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmalarında Yer Alan

Karşılıklı Anlaşma Usulüne İlişkin Rehber" ile açıklanmaktadır.

7338 Sayılı Kanunun 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.

Bu düzenleme, 1 Ocak 2022 tarihinden itibaren yapılacak başvurulara uygulanmak üzere 26 Ekim 2021 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

15) Vergi İncelemesine “Yazılı Bildirim” ile Başlanması Düzenlemesi

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

7338 Sayılı Kanunun 18 inci maddesi ile VUK'un 140 inci maddesinde yapılan değişiklikle, incelemeye tutanak düzenlenerek başlanılmayacak, bunun yerine mükellefe yapılacak “yazılı bildirim” ile incelemeye başlanması söz konusu olacaktır.

Bu düzenleme 1 Temmuz 2022 tarihinden itibaren yürürlüğe girecektir.

16) Vergi İncelemenin Uzaktan Yapılabilmesine İlişkin Düzenlemeler

Vergi incelemeleri, esas itibariyle incelemeye tabi olanın iş yerinde yapılmaktadır.

Bu Kanunun 17 nci maddesi ile VUK'un 139 uncu maddesinde yapılan değişiklikle, vergi incelemelerinin inceleme elemanının dairesinde uzaktan yapılabilmesine imkân sağlanmaktadır. Bu düzenleme 1 Temmuz 2022 tarihinden itibaren yürürlüğe girecektir.

17) Elektronik Ortamda Tutulan Defterler için Berat Alınması veya Defterlerin Onaylanmasının Tasdik Yerine Geçmesine İlişkin Düzenlemeler

7338 Sayılı Kanunun 20 nci maddesiyle VUK'a eklenen 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. Bu düzenleme 26 Ekim 2021 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir.

18) Yeminli Mali Müşavir Tasdik Raporu Gerektiren Durumlar için 60 Günlük Ek Süre Verilmesi Düzenlemesi

7338 Sayılı Kanunun 22 nci maddesi ile Vergi Usul Kanunu (VUK)'un mükerrer 227 nci maddesinde yapılan değişiklikle, yararlanılması yeminli mali müşavirlerce düzenlenmiş tasdik raporu ibrazı 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.

Bu düzenleme 26 Ekim 2021 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir.

19) Sermaye Piyasası Kanununun 31/B maddesi kapsamında teminat yöneticisinin taraf oldukları dâhil olmak üzere sermaye piyasası araçlarının ihracına konu teminatlara ilişkin olarak düzenlenen makbuz ve kağıtlara

damga vergisi istisnası sağlanması düzenlemesi

7338 Sayılı Kanunun 54 üncü maddesi ile 488 sayılı Damga Vergisi Kanuna ekli (2) sayılı tablonun “IV- Ticari ve medeni işlerle ilgili kâğıtlar” başlıklı bölümünün (36) numaralı fıkrasında yapılması öngörülen değişiklikle, Sermaye Piyasası Kanununun 31/B maddesi kapsamında teminat yöneticisinin taraf oldukları dâhil olmak üzere sermaye piyasası araçlarının ihracına konu teminatlara ilişkin olarak düzenlenen makbuz ve kâğıtlara damga vergisi istisnası sağlanması düzenlemesine yer verilmiştir.

20) Basit Usule Tabi Olanların Ticari Kazançları Gelir Vergisinden İstisna Tutulması

7338 Sayılı Kanunun 1 inci maddesi ile GVK’ye eklenen 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 düzenleme, 1 Ocak 2021 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere 26 Ekim 2021 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

21) Varlık Yönetim Şirketlerine Uygulanan Bazı İstisnaların Sürekli Hale Getirilmesi Düzenlemesi

Varlık yönetim şirketlerine kuruldukları takvim yılı ve bunu izleyen beş yıl süresince damga vergisi, harç ve Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu istisnası uygulanmaktadır.

7338 Sayılı Kanunun 58 inci maddesi ile 5411 sayılı Bankacılık Kanununun 143 üncü maddesinin altıncı fıkrasında yapılan değişiklikle, varlık yönetim şirketlerine kuruldukları takvim yılı ve bunu izleyen 5 yıl süresince uygulanan damga vergisi, harç ve Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu istisnası sürekli hale getirilmekte, söz konusu şirketlere tanınan banka ve sigorta muameleleri vergisine ilişkin istisna kaldırılmaktadır.

22) Gider Pusulasının Düzenlenme Zorunluluğunun Bulunduğu Durumlara Açıklık Getirilmesine İlişkin Düzenlemeler

7338 Sayılı Kanunun 23 üncü maddesi ile VUK’un 234 üncü maddesinde yapılan düzenlemeyle, gider pusulasının düzenlenme zorunluluğunun bulunduğu durumlara açıklık getirilmekte ve belgenin düzenlenme süresinin de 7 gün olduğu açık bir şekilde ifade edilmektedir.

Ek olarak, 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. Bu düzenleme 1 Kasım 2021 tarihinde yürürlüğe girecektir.

23) Tarımsal destekleme ödemelerinde kazanç istisnası getirilmesi düzenlemesi

Gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçilerin vergilendirme usulü tevkifat yoluyla vergilendirme olduğu için, bu ödemeler de ödemenin niteliğine göre farklı oranlarda tevkifat yoluyla vergilendirilmektedir.

7338 Sayılı Kanunun 3 üncü maddesi ile Gelir Vergisi Kanunu’na eklenen mükerrer 20/C madde ile kamu kurum ve kuruluşları tarafından çiftçilere yapılan destek ödemeleri gelir vergisinden istisna edilmekte ve bu ödemelerden herhangi bir vergi kesintisi yapılmaması sağlanmaktadır. Bu düzenleme 26 Ekim 2021 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir.

24) Sosyal Medyadan Elde Edilen Kazançların Belirli Bir Tutarına Kadar İstisna Getirilmesine İlişkin Düzenlemeler

Sosyal medyada sosyal içerik üreticilerinin elde ettikleri kazançların tamamı Gelir Vergisi Kanununun ticari kazançlara ilişkin hükümleri çerçevesinde vergiye tabi tutulmaktadır. Ayrıca Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında tevkifat yapmak zorunda olanlar arasında sayıldıklarından, aynı maddede sayılan ödemeleri nakden veya hesaben yapmaları durumunda muhtasar beyanname vermeleri gerekmektedir.

7338 Sayılı Kanunun 2 nci maddesi ile GVK'ye eklenen 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) **aşmamak kaydıyla istisna 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 şarttır.

Bankalar, bu kapsamda açılan hesaplara aktarılan hasılat tutarı üzerinden, **aktarım tarihi itibarıyla %15 oranında gelir vergisi tevkifatı yapmak ile yükümlü olacaklardır.** Bu tutar üzerinden 94 üncü madde kapsamında ayrıca tevkifat yapılmayacaktır. Bu düzenleme 1 Ocak 2022 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere 26 Ekim 2021 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

25) Cumhurbaşkanına Tütün Mamülleri ile Araçlarda Özel Tüketim Vergisi Oranını 3 Katına Kadar Artırma Yetkisine İlişkin Düzenleme

Özel Tüketim Vergisi Kanununun ÖTV oranlarına ilişkin 12 nci maddesinde, Cumhurbaşkanı;

(III) sayılı listenin (B) cetvelindeki mallar (Tütün Ürünleri) için belirlenen oranları bir katına kadar artırmaya, (II) sayılı listedeki mallar (Otomotiv) için belirlenen oranları ve oranlara esas özel tüketim vergisi matrahlarının alt ve üst sınırlarını bir katına kadar artırmaya yetkili olduğu belirtilmiştir.

7338 Sayılı Kanunun 56'ncı maddesi ile Özel Tüketim Vergisi Kanununun 12'nci maddesinde yapılan değişiklikle, Cumhurbaşkanına tütün mamülleri ile araçlarda uygulanan ÖTV oranını 3 katına kadar artırma yetkisi verildiği düzenlemesine yer verilmiştir. Bu düzenleme 26 Ekim 2021 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

26) Konaklama Vergisine İlişkin Olarak Düzenlemeler

7336 Sayılı Kanun'un 61. Maddesi ile konaklama vergisinin yürürlük tarihi 1 Ocak 2023'e ertelenmiştir.

Söz konusu kanuna aşağıdaki bağlantı yoluyla ulaşabilirsiniz.

[7338 Sayılı Vergi Usul Kanunu İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun](#)

**Bu sirkülerde yer alan açıklamalar yalnızca genel bilgiler içermekte olup bu belge içeriğinden kaynaklanan ya da içeriğine ilişkin olarak ortaya çıkan sonuçlardan dolayı tarafımıza herhangi bir sorumluluk iddiasında bulunulamaz.*