

1. Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ Taslağı Hazırlandı

- Tebliğ taslağında, yurt içi asgari kurumlar vergisi uygulamasında;
Geçmiş yıl zararlarına ilişkin olarak, beyannamelerde indirim konusu yapılan geçmiş yıl zararlarının asgari kurumlar matrahından düşülmeyeceği ve asgari kurumlar vergisinin hesaplanmasında dikkate alınacağı,
- Kurumlar vergisi beyannamesinin “Diğer indirimler” veya “Diğer indirimler ve istisnalar” satırlarında gösterilmekle birlikte, mahiyet itibarıyla indirim veya istisna kapsamında olmayıp, daha çok vergi matrahının doğru hesaplanması amacıyla beyannamenin bu satırlarına yazılan (Türkiye Muhasebe Standartları/Türkiye Finansal Raporlama Standartları ile Vergi Usul Kanunu hükümleri arasındaki değerlendirme farkları, örtülü sermaye kabul edilen borçlanmalarda borç alan kurum nezdinde Türk Lirası'nın değer kazanması sonucu oluşan kur farkı gelirleri, kıdem tazminatı karşılığı iptali, vergi borçlarına mahsup edilen ve gelir olarak dikkate alınan 193 sayılı Kanunun mükerrer 121 inci maddesi kapsamındaki indirim hakkı gibi) tutarlar üzerinden asgari kurumlar vergisi hesaplanmayacağı belirtilmiştir.
Tebliğ taslağında konu başlıkları itibarıyla aşağıdaki açıklamalara yer verilmektedir.
- İhracat kredileri için kefalet vermek amacıyla kurulan kurumlar
- İştirak kazançları istisnası (5.1/a)
- Yurt dışı iştirakin ödenmiş sermayesinin en az %50'sine sahip olunması durumunda istisna uygulaması
- Türkiye'de kurulu fonlar ile yatırım ortaklıklarının kazançlarına ilişkin istisna
- Taşınmaz ve iştirak hisseleri ile kurucu senetleri, intifa senetleri, rüçhan hakları ile girişim sermayesi yatırım fonları katılma paylarının satış kazancı istisnası
- Serbest Bölgede Üretilen Ürünlerin Yurt Dışına Satışı
- Kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlara isabet eden giderlerin diğer kazançlardan indirilememesi
- Türkiye'den yurtdışı mukimi kişi ve kurumlara verilen hizmetler
- Kısmi bölünme - İştirak hisselerinin ortaklara verilmesi
- Kurumlar vergisi oranı ve geçici vergi
- İhracat yapan kurumlar ile üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumlarda kurumlar vergisi oranının indirimli uygulanması
- Payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurumlarda üretim ve ihracat faaliyetlerinden elde edilen kazançlarda indirim uygulaması
- Hak kazanılan yatırıma katkı tutarından diğer vergi borçlarından terkin yoluyla yararlanılması
- Yurt içi asgari kurumlar vergisi uygulaması

2. Elektronik Defter ve Berat Süreleri Uzatıldı

4/9/2024 tarihli ve 174 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Sirküleriyle, elektronik defter (e-Defter) uygulamasına dâhil olanlar tarafından 10 Eylül 2024 günü sonuna kadar oluşturulması ve imzalanması gereken e-Defterlerin oluşturulma ve imzalanma süresi ile aynı sürede Gelir İdaresi Başkanlığı Bilgi İşlem Sistemine yüklenmesi gereken elektronik

defter ve berat dosyalarının yüklenme süresi 10 Ekim 2024 Perşembe günü sonuna kadar uzatılmıştır.

3. Vergi Usul Kanunu ve Gelir Vergisi Kanunu Tebliğ Taslağı

7524 sayılı Kanun'un 9, 11 ve 13 üncü maddeleri ile Vergi Usul Kanununun vergi cezalarına ilişkin 344, 353 ve mükerrer 355 inci maddelerinde değişiklikler yapılmıştır.

- Bu tebliğ taslağı ile aşağıdaki hususlara dair açıklamalara ve örneklere yer verilmiştir:
- Kayıt dışı faaliyetlerde, vergi ziyai cezasının %50 artırımlı olarak uygulanması,
- Vergi Usul Kanunu'nda sayılan belgeleri düzenlemeyenler veya farklı belge düzenleyenlere, her bir tespit için artırımlı özel usulsüzlük cezası uygulanması,
- Sürekli bilgi verme yükümlülüğüne uymayanlara uygulanacak özel usulsüzlük cezası.

Kira Ödemelerinde Tevsik Yükümlülüğüne İlişkin Gelir Vergisi Genel Tebliğ Taslağı

Bu tebliğ taslağı ile, gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri ile herhangi bir mükellefiyet kaydı bulunmayan kişilerin gerçekleştirdikleri iş yeri ve konut kiralama işlemlerine ilişkin tahsilat ve ödemelerin, bankalar ve Posta ve Telgraf Teşkilatı Anonim Şirketi tarafından düzenlenen belgelerle tevsik edilmesi zorunluluğu, tevsik yükümlülüğüne uyulmaması durumunda uygulanacak cezai müeyyidelerle ilgili açıklamalara yer verilmektedir.

4. KDV Tebliğ Taslağı Hazırlandı

Gelir İdaresi Başkanlığınca, Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No:52) Taslağı hazırlanmıştır.

Tebliğ taslağında genel itibariyle, 2/8/2024 tarihinde yayımlanan 7524 sayılı Kanun'un Katma Değer Vergisi Kanununda yaptığı bazı düzenlemelere ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Tebliğ taslağında özetle aşağıdaki konularda değişiklikler öngörülmektedir:

- **Avukatlık Ücretleri (I/B-4.)**
- **İsteğe Bağlı Tam Tevkifat Uygulaması (I/C-2.1.2.5.)**
- **Deniz, Hava ve Demiryolu Taşıma Araçlarının Tesliminde, Tadil, Bakım ve Onarımında, İmal ve İnşasına İlişkin Alımlarda İstisna (II/B-1.)**
- **Liman ve Hava Meydanlarında Yapılan Hizmetlere İlişkin İstisna (II/B-2.)**
- **Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamında Makine ve Teçhizat Teslimleri ile Yazılım ve Gayri Maddi Hak Satış ve Kiralamalarında İstisna (II/B-5.2.)**
- **Gümrük Kanununa Göre Gümrük Vergisinden Muaf veya Müstesna Olan Eşya (II/D-2.)**
- **Afet Bölgesi Olarak Kabul Edilen Yerlerde Genel Bütçeli Kamu İdarelerine Bağışlanmak Üzere Konut, İş Yeri, Okul, Öğrenci Yurdu, Hastane, İbadethane, Kültür ve Sanat Merkezi, Kütüphane Gibi Taşınmazların İnşasına İlişkin Yabancı Devlet Kurum ve Kuruluşlarına Yapılan Teslim ve Hizmetler ile Genel Bütçeli Kamu İdarelerine Bağışlanacak Konutların Yabancı Devlet Kurum ve Kuruluşlarına Teslimine İlişkin İstisna (II/E-12.)**
- **Gelir Vergisi Kanununun 81 inci Maddesi Kapsamındaki İşlemler, Adi Ortaklıkların Sermaye Şirketine Dönüşmesi ile Kurumlar Vergisi Kanununa Göre Yapılan**
- **Devir ve Bölünme İşlemleri (II/F-4.3.)**

- **İade Tutarının Hesabı Ve İadeye Dayanak İşlem Ve Belgeler (IV/A)**
- **İndirimli Teminat Uygulaması Sistemi (İTUS) Sertifikası Alımına İlişkin Kriterler (IV/B-1.2.2.)**
- **Hızlandırılmış İade Sistemi (HİS) HİS Uygulaması Kapsamına Girecek Mükellefler (IV/C-1.)**

KDV İadelerindeki Esas Usulün Vergi İncelemesi Olarak Belirlenmesi

7524 sayılı Kanun'un 21. maddesi ile 3065 sayılı Kanun'un 36. maddesinde yapılan değişiklikle, iade hakkı doğuran işlemlerden kaynaklanan iade taleplerinin vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilmesinin esas olduğu hükme bağlanmıştır.

Tebliğde bu konuya ilişkin yapılan açıklamalara göre, mükelleflerin KDV iade taleplerinin, teminat veya Yeminli Mali Müşavir (YMM) raporu karşılığında yerine getirilmesi uygun görülen işlemlerde, yapılan kontrollerde tespit edilen eksiklik veya olumsuzlukların verilen süre içinde mevzuata uygun şekilde giderilmemesi halinde, iade talebi 15 gün içinde vergi incelemesine sevk edilecek ve inceleme sonucuna göre işlem yapılacaktır. Bununla birlikte, iade talepleri, talep edilen tutarın %150'si oranında teminat mektubu verilmesi durumunda karşılanacak, teminat ise vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülecektir.

Ayrıca, teminat karşılığı yapılan iadelerde, teminatın YMM raporu ile çözülebileceği durumlarda, süresi içinde YMM raporu ibraz edilmediği veya ibraz edilmeyeceği belirtildiği takdirde, teminat yine vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülecektir.

5. Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Karar

14 Eylül 2024 Tarihli ve 32662 Sayılı Resmi Gazete'de "Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Kararda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Karar (Karar Sayısı: 8956)" yayımlandı.

Bu karar doğrultusunda, Kararın "Belgelendirme" başlıklı 19. maddesinde değişiklikler yapılmış ve şu ifadeler güncellenmiştir:

- **"Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı" ifadesi, "İstanbul Defterdarlığı Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Müdürlüğü" olarak,**
- **"her yılın Haziran ayı" ifadesi ise "raporlanacak hesap döneminin bitimini takip eden altıncı ay" şeklinde değiştirilmiştir.**

Bu düzenlemeye göre, ülke bazlı raporlama kapsamına giren çok uluslu işletmeler grubu üyeleri, nihai ana işletme ya da vekil işletme olup olmadıklarını, grup adına hangi işletmenin raporlama yapacağını ve hesap dönemi ile ilgili bilgileri, raporlanacak hesap döneminin bitimini takip eden altıncı ayın sonuna kadar İdareye bildireceklerdir.

6. Form Ba ve Form Bs Bildirimlerinin Verilmesi Uygulamasına Son Verilmiştir

25 Eylül 2024 Tarihli ve 32673 Sayılı Resmî Gazete’de “Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 565)” yayımlandı.

Bu Tebliğ ile Eylül 2024 dönemi bildirimlerinden başlamak üzere Form Ba ve Form Bs bildirimlerinin verilmesi uygulamasına son verilmiştir.

7. YN ÖKC Uygulamasına İlişkin Bazı Hususlarda Değişiklikler Yapıldı

ÖKC'lerden gerçekleştirilen satışlara ait mali bilgiler; ÖKC TSM Merkezleri üzerinden, özel entegratörlerin bilgi işlem sistemleri aracılığıyla e-Arşiv uygulaması üzerinden ve internet vergi dairesi üzerinden oluşturulan elektronik bildirim portalleri üzerinden olmak üzere üç yöntemden biri seçilerek GİB'e bildirilmekteydi.

Bu Tebliğ ile ÖKC'lerden gerçekleştirilen satışlara ait mali bilgilerin GİB'e bildirilmesi yönteminde değişiklik yapıldı.

Buna göre, YN ÖKC'lerden düzenlenen ÖKC günlük kapanış (Z) raporlarına ait mali bilgiler, güvenli servis sağlayıcısı (ÖKC TSM Merkezleri) üzerinden GİB'e elektronik ortamda bildirilecektir.

Ancak, YN ÖKC'lerden gerçekleşen satışlara ait ÖKC günlük kapanış (Z) raporlarına ait mali bilgileri ÖKC TSM Merkezleri aracılığıyla GİB'e iletemeyecek durumda olan mükellefler, YN ÖKC'lerden düzenlenen ÖKC günlük kapanış (Z) raporlarına ait mali bilgileri;

a) GİB'den e-Arşiv hizmetleri konusunda izin alan özel entegratörlerin bilgi işlem sistemleri aracılığıyla e-Arşiv uygulaması,

b) Dijital Vergi Dairesi,

üzerinden bildirmek için GİB'e başvurabilirler.

Bildirim zorunluluğu getirilen bilgilerin, ÖKC TSM Merkezleri aracılığıyla bildirilmesi durumunda; bu bilgilerin zamanında, eksiksiz ve belirlenen format ve standartlarda elektronik ortamda bildirilmesine ilişkin sorumluluk YN ÖKC üreticileri ile birlikte ÖKC TSM Merkezlerine aittir. YN ÖKC'lerin bağlı oldukları ÖKC TSM Merkezleri ile sürekli çevrim içi bağlantılı olmasının sorumluluğu ise YN ÖKC'leri kullanan mükellefe aittir.

Ayrıca, 25/9/2024 tarihinden önce, bildirim yöntemi olarak özel entegratör bilgi işlem sistemleri aracılığıyla e-Arşiv uygulamasını tercih eden mükellefler, bildirim yöntemini değiştirmedikleri sürece aynı yöntem ile YN ÖKC'lerden düzenlenen günlük kapanış (Z) raporlarına ait mali bilgileri göndermeye devam edebileceklerdir.

Tüm satışlarında e-Fatura ve/veya e-Arşiv Fatura düzenleyen mükelleflerin ÖKC kullanım muafiyeti

u Tebliğ ile tüm satışlarında e-Fatura ve/veya e-Arşiv Fatura düzenleyen mükelleflerin ÖKC kullanım muafiyetlerine ilişkin eşik değerler artırılmıştır.

Buna göre, hesap dönemi sonu itibarıyla satış veya gayrisafi iş hasılatının 110 milyon TL'yi (eski tutar 10 milyon TL), bilanço aktif toplamının 110 milyon TL'yi (eski tutar 10 milyon TL), bilanço öz sermaye veya öz kaynak toplamının 11 milyon TL'yi (eski tutar 1 milyon TL) aşması koşullarından en az ikisini sağlayan ve 50'den fazla YN ÖKC'ye sahip olan (eski düzenlemede en az 20 ÖKC'ye sahip olan), e-Fatura ve e-Arşiv Fatura uygulamaları ile e-Defter uygulamasına dahil olan YN ÖKC kullanma mecburiyeti bulunan mükelleflerden, perakende mal satışları ve hizmet ifaları dahil tüm satışlarında elektronik

ortamda e-Fatura ve/veya e-Arşiv Fatura düzenlemek üzere GİB'e yazılı olarak müracaat eden ve talepleri uygun görülen mükelleflerin taleplerinin uygun görüldüğünün bildirildiği tarihi takip eden ayın başından itibaren, perakende mal satışları ile hizmet ifalarının belgelendirilmesinde YN ÖKC kullanma mecburiyeti sona erecektir.

Ancak, YN ÖKC kullanımından muaf olan mükelleflerin, arka arkaya iki hesap dönemine ait satış veya gayri safi iş hasılatı, bilanço aktif büyüklüğü ile bilanço öz sermaye veya öz kaynak toplam tutarlarından en az ikisi ilgili hesap dönemi için belirlenen hadlerden %20'yi aşan bir nispette düşük olursa, bu şartın gerçekleştiği yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin verileceği ayı takip eden üçüncü ayın sonuna kadar YN ÖKC kullanmaya başlamaları zorunlu olacaktır.

Ayrıca, yukarıda belirtilen tutarlar, takvim yılı başından geçerli olmak üzere her yıl yeniden değerlendirilme oranında artırılarak uygulanacaktır.

8. Yeni Taşıt Sahiplerine Elektronik Tebligat Adresi Edinme Zorunluluğu Getirildi

25 Eylül 2024 tarihli ve 32673 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan "Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 568)" ile Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı listede yer alan ve kayıt ve tescile tabi olan araçların ilk iktisabında, adına tescil yapılacak gerçek ve tüzel kişi alıcıların 1 Ocak 2025 tarihinden itibaren elektronik tebligat adresi edinmesi zorunlu hale getirilmiştir.

1) Kayıt Ve Tescile Tabi Olanlar Taşıtlar Hangileridir?

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 2 nci maddesinde, "kayıt ve tescil", motorlu taşıtların ilgili mevzuat gereğince trafik, belediye, liman ile Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğünce tutulan sivil hava vasıtaları siciline kayıt ve tescil edilmesi olarak tanımlanmıştır.

ÖTV Kanuna ekli (II) sayılı listede yer alan motorlu taşıt araçları, kayıt ve tescile tabi olanlar ile kayıt ve tescile tabi olmayanlar şeklinde iki gruba ayrılmaktadır.

a. Kayıt ve Tescile Tabi Olanlar

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde geçen "kayıt ve tescile tabi olanlar" ifadesi;

i. Kara taşıtları için, Karayolları Trafik Kanunu ve Karayolları Trafik Yönetmeliğine göre trafik tescil kuruluşlarınca,

ii. Deniz taşıtları için, belediyeler veya liman başkanlıklarınca,

iii. Hava taşıtları için, Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğünce

kayıt ve tescil edilmesi zorunlu olan taşıtları kapsar.

Deniz taşıtları bakımından, bağlama kütüğüne kaydı zorunlu olanlar da bu kapsamda değerlendirilir.

b. Kayıt ve Tescile Tabi Olmayanlar

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde geçen "kayıt ve tescile tabi olmayanlar" ifadesi, (II) sayılı listede yer alan taşıtlardan, yukarıda sayılanlar dışında kalanları kapsar. Örneğin; kar üzerinde hareket etmeye yarayan taşıtlar, golf sahalarında insan taşımada kullanılan arabalar, Off Road (trafiğe çıkışı yasaklı) ATV'ler ile tip onayından muaf yol süpürme araçları bu kapsamdadır.

Ayrıca, "kayıt ve tescil" tanımına, Türk Silahlı Kuvvetleri tarafından yapılan kayıt ve tescil işlemi dâhil değildir. Dolayısıyla, Türk Silahlı Kuvvetleri tarafından kayıt ve tescil edilen/

edilecek taşıtlar, bu Kanun uygulamasında “kayıt ve tescile tabi olmayanlar” kapsamında değerlendirilir.

2) E-Tebliğat Sistemine Nasıl Başvurabilir?

2.1.) Gerçek Kişiler

Gerçek kişiler Gelir İdaresi Başkanlığı İnteraktif Vergi Dairesi (<https://ivd.gib.gov.tr/>)

sistemi üzerinden elektronik ortamda;

- İnternet vergi dairesi şifresi olanlar “Kullanıcı Girişi” ekranından T.C.Kimlik No/Vergi No/Kullanıcı Kodu ve şifresi ile,

- İnternet vergi dairesi şifresi olmayanlar ise “Kayıt Ol” ekranından kimlik doğrulaması ile şifre edindikten sonra,

- E-devlet şifresi olanlar “e-Devlet Şifresi ile Giriş” bölümünden giriş yaparak

E-Tebliğat sistemine başvurabilirler.

Ayrıca gerçek kişiler, E-Tebliğat başvurusunu; “Elektronik Tebliğat Talep Bildirimi (Gerçek Kişiler İçin)”ni kendileri veya elektronik tebliğat sistemi ile ilgili işlemleri yapmaya yönelik özel yetki içeren noterde verilmiş vekâletnameyle yetkili kılınan kişiler aracılığıyla gelir vergisi yönünden bağlı bulundukları vergi dairesine vermek suretiyle de yapabilirler.

2.2.) Kurumlar Vergisi Mükellefleri

Elektronik tebliğat sistemini kullanmak zorunda olan kurumlar vergisi mükellefleri, e-Tebliğat başvurusunu; “Elektronik Tebliğat Talep Bildirimi (Şirketler ve Diğer Tüzel Kişiler İçin)” ile kurumlar vergisi yönünden bağlı bulundukları vergi dairesine kanuni temsilcileri veya elektronik tebliğat sistemi ile ilgili işlemleri yapmaya yönelik özel yetki içeren noterde verilmiş vekâletnameyle yetkili kılınan kişiler aracılığıyla yapabilirler.

Söz konusu Tebliğe aşağıdaki bağlantı yoluyla ulaşabilirsiniz.

Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 568)

Saygılarımızla.

Deloitte Türkiye.

Bu belgede yer alan bilgiler sadece genel bilgilendirme amaçlıdır ve Deloitte Touche Tohmatsu Limited, onun üye firmaları veya ilişkili kuruluşları (birlikte, “Deloitte Network” olarak anılacaktır) tarafından profesyonel bağlamda herhangi bir tavsiye veya hizmet sunmayı amaçlamamaktadır. Şirketinizi, işinizi, finansmanınızı ya da mali durumunuzu etkileyecek herhangi bir karar ya da aksiyon almadan, yetkin bir profesyonel uzmana danışın. Deloitte Network bünyesinde bulunan hiçbir kuruluş, bu belgede yer alan bilgilerin üçüncü kişiler tarafından kullanılması sonucunda ortaya çıkabilecek zarar veya ziyandan sorumlu değildir.

9. İstanbul Finans Merkezi'nde Faaliyet Gösteren Şirketler İçin Yabancı Para Birimi ile Defter Tutma Düzenlemesi

25 Eylül 2024 tarihli ve 32673 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan “Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 569)” ile İstanbul Finans Merkezinde faaliyette bulunan bazı katılımcıların defter ve kayıtlarını yabancı para biriminde tutabilecekler belirlenmiştir.

İstanbul Finans Merkezi'nde faaliyet gösteren ve belirli vergi indirimleri ile kazanç istisnalarından yararlanan şirketler, 2025 hesap döneminden itibaren (özel hesap dönemi olanlar için 2025’te başlayan dönem) defter kayıtlarını Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası’nın (TCMB) belirlediği günlük kurlarla herhangi bir yabancı para birimiyle tutabileceklerdir. Henüz katılımcı belgesi almamış olan, ancak 31 Aralık 2024’e kadar bu belgeyi alarak faaliyete başlayan şirketler de aynı imkândan yararlanabilecektir.

Bu bölgedeki faaliyetlerinin yanı sıra başka işlerle de uğraşan şirketler, yalnızca bölgedeki şubeleri için defterlerini yabancı para birimiyle tutmak istiyorlarsa, vergi daireleri aracılığıyla başvuru yapmalıdırlar.

Yabancı para birimiyle defter tutma başvurusunda bulunacak şirketlerin, başvuru tarihi itibarıyla sermayelerinin %30'unun Türkiye dışındaki kişilere ait olması ve gelirlerinin %30'unu belirtilen faaliyetlerden elde etmeleri gerekmektedir. İlk defa işe başlayanlar için gelir şartı aranmayacaktır. Başvurular, defterlerin kullanılacağı dönemden en geç iki ay önce yapılmalıdır.

10. Sosyal İçerik Üreticiliği, İnternet ve Benzeri Elektronik Ortamlar Üzerinden Sunulan Hizmetler ile Mobil Cihazlar İçin Uygulama Geliştiriciliğinde Kazanç İstisnası

26 Eylül 2024 tarihli ve 32674 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan "Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 318)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 325)" ile sosyal içerik üreticiliği ve mobil cihazlar için uygulama geliştiriciliğinde kazanç istisnasının kapsamı genişletilmiştir.

Bilindiği üzere, söz konusu istisna Gelir Vergisi Kanunu'nun Mükerrer 20/B maddesinde düzenlenmiş olup, konuya ilişkin açıklamalara 318 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nde yer verilmiştir.

Bu Tebliğ ile 318 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nde değişiklik yapılarak, sosyal içerik üreticiliği ve mobil cihazlar için uygulama geliştiriciliğinde kazanç istisnasının kapsamı genişletilmiştir.

Buna göre; bireysel kurs, eğitim, veri işleme ve geliştirme, ürün tanıtımı gibi internet ve elektronik ortamlar üzerinden sunulan hizmetler de istisna kapsamına alınmıştır.

Kapsam:

Yapılan değişiklikle düzenlemenin kapsamı şu şekildedir: İnternet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden metin, görüntü, ses, video gibi içerikler paylaşan sosyal içerik üreticilerinin bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlar ve bu ortamlar üzerinden verilen bireysel kurs, eğitim, veri işleme ve geliştirme, ürün tanıtımı gibi hizmetlerden sağlanan kazançlar ile akıllı telefon veya tablet gibi mobil cihazlar için uygulama geliştirenlerin elektronik uygulama paylaşım ve satış platformları üzerinden elde ettikleri kazançlar gelir vergisinden müstesnadır.

İstisnadan faydalanılması şartları:

Tebliğde bu konuya ilişkin değişiklik yapılmamıştır. Buna göre;

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 ve beyan edip ödemekle yükümlüdür.

Mükelleflerin başka faaliyetlerinden kaynaklanan kazanç ya da iratlarının bulunması istisnadan faydalanmalarına engel değildir.

Kazançları toplamı GVK'nin 103 üncü maddede yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2024 yılı için 3.000.000 TL) aşanlar ile faaliyete ilişkin tüm gelirlerini belirtilen şartlara göre tahsil etmeyenler bu istisnadan faydalanamazlar.

Örnekler:

Tebliğde istisna kapsamında aşağıdaki konularda örneklere yer verilmiştir.

- Sosyal ağ üzerinden reklam geliri elde eden mükellef,
- Mobil uygulama geliştiricisinin uygulama satış ve reklam gelirleri
- Sosyal ağ üzerinden ücretli eğitim ve reklam geliri elde eden mükellef
- Kendi internet sitesi üzerinden eğitim ve özel ders gelirleri
- Eğitim videoları paylaşan ve özel ders veren mükellefin durumu
- Arama motoru optimizasyonu (seo) hizmeti veren mükellefin durumu

- Sosyal ağ dışında finansal eğitim kursu veren mükellef
- İstisna belgesi alan sosyal içerik üreticisi
- Faaliyet alanı değişikliği yapan mükellefin durumu
- İstisna belgesi olmadan faaliyete başlayan mükellefin durumu
- Eğitim videosu paylaşan mükellefin banka hesabı üzerinden kazanç tahsilatı
- Yıllık kazanç limiti aşmayan sosyal içerik üreticisi
- Gelir limiti aşan mobil uygulama geliştiricisi
- Abonelik gelirleri ve reklam kazancı elde eden sosyal içerik üreticisi
- Aracılık hizmeti sunan mükellef
- Sosyal ağ üzerinden bağış geliri elde eden mükellef
- Üçüncü taraf hizmet sağlayıcıları aracılığıyla kazanç elde eden mükellef
- Aracılık faaliyetlerinden kazanç elde eden mükellef
- Elektronik platformlarda gelir sağlayan uygulama geliştiricisi
- Bilgisayar uygulamaları geliştiricisinin kazanç durumu
- Reklam ve sponsorluk geliri elde eden sosyal içerik üreticisi
- Üçüncü taraflar üzerinden gelir elde eden sosyal içerik üreticisi
- Aracılık hizmetlerinden gelir elde eden çevrimiçi eğitim platformu sahibi
- Ücretli eğitim videoları paylaşan mükellefin durumu
- Yıllık kazanç limitini aşan sosyal içerik üreticisinin istisnadan yararlanma durumu
- Kıst dönemde istisnadan yararlanan sosyal içerik üreticisinin durumu
- İstisna kapsamından çıkmak isteyen mükellefin durumu

11. **Asgari Kurumlar Vergisi ve Diğer Bazı Düzenlemelere İlişkin 23 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği**

28/9/2024 tarihli ve 32676 sayılı Resmi Gazete’de “Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)’nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 23)” yayımlandı.

Bu Tebliğ ile; 7338, 7341, 7440, 7456, 7491 ve 7524 sayılı Kanunlarla yapılan düzenlemeler doğrultusunda 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği’nde çeşitli güncellemeler yapılmıştır.

Tebliğde özetle; yurt içi asgari kurumlar vergisi, serbest bölge istisnası, üretim ve ihracat kazançlarına uygulanan vergi indirimi, şirket devirlerinde finansman giderlerinin indirim konusu yapılması, fon ve ortaklıklara uygulanan kurumlar vergisi istisnasının gayrimenkul kazançlarının kâr dağıtımına bağlanması, yatırım teşvik belgeleri kapsamında hak edilen yatırıma katkı tutarlarının vergi borçlarından mahsup edilmek suretiyle kullanımına ilişkin açıklamalara ve bu konulara dair örnek uygulamalara yer verilmiştir.

Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi Düzenlemesi (Kurumlar Vergisi Kanunu Madde 32/C)

02/8/2024 tarihli R.G’de yayımlanan 7524 sayılı Kanun ile Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen “Yurt içi asgari kurumlar vergisi” başlıklı 32/C maddesiyle, Kanunun 32 nci ve 32/A maddeleri hükümleri dikkate alınarak hesaplanan kurumlar vergisinin, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancının %10’undan az olamayacağı düzenlenmiştir.

Bu Tebliğ ile 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği’ne -söz konusu düzenlemeye ilişkin açıklamaların yer aldığı- “32.5. Yurt içi asgari kurumlar vergisi” başlıklı bölüm eklenmiştir.

Tebliğde yapılan açıklamalar özetle aşağıdaki gibidir.

1) Asgari kurumlar vergisinin mükellefleri

Asgari kurumlar vergisinin mükellefleri, Kurumlar Vergisi Kanununda sayılan mükelleflerdir.

Türkiye'de elde ettikleri kazançlarını kurumlar vergisi beyannamesi ile beyan etmek zorunda olan dar mükellef kurumlar da asgari kurumlar vergisine tabi bulunmaktadır.

Ayrıca, Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinde yer alan ve vergisi tevkif suretiyle alınan kazanç ve iratların beyanı dar mükelleflerin ihtiyarına bırakılmıştır. Dar mükellef kurumların söz konusu kazanç ve iratlar nedeniyle beyanname vermeleri halinde, bu kurumlar da asgari kurumlar vergisine tabi olacaklardır.

2) Uygulanacak dönem

2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara; özel hesap dönemine tabi olan kuramların ise 2025 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına uygulanacaktır.

Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi geçici vergi dönemleri için de uygulanacaktır.

İlk defa faaliyete başlayan kurumlar hakkında faaliyete başlanılan hesap döneminden itibaren üç hesap dönemi boyunca bu madde hükümleri uygulanmayacaktır.

3) Asgari kurumlar vergisi uygulaması ve hesaplaması

Kurumlar vergisi mükellefleri, kurum geçici ve kurumlar vergisi beyannamelerinde Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci ve 32/A. maddeleri hükümlerini dikkate alarak kurumlar vergilerini hesaplayacaklardır.

Aynı beyannamelerde, ticari bilanço karı/zararına kanunen kabul edilmeyen giderlerini ekleyeceklerdir.

Bu tutarın sıfırdan büyük olması halinde, bu tutardan asgari kurumlar vergisi kapsamı dışında bulunan ve aşağıda belirtilen istisna ve indirimler düşülecektir. Kalan bir tutar bulunması halinde bu tutara %10 oranı uygulanmak suretiyle asgari kurumlar vergisi hesaplanacaktır.

Hesaplanan asgari kurumlar vergisinden, Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci ve 32/A maddeleri hükümleri dikkate alınarak indirimli oran uygulamaları nedeniyle alınmayan vergi tutarları düşüldükten sonra kalan tutarın mükellefin beyanı üzerine hesaplanan vergi tutarını aşması halinde, aşan fark tutar kadar asgari vergi hesaplanacaktır.

Hesaplanan asgari vergiden hesap dönemine ilişkin tevkif suretiyle ödenen kurumlar vergisi ile ödenen geçici vergiler mahsup edilebilecektir.

Mükelleflerin; tasfiye, birleşme, devir ve tam bölünme işlemleri nedeniyle vermiş oldukları beyannamelerinde de asgari kurumlar vergisini hesaplamaları gerekmektedir.

3.1) Yurt içi asgari kurumlar vergisi matrahından düşülecek indirim ve istisnalar

Yurt içi asgari kurumlar vergisi hesaplanırken aşağıdaki istisna ve indirimler asgari kurumlar vergisi matrahından düşülecektir:

- İştirak Kazançları (K.V.K. Mad. 5/1-a)
- Emisyon Primi Kazancı (K.V.K. Mad. 5/1-ç)
- Yatırım Fon ve Ortaklığı Portföy İşletmeciliği Kazancı (K.V.K. Mad. 5/1-d) (Sahip olunan taşınmazlardan elde edilen kazançlar hariç)
- Kooperatiflerde risturn istisnası (KVK Md.5/1-i)
- Sat-Kirala-Geri Al İşlemlerden Doğan Kazançlarda İstisna (Finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları, kalkınma ve yatırım bankaları ile varlık kiralama şirketlerinin dahil olduğu işlemleri K.V.K. Mad. 5/1-j ve k)
- Serbest Bölgelerde Elde Edilen Kazançlar
- Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Elde Edilen Kazançlar
- Türk Uluslararası Gemi Siciline Kayıtlı Gemilerin İşletilmesinden ve Devrinden Sağlanan Kazançlar
- Ar-Ge ve Tasarım İndirimi

- Girişim Sermayesi Fonu Olarak Ayrılan Tutarlar (K.V.K. Mad. 10/1-g)
- Korumalı İşyeri İndirimi (K.V.K. Mad. 10/1-h)

3.2) Hesaplanan asgari kurumlar vergisinden indirilebilecek “alınmayan vergiler” (Kazanılan haklar)

Hesaplanan asgari kurumlar vergisinden aşağıda sayılan alınmayan vergiler (kazanılmış haklar) indirilebilecek ve ödenmesi gereken yurt içi asgari kurumlar vergisi bu şekilde belirlenecektir.

- Payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurumların beş hesap dönemine ait kurum kazançlarına uygulanan 2 puan indirim.
- İhracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına uygulanan 5 puan indirim.
- Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına uygulanan 1 puan indirim nedeniyle ödenmeyen vergi.
- 2/8/2024 tarihinden önce Sanayi ve Teknoloji Bakanlığından alınan teşvik belgeleri kapsamındaki yatırıma katkı tutarları ile sınırlı olmak üzere, mükelleflerin kendi beyannameleri üzerinde Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi hükmüne istinaden indirimli kurumlar vergisi uygulaması nedeniyle ödemedikleri kurumlar vergisi.

Tebliğde yapılan açıklamalarla birlikte konuya ilişkin formülasyon aşağıdaki şekilde gösterilebilir:

Ödenecek Asgari Kurumlar Vergisi = [(Ticari Bilanço Karı + KKEG) – Düşülen İstisna ve indirimler] X %10 – Alınmayan Vergiler

3.3) Geçmiş yıl zararları

Beyannamelerde indirim konusu yapılan geçmiş yıl zararları asgari kurumlar vergisi matrahından düşülmeyecek ve asgari kurumlar vergisinin hesaplanmasında dikkate alınacaktır.

3.4) Diğer indirimler veya Diğer indirimler ve istisnalar

Kurumlar vergisi beyannamesinin “Diğer indirimler” veya “Diğer indirimler ve istisnalar” satırlarında gösterilmekle birlikte, mahiyet itibarıyla indirim veya istisna kapsamında olmayıp, daha çok vergi matrahının doğru hesaplanması amacıyla beyannamenin bu satırlarına yazılan (Türkiye Muhasebe Standartları/Türkiye Finansal Raporlama Standartları ile Vergi Usul Kanunu hükümleri arasındaki değerlendirme farkları, örtülü sermaye kabul edilen borçlanmalarda borç alan kurum nezdinde Türk Lirası’nın değer kazanması sonucu oluşan kur farkı gelirleri, kıdem tazminatı karşılığı iptali, vergi borçlarına mahsup edilen ve gelir olarak dikkate alınan 193 sayılı Kanunun mükerrer 121 inci maddesi kapsamındaki indirim hakkı gibi) tutarlar üzerinden asgari kurumlar vergisi hesaplanmayacaktır.

Yürürlükte bulunan çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları kapsamında, vergilendirme hakkının ilgili ülkede bulunması nedeniyle Türkiye’nin vergi alma hakkı olmadığı veya söz konusu kazançların Türkiye’de istisna edilmesi gerektiği durumlarda, elde edilen ve kurum kazancına dâhil edilerek beyannamenin “Diğer indirimler” ile “Diğer indirimler ve istisnalar” satırlarında matrahtan indirim konusu yapılan tutarlar asgari kurumlar vergisinin kapsamına girmeyecektir. Ayrıca, yürürlükte bulunan ikili veya çok taraflı diğer uluslararası anlaşmalar uyarınca, kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlar da kapsamda değildir.

Ancak, 5520 sayılı Kanun ile diğer Kanunlarda yer alan istisna ve indirimlerin, kurumlar vergisi beyannamesinin ilgili satırlarında gösterilerek indirim konusu yapılması gerekmekte olup, ilgili satırı bulunmayan istisna ve indirimlerin ilgisine göre beyannamenin “Diğer indirimler ve istisnalar” veya “Diğer indirimler” bölümlerinde gösterilerek vergiye tabi matrahın tespitinde dikkate alınması mümkün bulunmaktadır. Bu şekilde indirim konusu yapılan istisna ve indirimler de asgari kurumlar vergisi kapsamına girecektir.

4) Örnekler:

Tebliğde, yurt içi asgari kurumlar vergisi hesaplamalarına yönelik olarak 8 farklı örneğe yer verilmiştir. Söz konusu örneklerin konuları aşağıdaki gibidir:

- Örnek 1: Kurumlar vergisinin, asgari kurumlar vergisinden fazla olduğu durum.
- Örnek 2: Ticari bilanço zararı olan bir kurumun kanunen kabul edilmeyen giderler üzerinden asgari kurumlar vergisi hesaplaması.
- Örnek 3: İştirak kazancı, iştirak hissesi satış kazancı ve teknoloji geliştirme bölgeleri kazanç istisnası ile asgari kurumlar vergisi hesaplaması.
- Örnek 4: Yatırım teşvik belgesi kapsamında indirimli kurumlar vergisine tabi kazançların asgari kurumlar vergisi hesaplamasına etkisi.
- Örnek 5: Kur korumalı mevduat hesaplarından elde edilen kazançların ve geçmiş yıl zararlarının asgari kurumlar vergisi üzerindeki etkisi.
- Örnek 6: İhracat kazançları ve serbest bölgelerde elde edilen kazançlar üzerinden asgari kurumlar vergisi hesaplaması.
- Örnek 7: Gayrimenkul Yatırım Ortaklıklarının taşınmaz satış kazançlarının asgari kurumlar vergisi hesaplamasına etkisi.
- Örnek 8: Yurt dışı iştirak kazançları ve sınai mülkiyet haklarından elde edilen kazançların asgari kurumlar vergisi hesaplaması.

Hak kazanılan yatırıma katkı tutarından diğer vergi borçlarından terkin yoluyla yararlanılması

Bu Tebliğ ile aynı tebliğe "**32.2.13. Hak kazanılan yatırıma katkı tutarından diğer vergi borçlarından terkin yoluyla yararlanılması**" başlıklı yeni bir bölüm eklenmiştir. Bu bölümde, yatırımlardan elde edilen katkıların diğer vergi borçlarına karşılık terkin edilmesi imkanıyla ilgili açıklamalara yer verilmiştir.

Düzenlemenin Genel Çerçevesi

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

26.10.2021 tarihli R.G’de yayımlanan 7338 Sayılı Kanun ile KVK’nin 32/A maddesine eklenen 8 inci fıkrayla; 1/1/2022 tarihinden itibaren yapılacak yatırım harcamalarına uygulanmak üzere, yatırım katkı tutarının %10'luk kısmının, 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 (gelir vergisi stopajı ve damga vergisi gibi) terkin edilmek suretiyle kullanılabileceği düzenlenmiştir.

Tebliğde yer alan açıklamalar

Düzenlemeye ilişkin olarak Tebliğde;

- İlgili hesap dönemi başından kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı takip eden ikinci ayın sonuna kadar talep edilmesi şartıyla, ilgili dönem itibarıyla **hak kazanılan yatırıma katkı tutarının %10'luk kısmından, özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç olmak üzere** tahakkuk etmiş diğer vergi borçlarından terkin edilmek suretiyle yararlanılmasına imkan sağlandığı,

- Ancak terkin talebinde bulunulabilecek tutarın, hak kazanılan yatırıma katkı tutarından indirimli kurumlar vergisi yoluyla kullanılan yatırıma katkı tutarının düşülmesinden sonra bulunan tutarın **yarısından fazla olamayacağı**,

- Bu uygulamada, diğer vergi borçlarının terkini suretiyle kullanılan yatırıma katkı tutarının **bir katına isabet eden** yatırıma katkı tutarından da vazgeçildiği kabul edileceği,

- Böylece yatırıma katkı tutarının, diğer vergilerden terkin talep edilen tutar ile terkin nedeniyle vazgeçilen yatırıma katkı tutarı kadar azalmış olacağı,
- Dolayısıyla, diğer vergilerden terkin talep edilen tutar ile terkin nedeniyle vazgeçilen yatırıma katkı tutarları için indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanılmasının mümkün olmadığı

açıklanmış ve konu hakkında aşağıdaki örneğe yer verilmiştir.

Örnekte;

- Diğer vergi borçlarından terkin edilecek tutar (1. Sınır) 600.000 TL'lik hak edilen yatırıma katkı tutarının %10'u, 60.000 TL olarak hesaplanıyor.
- Terkin talebinde bulunulabilecek üst sınır (2. Sınır) faydalanılan yatırıma katkı tutarından kalan tutarın yarısından fazla olamayacağından, 475.000 TL'lik katkı tutarının yarısı olan 237.500 TL, terkin için belirlenen üst sınır olarak belirleniyor.
- Mükellef, Kasım 2023 dönemine ait gelir vergisi stopajı ve damga vergisi borcu için terkin talebinde bulunmuş, ancak terkin edilebilecek tutar olan 60.000 TL, borcun tamamı olan 80.000 TL'yi karşılamadığından, sadece 60.000 TL'si terkin edilebilmiştir. Bu durumda, terkin talebi sonrasında bir dilekçe verilmesi ve bu tutarın beyannameye yansıtılması gerektiği açıklanıyor.

Örnek: (B) A.Ş.'nin 2023 hesap döneminde başlamış olduğu yatırım teşvik belgesi kapsamındaki komple yeni yatırımının toplam tutarı 10.000.000 TL'dir. 2023 hesap döneminde kısmen işletilmeye başlanan bu yatırımın 2.000.000 TL'lik kısmı 11/3/2023 tarihi itibarıyla gerçekleştirilmiş ve (B) A.Ş. söz konusu yatırımdan 2023 hesap döneminin 3. geçici vergilendirme döneminde 1.000.000 TL kazanç elde etmiştir. (Yatırıma katkı oranı: %30, vergi indirim oranı: %50)

Toplam yatırıma katkı tutarı = Toplam yatırım harcaması x Yatırıma katkı oranı

$$= 10.000.000 \text{ TL} \times \%30$$

$$= 3.000.000 \text{ TL}$$

2023/3. geçici vergilendirme dönemi Gerçekleştirilen yatırım harcaması itibarıyla hak kazanılan yatırıma katkı tutarı x Yatırıma katkı oranı

$$= 2.000.000 \text{ TL} \times \%30$$

$$= 600.000 \text{ TL}$$

Buna göre, (B) A.Ş.'nin yatırım teşvik belgesi kapsamındaki bu yatırımından 2023 hesap döneminin 3. geçici vergilendirme döneminde elde ettiği kazançta uygulanacak indirimli kurumlar vergisi oranı ile yararlanılan yatırıma katkı tutarı aşağıdaki gibi olacaktır.

İndirimli KV oranı = [KV oranı - (KV oranı x Vergi indirim oranı)]

$$= [\%25 - (\%25 \times \%50)] = [\%25 - \%12,5] = \%12,5$$

- Yatırımdan elde edilen kazanç 1.000.000 TL

- İndirimli KV olmasaydı ödenecek KV (1.000.000 TL x %25): 250.000 TL

- İndirimli orana göre hesaplanan KV (1.000.000 TL x %12,5): 125.000 TL

- Yararlanılan yatırıma katkı tutarı (250.000 TL - 125.000 TL): 125.000 TL

(B) A.Ş.'nin yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımının kısmen işletilmesinden 2023 hesap döneminin 3. geçici vergilendirme döneminde elde ettiği 1.000.000 TL kazancına indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle faydalandığı yatırıma katkı tutarı 125.000 TL'dir. Dolayısıyla, yapılan yatırım harcaması nedeniyle 2023 hesap döneminin 3. geçici vergilendirme döneminde hak kazanılan 600.000 TL'lik yatırıma katkı tutarının bu dönemde faydalanılamayan (600.000 TL - 125.000 TL) 475.000 TL'lik kısmından izleyen hesap dönemlerinde bu yatırımdan elde edilen kazançlara indirimli vergi oranı uygulanmak suretiyle yararlanılabilecektir.

Mükellef 22/5/2023 tarihinde vermiş olduğu dilekçeyle, Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinin sekizinci fıkrası kapsamında indirimli kurumlar vergisi uygulaması nedeniyle

hesaplanan yatırıma katkı tutarının %10'unun diğer vergi borçlarından terkin edilmek suretiyle kullanılmasını talep etmiştir. Mükellefin Kasım/2023 dönemi gelir vergisi stopajı ve damga vergisi borcu 80.000 TL'dir.

Mükellefin terkin yoluyla yararlanabileceği yatırıma katkı tutarı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

1.sınır:

$$\begin{aligned}\text{Diğer vergi borçlarından terkin edilecek tutar} &= \text{Hak edilen yatırıma katkı tutarı} \times \%10 \\ &= 600.000 \text{ TL} \times \%10 \\ &= 60.000 \text{ TL}\end{aligned}$$

Buna göre, mükellefin ilgili dönemde diğer vergi borçlarına terkin yoluyla kullanımını talep edebileceği yatırıma katkı tutarı, hak edilen yatırıma katkı tutarının %10'unu geçemeyecektir.

2. sınır:

$$\begin{aligned}\text{Terkın talebinde bulunulabilecek üst sınır} &= (\text{Hak kazanılan yatırıma katkı tutarı} - \text{yararlanılan yatırıma katkı tutarı}) / 2 \\ &= (600.000 \text{ TL} - 125.000 \text{ TL}) / 2 = 475.000 \text{ TL}/2 \\ &= 237.500 \text{ TL}\end{aligned}$$

(B) A.Ş.'nin terkin talebinde bulunabileceği üst sınır 237.500 TL olup mükellefin terkin edilebilecek vergi borcu söz konusu üst sınırın altında kalmaktadır.

Bununla birlikte, hak kazanılan yatırıma katkı tutarının %10'u olan 60.000 TL, 80.000 TL'lik borç tutarının altında kaldığından, mükellefin 22/5/2023 tarihinde yapmış olduğu başvuru doğrultusunda, hak kazanılan yatırıma katkı tutarının yalnızca 60.000 TL'lik kısmı 80.000 TL tutarındaki diğer vergi borcundan terkin edilebilecektir.

Bu terkin işleminin yapılabilmesi için mükellefin, 2023 hesap döneminin 3. geçici vergilendirme dönemi beyannamesini vermesini müteakiben, yukarıdaki hesaplamaları içeren terkinine ilişkin yeni bir dilekçe vermesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, (B) A.Ş.'nin söz konusu tutarı diğer vergi borçlarından terkin etmesi durumunda, kullanılan tutarın bir katına isabet eden yatırıma katkı tutarından vazgeçilecektir.

$$\begin{aligned}\text{Vazgeçilen yatırıma katkı tutarı} &= \text{Diğer vergi borçlarının terkini suretiyle kullanılan tutar} \times 1 \\ &= 60.000 \text{ TL} \times 1 \\ &= 60.000 \text{ TL}\end{aligned}$$

Dolayısıyla, (B) A.Ş.'nin diğer vergilerden terkin ettiği 60.000 TL ile bu tutarın bir katına isabet eden (vazgeçilen yatırıma katkı tutarı) 60.000 TL'nin toplamı olan 120.000 TL indirimli oranda kurumlar vergisine tabi olmayacaktır.

Ayrıca, hak edilen yatırıma katkı tutarından diğer vergi borçlarından terkin yoluyla yararlanılmasına ilişkin söz konusu uygulama 1/1/2022 tarihinden itibaren yapılacak yatırım harcamaları için geçerlidir.

Terkın talebinde bulunan mükelleflerin, her bir geçici vergi ile yıllık beyannamesini ibrazı sonrasında, terkin talep dilekçesindeki hesaplamaları revize etmesi ve yeni bir terkin talep dilekçesi vermesi gerekmektedir. Terkin talebi, her bir yatırım teşvik belgesi bazında ayrı ayrı yapılacaktır.

Mükelleflerin terkin suretiyle kullanacağı yatırıma katkı tutarları, mükellefler tarafından kurum kazancının tespitinde gelir olarak dikkate alınacağından, bu tutarların geçici ve yıllık kurumlar vergisi beyannamelerinde "Zarar Olsa Dahi İndirilecek İstisna ve indirimler" bölümünde yer alan "Diğer indirim ve istisnalar" satırında gösterilmek suretiyle kurum kazancından indirilmesi mümkündür.

İştirak Kazançları İstisnası

Bu Tebliğ ile 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin "5.1. İştirak Kazançları İstisnası" başlıklı bölümü; girişim sermayesi yatırım fonu katılma paylarının fona iadesinden doğan gelirlerin istisna kapsamına alınması, fon ve ortaklıkların taşınmaz gelirlerinin dağıtımına ilişkin getirilen yeni şartlar ve bu düzenlemelere yönelik eklenen örnekler doğrultusunda revize edilmiştir.

Değiştirilen metinde;

- Girişim sermayesi yatırım fonu katılma paylarının fona iadesinden doğan gelirler ve bu fonların katılma paylarının Vergi Usul Kanunu'nun 279. maddesi kapsamında değerlendirilmesinden kaynaklanan değer artış kazançları da kurumlar vergisinden istisna edilen gelirler arasında sayılmıştır.

- 7524 sayılı Kanun ile yapılan değişiklik uyarınca, fon ve ortaklıkların (emeklilik fonları hariç) iştirak kazançları istisnasından yararlanabilmesi için, taşınmaz gelirlerinin %50'sinin dağıtılması şartına yer verilmiştir.

Buna göre, kar dağıtımı şartını sağlayan ve söz konusu istisnadan faydalanan bu fon ve ortaklıklardan elde edilen kar payları iştirak kazancı istisnasına konu edilemeyecektir. Kar dağıtımı şartını sağlayamayan ve söz konusu istisnadan faydalanamayan fon ve ortaklıklardan elde edilen kar payları ise iştirak kazancı istisnasına konu edilebilecektir. İstisnadan faydalanamayan fon ve ortaklık kazançlarına ilişkin karın izleyen dönemlerde dağıtıldığı durumlarda da, kar payını elde eden kurum tarafından karın elde edildiği dönemde iştirak kazancı istisnasından yararlanılabilecektir.

Yatırım fon ve ortaklıkları, taşınmazlardan elde etmiş olduğu kazancının %50'sini ortaklarına kar payı olarak dağıtması durumunda, Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi hükmüne göre istisnadan yararlanabilmekte olup, taşınmazlardan elde etmiş oldukları kazanç üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 32/C maddesine göre asgari kurumlar vergisi ödemeleri gerekmektedir. Yatırım fon ve ortaklıklarından kar payı elde eden kurumlar vergisi mükelleflerinin, kar payı dağıtımına esas kazançları, fon ve ortaklık bünyesinde genel kurumlar vergisi oranında kurumlar vergisine tabi tutulmadığı için, elde ettikleri kar payının tamamını iştirak kazançları istisnasına konu etmeleri mümkün değildir. Ancak, yatırım fon ve ortaklıkları tarafından ödenen asgari kurumlar vergisinden, kurumlar vergisi mükelleflerinin elde ettiği kar payına isabet eden kısmının tabi olunan kurumlar vergisi oranı dikkate alınarak hesaplanan kazanç kısmı için iştirak kazancı istisnasından faydalanılması mümkündür.

Türkiye'de kurulu fonlar ile yatırım ortaklıklarının kazançlarına ilişkin istisna

7524 sayılı Kanun ile yapılan değişiklik uyarınca, 1/1/2025 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere, fon ve yatırım ortaklıklarının kazançlarına istisna uygulanabilmesi için, fon ve ortaklıkların (emeklilik yatırım fonları hariç) sahip oldukları taşınmazlardan elde ettikleri kazançların %50'sini kar payı olarak dağıtmaları şartı getirilmiştir. Bu kar dağıtımı, kazancın elde edildiği hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı izleyen ikinci ayın sonuna kadar yapılmalıdır. Bu süre içerisinde belirtilen orana kadar karın ortaklara dağıtılmaması durumunda, istisnadan faydalanılması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılacaktır.

Bu Tebliğ ile 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin "5.5. Türkiye'de kurulu fonlar ile yatırım ortaklıklarının kazançlarına ilişkin istisna" başlıklı bölümünün sonuna yeni paragraflar eklenmiştir.

Buna göre;

Dağıtılması gereken kazançta dahil olan taşınmaz gelirleri şunlardır:

- Taşınmaz alım satım kazançları,
- Kira gelirleri,
- Taşınmaza dayalı hakların devir ve temlikinden elde edilen kazançlar,
- Taşınmaz inşaat projelerinden elde edilen gelirler,
- Taşınmaz işletme gelirleri gibi doğrudan taşınmazlardan elde ettikleri kazançlar.

Bu şart, yalnızca taşınmazlardan elde edilen kazançlar için geçerli olup, diğer gelirlerin dağıtılması zorunlu değildir. Ancak kar dağıtım şartı sağlanmadığında, taşınmaz gelirleri dahil tüm gelirler istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir.

Kar dağıtımına konu kazanç, bahse konu taşınmazlardan elde edilen kazançlara yönelik olup bu gelirler dışındaki kazançların dağıtım zorunluluğu bulunmamaktadır. Kar dağıtım şartının sağlanmaması durumunda, taşınmaz gelirleri dahil tüm gelirler için istisnadan yararlanılamayacaktır.

Kazancın öngörülen süreden sonra dağıtıldığı durumlarda anılan istisnadan yararlanılamayacaktır.

Faaliyet alanı gereği portföyüne veya aktifine taşınmaz dahil edemeyen ve inşaat projeleri yapamayan fon ve ortaklıkların bahse konu gelirleri bulunmayacağından, bu fon ve ortaklıklar için kar dağıtım şartının aranmayacağı tabiidir.

Dağıtılması gereken kazancın tespitinde, kurumların Türk Ticaret Kanunu uyarınca ayırması zorunlu olan kanuni yedek akçeler dikkate alınabilecek ve taşınmaz gelirlerine isabet eden kanuni yedek akçe tutarı düşüldükten sonraki kazancın %50'si dağıtımına konu edilecektir.

Fon ve ortaklıklar 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesi uyarınca mali tablolarını enflasyon düzeltmesine tabi tutmakta, ancak anılan Kanunun geçici 33 üncü maddesi hükmü uyarınca, 2024 ve 2025 hesap dönemlerinde, enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kar veya zararları kurumlar vergisi matrahının tespitinde dikkate alamamaktadır. Ancak dönem karı, enflasyon düzeltmesi sonucuna göre belirlenmektedir.

İştirak hissesi alımı nedeniyle yüklenilen finansman giderlerinin devir sonrası da indirime imkân tanınması

7440 sayılı Kanun'la, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5. maddesinin üçüncü fıkrasında yapılan değişiklikle, Kanun'un 19. maddesi kapsamında yapılan devirde, iştirak hissesi veya pay alımı dolayısıyla yapılan devir sonrasına ait finansman giderleri, devralan şirkette gider olarak dikkate alınabileceği düzenlenmiştir.

Bu Tebliğ ile konuya ilişkin olarak aşağıdaki açıklamalara yer verilmiştir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin birinci fıkrası kapsamında;

- iştirak eden şirketin iştirak ettiği şirketi veya
- iştirak edilen şirketin iştirak eden şirketi

devraldığı durumlarda, iştirak hissesi ve pay alımı dolayısıyla yapılan, devir sonrasına tekabül eden ve 1/1/2023 sonrası ortaya çıkan finansman giderlerinin, devralan şirkette indirim konusu yapılması mümkün olacaktır.

Yurt Dışı İştirakin Ödenmiş Sermayesinin En Az %50'sine Sahip Olunması Durumunda İstisna Uygulaması

7491 sayılı Kanun ile yapılan değişiklikle, yurt dışında yerleşik anonim veya limited şirketlerin ödenmiş sermayesinin en az %50'sine sahip olan ve elde ettiği kazancı Türkiye'ye transfer eden kurumlar, bu kazançlarının %50'sini kurumlar vergisinden istisna edebilecektir.

Bu istisnadan faydalanılabilmesi için;

- İştirak edilen şirketin yurt dışında mukim anonim veya limited şirket statüsünde olması,
- İştirak edilen şirketin ödenmiş sermayesinin en az %50'sine sahip olunması,
- Kazancın elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi,

şarttır. İstisnadan faydalanılabilmesi için başkaca bir şart aranmayacaktır.

İstisna uygulamasına yönelik ödenmiş sermayenin en az %50'sine sahip olma şartı açısından, iştirak kazancının elde edildiği tarih itibarıyla geçerli olan oran dikkate alınacaktır.

Söz konusu kazançların elde edildiği hesap dönemine ilişkin yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmeyen kısmı için anılan istisnadan yararlanılamayacaktır.

Tebliğde, iştirak edilen yurt dışı mukim kurumlardan elde edilen iştirak kazançları dolayısıyla yurt dışında ödenen ve istisna kazanca tekabül eden kurumlar vergisi ve benzeri vergiler, Türkiye'deki kazançlar üzerinden tarh olunan kurumlar vergisinden mahsup edilemeyeceği; diğer taraftan, istisna kapsamında değerlendirilmeyen iştirak kazancının %50'lik kısmı için yurt dışında ödenen kurumlar vergisi ve benzeri vergiler ise ilgili hesap döneminin kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilebileceği belirtilmiştir.

Taşınmazların Satışında İstisna Uygulaması

7456 sayılı Kanunla kurumların aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulunan taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerine yönelik istisna uygulaması kaldırılmıştır. Öte yandan, Kurumlar Vergisi Kanunun geçici 16 ncı maddesinde, 15/7/2023 tarihinden önce kurumların aktifinde yer alan taşınmazlar için taşınmaz satış kazancı istisnasına yönelik hükümlerin uygulanmaya devam edileceği ancak söz konusu istisna oranının %25 olacağı hükmüne yer verilmiştir.

Tebliğde, bu konuya ilişkin olarak yukarıdaki çerçevede açıklamalara yer verilmiştir.

Girişim sermayesi yatırım fonları katılma payları

Bu Tebliğ ile aynı tebliğe "5.6.2.2.4. Girişim sermayesi yatırım fonları katılma payları" başlıklı bölüm eklenmiştir.

Buna göre, Sermaye Piyasası Kurulundan izin alarak faaliyette bulunan girişim sermayesi fonlarının katılma paylarının satışından elde edilecek kazançların %75'i, bu bölümde öngörülen diğer şartların da sağlanması kaydıyla kurumlar vergisinden istisna edilecektir.

Serbest Bölgelerde Yalnızca Yurt Dışına Satıştan Elde Edilen Kazançlara İstisna Uygulanması

7524 sayılı Kanunla, 1/1/2025 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere serbest bölgelerde üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin bu bölgelerde imal ettikleri ürünlerin yalnızca yurt dışına satışından elde ettikleri kazançları gelir veya kurumlar vergisinden müstesna tutularak, imal edilen ürünlerin yurt içine satışı istisna kapsamından çıkarılmıştır.

Tebliğde bu konuya ilişkin olarak aşağıdaki açıklamalara yer verilmiştir.

- Serbest bölgelerde imal edilen ürünlerin 1/1/2025 tarihinden itibaren yurt içine satışından elde edilen kazançlara kurumlar vergisi istisnası uygulanmayacaktır.
- Serbest bölgede üretim faaliyetinde bulunan üretici firmaların ürünlerini, aynı veya başka bir serbest bölgede faaliyette bulunan ihracatçılara, yurt dışına satılması kaydıyla teslim etmeleri de yurt dışına satış olarak değerlendirilecektir. Bu şekilde ihracat kaydıyla yapılan teslimlerde, üretici firmalar istisnadan yararlanacağından, ihracatı gerçekleştiren firmaların istisnadan yararlanması mümkün değildir.

Söz konusu malların, ihracatçıya teslim tarihini takip eden ay başından itibaren üç ay içinde ihraç edilmesi zorunludur. Bu sürede ihraç edilmemesi halinde, bu mallara ilişkin yurt dışı satış gerçekleşmemiş olarak değerlendirilecektir.

Bu istisnadan, bölgede yeni faaliyete geçen mükellefler ile faaliyet ruhsatlarında yer alan sürenin dolmasıyla normal vergileme rejimine tabi olacak mükellefler yararlanacaktır.

Ancak,

- Üretim dışı faaliyetlerden,

- Serbest bölge dışında üretilen malların satışından,
- Faaliyet ruhsatında belirtilen alan dışında üretilen malların satışından,
- Serbest bölgede veya serbest bölge dışında fason olarak imal ettirilen ürünlerin satışından,

elde edilen kazançlar istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir.

İstisna uygulamasında, imal edilen ürünlerin sadece yurt dışına yapılan satışından elde edilen kazanç kısmı dikkate alınacaktır.

Serbest bölgelerde faaliyet gösteren mükelleflerin imal ettikleri ürünlerin yurt dışına satışından elde ettikleri kazançların gelir veya kurumlar vergisinden istisna edilebilmesi için;

- Bölgelerde “imalat” faaliyetinde bulunmak üzere almış oldukları ruhsatın bir örneğini,
- Sanayi sicil belgesi ve kapasite raporunun bir örneğini,
- İmalat faaliyetinde kullanılacak araç parkını gösteren bir listeyi,

yeni mükellefiyet tesis ettirenler mükellefiyet tesisinde, durum değişikliklerinde ise (yeni bir alanda imalata başlayacak mükelleflerin bu durumu ruhsatlarına işlettirdikten sonra) değişikliği müteakiben verecekleri ilk geçici vergi beyannamesi ekinde, ilgili vergi dairesine vermeleri gerekmektedir.

Türkiye’den yurtdışı mukimi kişi ve kuramlara verilen hizmetler

Türkiye’de yerleşik olmayan yabancı kişi ve kuruluşlara verilen bazı hizmetlerde (mimarlık, mühendislik, yazılım vb.) 2012’den itibaren elde edilen kazançların %50’si kurum kazancından indirilebiliyordu. 7491 sayılı Kanun ile 1/1/2023’ten itibaren ise bu oran %80’e çıkarıldı. Ancak, bu indirimden yararlanabilmek için kazançların, ilgili dönem beyannamesi verilmeden önce Türkiye’ye transfer edilmesi gerekmektedir.

Bu Tebliğ ile aynı Tebliğin “10.5. Türkiye’den yurtdışı mukimi kişi ve kuramlara verilen hizmetler” başlıklı bölümü değiştirilmiş, söz konusu %50 oranı %80 olarak revize edilmiştir.

Ayrıca Tebliğde 1/1/2023’ten itibaren elde edilen kazançların indirimden yararlanabilmesi için, bu kazançların tamamının yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilme tarihine kadar Türkiye’ye transfer edilmesi gerekmektedir. Kazançların yalnızca bir kısmının transfer edilmesi halinde, indirimden hiç yararlanılamaz. Ayrıca, kazançlar belirtilen süre dışında transfer edilirse, daha sonraki dönemlerde de bu indirim uygulanmaz.

Taşınmazların bölünme kapsamından çıkarılması

7456 sayılı Kanun’la yapılan değişiklikle, 1/1/2024 tarihi itibarıyla, taşınmazlar bölünme kapsamından çıkarılmıştır.

Bu Tebliğ ile aynı tebliğin, “19.2.2.3. İştirak hisselerinin ortaklara verilmesi” başlıklı bölümü revize edilerek, "Taşınmaz" ifadesi bu bölümden tamamen çıkarılmıştır.

Kurumlar vergisi oranı ve geçici vergi

Bilindiği üzere, 15/7/2023 tarihli R.G’de yayımlanan 7456 Sayılı Kanun ile kurumlar vergisi oranı %25 olarak belirlenmiş olup, söz konusu oranın; bankalar, 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring, Finansman ve Tasarruf Finansman Şirketleri Kanunu kapsamındaki şirketler, elektronik ödeme ve para kuruluşları, yetkili döviz müesseseleri, varlık yönetim şirketleri, sermaye piyasası kurumları ile sigorta ve reasürans şirketleri ve emeklilik şirketlerinin kurum kazançları için %30 şeklinde uygulanması düzenlenmiştir.

Ayrıca, 2/8/2024 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 7524 Sayılı Kanun ile yap-işlet-devret modeli ve kamu-özel iş birliği projeleri kapsamında elde edilen kazançlar için de kurumlar vergisi oranı %30’a yükseltilmiştir.

Bu Tebliğ ile, aynı Tebliğ’in “32.1. Kurumlar Vergisi Oranı ve Geçici Vergi” başlıklı bölümünde, yukarıda belirtilen düzenlemeler doğrultusunda değişiklik yapılmıştır.

İhracat yapan kurumlar ile üretim faaliyetiyle iştirak eden kurumlarda kurumlar vergisi oranının indirimli uygulanması

7456 Sayılı Kanun ile ihracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına uygulanan 1 puan indirim 5 puana yükseltilmiş, imalat faaliyetlerinden elde edilen kazançlara uygulanan 1 puanlık indirimde ise herhangi bir değişiklik yapılmamıştır.

Bu Tebliğ ile, aynı Tebliğ'in "**32.1.2. İhracat yapan kurumlar ile üretim faaliyetiyle iştirak eden kurumlarda kurumlar vergisi oranının indirimli uygulanması**" başlıklı bölümündeki açıklama ve örnekler yukarıda yer alan düzenlemeler doğrultusunda revize edilmiştir.

İhracatı Geliştirme Anonim Şirketi ile Katılım Finans Kefalet Anonim Şirketi'ne İlişkin Düzenlemeler

7341 sayılı Kanun ile 5910 sayılı Kanun'un 18. maddesine eklenen düzenlemeyle, ihracatçıların finansman ihtiyaçlarını karşılamak ve teminat yetersizliği yaşayan ihracatçıların lehine ihracat kredilerine kefalet vermek amacıyla kurulan İhracatı Geliştirme Anonim Şirketi'ne kaynak sağlanması amacıyla ihracat işlemleri üzerinden FOB bedelin onbinde üçüne kadar ödeme yapılması öngörülmüştür. Ayrıca, hizmet sektörlerinden, on altı yaşından büyükler için uygulanan aylık asgari ücretin on katına kadar, Ticaret Bakanlığı tarafından yıllık cirolara göre belirlenen tutarda ilave yıllık aidat tahsil edilmesi de düzenleme kapsamında yer almıştır. Aynı zamanda, bu şirketler, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 4. maddesi uyarınca kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur.

Tebliğde yapılan açıklamalara göre, İhracatı Geliştirme Anonim Şirketi'nin bu muafiyeti, **sadece kuruluş amacına uygun işleri ile sınırlı olmak kaydıyla** geçerlidir. Ayrıca, 7491 sayılı Kanun ile yapılan değişiklikle, **Katılım Finans Kefalet Anonim Şirketi** de aynı şekilde kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur.

12. Hizmet Erbabına Pay Senedi Verilmesi ile Ticari ve Mesleki Kazançlarda Günlük Hasılat Tespitine İlişkin Gelir Vergisi Tebliği

27/9/2024 tarihli ve 32675 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 326 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği, teknoloji şirketleri işverenlerinin hizmet erbabına pay senedi vermesi suretiyle sağladıkları menfaatlerin ücret istisnası kapsamına alınması ile ticari ve mesleki kazanç sahiplerinin hasılatlarının tespitine ve matrahlarının belirlenmesine yönelik açıklamalara yer vermektedir.

1) Hizmet Erbabına Pay Senedi Verilmek Suretiyle Sağlanan Menfaatlerde Ücret İstisnası

2/8/2024 tarihli R.G'de yayımlanan 7524 sayılı Kanun ile Gelir Vergisi Kanunu'nun mülga 17. maddesi yeniden düzenlenerek, teknoloji şirketleri tarafından hizmet erbabına bedelsiz veya indirimli olarak verilen ve ücret niteliğinde kabul edilen pay senetlerinin, verildiği tarihteki rayiç değerinin o yıldaki bir yıllık brüt ücret tutarını aşmayan kısmı gelir vergisinden istisna edilmiştir.

İstisnanın kapsamı

Bu istisna, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı tarafından teknoloji şirketi olarak belirlenen işverenlerce çalışanlara bedelsiz veya indirimli olarak pay senedi verilmesi durumunda uygulanmaktadır.

İşverenlerce hizmet erbabına bedelsiz veya indirimli olarak pay senedi verilmek suretiyle sağlanan menfaatler de ücret olarak değerlendirilmekte ve ücret hükümlerine göre vergilendirilmektedir.

Menfaatin Elde Edilme Durumu: Hizmet erbabıyla yapılan sözleşmeler kapsamında hizmet erbabına, belirli bir süre işverene bağlı çalışması veya belirlenen performans ve benzeri kriterlerin sağlanması kaydıyla işverenin veya aynı şirketler topluluğundaki şirketlerin pay senetlerinden bedelsiz veya indirimli satın alma hakkı verilebilmektedir. İstisna kapsamında pay senedinin bedelsiz verildiği durumlarda pay senedinin verildiği tarih, indirimli pay senedi satın alma hakkı tanınması halinde ise bu hakkın fiilen kullanıldığı tarih itibarıyla menfaat elde edilmiş sayılmaktadır.

Ücret Olarak Kabul Edilen Tutar: Hizmet erbabına bedelsiz pay senedi verildiği durumlarda pay senedinin rayiç değeri, pay senedinin indirimli alım hakkı verildiği durumlarda ise hakkın kullanıldığı tarihteki pay senedinin rayiç değeri ile hizmet erbabına maliyeti arasındaki fark, ücret olarak kabul edilmektedir.

İstisna Tutarı: Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca belirlenen kriterlere göre teknogirişim şirketi niteliğini haiz işverenlerce hizmet erbabına bedelsiz veya indirimli olarak verilen ve ücret niteliğinde olduğu kabul edilen pay senetlerinin, verildiği tarihteki rayiç değerinin hizmet erbabının o yıldaki bir yıllık brüt ücret tutarını aşmayan kısmı gelir vergisinden istisnadır.

Rayiç Değerin Tespiti: Hizmet erbabına bedelsiz veya indirimli olarak verilen pay senetlerinin rayiç değerinin tespitinde, 213 sayılı Kanunun mükerrer 266 ncı maddesi uyarınca söz konusu pay senetlerinin değerlendirme günündeki normal alım satım değeri esas alınacaktır.

Brüt Ücretin Tespiti: İstisna tutarının belirlenmesinde, hizmet erbabının brüt ücreti dikkate alınır. Bu brüt ücret, işveren tarafından çalışana hizmeti karşılığında ödenen aylık (maaş), prim, ikramiye, sosyal yardımlar ve zamlar gibi vergiye tabi sürekli nitelikteki ödemelerin brüt tutarının toplamıdır.

Gider Karşılığı ve Ücret Tespiti: Yapılan gerçek bir giderin karşılığı olsun ya da olmasın gider karşılığı olarak ödenen tutarlar ile hizmet erbabına bedelsiz veya indirimli olarak verilen ve ücret niteliğinde olduğu kabul edilen pay senetlerinin rayiç değeri, yıllık brüt ücretin hesabında dikkate alınmayacaktır.

Geçmiş Dönemlerde Verilen Pay Senetleri: 7524 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihten önce çalışanlara bedelsiz veya indirimli olarak verilmiş olan pay senetleri için bu yeni düzenlemeyle getirilen istisna hükmünden yararlanılması mümkün değildir.

İstisnadan yararlanma şartları

Tebliğe göre, bu istisnadan yararlanabilmek için aşağıdaki şartların yerine getirilmesi gerekmektedir:

Teknogirişim Şirketi Olma Şartı: Şirketin teknogirişim şirketi niteliğini taşıması gerekmektedir.

Yıllık Brüt Ücretin Aşılmaması: Pay senetleri verilmek suretiyle sağlanan menfaatin istisnaya konu edilecek kısmı, hizmet erbabının o yıldaki bir yıllık brüt ücret tutarını aşamayacaktır.

Pay Senetlerinin Belirli Süre Tutulması: Söz konusu istisnanın hizmet erbabına pay senetlerinin verildiği tarihin içinde bulunduğu dönemde uygulanması esas olup bu pay senetlerinin belirli bir süre elde tutulması şarttır.

Hizmet erbabı tarafından alınan pay senetlerinin elden çıkarılma süresi, istisna tutarını etkilemektedir. Buna göre, hizmet erbabı tarafından iktisap edilen pay senetlerinin iktisap tarihinden itibaren;

- 3 yıl içerisinde elden çıkarılması durumunda istisna edilen verginin tamamı,
- 4-6 yıl içerisinde elden çıkarılması durumunda istisna edilen verginin %75'i,
- 7-12 yıl içerisinde elden çıkarılması durumunda istisna edilen verginin %25'i,

vergi ziyai cezası uygulanmaksızın gecikme faizi ile birlikte işverenden tahsil edilecektir.

Pay senetlerinin iktisap tarihinden itibaren 12 yıldan fazla tutulması durumunda vergiden tam istisna sağlanır ve herhangi bir vergi geri alınmaz.

Zamanaşımı Süresi

İstisna nedeniyle tahsil edilmeyen vergilere ilişkin zamanaşımı süresi, pay senetlerinin hizmet erbabı tarafından elden çıkarıldığı yılı takip eden takvim yılı başından itibaren işlemeye başlar.

Düzeltilme Uygulaması

Pay senedinin verildiği tarihte hizmet erbabının ilgili yıldaki brüt ücretinin tam olarak tespit edilememesi nedeniyle pay senedinin verildiği aydaki brüt ücret tutarının 12 ile çarpılması sonucu bulunan tutar, yıl sonunda hizmet erbabının gerçekleşen yıllık brüt ücret tutarı ile karşılaştırılacaktır. Yıllık gerçekleşen brüt ücret tutarının istisna kapsamında dikkate alınan yıllık brüt ücret tutarından fazla veya eksik olması halinde gerekli düzeltme işlemi yapılacaktır.

Ücret Bordrosunda Gösterim

İşverenlerce hizmet erbabına verilen pay senetlerinin tamamının, istisna kapsamında olup olmadığına bakılmaksızın rayiç değeri üzerinden ücret bordrosunda gösterilmesi gerekmektedir. Ancak, hizmet erbabına verilen ve istisna kapsamında olan pay senetlerinin bedelleri vergi matrahına dahil edilmeyecektir.

İstisna Koşullarının İhlali

Hizmet erbabına bedelsiz veya indirimli olarak verilen pay senetleri dolayısıyla yararlanılan istisnaya ilişkin şartların ihlali halinde istisna uygulaması nedeniyle alınmayan vergilere ilişkin zamanaşımı süresi, söz konusu pay senetlerinin hizmet erbabı tarafından elden çıkarıldığı tarihi takip eden takvim yılı başından itibaren başlayacaktır.

İstisna uygulaması nedeniyle alınmayan vergiler, elde tutma süresine ilişkin şartların ihlali halinde vergi ziyai cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle işverenden tahsil edilecektir.

Çalışanın İşten Ayrılması veya Vefat Etmesi

Çalışanın, işten ayrılması halinde işten ayrıldıktan sonraki dönemde pay senetlerini elinde tuttuğu süreler ile vefat etmesi halinde ise bu pay senetlerinin mirasçılar tarafından elde tutulduğu süreler, elde tutma sürelerinin hesabında dikkate alınacaktır.

Bildirim Yükümlülüğü

Hizmet erbabına pay senedi verilmek suretiyle sağlanan menfaatleri, bu madde kapsamındaki ücret istisnasına konu etmek isteyen işverenlerin bu Tebliğin ekinde yer alan “Hizmet Erbabına Pay Senedi Verilmek Suretiyle Sağlanan Menfaatlerde Ücret İstisnasına İlişkin Bildirim”i (Ek-1) doldurmaları ve pay senetlerinin verildiği aya ait muhtasar ve prim hizmet beyannamesi ekinde vermeleri zorunludur.

2) Ticari ve Mesleki Kazançlarda Günlük Hasılat Tespiti ve Gelir Vergisi Matrahının Belirlenmesi

7524 sayılı Kanunla Gelir Vergisi Kanununun 69 uncu maddesi, ticari veya serbest meslek faaliyetleri yönünden mükellefiyeti olanların gerçek hasılatlarının tespitine yönelik olarak “**Ticari ve mesleki kazançlarda günlük hasılat tespiti ve gelir vergisi matrahının belirlenmesi**” başlığıyla yeniden düzenlenmiştir.

Yasal düzenleme:

Ticari veya mesleki faaliyetleri nedeniyle mükellef olanlara yönelik, günlük hasılat tutarlarını tespit etmek amacıyla bir ayda üçten, bir takvim yılında on ikiden az olmamak kaydıyla yoklama yapılabilecektir.

Yoklamalar sonucu tespit edilen;

- Günlük hasılat tutarları ortalamasından hareketle aylık hasılat tutarı,
- Bu şekilde tespit edilen aylık hasılat tutarlarının toplamı, tespit yapılan ay sayısına bölünmek suretiyle aylık ortalama hasılat tutarı,
- Aylık ortalama hasılat tutarı, faaliyette bulunulan ay sayısı ile çarpılmak suretiyle mükelleflerin ilgili takvim yılı hasılatları

tespit edilecektir.

Tespit edilen hasılat tutarları ile;

a) Bilanço esasına göre defter tutanlar için ilgili takvim yılına ait gelir tablosunda yer alan brüt satış tutarı,

b) İşletme hesabı esasına göre defter tutanlar için ilgili takvim yılına ait işletme hesap özetinde yer alan dönem içinde elde edilen hasılat tutarı,

c) Serbest meslek kazanç defteri tutanlar için ilgili takvim yılına ait serbest meslek kazanç bildiriminde yer alan gayrisafi hasılat tutarı,

arasındaki fark %20'den fazla olan mükellefler izaha davet edilecektir.

Kurumlar vergisi mükellefleri hakkında da uygulanabilecek bu düzenleme 1/1/2025 tarihinde yürürlüğe girecektir.

Bu Tebliğ ile konuya ilişkin açıklamalara yer verilmektedir.

Günlük hasılat tutarlarının tespitinden hareketle ortalama günlük ve aylık hasılat ile yıllık hasılat tutarlarının tespiti

Hasılat tutarının tespiti

Günlük hasılat tutarlarının tespiti için ilgili ayda; yoklama yapılan günlerde belirlenen günlük hasılat tutarlarının toplamı, yoklama yapılan gün sayısına bölünerek "günlük ortalama hasılat" tutarı belirlenecek ve günlük ortalama hasılat tutarları, tespit yapılan ayda çalışılan gün sayısı ile çarpılmak suretiyle yoklama yapılan ayın hasılat tutarı tespit edilecektir.

Yoklama yapılan aylara ilişkin aylık hasılat tutarlarının toplamı tespit yapılan ay sayısına bölünmek suretiyle "aylık ortalama hasılat" tutarı tespit edilecek ve aylık ortalama hasılat tutarı, ilgili yılda faaliyette bulunulan ay sayısı ile çarpılmak suretiyle mükelleflerin ilgili takvim yılı hasılat tutarları tespit olunacaktır.

Takvim yılı hasılatları;

- Bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin aynı takvim yılına ilişkin gelir tablosunda yer alan brüt satış tutarlarıyla,
- İşletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerin aynı takvim yılına ilişkin işletme hesap özetinde yer alan dönem içinde elde edilen hasılat tutarlarıyla,
- Serbest meslek kazanç defteri tutan mükelleflerin aynı takvim yılına ilişkin serbest meslek kazanç bildiriminde yer alan gayrisafi hasılat tutarlarıyla

kıyaslanacaktır.

Kıyaslama sonucunda, tespit olunan hasılat tutarlarıyla beyan edilen hasılat tutarları arasındaki farkın %20'den fazla olması durumunda mükellefler izaha davet edilecektir.

Günlük hasılat tutarının tespitinden hareketle yıllık hasılat tutarının belirlenmesinde gerçek duruma yakın sonuçların elde edilebilmesi için nezdinde yoklama yapılacak mükelleflerin; faaliyetinin niteliği, sezonluk çalışıp çalışmadığı, fiilen faaliyette bulundukları gün ve ay sayıları, hafta sonu ve hafta içi çalışmaları, tatil günleri gibi hususlar göz önünde bulundurulacaktır.

Yoklama yapılacak olan mükelleflerin belirlenmesi

Bu kapsamda nezdinde yoklama yapılacak olan mükellefler; risk analizi sonuçları, sistem kayıtları, beyan edilen gelir ile yapılan harcamalar arasında uyumsuzluk bulunması gibi kriterler dikkate alınarak belirlenebilecektir.

13. Genç Girişimci Kazanç İstisnasına İlişkin 327 No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği Yayınlandı

27/09/2024 tarihli ve 32675 sayılı Resmi Gazete'de Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 292)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 327) yayımlandı.

Hatırlanacağı üzere, Gelir Vergisi Kanunun Mükerrer 20 nci maddesinde düzenlenen genç girişimcilerde kazanç istisnası tutarı 75.000 TL idi. Bu tutar 7440 sayılı kanunun 11 inci maddesiyle, 1/1/2023 tarihinden itibaren elde edilen gelir ve kazançlara uygulanmak üzere, "103 üncü maddede yazılı tarifenin ikinci diliminde yer alan tutara kadar olan kısmı" olarak değiştirilmiştir.

Girişimcilerde kazanç istisnasına ilişkin açıklamalara ise 292 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nde yer verilmiştir.

Bu Tebliğ ile 7440 sayılı Kanunun 11 inci maddesiyle Gelir Vergisi Kanununun 103 üncü maddesindeki tarifenin ikinci dilimi olarak belirlenen genç girişimcilerde kazanç istisnası tutarına ilişkin olarak 292 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğindeki ilgili açıklamalar güncellenmiştir.

Ayrıca, basit usule tabi mükelleflerden takvim yılı içinde herhangi bir nedenle ticari kazançları gerçek usulde tespit edilenlerin, şartları sağlamaları kaydıyla, genç girişimci kazanç istisnadan faydalanabilmelerine yönelik düzenleme yapılmıştır.

14. VUK Madde 153/A (Teminat Uygulaması) ile İlgili Vergi Usul Kanunu Tebliği

28/9/2024 tarihli ve 32676 sayılı Resmi Gazete'de 570 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği yayımlandı.

Bilindiği üzere, Vergi Usul Kanunu'nun "teminat Uygulaması" başlıklı 153/A maddesinde, başkaca bir ticari, zirai ve mesleki faaliyeti olmadığı halde münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirdiği tespit edilip mükellefiyeti terkin edilenlerin; yeniden mükellefiyet tesis edilebilmesi için işe başlama bildiriminde bulunanların ve mükellefiyeti terkin edilenlerin tüm vergi borçlarının ödenmiş ve belirlenen tutarda teminat verilmiş olması aranmaktadır.

Söz konusu maddenin 3 ve 4 üncü fıkralarında yer alan; verilen sürede yükümlülüklerin yerine getirilmemesi halinde istenilen teminat tutarının teminat alacağı olarak tahakkuk ettirilmesi ve tahakkuk ettirilen teminat alacağının gecikme zammı tatbik edilerek takip ve tahsiline yönelik hükümler ise Anayasa Mahkemesi tarafından iptal edilmişti.

Daha sonra, 2/8/2024 tarihli R.G'de yayımlanan 7524 Sayılı Kanun ile Vergi Usul Kanununun 153/A maddesi, AYM Kararı dikkate alınarak yeniden düzenlenmiştir. Buna göre;

- Madde kapsamındaki mükelleflerden istenilecek teminatın üst sınırı belirlenmiş (10 milyon Türk Lirasından fazla olmamak üzere düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan toplam tutarın % 10'u tutarında),
- Üçüncü ve dördüncü fıkralar kapsamında istenilen teminatın verilme süresi 30 günden 60 güne çıkarılmış,
- Üçüncü fıkra kapsamında yükümlülüklerini öngörülen şekilde yerine getiren mükelleflere teminatın iade edilmesi ve birinci fıkrada sayılan kişilerin teminat isteme tarihi itibari ile tahakkuk etmiş tüm vergi borçlarından sorumlu olmamaları yönünde düzenleme yapılmıştır.

Ayrıca, madde metnindeki Anayasa Mahkemesinin iptal ettiği hükümlere atıf yapan veya bu hükümlerle ilişkili olan hükümler de madde metninden çıkarılmıştır.

Bu Tebliğ ile Vergi Usul Kanunu'nun 153/A maddesinin uygulama usul ve esaslarını düzenleyen 478 Sıra No'lu Genel Tebliğ, yeni düzenlemelere uygun olarak değiştirilmiştir.

Tebliğde yapılan değişiklikler aşağıdaki gibidir:

Eski düzenleme:	Yeni düzenleme:
Bu durumda mükellefiyet tesis tarihinden itibaren bir ay içinde ilgili vergi dairesi tarafından; otuz gün içerisinde teminat verilmesi ve mükellefiyet kaydı re'sen terkin edilen mükellefin ve kendilerinin varsa tüm vergi borçlarının ödenmesi, yazılı olarak talep edilir.	Bu durumda mükellefiyet tesisini müteakiben ilgili vergi dairesi tarafından; altmış gün içerisinde teminat verilmesi ve mükellefiyet kaydı re'sen terkin edilen mükellefin ve kendilerinin varsa tüm vergi borçlarının ödenmesi, yazılı olarak talep edilir.

Yazının tebliğ tarihinden itibaren otuz günlük süre içerisinde bu şartlar yerine getirilmezse istenen teminat tutarı verilen sürenin son günü vade tarihi kabul edilmek suretiyle söz konusu mükellefler adına teminat alacağı olarak tahakkuk ettirilir. Teminat alacağı, bu mükelleflerden 6183 sayılı Kanun uyarınca gecikme zammı tatbik edilerek takip ve tahsil edilir.	Yazının tebliğ tarihinden itibaren altmış günlük süre içerisinde teminat verilmemesi halinde mükellefler adına 213 sayılı Kanunun mükerrer 355 inci maddesinde öngörülen özel usulsüzlük cezası kesilir.
Otuz günlük süre sonunda bu şartların yerine getirilmemesi halinde, mükelleflerin açılmış olan mükellefiyet kayıtları vergi dairesi tarafından ayrıca terkin edilir.	Altmış günlük süre sonunda bu şartların yerine getirilmemesi halinde, mükelleflerin açılmış olan mükellefiyet kayıtları vergi dairesi tarafından ayrıca terkin edilir.
Mükelleflerin faaliyetlerine devam etmek istemeleri durumunda, mükellefiyetin tesis edilebilmesi için mükellefiyet kaydı re'sen terkin edilen mükellefin ve kendilerinin varsa tüm vergi borçları ile teminat alacağı tutarının ödenmiş olması şarttır.	Mükelleflerin faaliyetlerine devam etmek istemeleri durumunda, mükellefiyetin tesis edilebilmesi için mükellefiyet kaydı re'sen terkin edilen mükellefin ve kendilerinin varsa tüm vergi borçları ile teminat tutarının ödenmiş olması şarttır.
Buna göre, maddenin birinci fıkrasında sayılanlarla ortaklık, yönetiminde bulunma, devralma, devrolunma keyfiyetinin, faaliyeti devam eden mükellefin bağlı olduğu vergi dairesinin ıttılına girmesinden itibaren bir ay içinde bu mükellefe hitaben yazılacak bir yazı ile otuz gün içinde; - Birinci fıkra hükmüne göre teminat verilmesi, - Mükellefiyet kaydı vergi dairesince re'sen terkin edilmiş olan mükellefin varsa tüm vergi borçlarının ödenmesi istenir.	Buna göre, maddenin birinci fıkrasında sayılanlarla ortaklık, yönetiminde bulunma, devralma, devrolunma keyfiyetinin, faaliyeti devam eden mükellefin bağlı olduğu vergi dairesinin ıttılına girmesini müteakiben bu mükellefe hitaben yazılacak bir yazı ile yazıyı tebellüğ ettiği tarihten itibaren altmış gün içinde, birinci fıkra hükmüne göre teminat verilmesi ve mükellefiyet kaydı vergi dairesince re'sen terkin edilmiş olan mükellefin varsa tüm vergi borçlarının ödenmesi veya aynı süre içerisinde sayılan kişilerin statülerinin sonlandırılması koşullarından birinin sağlanması istenir.
Bu durumda mükellefin iki seçeneği bulunmaktadır. Birinci seçenek, yazıyı tebellüğ ettiği tarihten itibaren otuz gün içinde yukarıda sayılan şartları yerine getirmektir. İkinci seçenek ise söz konusu kişilerin mevcut mükellefiyetteki statülerinin bu süre içerisinde sona erdirilmesidir.	-Yürürlükten kaldırılmıştır-

İki seçenekten birinin verilen sürede yerine getirilmemesi halinde, istenen teminat tutarı verilen sürenin son günü vade tarihi olarak kabul edilmek suretiyle mevcut mükellef adına teminat alacağı olarak tahakkuk ettirilir. Teminat alacağı, bu mükelleften 6183 sayılı Kanun uyarınca gecikme zammı tatbik edilerek takip ve tahsil edilir.	İki seçenekten birinin verilen sürede yerine getirilmemesi halinde, birinci fıkrada sayılan kişilerin teminat isteme tarihi itibarıyla tahakkuk etmiş tüm vergi borçları, mükellef müşterek ve müteselsil sorumlu olmak üzere, bu kişilerden 6183 sayılı Kanun uyarınca takip ve tahsil edilir. Ayrıca 213 sayılı Kanunun mükerrer 355 inci maddesinde öngörülen özel usulsüzlük cezası uygulanır.
Ayrıca, bu mükellef birinci fıkrada sayılanların teminat isteme tarihi itibarıyla tahakkuk etmiş tüm vergi borçlarından müşterek ve müteselsil sorumludur. Maddede öngörülen statü sona erdirmeye şartının verilen süreden sonra gerçekleştirilmesi halinde de müşterek ve müteselsil sorumlu olunan borçların ve teminat alacağının takibine devam edilir.	Maddede öngörülen statü sona erdirmeye şartının verilen süreden sonra gerçekleştirilmesi halinde de müşterek ve müteselsil sorumlu olunan borçların takibine devam edilir. Ancak, altmış günlük süre içerisinde mezkûr kişilerin statülerinin sona erdirilmesine yönelik yasal girişimleri başlatmış olan ve bu durumu muteber vesikalar ile ispat ve tevsik eden mükellefler, bu yasal girişimler sonucunda birinci fıkra kapsamındaki kişilerin statülerinin sona erdirilmesi şartıyla, söz konusu borçların takip ve tahsilinde müşterek ve müteselsil sorumlu tutulmaz.
Üçüncü fıkra kapsamında, söz konusu kişilerin statülerinin otuz günlük süreden sonra herhangi bir tarihte sona erdirilmesi durumunda, varsa alınmış olan teminat iade edilmez.	Üçüncü fıkra kapsamında, söz konusu kişilerin statülerinin altmış günlük süreden sonra sona erdirilmesi durumunda, alınmış teminat mükellefin talebi üzerine, maddenin yedinci fıkrasındaki süre ve şartlar aranmaksızın ve başkaca vergi borcu bulunmaması kaydıyla mükellefe iade olunur.
Diğer taraftan, otuz günlük süre içerisinde mezkûr kişilerin statülerinin sona erdirilmesine yönelik yasal girişimleri başlatmış olan ve bu durumu muteber vesikalar ile ispat ve tevsik eden mükelleflerden alınmış olan teminat, bu yasal girişimler sonucunda statülerinin sona erdirilmesi şartıyla, maddenin yedinci fıkrasındaki süre ve şartlar aranmaksızın vergi dairesi tarafından iade olunur.	-Yürürlükten kaldırılmıştır-

(Ü) A.Ş.'nin kanuni temsilcisi Bay (V)'nin, 12/6/2013 tarihinden itibaren, Konya Selçuk Vergi Dairesi mükellefi (Y) Ltd. Şti.'nin % 15 hisseli ortağı olduğu keyfiyeti 2017 yılı içerisinde Konya Selçuk Vergi Dairesinin ıttılaina girdiğinde, söz konusu ıttıla tarihinden itibaren bir ay içerisinde (Y) Ltd. Şti.'ye yazılacak bir yazı ile yazının tebliğinden itibaren otuz gün içerisinde (Ü) A.Ş.'nin, teminat isteme tarihi itibarıyla var olduğu anlaşılan 65.000 TL tutarındaki vergi borcunu ödemesi ile 118.000 TL tutarında teminat vermesi yazılı olarak istenir.	(Ü) A.Ş.'nin kanuni temsilcisi Bay (V)'nin, 12/6/2013 tarihinden itibaren, Konya Selçuk Vergi Dairesi mükellefi (Y) Ltd. Şti.'nin % 15 hisseli ortağı olduğu keyfiyeti 2017 yılı içerisinde Konya Selçuk Vergi Dairesinin ıttılaina girmesini müteakiben (Y) Ltd. Şti.'ye yazılacak bir yazı ile yazının tebliğinden itibaren altmış gün içerisinde (Ü) A.Ş.'nin, teminat isteme tarihi itibarıyla var olduğu anlaşılan 65.000 TL tutarındaki vergi borcunu ödemesi ile 118.000 TL tutarında teminat vermesi yazılı olarak istenir.
Otuz günlük süre içerisinde şartların yerine getirilmemesi ve Bay (V)'nin statüsünün devam ettirilmesi halinde, istenen teminat tutarı verilen sürenin son günü vade tarihi olarak kabul edilmek suretiyle (Y) Ltd. Şti. adına teminat alacağı olarak tahakkuk ettirilir. Tahakkuk ettirilen 118.000 TL tutarındaki teminat alacağı ile (Ü) A.Ş.'nin teminat isteme tarihi itibarıyla tahakkuk etmiş 65.000 TL tutarındaki vergi borcu müşterek ve müteselsil sorumlu sıfatıyla (Y) Ltd. Şti.'den 6183 sayılı Kanun uyarınca takip ve tahsil edilir.	Altmış günlük süre içerisinde şartların yerine getirilmemesi ve Bay (V)'nin statüsünün devam ettirilmesi halinde, (Y) Ltd. Şti. adına 213 sayılı Kanunun mükerrer 355 inci maddesinde öngörülen özel usulsüzlük cezası kesilir ve (Ü) A.Ş.'nin teminat isteme tarihi itibarıyla tahakkuk etmiş 65.000 TL tutarındaki vergi borcu müşterek ve müteselsil sorumlu sıfatıyla (Y) Ltd. Şti.'den 6183 sayılı Kanun uyarınca takip ve tahsil edilir.
Raporda, fiilin maddenin dördüncü fıkrası kapsamında olduğu, diğer bir ifadeyle teminatı gösteren mükellefin ticari, zirai ve mesleki faaliyetinin yanında sahte belge düzenleme fiilini işlediği tespit edilmişse mükellefin tahakkuk etmiş tüm vergi borçları ile işlenen fiilden doğan vergi borçları daha evvel alınmış olan teminattan mahsup edilir. Ayrıca mükelleften maddenin dördüncü fıkrası hükmünce, bu Tebliğin (5.1) No.lu bölümünde yer alan açıklamalara uygun olarak yeniden teminat göstermesi istenir. Bu teminatın hesabında mahsup neticesinde kalan teminat tutarı, istenecek yeni teminat tutarından düşülür. Teminatın gösterilmemesi halinde, istenen teminat tutarı verilen sürenin son günü vade tarihi olarak kabul edilmek suretiyle mükellef adına teminat alacağı olarak tahakkuk ettirilir. Teminat alacağı, bu mükelleften 6183 sayılı Kanun uyarınca gecikme zammı tatbik edilerek takip ve tahsil edilir.	Raporda, fiilin maddenin dördüncü fıkrası kapsamında olduğu, diğer bir ifadeyle teminatı gösteren mükellefin ticari, zirai ve mesleki faaliyetinin yanında sahte belge düzenleme fiilini işlediği tespit edilmişse mükellefin tahakkuk etmiş tüm vergi borçları ile işlenen fiilden doğan vergi borçları daha evvel alınmış olan teminattan mahsup edilir. Ayrıca mükelleften maddenin dördüncü fıkrası hükmünce, bu Tebliğin (5.1) No.lu bölümünde yer alan açıklamalara uygun olarak yeniden teminat göstermesi istenir. Bu teminatın hesabında mahsup neticesinde kalan teminat tutarı, istenecek yeni teminat tutarından düşülür. Teminatın gösterilmemesi halinde mükellef hakkında 213 sayılı Kanunun mükerrer 355 inci maddesinde öngörülen özel usulsüzlük cezası kesilir.

Ayrıca, işe başlama bildiriminin alındığı tarihten itibaren bir ay içinde vergi dairesi tarafından hazırlanacak bir yazı ile yazının tebellüğünden itibaren otuz gün içerisinde meslek mensubundan teminat göstermesi istenir. Teminatın süresinde gösterilmemesi halinde, istenen teminat tutarı verilen sürenin son günü vade tarihi olarak kabul edilmek suretiyle meslek mensubu adına teminat alacağı olarak tahakkuk ettirilir. Tahakkuk ettirilen teminat alacağı, 6183 sayılı Kanun uyarınca gecikme zammı tatbik edilerek takip ve tahsil edilir.	Ayrıca, işe başlama bildiriminin alındığı tarihten itibaren bir ay içinde vergi dairesi tarafından hazırlanacak bir yazı ile yazının tebellüğünden itibaren altmış gün içerisinde meslek mensubundan teminat göstermesi istenir. Teminatın süresinde gösterilmemesi halinde mükellef hakkında 213 sayılı Kanunun mükerrer 355 inci maddesinde öngörülen özel usulsüzlük cezası kesilir.
Şartların gerçekleşmesi halinde, mükellefin bağlı olduğu vergi dairesi, kesinleşmenin itilâına girmesinden itibaren bir ay içerisinde mükellefe tebliğ edeceği bir yazıyla, yazının tebellüğünden itibaren otuz günlük süre içerisinde teminat göstermesini ister. Teminatın verilen sürede gösterilmemesi halinde istenen teminat tutarı, verilen sürenin son günü vade tarihi olarak kabul edilmek suretiyle mükellef adına teminat alacağı olarak tahakkuk ettirilir. Teminat alacağı, bu mükelleflerden 6183 sayılı Kanun uyarınca gecikme zammı tatbik edilerek takip ve tahsil edilir.	Şartların gerçekleşmesi halinde, mükellefin bağlı olduğu vergi dairesi, kesinleşmenin itilâına girmesini müteakiben mükellefe tebliğ edeceği bir yazıyla, yazının tebellüğünden itibaren altmış günlük süre içerisinde teminat göstermesini ister. Teminatın süresinde gösterilmemesi halinde mükellef hakkında 213 sayılı Kanunun mükerrer 355 inci maddesinde öngörülen özel usulsüzlük cezası kesilir.
Ancak, söz konusu mükellefin bilahare işe başlama bildiriminde bulunması halinde, ilgili vergi dairesi tarafından işe başlama bildiriminin alındığı tarihten itibaren bir ay içerisinde, sahte belge düzenleme fiili nedeniyle yapılan tarhiyatın kesinleşmiş olması şartıyla, alınması gereken teminat mükelleften istenir. Teminat belirtilen sürede gösterilmezse istenilen teminat tutarı, verilen sürenin son günü vade tarihi olarak kabul edilmek suretiyle mükellef adına teminat alacağı olarak tahakkuk ettirilir. Teminat alacağı, bu mükelleflerden 6183 sayılı Kanun uyarınca gecikme zammı tatbik edilerek takip ve tahsil edilir.	Ancak, söz konusu mükellefin bilahare işe başlama bildiriminde bulunması halinde, ilgili vergi dairesi tarafından işe başlama bildiriminin alınmasını müteakiben, sahte belge düzenleme fiili nedeniyle yapılan tarhiyatın kesinleşmiş olması şartıyla, alınması gereken teminat mükelleften istenir. Teminatın süresinde gösterilmemesi halinde mükellef hakkında 213 sayılı Kanunun mükerrer 355 inci maddesinde öngörülen özel usulsüzlük cezası kesilir.

Bu durumda, ilgili vergi dairesi kesinleşmenin ittilahına girdiği tarihten itibaren bir ay içinde, düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan toplam tutarın % 10'u olan 150.000 TL tutarında teminat göstermesini (Z) Ltd. Şti.'den ister.	Bu durumda, ilgili vergi dairesi kesinleşmenin ittilahına girmesini müteakiben, düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan toplam tutarın % 10'u olan 150.000 TL tutarında teminat göstermesini (Z) Ltd. Şti.'den ister.
Fiil, maddenin dördüncü fıkrası kapsamında ise vergi borçları ile işlenen fiilden doğan vergi borçları alınan teminattan mahsup edilir, ayrıca mükelleften mezkûr fıkra hükmünce yeniden teminat istenir. Bu teminatın hesabında mahsup neticesinde kalan teminat tutarı istenecek yeni teminat tutarından düşülür. Verilen sürede teminatın gösterilmemesi halinde, istenen teminat tutarı verilen sürenin son günü vade tarihi olarak kabul edilmek suretiyle mükellef adına teminat alacağı olarak tahakkuk ettirilir. Tahakkuk ettirilen teminat alacağı, 6183 sayılı Kanun uyarınca gecikme zammı tatbik edilerek takip ve tahsil edilir.	- Fiil, maddenin dördüncü fıkrası kapsamında ise vergi borçları ile işlenen fiilden doğan vergi borçları alınan teminattan mahsup edilir, ayrıca mükelleften mezkûr fıkra hükmünce yeniden teminat istenir. Bu teminatın hesabında mahsup neticesinde kalan teminat tutarı istenecek yeni teminat tutarından düşülür. Teminatın süresinde gösterilmemesi halinde mükellef hakkında 213 sayılı Kanunun mükerrer 355 inci maddesinde öngörülen özel usulsüzlük cezası kesilir.
Teminatın iadesinden sonra beş yıllık süre içinde veya sonrasında yeniden işe başlanması halinde bu kişilerin mükellefiyeti idarece teminat istenmeden açılır. Ancak, ilgili vergi dairesi tarafından işe başlama bildiriminin alındığı tarihten itibaren bir ay içerisinde hazırlanacak bir yazı ile yazının tebellüğünden itibaren otuz gün içerisinde mükelleften teminat göstermesi istenir. Teminatın süresinde gösterilmemesi halinde, istenen teminat tutarı verilen sürenin son günü vade tarihi olarak kabul edilmek suretiyle mükellef adına teminat alacağı olarak tahakkuk ettirilir. Tahakkuk ettirilen teminat alacağı, 6183 sayılı Kanun uyarınca gecikme zammı tatbik edilerek takip ve tahsil edilir.	Teminatın iadesinden sonra beş yıllık süre içinde veya sonrasında yeniden işe başlanması halinde bu kişilerin mükellefiyeti idarece teminat istenmeden açılır. Ancak, ilgili vergi dairesi tarafından işe başlama bildiriminin alınmasını müteakiben hazırlanacak bir yazı ile yazının tebellüğünden itibaren altmış gün içerisinde mükelleften teminat göstermesi istenir. Teminatın süresinde gösterilmemesi halinde mükellef hakkında 213 sayılı Kanunun mükerrer 355 inci maddesinde öngörülen özel usulsüzlük cezası kesilir.

Söz konusu fiillere iştirak ettiği inceleme raporu ile tespit olunan ve kendisi hakkında 213 sayılı Kanunun 344 üncü maddesinin ikinci fıkrasına göre kesilen vergi ziyaı cezası kesinleşen meslek mensuplarından, vergi dairesi tarafından kesinleşmenin ıttılana girmesinden itibaren bir ay içerisinde gönderilecek bir yazıyla, yazının tebellüğünden itibaren otuz günlük süre içerisinde teminat göstermesi istenir. Teminatın gösterilmemesi halinde istenen teminat tutarı, verilen sürenin son günü vade tarihi olarak kabul edilmek suretiyle meslek mensubu adına teminat alacağı olarak tahakkuk ettirilir. Tahakkuk ettirilen teminat alacağı, 6183 sayılı Kanun uyarınca gecikme zammı tatbik edilerek takip ve tahsil edilir.	Söz konusu fiillere iştirak ettiği inceleme raporu ile tespit olunan ve kendisi hakkında 213 sayılı Kanunun 344 üncü maddesinin ikinci fıkrasına göre kesilen vergi ziyaı cezası kesinleşen meslek mensuplarından, vergi dairesi tarafından kesinleşmenin ıttılana girmesinden itibaren bir ay içerisinde gönderilecek bir yazıyla, yazının tebellüğünden itibaren altmış günlük süre içerisinde teminat göstermesi istenir. Teminatın süresinde gösterilmemesi halinde mükellef hakkında 213 sayılı Kanunun mükerrer 355 inci maddesinde öngörülen özel usulsüzlük cezası kesilir.
İlgili vergi daireleri, yukarıda belirtilen mahsup işleminin tamamlanmasından itibaren bir ay içerisinde hazırlanacak bir yazı ile mükelleflerden eksik kalan teminat tutarını otuz gün içerisinde tamamlamasını ister. Teminatın tamamlanmaması halinde, istenen teminat tutarı verilen sürenin son günü vade tarihi olarak kabul edilmek suretiyle bu mükellefler adına teminat alacağı olarak tahakkuk ettirilir. Teminat alacağı, mükelleflerden 6183 sayılı Kanun uyarınca gecikme zammı tatbik edilerek takip ve tahsil edilir.	İlgili vergi daireleri, yukarıda belirtilen mahsup işleminin tamamlanmasını müteakiben hazırlanacak bir yazı ile mükelleflerden eksik kalan teminat tutarını altmış gün içerisinde tamamlamasını ister. Teminatın tamamlanmaması halinde mükellef hakkında 213 sayılı Kanunun mükerrer 355 inci maddesinde öngörülen özel usulsüzlük cezası kesilir.

213 sayılı Kanunun 153/A maddesinin on birinci fıkrasında, madde hükümlerine göre istenecek teminat tutarının; düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan tutarların toplamı, faaliyet alanı, mükellefin hukuki statüsü, faaliyette bulunulan il veya bölge, vergi borcu toplamı, fiilin tekrar edip etmediği gibi kıstaslar esas alınarak Bakanlıkça belirlenecek usul ve esaslara göre, vergi dairesi müdürünün yazılı talebine istinaden defterdar ve/veya vergi dairesi başkanı tarafından tayin edileceği hükme bağlanmıştır. Söz konusu hükmün Bakanlığa verdiği yetkiye istinaden, 213 sayılı Kanunun 153/A maddesinde yer alan ve her yıl yeniden değerlendirme oranına göre belirlenen asgari tutardan (2017 yılı için 90.000 TL) az olmamak üzere, düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan Katma Değer Vergisi, Özel Tüketim Vergisi gibi diğer tüm vergiler dahil toplam tutarın % 10'unun teminat olarak istenmesi uygun bulunmuştur.	213 sayılı Kanunun 153/A maddesinde yer alan ve her yıl yeniden değerlendirme oranına göre belirlenen tutarlar arasında kalmak üzere, düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan Katma Değer Vergisi, Özel Tüketim Vergisi gibi diğer tüm vergiler dâhil toplam tutarın %10'unun teminat olarak istenmesi gerekmektedir.
213 sayılı Kanunun 153/A maddesine göre teminat istenmesinin işe başlama bildirimine bağlandığı hallerde, bildirimde belirtilen işe başlama tarihinde geçerli olan; vergi dairesinin ıttılana girmesine bağlandığı hallerde ise ıttıla tarihinde geçerli olan teminat tutarı dikkate alınır. Kanuni tutar olan 75.000 TL, her yıl yeniden değerlendirme oranında artırılmakta olup; bu tutar, 2017 yılı için 27/12/2016 tarihli ve 29931 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 476 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile 90.000 TL olarak belirlenmiştir.	213 sayılı Kanunun 153/A maddesine göre teminat istenmesinin işe başlama bildirimine bağlandığı hallerde, bildirimde belirtilen işe başlama tarihinde geçerli olan; vergi dairesinin ıttılana girmesine bağlandığı hallerde ise ıttıla tarihinde geçerli olan teminat tutarı dikkate alınır. Kanuni tutarlar, her yıl yeniden değerlendirme oranında artırılmaktadır.

10. Geçiş Süreci

Anayasa Mahkemesinin 22/3/2023 tarihli ve E:2022/108, K:2023/55 sayılı Kararının yürürlüğe girdiği 20/4/2024 tarihi itibarıyla tahakkuk etmiş olmakla birlikte anılan Kararın uygulanmasına istinaden teminat alacak tahakkukları terkin edilen veya aynı tarih itibarıyla tahakkuk ettirilmesi gerekirken henüz teminat alacağı tahakkuk ettirilmemiş mükelleflere yönelik, bu bölümü ihdas eden Tebliğin yayımlandığı tarihten itibaren bir ay içinde vergi dairesi tarafından mükellefe hitaben yazılacak bir yazı ile altmış gün içinde 213 sayılı Kanunun 153/A maddesinin ilgili fıkrası kapsamındaki yükümlülüklerin yerine getirilmesi istenir.

Teminatın süresinde gösterilmemesi halinde mükellefler hakkında 213 sayılı Kanunun mükerrer 355 inci maddesinde öngörülen özel usulsüzlük cezası kesilir.

15. Enflasyon Düzeltmesinde Kullanılacak Ortalama Ticari Kredi Faiz Oranları Hakkında Sirküler

Buna göre, , ROFM hesaplamalarında kullanılacak; 2024/Temmuz, 2024/Ağustos ve 2024/Eylül aylarına ilişkin ortalama ticari kredi faiz oranları aşağıdaki şekilde belirlenmiştir.

Dönem	Ortalama Ticari Kredi Faiz Oranı (%)
2024 / Temmuz	64,06
2024 / Ağustos	62,67
2024 / Eylül	62,02

16. 2024 Yılı Üçüncü Geçici Vergi Döneminde Uygulanacak Yeniden Değerleme Oranı

09.10.2024 tarih ve 67 sayılı Kurumlar Vergisi Sirküleri ile 2024 yılı üçüncü geçici vergi döneminde uygulanacak yeniden değerlendirme oranı % 34,14 (yüzde otuzdört virgöl ondört) olarak tespit edilmiştir.

17. Yeni Kanun Teklifi ile Yapılması Öngörülen Vergi Düzenlemeleri

Savunma Sanayii ile İlgili Bazı Düzenlemeler Hakkında Kanun ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Teklifi, 11/10/2024 tarihinde TBMM'ye sunulmuştur.

Kanun Teklifiyle, diğer düzenlemeler yanında aşağıdaki düzenlemelerin yapılması öngörülmektedir:

- “Yapılmakta olan yatırımlar” hesabına ilişkin enflasyon düzeltme farkları dönem kazancıyla ilişkilendirilmeyecektir.
- Tasfiye ve iflas halinde olan şirketler için 2024 ve 2025 te yapılacak olan enflasyon düzeltme farkları gelir ya da gider olarak dikkate alınmayacaktır.
- 100 cm³'ün altındaki motosikletler ve 6 kW altında motor gücüne sahip motosikletler için motorlu taşıtlar vergisi yükümlülüğü getirilmektedir.
- Savunma Sanayii Destekleme Fonu'nun (SSDF) gelirlerini artırmak için beyannamelerden alınan damga vergisinden, tapu işlemlerinden, kredi kartı sahiplerinden ve noter işlemlerinden katkı payı alınacaktır.

- İnsansız hava araçları (drone), 5.000 TL ve üzerindeki kol saatleri ve eğlence amaçlı tasarlanmış motorlu uçan oyuncaklar %20 oranında Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) kapsamına alınmaktadır.

“Yapılmakta olan yatırımlar” hesabına ilişkin enflasyon düzeltme farkları dönem kazancıyla ilişkilendirilmeyecektir

Mevcut uygulamada, yatırımcılar “Yapılmakta Olan Yatırımlar” hesabını enflasyon düzeltmesine tabi tuttuklarında, bu işlem sonucunda oluşan ve enflasyon düzeltmesi karı olarak değerlendirilmesi gereken farkları, yatırımlar henüz işletmeye alınmamış olmasına rağmen dönem kazancıyla ilişkilendirmektedirler.

Kanun Teklifinin 1 inci maddesiyle, yapılmakta olan yatırımlara ilişkin harcamalarını “Yapılmakta olan yatırımlar” hesabında izleyen mükelleflerin, enflasyon düzeltmesine tabi tuttukları bu hesaba ilişkin düzeltme farklarını, dönem kazancıyla ilişkilendirmemeleri sağlanmaktadır.

Bu mükellefler, enflasyon düzeltmesinin uygulandığı dönemlerde, parasal olmayan kıymetler sınıfında yer alan yapılmakta olan yatırımlar hesabını enflasyon düzeltmesine tabi tutacaklar ve düzeltme sonrası oluşan ve enflasyon düzeltmesi karı olarak dikkate alınması gereken düzeltme farklarını dönem kazancıyla ilişkilendirmeyip, bu tutarları **özel bir fon hesabında** izleyeceklerdir. Özel fon hesabına alınan bu tutarlar, yatırımın tamamlanarak ilgili iktisadi kıymetin aktifi eşitildiği dönem ile bu dönemi takip eden dört hesap dönemi içerisinde eşit taksitler halinde dönem kazancının tespitinde dikkate alınacaktır. Ayrıca, özel fon hesabında izlenen tutarlar, dönem kazancının tespitinde dikkate alınmaya kadar her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak bu Kanun uyarınca belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılabilecektir.

Bu düzenlemenin, **2024 yılında başlayan hesap döneminden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe** girmesi öngörülmektedir. Buna göre, 2024 hesap dönemine ilişkin geçici vergi dönemlerinde “Yapılmakta Olan Yatırımlar” hesabından kaynaklanan düzeltme farklarını vergi matrahının tespitinde dikkate alan mükellefler, hesap döneminin başından itibaren kayıtlarını düzelterek, bu farkları dönem sonuna kadar özel fon hesabına aktaracaklardır.

Tasfiye ve iflas halinde olan şirketler için 2024 ve 2025 te yapılacak olan enflasyon düzeltme farkları gelir ya da gider olarak dikkate alınmayacaktır

Bu Kanun Teklifinin 2 nci maddesiyle, tasfiye ve iflas durumundaki şirketler ile kamu iktisadi teşebbüslerinin 2024 ve 2025 hesap dönemlerinde yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklı kar/zarar farklarını vergiye tabi dönem kazancının tespitinde dikkate almayacakları düzenlenmektedir.

100 cm3’ün altındaki motosikletler ve 6 kW altında motor gücüne sahip motosikletler için motorlu taşıtlar vergisi yükümlülüğü getirilmektedir

Bu Kanun Teklifinin 3 üncü maddesi ile motor silindiri hacmi 100 cm3’ün altında olan motosikletlerle motor gücü 6 kW ve altında olan motosikletlerin motorlu taşıtlar vergisi kapsamına alınmaktadır.

Düzenleme, kanunun **yayımı tarihinden** itibaren ilk defa kayıt ve tescil edilecek taşıtlara uygulanmak üzere yürürlüğe girecektir.

Savunma Sanayii Destekleme Fonu’nun (SSDF) gelirlerini artırmak için beyannamelerden alınan damga vergisinden, tapu işlemlerinden, kredi kartı sahiplerinden ve noter işlemlerinden katkı payı alınacaktır

Bu Kanun Teklifinin 4 üncü maddesi ile Savunma Sanayii Destekleme Fonu (SSDF) gelirlerini artırmak için beyannamelerden alınan damga vergisi, tapu işlemleri, kredi kartı sahipleri ve noter işlemlerinden pay alınması öngörülmektedir.

Buna göre;

- **Damga Vergisi Kanununa göre**, vergi beyannamelerinden, gümrük idarelerine verilen beyannamelerden, sosyal güvenlik kurumlarına verilen sigorta prim bildirgeleri ve aylık prim ve hizmet belgesi ile muhtasar beyannamenin birleştirilerek verilmesiyle oluşturulan

beyannamelerden alınan damga vergisi tutarı kadar, yıllık gelir vergisi beyannamelerinden ise **damga vergisi tutarının yarısı kadar**,

- **Tapu ve kadastro işlemlerinden**; taşınmaz satışlarında alıcı ve satıcıdan ayrı ayrı 750 TL
- Limiti 100 bin Türk lirası ve üzerinde olan **kredi kartlarının hamillerinden** her bir kart başına yıllık olarak belirlenen maktu tutarda,
- **Noterlerde yapılan işlemlerden** aşağıda belirtilen tutarlarda;
 - Taşınmaz satışlarının noterler tarafından yapılması halinde (d) bendinde belirtilen tutar,
 - İlk defa tescil yapılacak olan araçların tescil işlemlerinde 3.000 TL,
 - Tescil edilmiş araçların her çeşit satış ve devirlerinde 1.500 TL,
 - Noterlik ücreti alınan diğer işlemlerde işlem başına 75 TL

katılma payı alınması yönünde düzenleme yapılmaktadır.

Yukarıda yer alan maktu tutarlar, her yıl yeniden değerlendirilme oranında artırılarak uygulanacaktır.

Düzenlemenin **1/1/2025** tarihinde yürürlüğe girmesi öngörülmektedir.

Özel Tüketim Vergisi Kanunu kapsamında yeni mallar eklenmektedir

Bu Kanun Teklifi ile insansız hava araçları (drone), 5.000 TL ve üzerindeki kol saatleri ve eğlence amaçlı tasarlanmış motorlu uçan oyuncaklar %20 oranında Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) kapsamına alınmaktadır.

Buna göre Kanun Teklifinin;

- 8 inci maddesi ile Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı listeye **insansız hava taşıtları (drone)**,
- Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (IV) sayılı listeye özel tüketim vergisi matrahı **5.000 TL ve üzeri olan kol saatleri**
- Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (IV) sayılı listeye yalnızca **eğlence amacıyla tasarlanmış motorlu uçan oyuncaklar (drone)**

eklenmektedir.

18. Kira Ödemelerinin Tevsiki Hakkında Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 328) Yayınlandı

17 Ekim 2024 Tarihli ve 32695 Sayılı Resmi Gazete’de kira ödemelerinin tevsikine ilişkin Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 328) yayımlandı.

Bu Tebliğde, gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri ile mükellef olmayanların gerçekleştirdikleri iş yeri ve konut kiralama işlemlerinde yapılacak tahsilat ve ödemelerin, bankalar veya Posta ve Telgraf Teşkilatı Anonim Şirketi tarafından düzenlenen belgelerle tevsiki ile bu zorunluluğa uyulmaması durumunda uygulanacak cezai yaptırımlara dair açıklamalara yer verilmektedir.

Tevsik Zorunluluğunun Kapsamı

Bilindiği gibi, konut ve iş yeri kiralamalarında genel kural gereği, kira tahsilat ve ödemelerinin banka veya PTT aracılığıyla belgelenmesi zorunludur.

Bu çerçevede, Tebliğde şu hususlar ayrıca açıklığa kavuşturulmuştur:

- Haftalık veya günlük gibi **kısa süreli konut kiralamaları** da tevsik zorunluluğu kapsamına dahildir.
- **Hisseli mülkiyetlerde**, kira bedelinin herhangi bir hissedara banka veya PTT aracılığıyla ödenmesi tevsik yükümlülüğünü yerine getirmek için yeterlidir.
- **Mahkeme, icra yoluyla veya aynı olarak** yapılan tahsilatlar tevsik zorunluluğu dışında bırakılmıştır.

- Tahsilat ve ödemeler için para yatırma, havale, EFT, çek, kredi kartı gibi araçlarla düzenlenen dekont ve hesap bildirim cetvelleri tevsik edici belge olarak kabul edilmektedir. Kira ödemelerinde, banka şubelerine gidip ilgili kimlik ve açıklamalarla yapılan işlemler de tevsik yükümlülüğünü karşılamaktadır.

Ceza Uygulaması

Vergi Usul Kanunu uyarınca tevsik yükümlülüğüne uymayanlara işlem başına özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Bu cezalar:

- Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında 20.000 Türk lirasından,
- İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında 10.000 Türk lirasından,
- Yukarıda yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkında 5.000 Türk lirasından,

az olmamak üzere işleme konu tutarın %10'u nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Bir yıl içinde kesilebilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı **20 milyon TL'yi** aşamaz.

Tevsik kurallarına uymayanların, **durumu kendiliğinden ve ödemeyi takip eden 5 iş günü içinde** bildirmesi halinde ceza uygulanmayacaktır.

Ceza miktarları, her yıl Vergi Usul Kanunu'na göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak uygulanacaktır.

Örnekler

Tebliğde konuya ilişkin olarak 7 adet örneğe yer verilmiştir. Bu örneklerde kısaca aşağıdaki hususlara ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Örnek 1: Konut kiralamasında elden ödeme yapılması durumunda uygulanacak ceza.

Örnek 2: Konut kira bedelinin kısmi banka ödemesi ve kısmi elden ödeme durumunda ceza uygulaması.

Örnek 3: Serbest meslek kazancı olan bir kiracının, mesleki faaliyet dışı kullanımı için kiraladığı konutun kirasını elden ödemesi nedeniyle kesilecek ceza.

Örnek 4: Hisseli bir gayrimenkulün iş yeri olarak kiraya verilmesi ve kira bedelinin elden ödenmesi durumunda, her bir hissedar ve kiracı için uygulanacak ceza.

Örnek 5: İş yeri kiralamasında kira bedelinin bir kısmının banka aracılığıyla, bir kısmının ise elden yapılması durumunda kesilecek özel usulsüzlük cezası (Gayrimenkul sermaye iradı yönünden gelir vergisi mükellefiyeti bulunan).

Örnek 6: İş yeri kiralamasında kira bedelinin bir kısmının banka aracılığıyla, kalan kısmının ise elden yapılması durumunda ceza (Bilanço esasına göre defter tutan ticari kazanç mükellefi, ticari işletmesine kayıtlı gayrimenkulü).

Örnek 7: Günlük, haftalık veya aylık olarak kısa süreli konut kiralayan ve bu kiralari elden tahsil eden bir mükellefe ve kiracılara kesilecek özel usulsüzlük cezası.

19. Transfer Fiyatlandırması Tebliğinde Değişiklik Yapıldı

17 Ekim 2024 tarihli ve 32695 sayılı Resmi Gazete'de "Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Genel Tebliğ (Seri No: 1)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 5)" yayımlandı.

Bu Tebliğ ile 14 Eylül 2024 tarihli ve 8956 sayılı Transfer Fiyatlandırması Kararı ile uyumlu hale getirilmek üzere, 1 Seri No.lu Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Genel Tebliği revize edilmiştir.

Bu kapsamda;

- "7.4- Ülke Bazlı Rapor" başlıklı bölümünün dokuzuncu paragrafının ilk cümlesinde yer alan "her yılın Haziran ayı" ifadesi "raporlanacak hesap döneminin bitimini takip eden altıncı ay" şeklinde değiştirilmiştir.

- Tebliğe yukarıdaki değişikliğe ilişkin “Örnek 4” eklenmiştir. Örnekte, şirketin, raporlanacak hesap dönemi olan 1 Mayıs 2023 - 30 Nisan 2024 hesap dönemine ilişkin bilgilerini, bu dönemin bitimini takip eden altıncı ayın sonuna kadar (yani 31 Ekim 2024’e kadar), Dijital Vergi Dairesi üzerinden elektronik ortamda iletmesi gerektiği açıklanmıştır.

Yeni eklenen “Örnek 4”:

- Türkiye’de mukim (ABC) A.Ş.’nin raporlanacak hesap dönemi 1 Mayıs 2023 - 30 Nisan 2024 ve raporlanacak hesap döneminden bir önceki hesap dönemi olan 1 Mayıs 2022 - 30 Nisan 2023 özel hesap döneminde grubun konsolide geliri 800 milyon Avro’dur. (Türkiye’de ülke bazlı raporlama için belirlenen had 750 milyon Avro’dur.) Buna göre, nihai ana işletme olan (ABC) A.Ş.’nin ülke bazlı raporlamaya ilişkin bildirim formunu, raporlanacak hesap döneminin bitimini takip eden altıncı ayın sonuna kadar Dijital Vergi Dairesi üzerinden elektronik ortamda vermesi gerekmektedir. Ayrıca (ABC) A.Ş. tarafından 30 Nisan 2025 günü sonuna kadar ilgili döneme ilişkin ülke bazlı raporlamanın da yapılması gerekmektedir.”

20. 7.000 TL’yi Aşan Tahsilat ve Ödemelerin Finansal Kurumlar Aracılığıyla Yapılmasının Zorunlu Hale Getirilmesi (572 Sıra No.lu VUK Tebliği)

2/8/2024 tarihinde yayımlanan 7524 sayılı Kanun’un 6 ncı maddesi ile Vergi Usul Kanununun mükerrer 257 nci maddesinde yapılan değişiklikle tahsilat ve ödemelerin tevsik zorunluluğuna ilişkin yetki kapsamına, **mükellefiyeti olmayan kişiler** de dahil edilmiştir.

18 Ekim 2024 tarihli ve 32696 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 572 Sayılı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile mükellef olmayan kişilerin de 7.000 TL’yi aşan tahsilat ve ödemelerini finansal kurumlar aracılığıyla gerçekleştirmeleri zorunlu hale getirilmiştir.

Uygulamanın genel çerçevesi

Tevsik zorunluluğu kapsamında olanların yapacakları, 7.000 TL’yi aşan tutardaki her türlü tahsilat ve ödemelerini aracı finansal kurumlar kanalıyla yapmaları ve bu tahsilat ve ödemeleri söz konusu kurumlarca düzenlenen belgeler ile tevsik etmeleri zorunludur.

Bu zorunluluk kapsamında, mükellef olmayanlar da, tevsik zorunluluğu kapsamında olanlardan yapacakları alımlarına ilişkin 7.000 TL’yi aşan tahsilat ve ödemelerini aracı finansal kurumlar kanalıyla yapacaklardır. Aksi halde hem mükellef olmayana hem de satıcıya ceza uygulanacaktır.

Mükellef olmayanların kendi aralarında yapacakları işlemler de ise tevsik zorunluluğu aranmayacaktır.

Örneğin, bir kişi 20.000 TL değerinde bir buzdolabı alırsa, söz konusu buzdolabının tutarı 7.000 TL’lik haddi aştığından bu işleme ait tahsilat ve ödemenin aracı finansal kurumlar kanalıyla yapılması gerekmektedir. Aksi halde hem alıcıya hem de satıcıya ceza uygulanacaktır.

Tanımlar

459 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği’nde “mükellef olmayanlar” ve “tevsik zorunluluğu” kapsamında olanlar aşağıdaki şekilde tanımlanmıştır.

Mükellef olmayanlar: Bu Tebliğ uygulaması bakımından, Vergi Usul Kanununun 232 nci maddesinin birinci fıkrası kapsamında fatura almak zorunda olan birinci ve ikinci sınıf tüccar, serbest meslek erbabı, kazançları basit usulde tespit olunan tüccar, defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçi, vergiden muaf esnaf dışında kalanları,

Tevsik zorunluluğu kapsamında olanlar: Bu Tebliğ uygulaması bakımından, Vergi Usul Kanununun 232 nci maddesinin birinci fıkrası kapsamında fatura almak zorunda olan birinci ve ikinci sınıf tüccarları, serbest meslek erbabını, kazançları basit usulde tespit olunan tüccarları, defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçileri, vergiden muaf esnafı, mükellef olmayanları,

ifade etmektedir.

Banka hesabı veya kredi kartı bulunmayanların yapacakları işlem

Tebliğde yer verilen örneklerden anlaşıldığı üzere, **herhangi bir banka hesabı veya kredi kartı bulunmayan kişi, tevsik zorunluluğuna uyabilmek için, bir banka aracılığıyla, tahsilatı yapanın hesabına doğrudan ödeme yapması gerekecektir.** Bu işlem, bankaya gidilerek ve ödemeye dair gerekli açıklamaların yapılmasıyla gerçekleştirilecektir. Nakit ödeme doğrudan satıcıya yapıldığında, satıcı bu ödemeyi kendi banka hesabına yatırırsa dahi, bu tevsik zorunluluğunu karşılamayacak ve her iki tarafa ceza uygulanacaktır.

Yabancılar ve/veya Türkiye mukimi olmayan gerçek kişilerle yapılan işlemlerde tevsik

Yabancılar ve/veya Türkiye mukimi olmayan gerçek kişilerle yapılacak işlemlere ilişkin tahsilat ve ödemelerde düzenlenecek faturalara söz konusu kişilerin pasaport numarasının yazılması ve nakit tahsil edilen tutarların, tevsik zorunluluğu kapsamında olanlar tarafından tahsilatı takip eden ilk iş günü sonuna kadar aracı finansal kurumlarca düzenlenen belgelerle tevsikinın sağlanması zorunludur.

Ceza

Zorunluluğa uymayanlara, her bir işlem başına 5.000 TL'den az olmamak kaydıyla, işlem tutarının %10'u oranında özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

21. Cezaların Artırılmasına İlişkin 571 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği,

19 Ekim 2024 tarihli ve 32697 Sayılı Resmi Gazete vergi cezalarının artırılmasına ilişkin 571 Sayılı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği yayımlandı.

2/8/2024 tarihinde yayımlanan 7524 Sayılı Kanun ile Vergi Usul Kanunu'nun 352, 353, 355 ve mükerrer 355 inci maddelerinde yapılan değişikliklerle; kayıt dışı faaliyette bulunanlara kesilecek vergi ziyai cezasının %50 artırımlı uygulanması, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının önemli ölçüde artırılması ve bazı fiillerin ceza kapsamına alınmasına yönelik düzenlemeler yapılmıştı.

Bu Tebliğ ile söz konusu düzenlemelere ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Kayıt dışı faaliyetlere yönelik vergi ziyai cezasının artırımlı uygulanması

Vergi Usul Kanunu'nun 344. maddesinde yapılan değişiklikle, mükellefiyet tesis ettirmeksizin kayıt dışı faaliyette bulunan ve bu suretle vergi ziyasına sebebiyet veren mükelleflere kesilecek vergi ziyai cezasının yüzde elli artırılarak uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Bu kapsamda, kayıt dışı faaliyetleri sonucu gelir elde eden ve bu faaliyetleri ile gelirlerini vergi dairesinin bilgisi dışında tutmak suretiyle vergi ziyasına sebebiyet veren mükellefler için vergi ziyai cezaları 7524 sayılı Kanunun yayımı tarihi olan 2/8/2024 tarihinden itibaren %50 artırımlı uygulanacaktır.

Öte yandan, sonraki dönemlerde vergi dairesinde kayıtlı olarak faaliyet gösteriliyor olsa bile, kayıt dışı faaliyette bulunulan dönemlere yönelik aynı vergi türü ve vergilendirme dönemine ilişkin sonraki bir tarihte yeni bir tarhiyat yapılması durumunda da aynı artırım hükmü tatbik edilecektir.

Özel usulsüzlük cezalarının artırımlı uygulanması

7524 sayılı Kanunun ile Vergi Usul Kanununun özel usulsüzlük cezalarını düzenleyen 353 üncü maddesinde değişiklik yapılmıştır.

Tebliğdeki açıklamalar ve örneklerde, özetle aşağıdaki hususlara yer verilmiştir:

- Fatura düzenlememe fiili nedeniyle mükellefe her bir fatura için 10.000 TL'den az olmamak üzere faturaya yazılması gereken meblağın %10'u oranında özel usulsüzlük cezası kesilmesi gerekmektedir. Aynı şekilde, bu belgeleri almayanlar hakkında da alıcının durumuna göre belirlenecek tutarda özel usulsüzlük cezası kesilecektir.
- Fatura düzenleme yükümlülüğünü yerine getirmeyen mükellef hakkında faturanın düzenlenmesi gereken süreyi takip eden 5 iş günü içerisinde ve her halükarda idarenin bilgisine girmeden önce, alıcı tarafından idareye ihbar niteliğinde bildirimde bulunulursa,

mükellef adına kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezası 3 kat artırımlı şekilde uygulanacaktır.

- Aynı takvim yılı içerisinde mükellef adına ikinci kez fatura düzenlememe nedeniyle tespit yapıldığında, Kanuna bağlı (2) sayılı cetvelde yer alan 20.000 TL'nin 3 katı olan 60.000 TL'den az olmamak üzere faturaya yazılması gereken meblağın %10'u olarak hesaplanan tutarın 3 katı tutarında özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Fatura almak zorunda olan alıcı durumu 5 iş günü içerisinde vergi dairesine bildirirse alıcı adına özel usulsüzlük cezası kesilmeyecektir.
- Fatura yerine, Vergi Usul Kanunu kapsamında olmayan belgelerin düzenlenmesi durumunda cezalar 2 kat artırımlı uygulanacaktır.
- Fatura düzenleme ve alma yükümlülüklerinin yerine getirilmemesi durumunda hem satıcıya hem de alıcıya ayrı ayrı cezalar uygulanacaktır.
- ÖKC fişi düzenlememe yönünden ilk tespit olması durumunda, mükellef adına düzenlenmeyen fatura adeti kadar 10.000 TL özel usulsüzlük cezası kesilecektir. ÖKC fişi düzenlememe yönünden ikinci tespit olması durumunda, bir adet ÖKC fişi için mükellef adına 3 kat 20.000 TL (60.000 TL) özel usulsüzlük cezası kesilecektir.
- ÖKC fişi almayan nihai tüketicilere de 5.000 TL özel usulsüzlük cezası kesilecektir.
- Bir nihai tüketicinin fatura düzenlememe durumunu beş iş günü içinde vergi dairesine bildirmemesi halinde de 5.000 TL özel usulsüzlük cezası kesilecektir.
- **Dijital Ortamda İlan Bilgilerinin Eksik Bildirilmesi**
- Vergi Usul Kanununun mükerrer 355. maddesinin birinci fıkrasında yapılan düzenleme ile dijital ortamlarda yapılan reklam, ilan, satış ve kiralama gibi faaliyetlerine ilişkin bilgi verme yükümlülüğü getirilenlerin, bu yükümlülüklerine ilişkin olarak bildirimde bulunmamaları ya da bildirimlerini eksik veya yanıltıcı bir şekilde yapmaları durumunda uygulanması gereken özel usulsüzlük cezası yeniden belirlenmiştir.
- Bu kapsamda söz konusu fiilleri işleyenler hakkında; bildirilmeyen, eksik veya yanıltıcı bildirilen her bir bilgi ve diğer yükümlülükler için ayrı ayrı özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Söz konusu fiiller için kesilecek özel usulsüzlük cezasının üst sınırı, her bir bildirim için kesilecek cezanın toplam tutarı dikkate alınarak değerlendirilecektir.
- Buna göre, bildirim görevini eksik yerine getiren mükellef adına, bildirilmeyen ve eksik bildirilen her bir ilan bilgisi için ayrı ayrı olmak üzere 20.000 TL özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Eğer bildirilmeyen ilan bilgisi için mükellef adına kesilmesi gereken ceza maddede yer alan üst sınırı aşarsa, kesilecek özel usulsüzlük cezasının üst sınır olan 10 milyon TL olarak uygulanacaktır.
- **Cezalarda indirim ve uzlaşma**
- Mükellef veya vergi sorumlusu; ikmalen, resen veya idarece tarh edilen vergiyi veya vergi farkını ve vergi ziyayı, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının yarısını ihbarnamelerin tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içinde ilgili vergi dairesine başvurarak vadesinde veya teminat göstererek vadenin bitmesinden itibaren üç ay içinde ödeyeceğini bildirirse kesilen cezanın yarısının indirileceği hükme bağlanmıştır. Diğer taraftan, 2024 yılı için 23.000 Türk lirasını aşmayan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları için söz konusu indirim oranı %75 olarak uygulanacaktır.
- Vergi ziyayı cezası uygulanan mükellefler (213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesinde yazılı fiillerle vergi ziyasına sebebiyet verilmesi halinde kesilen ceza ile bu fiillere iştirak edenlere kesilen ceza ve 370 inci maddesinin (b) fıkrası kapsamında kendilerine ön tespiti ilişkin

yazı tebliğ edilen mükelleflere mezkûr maddeye göre kesilen ceza hariç) ile kendilerine 2024 yılı için 23.000 Türk lirasını aşan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezası kesilen mükellefler, vergi/ceza ihbarnamesinin tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içinde uzlaşma talep edebileceklerdir.

22. 7529 Sayılı Kanun Yayınlandı

- 7529 Sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun, 30 Ekim 2024 tarihli ve 32707 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girdi. Bu Kanun, diğer düzenlemelerin yanı sıra, yapılmakta olan yatırımlar hesabındaki enflasyon düzeltme farklarının dönem kazancıyla ilişkilendirilmemesi ile tasfiye veya iflas sürecindeki şirketler için 2024 ve 2025 yıllarında oluşacak enflasyon düzeltme farklarının gelir veya gider olarak dikkate alınmaması yönünde düzenlemeler içermektedir.
- 11 Ekim 2024 tarihinde TBMM gündemine giren "Savunma Sanayii ile İlgili Bazı Düzenlemeler Hakkında Kanun ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Teklifi"nde yer alan iki önemli madde, bu teklifin görüşmelerinin ertelenmesi üzerine, Meclis’in 23 Ekim 2024 tarihli oturumunda "Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun" teklifi kapsamına dahil edildi. Bu maddeler, yapılmakta olan yatırımlar hesabındaki enflasyon düzeltme farklarının dönem kazancıyla ilişkilendirilmemesi ile tasfiye veya iflas sürecindeki şirketler için 2024 ve 2025 yıllarındaki enflasyon düzeltme farklarının gelir ya da gider olarak dikkate alınmamasına yönelik düzenlemeleri içermektedir.
- 7529 Sayılı Kanunun yayımlanmasıyla bu düzenlemeler yürürlüğe girmiştir.
- Buna göre;
- 2024 hesap dönemine ilişkin geçici vergi dönemlerinde “Yapılmakta Olan Yatırımlar” hesabından kaynaklanan düzeltme farklarını vergi matrahının tespitinde dikkate alan mükellefler, hesap döneminin başından itibaren kayıtlarını düzelterek, bu farkları dönem sonuna kadar özel fon hesabına aktaracaklardır.
- Tasfiye ve iflas durumundaki şirketler ile kamu iktisadi teşebbüslerinin 2024 ve 2025 hesap dönemlerinde yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklı kar/zarar farklarını vergiye tabi dönem kazancının tespitinde dikkate almayacaklardır.

“Yapılmakta olan yatırımlar” hesabına ilişkin enflasyon düzeltme farkları dönem kazancıyla ilişkilendirilmeyecektir

Mevcut uygulamada, yatırımcılar “Yapılmakta Olan Yatırımlar” hesabını enflasyon düzeltmesine tabi tuttuklarında, bu işlem sonucunda oluşan ve enflasyon düzeltmesi karı olarak değerlendirilmesi gereken farkları, yatırımlar henüz işletmeye alınmamış olmasına rağmen dönem kazancıyla ilişkilendirmektedirler.

Bu Kanunun 11 inci maddesiyle, yapılmakta olan yatırımlara ilişkin harcamalarını “Yapılmakta olan yatırımlar” hesabında izleyen mükelleflerin, enflasyon düzeltmesine tabi tuttukları bu hesaba ilişkin düzeltme farklarını, dönem kazancıyla ilişkilendirmemeleri sağlanmaktadır.

Bu mükellefler, enflasyon düzeltmesinin uygulandığı dönemlerde, parasal olmayan kıymetler sınıfında yer alan yapılmakta olan yatırımlar hesabını enflasyon düzeltmesine tabi tutacaklar ve düzeltme sonrası oluşan ve enflasyon düzeltmesi karı olarak dikkate alınması gereken düzeltme farklarını dönem kazancıyla ilişkilendirmeyip, bu tutarları özel bir fon hesabında izleyeceklerdir. Özel fon hesabına alınan bu tutarlar, yatırımın tamamlanarak ilgili iktisadi kıymetin aktifleştirildiği dönem ile bu dönemi takip eden dört hesap dönemi içerisinde eşit taksitler halinde dönem kazancının tespitinde dikkate alınacaktır. Ayrıca, özel fon hesabında izlenen tutarlar, dönem kazancının tespitinde

dikkate alınıncaya kadar her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak yeniden değerlendirme oranında artırılacaktır.

Bu düzenleme, 2024 yılında başlayan hesap döneminden itibaren geçerli olmak üzere 30 Ekim 2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Buna göre, 2024 hesap dönemine ilişkin geçici vergi dönemlerinde "Yapılmakta Olan Yatırımlar" hesabından kaynaklanan düzeltme farklarını vergi matrahının tespitinde dikkate alan mükellefler, hesap döneminin başından itibaren kayıtlarını düzelterek, bu farkları dönem sonuna kadar özel fon hesabına aktaracaklardır.

Kanunun uygulanmasında, özellikle fon hesabında yer alan tutarların yıllık olarak yeniden değerlendirme oranına göre artışının muhasebeleştirilmesi ve yapılmakta olan yatırımlar hesabının kapsamı, açıklığa kavuşturulması beklenen konular arasında yer almaktadır. Bu konudaki düzenlemelerin, bir Tebliğ ile detaylandırılması beklenmektedir.

Tasfiye ve iflas halinde olan şirketler için 2024 ve 2025 te yapılacak olan enflasyon düzeltme farkları gelir ya da gider olarak dikkate alınmayacaktır

Bu Kanunun 12 nci maddesiyle, tasfiye ve iflas durumundaki şirketler ile kamu iktisadi teşebbüslerinin 2024 ve 2025 hesap dönemlerinde yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklı kar/zarar farklarını vergiye tabi dönem kazancının tespitinde dikkate almayacakları düzenlenmektedir.

