

VERGİ SİRKÜLERİ

06.08.2024

No: 2024/056

KONU: 7524 Sayılı Vergi Kanunları ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Hak.

7524 Sayılı Vergi Kanunları ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun 2/8/2024 tarihli ve 32620 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanmıştır.

Söz konusu kanun ile yapılan düzenlemeler özetle şu şekildedir:

- Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi Uygulaması
- Yerel ve Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi Uygulamasının Getirilmesi
- Yatırım Fon ve Ortaklıklarında Kurumlar Vergisi İstisnasının, Fon ve Ortaklıkların Gayrimenkul Kazançlarının En Az % 50’sinin Kâr Olarak Dağıtılması Koşuluna Bağlanması
- Yap –İşlet - Devret Modeli Kapsamında Elde Edilen Kazançlardan %30 Oranında Kurumlar Vergisi Alınması
- Ticari veya Serbest Meslek Faaliyetleri Yönünden Mükellefiyeti Olanların Gerçek Hasılatlarının Tespiti
- Teknogirişim Şirketi Niteliğini Haiz İşverenlerce Hizmet Erbabına Pay Senedi Verilmek Suretiyle Sağlanan Menfaatlerde Ücret İstisnası Getirilmesi
- Kıymetli Madenlerin VUK Değerleme İşlemlerinde Değerleme Ölçüsü Olarak Borsa Rayicinin Kullanılması
- Bazı Ödemelerin Gelir ve Kurumlar Vergisi Tevkifatı Kapsamına Alınabilmesine Yönelik Cumhurbaşkanına Yetki Verilmesi
- Elektronik Ticaret Dahil Olmak Üzere İnternet ve Diğer Dijital Ortamlarda Hizmet Sağlayıcılara ve Aracılara Bildirim Verme Yükümlülüğü
- Özel Usulsüzlük Cezalarının Artırılması
- Vergi Aşlının Uzlaşma Kapsamından Çıkarılması
- Bazı Malların İthalatı ve Yurt İçi Teslimindeki İthalat Lehine Olan KDV ve ÖTV Uygulama Farklılığının Giderilmesi
- Birleşme, Devir ve Bölünme İşlemlerinde, Devreden KDV ve İade Hakkının Zamanaşımına Bağlı Olmaksızın Vergi İncelemesi Yoluyla Yeni Şirkete Devrine İzin Verilmesi
- Beş Yıl Süreyle İndirilemeyen KDV’nin İndirim Hesabından Çıkartılarak Özel Bir Hesaba Alınması ve Gider Olarak Dikkate Alınması
- KDV İadelerindeki Esas Usulün Vergi İncelemesi Olarak Belirlenmesi
- Serbest Bölgelerde Faaliyette Bulunan İşletmelere Sağlanan Kazanç İstisnasının İhracat Gelirleri İle Sınırlandırılması
- Yurt Dışı Çıkış Harcının 500 TL Olarak Belirlenmesi
- Vergi Davalarında İstinaf Ve Temyiz Uygulamalarında Değişiklik

KANUN KAPSAMINDA YAPILAN VERGİ DÜZENLEMELERİ

1) KURUMLAR VERGİSİ KANUNUNDA YAPILMASI ÖNGÖRÜLEN DÜZENLEMELER

Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi Uygulaması

Bu Kanun Teklifinin 36 ncı maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen “Yurt içi asgari kurumlar vergisi” başlıklı 32/C maddesiyle, yurt içi asgari kurumlar vergisi uygulaması getirilmektedir.

Bu düzenlemeye göre, 32 ve 32/A maddeleri çerçevesinde hesaplanan kurumlar vergisi, indirim ve istisnalar uygulanmadan önceki kurum kazancının %10’undan az olmayacaktır.

Yeni düzenlemeye göre, asgari kurumlar vergisi hesaplanırken, aşağıda yer alan 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 (K.V.K. Mad. 5/1-j)
- Sat-Kirala-Geri Al İşlemlerden Doğan Kazançlarda İstisna (K.V.K. Mad. 5/1-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)
- Korunmalı İşyeri İndirimi (K.V.K. Mad. 10/1-h)

Üzerinden %10 kurumlar vergisi hesaplanacak kurum kazancı olarak **ticari bilanço kârına veya zararına kanunen kabul edilmeyen giderlerin eklenmesi ve maddede öngörülen istisna ve indirimlerin düşülmesi suretiyle bulunan tutar** dikkate alınacaktır.

Yurt içi asgari kurumlar vergisi uygulamasında, %10 oranında kurumlar vergisi hesaplanacak kazanç, **ticari bilanço kârına veya zararına kanunen kabul edilmeyen giderlerin eklenmesi ve ilgili maddede belirtilen istisna ve indirimlerin düşülmesiyle** belirlenen tutar üzerinden hesaplanacaktır.

$$\text{Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi} = (\text{Ticari Kar} + \text{Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler} - \text{Uygulanan İndirim ve İstisnalar}) \times \%10$$

Ayrıca,

- 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 iki puan indirim,
- İhracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına uygulanan beş puan indirim,
- Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle işgal eden kurumların münhasıran **üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına uygulanan bir puan indirim** nedeniyle ödenmeyen vergi,
- **Maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce** Sanayi ve Teknoloji Bakanlığında **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,

asgari kurumlar vergisi hesaplaması nedeniyle ödenmesi gereken kurumlar vergisinden düşülebilecektir.

Geçmiş yıl zararlarının asgari kurumlar vergisi matrahına ulaşırken indirim olarak dikkate alınıp alınmayacağına dair madde metninde herhangi bir hüküm yer almamaktadır. Bu konunun Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yapılacak açıklama ile netlik kazanması beklenmektedir.

Bu düzenleme **2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara**, özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2025 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girecektir.

Küresel Asgari Vergi Uygulamasının Getirilmesi

Bu Kanunun 37 ila 49 uncu maddeleriyle, farklı ülke uygulamaları ile OECD nezdinde yayımlanan Model Kurallar ve Rehberler de dikkate alınmak suretiyle, Kurumlar Vergisi Kanununa “Yerel ve Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi ve Geçici Maddeler” başlıklı 5. Kısım eklenmiştir.

Buna göre, dünya genelinde elde ettikleri yıllık konsolide hasılatı **750 milyon Avro karşılığı Türk Lirasını aşan çok uluslu işletmelerin asgari %15 oranında** vergi ödemesi sağlanmaktadır. Kapsama giren şirketlerin efektif kurumlar vergisi oranının %15’in altına düşmesi durumunda, tamamlama amaçlı ek vergi alınması öngörülmektedir.

Anılan düzenleme kapsamında, mevcut düzenlemeler itibarıyla dört kısımdan oluşan Kurumlar Vergisi Kanununa “**Yerel ve Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi ve Geçici Maddeler**” başlıklı beşinci kısım eklenmekte ve bu Kısımda Kanun kapsamına giren çok uluslu işletmelerin mükellefi oldukları yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin konusuna, mükelleflerine, matrahına, vergi oranına, istisna ve muafiyetlerine ve söz konusu verginin uygulanmasına yönelik diğer hususları içeren düzenlemelere yer verilmektedir.

Bu düzenleme ile yapılması öngörülen düzenlemeler özetle aşağıdaki gibidir:

- Nihai ana işletmesinin konsolide finansal tablosundaki yıllık konsolide hasılatı, gelirin raporlandığı hesap döneminden önceki **dört hesap döneminin en az ikisinde 750 milyon Avro karşılığı Türk Lirası sınırını aşan çok uluslu işletme gruplarına ait bağlı işletmelerin ilgili hesap dönemindeki kazançları**, yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin konusunu oluşturmaktadır.
- Hesap döneminin 12 aydan farklı olması durumunda, hesaplanan konsolide hasılatın bir yıla iblağ edilmesi ile tespit olunan tutar, bu kapsamdaki hasılat sınırının tespitinde dikkate alınacaktır.
- Çok uluslu işletme grupları için vergi yükü, her hesap dönemi için ülkesel bazda ayrı ayrı hesaplanacaktır.
- Çok uluslu işletme grubunun ülkesel bazlı vergi yükü hesaplamasında, o ülkede bulunan bağlı işletmelerin bir hesap dönemi için **düzeltilmiş kapsanan vergileri** dikkate alınacaktır.
- Bir bağlı işletmenin ilgili hesap dönemine ilişkin işletme bazlı kazanç veya zararı, finansal muhasebe net kazanç veya zararına belirli düzeltmeler yapılarak tespit olunacaktır.
- **Çok uluslu bir işletme grubunun her bir hesap dönemi için ülkesel bazlı vergi yükü**; o ülkede bulunan bağlı işletmelerinin düzeltilmiş kapsanan vergilerinin toplamının, o ülkede bulunan bağlı işletmelerinin ülkesel bazlı kazanç toplamına bölünmesi suretiyle bulunmaktadır. Asgari kurumlar vergisi oranı ile ülkesel bazlı vergi yükü oranı arasındaki fark, küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi oranıdır. Ülkesel bazlı vergi yükünün asgari kurumlar vergisi oranını aşması halinde ise küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi hesaplanmayacaktır.
- **Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi**, küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi matrahı üzerinden hesaplanır. Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi matrahı ise net ülkesel bazlı kazanç toplamından; o ülkede bulunan bağlı işletmelerin çalışanlarının yıllık toplam brüt ücretlerinin %5’i ile maddi duran varlıklarının net defter değerinin %5’inin indirilmesi suretiyle tespit olunacaktır.
- **2024 hesap dönemi için** maddi duran varlıkların net defter değerinin %7,8’i, bağlı işletmelerin çalışanlarının brüt ücretlerinin %9,8’i dikkate alınır. Bu oranlar; takip eden dört hesap dönemi boyunca %0,2, 2029 hesap döneminden itibaren dört hesap dönemi boyunca da her hesap dönemi için bağlı işletmelerinin çalışanlarının brüt ücretleri için %0,8, maddi duran varlıklar için ise %0,4 azaltılarak uygulanır.
- Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, gelirin dahil edilmesi esası ve yetersiz vergilendirilmiş ödemeler esasına göre belirlenecektir.
- Gelirin dahil edilmesi esası kapsamında küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin mükellefi, çok uluslu işletme gruplarına bağlı ve diğer ülkelerde yerleşik olan işletmelerin; Türkiye’de yerleşik nihai ana işletmesi, ara ana işletmesi veya kısmen sahip olunan ana işletmesidir.
- Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin vergilendirme dönemi hesap dönemidir. Kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerin vergilendirme dönemi ise özel hesap dönemidir.
- Hesap dönemi, nihai ana işletmenin konsolide finansal tablolarının hazırlanmasına esas teşkil eden vergilendirme dönemidir.
- Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, mükelleflerin beyanı üzerine tarh olunur.
- Hesaplanan vergi, hesap döneminin kapandığı ayı izleyen on beşinci ayın (2024 hesap dönemi için izleyen onsekizinci ayın) son gününe kadar beyan edilir ve ödenir. Çok uluslu işletme grubunun; ülkesel bazlı **yıllık ortalama hasılatı 10 milyon Avro karşılığı Türk lirasından ve ülkesel bazlı yıllık ortalama kazancı 1 milyon Avro karşılığı Türk lirasından az ise** bu ülkede bulunan bağlı işletmelerin küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, ilgili hesap dönemi için sıfır olarak kabul edilebilir.
- **Yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin mükellefi, çok uluslu işletme gruplarına bağlı ve Türkiye’de yerleşik olan bağlı işletmeler ve iş ortaklıklarıdır.**
- Yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin vergilendirme dönemi hesap dönemidir. Kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerin vergilendirme dönemi ise, özel hesap dönemidir.
- Yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, mükelleflerin beyanı üzerine tarh olunacaktır.
- Hesaplanan vergi, hesap döneminin kapandığı ayı izleyen on ikinci ayın birinci gününden son gününe kadar beyan edilir ve ödenir.

Düzenlemenin gelirin dahil edilmesi esası kapsamında vergilendirilecekler bakımından **2024 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara**, özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2024 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmesi öngörülmektedir. Yetersiz vergilendirilen ödemeler kapsamında vergilendirilecekler bakımından düzenleme, 1/1/2025 tarihinden itibaren (özel hesap dönemine tabi olanlarda 2025 yılında başlayan özel hesap döneminden itibaren) elde edilen kazançlara uygulanacaktır.

Yatırım Fon ve Ortaklıklarında Kurumlar Vergisi İstisnasının, Fon ve Ortaklıkların Gayrimenkul Kazançlarının En Az % 50'sinin Kâr Olarak Dağıtılması Koşuluna Bağlanması

Bilindiği üzere, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde sayılan fon veya ortaklıkların kazançları Türkiye’de kurulmuş olmaları şartıyla kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

Bu Kanunun 32 nci maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununun “İstisnalar” başlıklı 5 inci maddesinde yapılan değişiklikle, taşınmazlara yatırım yapan fon ve ortaklıkların, ticari mal niteliğinde olanlar dahil sahip oldukları **taşınmazlardan elde ettikleri kazançların %50’sini**, maddede öngörülen süre içerisinde ortaklarına kar payı olarak dağıtmaları istisnanın temel koşulu olarak düzenlenmektedir.

Maddedeki taşınmaz kazançları ibaresinden; 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 edilen gelir ve kazançların anlaşılması gerekmektedir.

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 diğer tüm gelirler için 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 şartı aranmayacaktır.

Ayrıca, yapılan düzenleme ile kar dağıtım şartını sağlamayan ve bu nedenle istisnadan faydalanamayan yatırım fon ve ortaklıklarından kar payı elde eden kurumların, iştirak kazançları istisnasından faydalanabilmesine imkan sağlanmaktadır.

Düzenleme 1/1/2025 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Bazı Ödemelerin Gelir ve Kurumlar Vergisi Tevkifatı Kapsamına Alınabilmesine Yönelik Cumhurbaşkanına Yetki Verilmesi

Bu Kanunun 33 üncü maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinde yapılan değişiklikle, 6563 sayılı Kanun kapsamında, elektronik ticaret pazar yerlerinde elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarının mal veya hizmetlerinin teminine yönelik sözleşme yapılmasına ya da sipariş verilmesine imkân sağlayan aracı hizmet sağlayıcılarının ve elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcılarının, mezkur Kanun hükümlerine göre faaliyette bulunan hizmet sağlayıcılarına ve elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarına faaliyetleri dolayısıyla yaptıkları ödemeler vergi kesintisi kapsamına alınmaktadır.

Ayrıca, maddede yapılan diğer bir düzenleme ile mal ve hizmet alımlarına ilişkin tam mükellef kurumlara yapılan ödemeler üzerinden Cumhurbaşkanınca belirlenen sektör ve faaliyet konuları dikkate alınarak vergi tevkifatı yapılması öngörülmektedir.

Benzer şekilde, yine bu Kanunun 34 üncü maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununun “Dar mükellefiyette vergi kesintisi” başlıklı 30 uncu maddesinde yapılan değişiklikle, 6563 sayılı Kanun kapsamında, elektronik ticaret pazar yerlerinde elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarının mal veya hizmetlerinin teminine yönelik sözleşme yapılmasına ya da sipariş verilmesine imkân sağlayan aracı hizmet sağlayıcılarının ve elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcılarının, mezkur Kanun hükümlerine göre faaliyet gösteren ve Türkiye’de işyeri veya daimi temsilcisi bulunan dar mükellef hizmet sağlayıcılarına ve elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarına faaliyetleri dolayısıyla yaptıkları ödemeler vergi kesintisi kapsamına alınmaktadır.

Ayrıca, maddede yapılan diğer bir düzenleme ile mal ve hizmet alımlarına ilişkin dar mükellef kurumlara yapılan ödemeler üzerinden Cumhurbaşkanınca belirlenen sektör ve faaliyet konuları dikkate alınarak vergi tevkifatı yapılması öngörülmektedir.

Düzenleme 1/1/2025 tarihinde yürürlüğe girecektir.

Yap-İşlet -Devret Modeli Kapsamında Elde Edilen Kazançlardan %30 Oranında Kurumlar Vergisi Alınması

Bu Kanunun 35 inci maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununun “Kurumlar vergisi ve geçici vergi oranı” başlıklı 32 nci maddesinde yapılan değişiklikle, 3996 sayılı Kanuna göre yap-işlet-devret modeli çerçevesinde gerçekleştirilen projeler ile 6428 sayılı Kanuna göre kamu özel iş birliği modeli çerçevesinde yürütülen projelerde faaliyette bulunan kurumların kazançları üzerinden **%30 oranında kurumlar vergisi** alınması düzenlenmektedir. Bu düzenleme ile anılan kurumların münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlara değil; tüm faaliyet kazançlarına bu oranın uygulanması sağlanmaktadır. Değişiklik hükmü söz konusu Kanunlara göre düzenlenen sözleşmelere doğrudan taraf olan kurumlar için geçerli olup, taşeron sözleşmeleriyle alt yüklenicilerin bu kapsamda yürüttükleri faaliyetlerden elde ettikleri kazançlarında, kurumlar vergisi oranına yönelik genel hükümler geçerli olacaktır.

Düzenleme, 2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara, özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2025 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girecektir.

2) GELİR VERGİSİ KANUNUNDA YAPILMASI ÖNGÖRÜLEN DÜZENLEMELER

Ticari veya Serbest Meslek Faaliyetleri Yönünden Mükellefiyeti Olanların Gerçek Hasılatlarının Tespitine Yönelik Vergi Güvenlik Müessesesi İhdas Edilmesi

Bu Kanunun 3 üncü maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun mülga 69 uncu maddesi “**Ticari ve mesleki kazançlarda günlük hasılat tespiti ve gelir vergisi matrahının belirlenmesi**” başlığıyla yeniden düzenlenerek, mükellefler nezdinde yapılacak yoklamalar neticesinde tespit edilen **günlük hasılat tutarlarının ortalaması alınarak mükelleflerin aylık ve yıllık hasılat tutarları tespit edilecektir**. Bu şekilde tespit edilen hasılat tutarları ile mükelleflerin faaliyette buldukları döneme ilişkin beyan ettikleri hasılat tutarları karşılaştırılacak ve karşılaştırma sonucu bulunan farkın **%20’den fazla olması** durumunda mükellefler, Vergi Usul Kanununda yer alan “izaha davet müessesesi” kapsamında izaha davet edilecektir.

Bu düzenleme, **kurumlar vergisi mükellefleri hakkında da uygulanacaktır**.

Düzenleme 1/1/2025 tarihinde yürürlüğe girecektir.

Teknogirişim Şirketi Niteliğini Haiz İşverenlerce Hizmet Erbabına Pay Senedi Verilmek Suretiyle Sağlanan Menfaatlerde Ücret İstisnası Getirilmesi

Bu Kanunun 2 nci maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun mülga 17 nci maddesi yeniden düzenlenerek, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca belirlenen kriterlere göre teknogirişim şirketi niteliğini haiz işverenlerce 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 edilmektedir.

Düzenleme 2/8/2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

3) VERGİ USUL KANUNUNDA YAPILMASI ÖNGÖRÜLEN DÜZENLEMELER

Sahte Belge Düzenlemek Amacıyla Mükellefiyet Tesis Ettirdiği Tespit Edilip Mükellefiyeti Terkin Edilenlerin Teminat Uygulamasında Değişiklik Yapılması

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.

Bu Kanunun 5 inci maddesi ile Vergi Usul Kanununun 153/A maddesi, AYM Kararı dikkate alınarak yeniden düzenlenmektedir. Buna göre;

- Madde kapsamındaki mükelleflerden istenilecek teminatın üst sınırı belirlenmekte (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 çıkarılmakta,
- 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 sağlanmaktadır.

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

Düzenleme 2/8/2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Elektronik Ticaret Dahil Olmak Üzere İnternet ve Diğer Dijital Ortamlarda Hizmet Sağlayıcılara ve Araçlara Bildirim Verme Yükümlülüğü

Bu Kanunun 6 ncı maddesi ile Vergi Usul Kanununun "Yetki" başlıklı mükerrer 257 nci maddesinde yapılan değişiklikle, Hazine ve Maliye Bakanlığına, elektronik ticaret dahil olmak üzere internet ve diğer dijital ortamların reklam, ilan, satış ve kiralama gibi ticari amaçlarla kullanıldığı durumlarda vergi güvenliğini sağlamak amacıyla çeşitli hizmet sağlayıcılara ve araçlara bildirim verme yükümlülüğü getirebilmesine ilişkin düzenleme yapılmaktadır.

Düzenleme 2/8/2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Kıymetli Madenlerin Değerleme İşlemlerinde Değerleme Ölçüsü Olarak Borsa Rayicinin Kullanılabilmesi

Bu Kanunun 7 nci maddesi ile Vergi Usul Kanununun "Borsa Rayici" başlıklı 263 üncü maddesinde yapılması öngörülen değişiklikle, kıymetli madenler borsasında işlem gören kıymetli madenlerin değerlendirme işlemlerinde değerlendirme ölçüsü olarak borsa rayicinin kullanılması sağlanmaktadır.

Ayrıca yine bu Kanunun 8 inci maddesi ile Vergi Usul Kanununa "Kıymetli madenler" başlıklı 274/A maddesi eklenerek, kıymetli maden üretim ve alım-satımı ile iştigal eden mükelleflerin aktiflerinde ticari mal olarak kayıtlı olanlar hariç olmak üzere, **mükelleflerin aktiflerinde tasarruf amacıyla tutmuş oldukları kıymetli madenler ile kıymetli maden ile olan alacak ve borçların borsa rayiciyle değerlendirilmesi** sağlanmaktadır.

Dolayısı ile kıymetli madenlere dayalı fiziki ya da kaydi olarak açılan mevduat hesapları ile kredi hesapları da borsa rayici ile değerlendirilecektir.

Bu değerlendirme sonucu, geçici vergi dahil hesap dönemleri itibariyle değerlendirme farklarının gelir veya gider olarak dikkate alınabilecektir.

Düzenleme 2/8/2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Kayıt Dışı Faaliyette Bulunanlara Kesilecek Vergi Ziyai Cezasının Artırılması

Bu Kanunun 9 uncu maddesi ile Vergi Usul Kanununun "Vergi Ziyai Cezası" başlıklı 344 üncü maddesinde yapılan değişiklikle, mükellefiyet tesis ettirmeksizin kayıt dışı faaliyette bulunmak suretiyle vergi ziyama sebebiyet verilmesi durumunda, kesilecek vergi ziyai cezasının %50 artırımlı uygulanması düzenlenmektedir.

Düzenleme 2/8/2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Usulsüzlük Cezalarının Artırılması

Bu Kanunun 10 uncu maddesi ile Vergi Usul Kanununun "Usulsüzlük Dereceleri ve Cezaları" başlıklı 352 nci maddesinde yapılması öngörülen değişiklikle usulsüzlük cezaları artırılmaktadır.

Mükellef Grupları	Birinci Derece Usulsüzlük Cezası		İkinci Derece Usulsüzlük Cezası	
	Eski	Yeni	Eski	Yeni
Sermaye şirketleri	1.100 TL	20.000 TL	580 TL	10.000 TL
Sermaye şirketleri dışında kalan birinci sınıf tüccar ve serbest meslek erbabı	660 TL	10.000 TL	330 TL	5.000 TL
İkinci sınıf tüccarlar	330 TL	5.000 TL	150 TL	3.500 TL
Yukarıdakiler dışında kalıp beyanname usulüyle gelir vergisine tabi olanlar	150 TL	3.500 TL	87 TL	2.250 TL
Kazancı basit usulde tespit edilenler	87 TL	2.250 TL	40 TL	1.500 TL
Gelir Vergisinden muaf esnaf	40 TL	1.500 TL	23 TL	1.000 TL

I inci derece usulsüzlükler:

1. Vergi ve harç beyannamelerinin süresinde verilmemiş olması;
2. Tutulması mecburi olan defterlerden herhangi birinin tutulmamış olması;
3. Defter kayıtlarının ve bunlarla ilgili vesikaların doğru bir vergi incelemesi yapılmasına imkan vermeyecek derecede noksan, usulsüz veya karışık olması;
4. Çiftçiler tarafından 245 nci madde hükmüne göre muhtar ve ihtiyar heyetlerince yapılan davete müddetinde icabet edilmemesi;
5. Bu Kanunun kayıt nizamına ait hükümlerine (Madde 215 – 219 ile mükerrer madde 242) uyulmamış olması (Her incelemede inceleme tarihine kadar aynı takvim yılı için tespit edilen usulsüzlükler tek fiil sayılır);
6. İşe başlamanın zamanında bildirilmemesi;
7. Tasdiki mecburi olan defterlerden herhangi birinin tasdik muamelesinin yaptırılmamış olması (Kanuni sürenin sonundan başlayarak 1 ay geçtikten sonra tasdik ettirilenler, tasdik ettirilmemiş sayılır.);
8. Diğer ücretler üzerinden salınan Gelir Vergisinde, tarh zamanı geçtiği halde verginin tarh ettirilmemiş olması;
9. Veraset ve intikal vergisi beyannamesinin 342 nci maddenin ikinci fıkrasında belirtilen süre içerisinde verilmiş olması.

II nci derece usulsüzlükler:

1. Veraset ve intikal Vergisi Beyannamelerinin süresinin sonundan başlayarak 342 nci maddenin 1 inci fıkrasında belirtilen süre içinde verilmiş olması;
2. Ekim ve sayım beyanlarının süresi içinde veya kanunda istenilen bilgileri ihtiva edecek doğru bir şekilde yapılmaması;
3. Vergi kanunlarında yazılı bildirmelerin zamanında yapılmamış olması (işe başlamayı bildirmek hariç);
4. Vergi karnesinin süresinin sonundan başlayarak 15 gün geçtiği halde alınmamış olması;
5. Tasdiki mecburi olan defterlerden herhangi birinin tasdik muamelesinin, süresinin sonundan başlayarak bir ay içinde yaptırılmış olması;
6. Vergi beyannameleri, bildirimler, evrak ve vesikaların kanunen belli şekil ve muhteviyatı ve ekleri ile bunlarla ilgili olarak yapılan diğer düzenlemelere ilişkin hükümlere uyulmamış olması;
7. Hesap veya muamelelerin doğruluk veya açıklığını bozmamak şartıyla bazı evrak ve vesikaların bulunmaması veya ibraz edilmemesi.

Düzenleme 2/8/2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Özel Usulsüzlük Cezalarının Artırılması

Bu Kanunun 11 inci maddesi ile Vergi Usul Kanununun “Özel Usulsüzlükler ve Cezaları” başlıklı 353 üçüncü maddesinde yapılması öngörülen değişiklikle özel usulsüzlük cezaları artırılmaktadır.

Ayrıca, yapılan düzenlemeyle, bir takvim yılı içerisinde mezkûr Kanunun 353 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) ve (2) numaralı bentleri uyarınca birden fazla özel usulsüzlük cezası kesilmesi durumunda caydırıcılığı artırmak amacıyla artan ceza uygulamasının getirilmesi amaçlanmıştır.

Yine Vergi Usul Kanununa göre düzenlenmesi gereken belgeler yerine Kanunda yer almayan belgelerin düzenlenmesi durumunda kesilecek cezalar artırımı olarak uygulanacaktır.

Ayrıca bu belgeleri almak zorunda olanlara da ceza kesilmesi yönünde düzenleme yapılmakta, ancak, 5 iş günü içinde belge düzenlenmediğini idareye bildiren alıcılara ceza kesilmeyeceği düzenlenmektedir.

ÖZEL USULSÜZLÜK FİİLLERİ	Eski	Yeni
Fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzu verilmemesi, alınmaması	3.400 TL	1. Tespit - 10.000 TL 2. Tespit - 20.000 TL 3. Tespit - 30.000 TL 4. Tespit - 40.000 TL 5. Tespit - 50.000 TL 6. ve Sonraki Tespitler - 100.000 TL
Bir takvim yılı içinde her bir belge nevine ilişkin olarak kesilecek toplam ceza tutarı	1.700.000 TL	10.000.000 TL
Perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihaz fişi, giriş ve yolcu taşıma bileti, sevk irsaliyesi, taşıma irsaliyesi, yolcu listesi, günlük müşteri listesi ile Maliye Bakanlığınca düzenleme zorunluluğu getirilen belgelerin düzenlenmemesi, kullanılmaması veya bulundurulmaması	3.400 TL	1. Tespit - 10.000 TL 2. Tespit - 20.000 TL 3. Tespit - 30.000 TL 4. Tespit - 40.000 TL 5. Tespit - 50.000 TL 6. ve Sonraki Tespitler - 100.000 TL

Her bir belge nevine ilişkin olarak her bir tespit için azami ceza tutarı	170.000 TL	1.000.000 TL
Her bir belge nevine ilişkin bir takvim yılı içinde kesilecek azami ceza tutarı	1.700.000 TL	10.000.000 TL
Hazine ve Maliye Bakanlığınca tutulma ve günü gününe kayıt edilme mecburiyeti getirilen defterlerin; bulundurulmaması, günü gününe kayıt yapılmaması, yetkililere ibraz edilmemesi ve levha bulundurma, asma mecburiyetine uyulmaması	1.700 TL	1.700 TL
Belirlenen muhasebe standartlarına, tek düzen hesap planına ve mali tablolarla ilişkin usul ve esaslar ile muhasebeye yönelik bilgisayar programlarının üretilmesine ilişkin kural ve standartlara uyulmaması	40.000 TL	65.000 TL
Kamu kurum ve kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilerce yapılacak işlemlerde kullanılma zorunluluğu getirilen vergi numarasını kullanmaksızın işlem yapanlara her bir işlem için	2.000 TL	2.000 TL
Belge basımı ile ilgili bildirim görevini tamamen veya kısmen yerine getirmeyen matbaa işletmecilerine	6.600 TL	6.600 TL
Bir takvim yılı içinde kesilecek azami ceza tutarı	1.300.000 TL	1.300.000 TL
4358 sayılı Kanun uyarınca vergi kimlik numarası kullanma zorunluluğu getirilen kuruluşlardan yaptıkları işlemlere ilişkin bildirimleri, belirlenen standartlarda ve zamanda yerine getirmeyenlere	8.700 TL	8.700 TL
Vergi Usul Kanunu'nun 127. maddenin (d) bendi uyarınca Maliye Bakanlığı'nın özel işaretli görevlisinin ikazına rağmen durmayan aracın sahibi adına	6.600 TL	15.000 TL
Tasdik raporu ibraz koşulunu yerine getirmeyenlere		
Alt sınır	230.000 TL	230.000 TL
Üst sınır	2.300.000 TL	2.300.000 TL

Düzenleme 2/8/2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Damga vergisi ödenmemiş kağıtları işleme koyan noterler adına kesilecek asgari özel usulsüzlük cezası tutarı artırılması

Bu Kanunun 12 nci maddesi ile Vergi Usul Kanununun "Damga Vergisinde" başlıklı 355 inci maddesinde yapılması öngörülen değişiklikle damga vergisi ödenmemiş kağıtları işleme koyan noterler adına kesilecek asgari özel usulsüzlük cezası tutarı artırılmaktadır.

Düzenleme 2/8/2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Bilgi Verme Yükümlülüğüne Uymayanlara İlişkin Kesilen Özel Usulsüzlük Cezalarının Artırılması

Bu Kanunun 13 üncü maddesi ile Vergi Usul Kanununun "Bilgi vermektен çekinenler ile 107/A, mükerrer 242, 256, 257, mükerrer 257 nci madde ve Gelir Vergisi Kanununun 98/A maddesi hükmüne uymayanlar için ceza" başlıklı mükerrer 355 inci maddesinde yapılması öngörülen değişiklikle, bu madde kapsamında kesilen özel usulsüzlük cezaları artırılmaktadır.

Ayrıca, Türkiye'nin taraf olduğu uluslararası anlaşmaların bilgi değişimi hükümleri kapsamında bilgi toplanmasını amaçlayan bir düzenleme olan 213 sayılı Kanunun 152/A maddesi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlara özel usulsüzlük cezası kesilebilmesi amacıyla madde hükmüne ekleme yapılmıştır.

Buna ek olarak, yapılan değişiklikle, elektronik ticaretin yanı sıra internet dâhil olmak üzere her türlü dijital ortamın reklam, ilan, satış ve kiralama gibi iktisadi ve ticari amaçlarla kullanıldığı hallerde vergi güvenliğini sağlamak amacıyla kendisine bilgi verme yükümlülüğü getirilenlerin, bu yükümlülüklerine ilişkin olarak bildirimde bulunmaması ya da bildirimlerini eksik veya yanıltıcı bir şekilde yapmaları durumunda uygulanması gereken özel usulsüzlük cezasının, bu mükelleflerin ekonomik ve ticari büyüklükleri ile orantılı olması düzenlenmektedir. Örneğin, madde hükmü gereğince bildirim yükümlülüğü bulunan birinci sınıf tüccar, 100 adet ilan bilgisini bildirmesi gerekirken yaptığı 1 adet bildirim ile 70 adet ilan bilgisi bildirmiştir. Buna göre, bildirim görevini eksik yerine getiren mükellef adına, bildirilmeyen her bir ilan bilgisi için ayrı ayrı olmak üzere (30 adet) Kanunun mükerrer 355 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde belirtilen miktarda özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Bunun yanı sıra, yapılan düzenlemeyle tevsik zorunluluğu kapsamında olup da bu zorunluluğa uymayanlara uygulanan özel usulsüzlük cezasının artırılması ve bu zorunluluğa uymadan ödeme yapanların, durumu beş iş günü içerisinde idarenin bilgisine girmeden bildirmesi durumunda bu kimselere ceza kesilmemesi düzenlenmektedir.

Mükelleflerin mal teslimi veya hizmet ifalarına ilişkin tahsilatlarının, **kendi adına kayıtlı hesaplar yerine, başka kişiler adına kayıtlı hesaplar aracılığıyla yapılması durumunda**, başkalarının hesabını kullanan ve kendi hesabını kullandıranlara özel usulsüzlük cezası kesilmesi öngörülmektedir. Kişiler adına kayıtlı hesap olmaksızın isim, kimlik numarası ve benzeri yöntemler aracılığıyla yapılan tahsilatlar için de aynı ceza uygulanacaktır.

Benzer bir şekilde, mal teslimi veya hizmet ifaları için kredi kartı, banka kartı, ön ödemeli kart, karekod, elektronik cüzdan ve benzeri ödeme araçları kullanılarak yapılan tahsilatları, **başka mükelleflerin veya mükellef olmayanların elektronik cihazları/sistemleri (POS ve benzeri cihazlar) aracılığıyla yapanlara ve bu elektronik cihazları/sistemleri kullandıranlara** özel usulsüzlük cezası getirilmektedir.

Ayrıca, Anayasa Mahkemesi Vergi Usul Kanununun 153/A maddesinin teminat tahakkuku ve tahakkuk eden teminatın gecikme zammı tatbik edilerek mükelleften takip ve tahsilinin düzenlendiği üçüncü fıkrasının ikinci ve üçüncü cümleleri ile dördüncü fıkrasının üçüncü ve dördüncü cümlelerinin iptallerine karar vermiştir. Bu bakımdan Kanun hükmü gereğince istenilen teminatı vermeyenlere veya tamamlamayanlara ceza uygulanması getirilmektedir.

Yine maddeyle, gerek 3100 sayılı Kanun gerekse 213 sayılı Kanun uyarınca vergi güvenliğinin sağlanması amacıyla kullanılma zorunluluğu getirilen cihaz ve sistemler ile nitelikleri belirlenen ya da onaylanan elektrikli, elektronik, manyetik ve benzeri cihazlar ve sistemleri üreten, ithal eden, bu cihazlara çeşitli hizmetler veren ödeme kaydedici cihaz üreticisi veya ithalatçıları ile bu cihazlara ilişkin hizmet veren güvenli servis sağlayıcıları, bankalar, elektronik para kuruluşları, ödeme kuruluşları, şarj ağı işletme lisansı sahipleri ve elektronik defter, belge ve kayıtların oluşturulması, imzalanması, iletilmesi ve saklanması hususlarından herhangi biri için hizmet verme konusunda yetkilendirilenler ile sipariş, satış, muhasebe, stok takip vb. programları kullandıran, teslim eden veya satan mükelleflere ilişkin olarak bunlar tarafından yapılması, yapılmaması ya da yerine getirilmesi gereken hususlara aykırı davranışlara, bunların ekonomik ve ticari büyüklüklerine uygun olacak şekilde özel usulsüzlük cezası kesilmesi için düzenleme yapılmaktadır.

Son olarak, maddenin sonuna eklenen fıkra ile tek bir fiilin, Kanunun mükerrer 355 inci maddesinde yer alan özel usulsüzlük cezasını istilzam eden birden fazla cezayı gerektirmesi halinde bu cezalardan en ağırının kesilmesine ilişkin düzenleme yapılmaktadır.

ÖZEL USULSÜZLÜK FİİLLERİ	CEZA KESİLEN MÜKELLEF	ESKİ	YENİ
Bilgi vermektan çekinenler ile 256, 257 ve mük. 257. Madde hükmüne uymayanlar için ceza	Birinci sınıf tüccar-serbest meslek erbabı	11.800 TL	20.000 TL
	İkinci sınıf tüccar, defter tutan çiftçi, basit usul	5.800 TL	10.000 TL
	Yukarıdakilerin dışında kalanlar	3.000 TL	5.000 TL
E-tebligata ilişkin hükümlere uymama	Birinci sınıf tüccar-serbest meslek erbabı	6.900 TL	6.900 TL
	İkinci sınıf tüccar, defter tutan çiftçi, basit usul	3.400 TL	3.400 TL
	Yukarıdakilerin dışında kalanlar	1.800 TL	1.800 TL
Araç hizmet sağlayıcılara ilişkin bildirim, bilgi, muhafaza ve ibraz zorunluluğuna uymama (Bildirilmeyen, eksik veya yanıltıcı bildirilen her bir alım, satım, kiralama, ilan ve reklama konu mal ve hizmete ilişkin bilgi için)	Birinci sınıf tüccar-serbest meslek erbabı	59.000 TL	20.000 TL
	İkinci sınıf tüccar, defter tutan çiftçi, basit usul	29.000 TL	10.000 TL
	Yukarıdakilerin dışında kalanlar	6.000 TL	5.000 TL
	Üst sınır	—	10.000.000 TL
Mükerrer 257 nci maddenin birinci fıkrasının (8) ve (10) numaralı bentleri uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlara (Petrol, LPG ve araç ticaretine ilişkin teminat verme hükümlerine uymama)	Genel Oran	Brüt satışlar toplamının binde 3'ü	Brüt satışlar toplamının binde 3'ü
	Alt sınır	118.000 TL	200.000 TL
	Üst sınır	4.400.000 TL	10.000.000 TL

Gerçek faydalanıcı bilgisine ilişkin yükümlülüklerle uymamak		35.400 TL	60.000 TL
Uluslararası anlaşmalarda yer alan bilgi hükümlerince istenen bilgileri vermeme			
Tahsilat ve ödemelerini banka, benzeri finans kurumları veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle tevsih etme zorunluluğuna uymama	Genel Oran	Tutarın % 5'i	Tutarın % 10'u
	Üst sınır	8.700.000 TL	20.000.000 TL
Mal teslimi veya hizmet ifalarına ilişkin para transferlerinin, başkasına ait hesaplara yapılması	İşleme konu tutarın %10'u. Asgari ceza tutarları (ceza kesilen mükellefe göre) 20.000, 10.000, 5.000 TL, Azami 20.000.000 TL		
Başkasına Ait POS Cihazı Kullanımı	Ceza kesilen mükellefe göre 20.000, 10.000, 5.000 TL tutarlarının 3 katı, (sırasıyla 60.000, 30.000, 15.000 TL) Azami 20.000.000 TL		
153/A maddesine göre istenilen teminatın verilmemesi	Sahte belgede yer alan tutarın %10'u. Asgari ceza tutarı 690.000 TL, Azami 10.000.000 TL		
ÖKC ve POS cihazları ile ilgili Bakanlık düzenlemelerine uymayanlara	200.000 TL, bir takvim yılında kesilecek azami ceza tutarı 20.000.000 TL		

Düzenleme 2/8/2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Vergi Aslının Uzlaşma Kapsamından Çıkarılması

Uzlaşma müessesesi kapsamında mükellefler ikmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergilerle bunlara ilişkin vergi ziyai cezaları, vergi incelemesine dayanılarak tarh edilecek vergiler ve bunlara ilişkin kesilecek vergi ziyai cezaları ile kanunla belirlenen tutarı aşan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları için uzlaşma talebinde bulunabilmektedir.

Bu Kanunun 14 üncü maddesi ile Vergi Usul Kanununun; "Özel Ödeme Zamanları" başlıklı 112 nci maddesinde, "Vergi Ziyai, Usulsüzlük ve Özel Usulsüzlük Cezalarında İndirme" başlıklı 376 ıncı maddesinde yapılması öngörülen değişikliklerle, Vergi Usul Kanununda yer alan uzlaşma müessesesinde vergi aslı uzlaşma kapsamından çıkarılmaktadır.

Ayrıca yapılan düzenleme ile vergi aslına ilişkin hükümlerin Kanunun uzlaşmayla ilgili maddelerinden çıkarılması amacıyla; aynı kanununun "Uzlaşmanın Konusu, Kapsamı, Komisyonlar ve Şekli" başlıklı ek 1 inci maddesinde, "Uzlaşma ve Vergi Mahkemelerinde Dava Açma" başlıklı ek 7 nci maddesinde, "Ödeme" başlıklı ek 8 inci maddesinde, "Uzlaşma ve Cezalarda İndirme" başlıklı ek 9 uncu maddesinde ve "Tarhiyat Öncesi Uzlaşma" başlıklı ek 11 inci maddesinde değişiklik yapılmaktadır.

Diğer taraftan, yine bu Kanunun 16 ncı maddesi ile Kanunun yayımından önce yapılmış uzlaşma başvurularının değişiklik öncesi hükümlere göre sonuçlandırılmasına yönelik düzenleme yapılmaktadır.

Düzenleme 2/8/2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

4) KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNUNDA YAPILMASI ÖNGÖRÜLEN DÜZENLEMELER

Gezi, Eğlence, Spor ve Amatör Balıkçılık Gibi Faaliyetlerde Kullanılan Araçların, Özel Tekne Ve Yatların, Deniz Taşıma Aracı Olarak Kabul Edilmeyeceği

Bilindiği üzere, deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetler için KDV istisnası uygulanmaktadır.

Bu Kanunun 17 nci maddesi ile Katma Değer Vergisi Kanununun "Araçlar, kıymetli maden ve petrol aramaları ile ulusal güvenlik harcamaları ve yatırımlarda istisna" başlıklı 13 üncü maddesinde yapılan değişiklikle, deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetlerde uygulanan KDV istisnasında; gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan araçların, özel tekne ve yatların, deniz taşıma aracı olarak kabul edilmeyeceği düzenlenmektedir.

1/9/2024 tarihinde yürürlüğe girecektir.

Bazı Malların İthalatı ve Yurt İçi Teslimindeki İthalat Lehine Olan Uygulama Farklılığının Giderilmesi

KDV Kanunu uyarınca, ulusal güvenlik kuruluşlarına milli savunma ve iç güvenlik ihtiyaçları için yapılan teslim ve hizmetler ile engellilerin eğitimleri, meslekleri ve günlük yaşamları için özel olarak üretilmiş her türlü araç-gereç ve özel bilgisayar programlarının teslimi KDV'den istisna olup bu malların yurt içi teslimlerinde uygulanan mevcut istisnalar aynı şekilde söz konusu malların ithalatında da uygulanmaktadır.

Ancak 4458 sayılı Gümrük Kanununun 167 nci maddesi uyarınca ithal edilecek bazı mallar ile taşıt araçları bakımından ithalatta ilave bir istisna uygulanması, bu malların ithalatını teşvik edici, yurt içi alımlarını ise caydırıcı mahiyettedir.

Bu Kanunun 18 inci maddesi ile Katma Değer Vergisi Kanununun 16 ncı maddesinde yapılan düzenlemeyle, belirtilen malların ithalatı ve yurt içi teslimindeki ithalat lehine olan uygulama farklılığı giderilmekte ve KDV Kanunundaki mevcut istisna devam ettirilmektedir.

Ayrıca yine bu Kanunun 25 inci maddesi ile benzer bir düzenleme Özel Tüketim Vergisi Kanunu için de yapılmaktadır.

Düzenleme 1/11/2024 tarihinde yürürlüğe girecektir.

Birleşme, Devir ve Bölünme İşlemlerinde, Devreden KDV ve İade Hakkının Zamanaşımına Bağlı Olmaksızın Vergi İncelemesi Yoluyla Yeni Şirkete Devrine İzin Verilmesi

Mevcut uygulamada şirketlerin birleşme, devir ve bölünme işlemleri dolayısıyla faaliyetini bırakan, bölünen veya infisah eden mükelleflerle yüklenilen ve indirilemeyen vergiler, faaliyete başlayan veya devir ve bölünme sonrasında devredilen veya bölünen kurumların varlıklarını devralan mükellefler tarafından indirim konusu yapılabilmektedir.

Bu Kanunun 19 uncu maddesi ile Katma Değer Vergisi Kanununun istisnalara ilişkin 17 nci maddesinde yapılan değişiklikle, faaliyetini bırakan, bölünen veya infisah eden mükelleflerin bünyesinde bulunan söz konusu sonraki döneme devreden KDV tutarlarının devralan şirkette indirilecek KDV olarak kullanılabilmesi için, bu KDV'nin doğruluğuna ilişkin gerekli incelemenin Vergi Usul Kanununda düzenlenen zamanaşımı süreleri ile bağlı olmaksızın yapılması ve **inceleme sonucuna göre** indirim hakkının verilmesi düzenlenmektedir.

Düzenleme 2/8/2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Beş Yıl Süreyle İndirilemeyen KDV'nin İndirim Hesabından Çıkartılarak Özel Bir Hesaba Alınması ve Gider Olarak Dikkate Alınması

Bilindiği üzere, katma değer vergisi uygulamasında mükelleflerin mal ve hizmet alımları nedeniyle yüklediği KDV'nin ilgili dönemde indirilememesi halinde, bu KDV tutarı sonraki döneme devretmekte ve devreden bu KDV'nin indiriminde herhangi bir süre sınırı bulunmamaktadır.

Bu Kanunun 20 inci ve 22 nci maddeleri ile Katma Değer Vergisi Kanununun "İndirilemeyecek Katma Değer Vergisi" başlıklı 30 uncu ve "Verginin Gider Kaydedilemeyeceği" başlıklı 58 inci maddelerinde yapılması öngörülen değişiklikle, **beş takvim yılı veya daha fazla süreyle devreden KDV tutarlarının, indirim KDV hesaplarından çıkarılarak özel bir hesaba alınması, mükellefin talebine bağlı olarak yapılacak vergi incelemesi sonucuna göre gelir veya kurumlar vergisinin tespitinde gider olarak dikkate alınması** düzenlenmektedir.

Düzenleme 1/1/2030 tarihinde yürürlüğe girecektir.

KDV İadelerindeki Esas Usulün Vergi İncelemesi Olarak Belirlenmesi

Bilindiği üzere, KDV mükelleflerin iade talepleri işlem türlerine göre vergi inceleme raporu veya yeminli mali müşavir (YMM) raporu ile yerine getirilmekte; mükellefler tarafından teminat verilmesi halinde de teminat vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülmektedir.

Mükelleflerin iade taleplerine ilişkin eksiklik bulunması halinde haksız KDV iadesi ne sebebiyet verilmemesi amacıyla iade, inceleme sonucuna göre yapılmaktadır. Bu sürecin mükellefler tarafından yargıya intikal ettirilmesi üzerine mahkemeler tarafından vergi incelemesinin KDV iade yöntemi olarak Kanunda açıkça belirlenmediği gerekçesiyle, inceleme sonucu beklenmeksizin KDV iadesinin yerine getirilmesine karar verilmektedir.

Bu Kanunun 21 inci maddesi ile Katma Değer Vergisi Kanununun "Yetki" başlıklı 36 ncı maddesinde yapılan değişiklikle, KDV idelerindeki esas usul, vergi incelemesi olarak belirlenmektedir.

Düzenleme 1/9/2024 tarihinde yürürlüğe girecektir.

Yabancı Devlet Kurum ve Kuruluşları Tarafından Deprem Nedeniyle Yapılacak Yardımlara KDV İstisnası Sağlanması

Bu Kanunun 23 üncü maddesi ile Katma Değer Vergisi Kanununa eklenen geçici 45 inci maddeyle, genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanmak üzere, konut, iş yeri, okul, öğrenci yurdu, hastane, ibadethane, kültür ve sanat merkezi, kütüphane gibi taşınmazların inşasına ilişkin yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına 1/1/2024 tarihinden itibaren yapılan teslim ve hizmetler ile bu yerlerde genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanacak konutların yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına teslimi 31/12/2025 tarihine kadar katma değer vergisinden istisnası sağlanması düzenlenmektedir.

Düzenleme 2/8/2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

5) SERBEST BÖLGE KANUNUNDA YAPILMASI ÖNGÖRÜLEN DÜZENLEME

Serbest Bölgelerde Faaliyette Bulunan İşletmelere Sağlanan Kazanç İstisnasının İhracat Gelirleri İle Sınırlandırılması

Serbest bölgelerdeki üretim faaliyetlerinden elde edilen kazançların tamamı, üretilen ürünlerin yurt içine ya da yurt dışına satılıp satılmadığına bakılmaksızın kurumlar vergisinden istisnadır.

Bu Kanunun 24 üncü maddesiyle, Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3 üncü maddesinde yapılması öngörülen düzenlemeyle, serbest bölgelerde faaliyet gösteren kurumların imal ettikleri ürünlerden sadece yurt dışına yaptıkları satışlardan (ihracattan) elde ettikleri kazançların istisna olması, yurt içine yaptıkları satışlardan elde edilen kazançlara tanınan istisnanın ise kaldırılması düzenlenmektedir.

Düzenleme, 1/1/2025 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girecektir.

6) AMME ALACAKLARININ TAHSİL USULÜ HAKKINDA KANUNDA YAPILMASI ÖNGÖRÜLEN DÜZENLEME

Vadesi Geçmiş Borcun Bulunmadığına İlişkin Belge Arama Zorunluluğu Kapsamına Mahkeme Kararları ve İcra Dairelerinin Ödeme veya İcra Emirleri Üzerine Yapılacak Ödemelerin Dâhil Edilmesi

Bu Kanunun 1 inci maddesi ile Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 22/A maddesinde yapılan değişiklikle, bazı ödeme ve işlemler sırasında Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine vadesi geçmiş borcun bulunmadığına ilişkin belge arama zorunluluğu getirilmesine ilişkin düzenleme kapsamına, mahkeme kararları ve icra dairelerinin ödeme veya icra emirleri üzerine yapılacak ödemeler dâhil edilmektedir.

Düzenleme 2/8/2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

7) ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ KANUNUNDA YAPILMASI ÖNGÖRÜLEN DÜZENLEME

Bazı tütün mamullerinden alınmakta olan maktu vergi tutarına ilişkin asgari maktu vergi tutarının %20'sine kadar olan sınırlamanın kaldırılması

Bu Kanunun 26 inci maddesi ile ÖTV Kanununun "Oran veya tutar" başlıklı 12 nci maddesinde yapılan değişiklikle, ÖTV Kanununa ekli (III) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan bazı tütün mamullerinden alınmakta olan maktu vergi tutarına ilişkin asgari maktu vergi tutarının %20'sine kadar olan sınırlama kaldırılarak, birim ambalajda bulunan mamul için alınacak asgari maktu vergi tutarı kadar maktu vergi alınabilmesine ilişkin yetki düzenlenmesi yapılmaktadır.

Düzenleme 2/8/2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

8) YURT DIŞINA ÇIKIŞ HARCİ HAKKINDA KANUNUNDA YAPILMASI ÖNGÖRÜLEN DÜZENLEME

Yurt Dışı Çıkış Harcının 500 TL Olarak Belirlenmesi

Bu Kanun Teklifinin 51 inci maddesi ile Yurt Dışına Çıkış Harcı Hakkında Kanun ile Çeşitli Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 1 inci maddesinde yapılması öngörülen değişikliklerle, yurt dışına çıkış harcı 500 lira olarak belirlenmekte ve bu tutarın her yıl yeniden değerlendirilme oranında artırılması düzenlenmektedir.

Düzenleme 12/8/2024 tarihinde yürürlüğe girecektir.

9) VERGİ DAVALARINDA İSTİNAF VE TEMYİZ UYGULAMALARINDA DEĞİŞİKLİK

Hatırlanacağı üzere, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 46 ncı maddesinin (b) bendi uyarınca, Danıştay dava dairelerinin nihai kararları ile bölge idare mahkemelerinin, konusu yüz bin Türk lirasını (2023 yılı için 581.000 TL) aşan vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemler hakkında açılan davalar Danıştay'da temyiz edilebilmekteydi; ancak 13/10/2023 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan Anayasa Mahkemesinin 26/7/2023 tarihli ve E.:2023/36 K.:2023/142 sayılı Kararı ile bu bent iptal edilmiştir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 46 ncı maddesinin (b) bendinin Anayasaya aykırılığını inceleyen Anayasa Mahkemesi, özetle;

- Temyize tabi kararların belirlenmesine ilişkin parasal sınırın her yıl güncellenmesi nedeniyle hangi tarihteki parasal sınıra göre temyiz kanun yoluna başvurulabileceğinin kanunda belirli bir açıklıkta ve öngörülebilir bir şekilde düzenlenmesi gerektiği,
- Bu itibarla kuralda temyiz kanun yoluna başvuru açısından hangi tarihteki parasal sınırın uygulanacağı hususunun açık, net ve tereddüde yer vermeyecek şekilde düzenlenmemiş olması nedeniyle kuralın kanunilik şartını taşımadığı sonucuna ulaşıldığı,
- Söz konusu bentte öngörülen sınırlamanın ölçülü olması gerektiği,
- Konusu 581.000 Türk lirasının altında kalan tüm vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemlerden kaynaklanan davalarda ilk kez davacılar aleyhine hüküm kuran bölge idare mahkemesi kararına karşı temyiz kanun yoluna başvurulamaması hükmün denetlenmesini talep etme hakkına orantısız bir sınırlama getirdiği

gerekçeleriyle söz konusu hükmü Anayasaya aykırı bularak iptal etmiştir.

Bu Kanunun 52 nci, 53 üncü, 54 üncü ve Geçici 1 inci maddesi ile Anayasa Mahkemesi tarafından iptal edilen 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun ilgili hükümleri yeniden düzenlenmektedir.

Buna göre;

- Konusu 31.000 Türk lirasını geçmeyen; vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemlere karşı açılan iptal davaları hakkında idare ve vergi mahkemelerince verilen kararlar kesin olup, bunlara karşı istinaf yoluna başvurulamayacaktır.
- Konusu 920.000 Türk lirasını aşan; vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemler hakkında açılan davalar temyiz edilebilecektir.
- Konusu 270.000 Türk lirasını aşıp 920.000 Türk lirasını aşmayan; vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemler hakkında açılan ve istinaf kanun yolu incelemesinde kaldırma kararı üzerine yeniden karar verilen davalar temyiz edilebilecektir.
- Bu Kanunda öngörülen parasal sınırlar; her yıl, bir önceki yıla ilişkin olarak yeniden değerlendirilme oranında, takvim yılı başından geçerli olmak üzere artırılabilmek suretiyle uygulanacaktır. Bu şekilde belirlenen sınırların 1.000 Türk lirasını aşmayan kısımları dikkate alınmayacaktır.
- Duruşma yapılmasının zorunlu olduğu davaların belirlenmesinde davanın açıldığı; 45 inci ve 46 ncı maddeler uyarınca istinaf veya temyiz yoluna başvurulabilecek kararların belirlenmesinde ise ilk derece mahkemesi veya bölge idare mahkemesince nihai kararın verildiği tarihteki parasal sınır esas alınacaktır. Ancak nihai karar tarihinden sonra parasal sınırlarda meydana gelen artış, bölge idare mahkemesinin kaldırma veya Danıştayın bozma kararı üzerine yeniden bakılan davalarda uygulanmayacaktır.

Düzenleme 2/8/2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Saygılarımızla,

Fikirli YMM Ltd. Şti.