

7338 Sayılı Kanun Resmî Gazetede Yayımlandı

İçindekiler

1. Geçici Vergi	5
2. Nakit Sermaye Artırımında Faiz İndirimi	6
3. İndirimli Kurumlar Vergisi Oranı Teşviki	7
4. Vergiye Uyumlu Mükelleflere Vergi İndirimi	9
5. Yararlanılması YMM Tasdik Raporuna Bağlanan İndirim ve İstisnalar	11
6. Maliyet Bedeli ve Alış Bedeli	11
7. Yeniden Değerleme	14
a) Geçici madde 31. kapsamında yeniden değerlendirme (İlk hali)	14
b) Geçici 31. madde kapsamında yeniden değerlendirme (7326 ile eklenen fıkra)	15
c) Geçici 32. madde kapsamında yeniden değerlendirme	15
d) Mükerrer 298/Ç maddesi kapsamında yeniden değerlendirme	16
8. Amortismanlar	25
a) Günlük esasta amortisman	25
b) Amortisman süresini belirleme olanağı	27
c) Yeni makine ve teçhizat için hızlandırılmış amortisman	27
9. Yenileme Fonu	29
10. Şüpheli Alacak Karşılığı	31
11. Sosyal Medya Bazlı Gelirlerin Vergilendirilmesi	33
12. Basit Usulde Vergilendirilenlerin Ticari Kazançlarına Gelir Vergisi İstisnası	34
13. Gider Pusulası	37
14. Özel Tüketim Vergisi	39
a) Tütün mamulleri ve motorlu araçlarda ÖTV oranı artırma yetki sınırı	39
b) ATV ve UTV tipi araçlarda sabit vergi uygulaması	40
c) Motorlu karavanlarda ÖTV indirimi	41

15. Damga Vergisi	41
16. Vergi İncelemeleri.....	43
17. Pişmanlık ve Islah	45
18. Uzlaşma/Tarhiyat Öncesi Uzlaşma ve Cezalarda İndirme.....	45
19. Ceza Düzenlemeleri	47
20. Karşılıklı Anlaşma Usulü	50
21. Diğer Düzenlemeler	51

Özet

14 Ekim 2021 tarih ve 7338 sayılı Vergi Usul Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun 26 Ekim 2021 tarihli Resmî Gazetede yayımlandı.

Kanun'da, diğer bazı düzenlemeler yanında, aşağıdaki düzenlemeler yapılmıştır:

- Basit usule tabi olanların ticari kazançları gelir vergisinden istisna tutulmuştur.
- Sosyal içerik üreticilerinin sosyal paylaşım ağları üzerinden elde ettikleri kazançlar ile akıllı telefon veya tablet gibi mobil cihazlar için uygulama geliştirenlerin, elektronik uygulama paylaşım ve satış platformları üzerinden elde ettikleri kazançları gelir vergisinden müstesna tutulmuştur.

İstisnadan 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.

Düzenleme kapsamındaki kazançları toplamı gelir vergisi tarifesinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı aşanlar ile faaliyete ilişkin tüm gelirlerini açılacak özel hesap üzerinden tahsil etmeyenler istisnadan yararlanamayacaktır.

Öte yandan, bu düzenleme kapsamında vergilenen kazançlara konu teslim ve hizmetler katma değer vergisinden de istisna edilmiştir.

- Çiftçilere yapılan destek ödemeleri gelir vergisinden istisna tutulmuş, bu gelirler üzerinden stopaj yapılmasına da son verilmiştir. Yapılan düzenlemeyle ayrıca, daha önce yapılan kesintilerin iadesi öngörülmüştür.
- Dördüncü dönem geçici vergi beyanı kaldırılmıştır.
- Vergiye uyumlu mükelleflere uygulanan vergi indiriminin koşullarında değişiklik yapılarak; ikmalen veya re'sen yapılmış ve kesinleşmiş bir tarhiyat bulunmaması koşulu vergi beyannamelerindeki vergi türleri itibarıyla sınırlandırılmış, indirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile önceki iki yılda haklarında tarhiyat yapılmamış olması koşulu, yapılan tarhiyatın kesinleşmesine bağlanmış, ayrıca söz konusu süre içinde kesinleşen tarhiyatın indirim sınırının % 1'inden az olması durumunda indirim koşullarının ihlal edilmemiş sayılması öngörülmüştür.
- Fiziki ortamdan bağımsız olarak elektronik ortamda vergi dairesi kurulması konusunda Hazine ve Maliye Bakanlığına yetki verilmiştir.
- Vergi incelemesinin kural olarak inceleme elemanının dairesinde yapılması öngörülmüştür. Önerilen düzenlemeye göre inceleme istisnai olarak mükellefin işyerinde yapılacaktır.
- Vergi incelemesine başlama tarihi ve prosedürü değiştirilmiştir. Önerilen düzenlemeye göre incelemeye başlamada tutanak düzenlenmeyecek, incelemeye başlandığı mükellefe yazıyla bildirilecektir.
- e-Defterlerin tasdikiyle ilgili düzenleme yapılmış, elektronik ortamda tutulan defterler için berat alınması veya defterlerin onaylanmasının tasdik yerine geçmesi hükme bağlanmıştır.
- Yararlanılması yeminli mali müşavirlerce düzenlenen tasdik raporu ibrazına bağlanan muafiyet, istisna, zarar mahsubu ve benzeri konularda, raporun belirlenen sürede ibraz edilmemesi durumunda, mükellefe 60 günlük süre verilmesi, bu süre içinde verilmesi halinde raporun zamanında verilmiş sayılması öngörülmüştür. Öte yandan, raporun yasal süresinde ibraz edilmemesi durumunda, 50.000 liradan az ve 500.000 liradan fazla olmamak üzere, yararlanılması tasdik raporunun ibraz şartına bağlanan tutarın % 5'i

oranında özel usulsüzlük cezası getirilmiştir.

- Gider pusulasının düzenleneceği durumlar yeniden belirlenmiş, başta banka dekontları olmak üzere bazı belgelerin gider pusulası yerine geçmesi öngörülmüştür.
- Maliyet bedeli tanımı yeniden yapılmış, maliyet bedeline ilişkin farklı maddelerde yer alan hükümler belli bir sistematikte yeniden düzenlenmiş, maliyet bedeline zorunlu olarak veya seçimlik olarak dahil edilecek gider ve maliyet unsurları yeniden belirlenmiştir.
- Bazı varlıkların değerlemesinde kullanılan alış bedeli ölçütü kanuna eklenmiş ve tanımı yapılmıştır.
- Geçici düzenlemeler çerçevesinde geçmişte yapılan ve halen son uygulaması devam eden, amortisman tabi iktisadi kıymetlerin yeniden değerlemesi uygulaması sürekli hale getirilmiştir.
- Yeni edinilecek varlıklar için günlük esasta amortisman uygulaması seçimlik hak olarak getirilmiş, faydalı ömür süresinin iki katını ve elli yılı geçmemek üzere, amortisman süresini daha uzun belirleme konusunda mükelleflere seçimlik hak verilmiştir.
- Şüpheli alacak karşılığı uygulamasında, 3.000 lirayı geçmeyen alacaklar dava ve icra takibine değmeyecek alacak olarak tanımlanmıştır.
- Yenileme fonu düzenlemesi, mevcut yorum farklarını gidermeye dönük olarak yeniden yapılmıştır.
- Tekerrür düzenlemesi değiştirilerek, tekerrürde artırım tutarının kesinleşen cezadan fazla olmaması öngörülmüştür.
- 5.000 lirayı aşan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları için uzlaşma ve tarhiyat öncesi uzlaşma talep edilebilmesi sağlanmış, bu tutarı aşmayan usulsüzlük cezaları için ise cezada indirim oranının % 50 artırımlı olarak uygulanması öngörülmüştür.
- Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları kapsamında uygulanan Karşılıklı Anlaşma Usulüne ilişkin düzenlemeler yapılmıştır.
- 31.12.2023 tarihine kadar uygulanmak üzere, iktisap edilen yeni makine ve teçhizatlar için uygulanacak amortisman oran ve sürelerinin, tespit ve ilan edilen faydalı ömür sürelerinin yarısı dikkate alınmak üzere hesaplanmasına olanak sağlanmıştır.
- Sermaye Piyasası Kanunu'nun 31/B maddesi kapsamında teminat yöneticisinin taraf oldukları dahil olmak üzere, sermaye piyasası araçlarının ihracına konu teminatlara ilişkin olarak düzenlenen makbuz ve kağıtlara damga vergisi istisnası getirilmiştir.
- Genel ve özel bütçeli idarelerle, il özel idarelerine, yatırım izleme ve koordinasyon başkanlıklarına, belediyelere ve köylere yapılacak bağışlara ilişkin olarak ilgili idare ile bağışlayanlar arasında düzenlenen kağıtlara damga vergisi istisnası getirilmiştir.
- ATV ve UTV araçlarının özel tüketim vergisi kapsamı dışına çıkartılmasını önlemek amacıyla bu araçların vergilemesine ilişkin düzenleme yapılmış, ayrıca motorlu karavanlarda vergilendirmeye esas tek bir oran belirlenmiştir.
- Varlık yönetim şirketlerince düzenlenen kağıtlar için uygulanan damga vergisi istisnası süresiz hale getirilmiştir.
- Nakdi sermaye artışında faiz indirimi uygulamasında, yurt dışından getirilen nakitle karşılanan kısım için ek avantaj sağlanmıştır. Düzenlemeye göre, % 50 olan indirim oranı, yurt dışı kaynaklı sermaye için % 75 olarak uygulanacaktır.
- İndirimli kurumlar vergisi uygulamasında, yatırım katkı tutarının % 10'luk kısmının, kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı izleyen ikinci ayın sonuna kadar talep edilmesi koşuluyla, özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç, diğer vergi borçlarından terkin edilmek suretiyle kullanılmasına olanak sağlanmıştır.
- Konaklama vergisinin yürürlük tarihi 1 Ocak 2023 tarihine ertelenmiştir.

Toplam 63 maddeden oluşan Kanun'la ayrıca, çeşitli uygulamalarla ilgili olarak

Cumhurbaşkanına ve Hazine ve Maliye Bakanlığına yeni yetkiler verilmiş veya mevcut yetki sınırları genişletilmiştir.

14 Ekim 2021 tarih ve 7338 sayılı Vergi Usul Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun 26 Ekim 2021 tarihli Resmî Gazetede yayımlandı.

Kanun'la yapılan düzenlemelere 19 Ekim 2021 tarih ve 2021/67 sayılı Vergi Bültenimizde yer verilmişti. Kanun'un Resmî Gazetede yayımlanmasıyla birlikte, düzenlemelerin yürürlük tarihi de netleştikten, Kanun'da yer alan düzenlemeler yürürlük tarihleri de netleştirilerek yeniden ve daha ayrıntılı olarak aşağıda açıklanmıştır.

1. Geçici Vergi

Kanun'la dördüncü geçici vergi beyannamesi kaldırılmış, geçici vergi dönemleri üçer aylık dönemler olarak yeniden tanımlanmıştır.

Değişiklikler 2022 yılı vergilendirme dönemlerinden itibaren yürürlüğe girecek olup, 2022 yılının ilk dokuz ayına ilişkin olarak üç geçici vergi beyannamesi verilecek, dördüncü geçici vergi beyannamesi verilmeyecektir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun geçici vergi düzenlemesinin yer aldığı mükerrer 120. maddesinde değişiklik yapılarak, geçici vergi dönemleri altı aylıktan, üçer aylık dönemler halinde yeniden belirlenmiştir. Her ne kadar geçici vergi dönemi Kanun'da altı ay olarak belirlenmişse de Bakanlar Kurulu Kararıyla dönemler zaten üçer aylık dönemler halinde uygulandığından, Kanun'da yapılan değişikliğin fiilen bir sonucu olmayacaktır.

İlgili maddelerin değişiklik öncesi ve sonrası hali aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Değiştirilen düzenleme	Yeni düzenleme
Geçici vergi Mükerrer Madde 120 - Ticari kazanç sahipleri (basit usulde vergilendirilenler hariç) ile serbest meslek erbabı cari vergilendirme döneminin gelir vergisine mahsup edilmek üzere, bu Kanunun ticari veya mesleki kazancın tespitine ilişkin hükümlerine göre (indirim ve istisnalar ile Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri de dikkate alınarak) belirlenen ilgili hesap döneminin altışar aylık kazançları (42 nci madde kapsamına giren kazançlar ile noterlik görevini ifa ile mükellef olanların bu işlerden sağladıkları kazançlar hariç) üzerinden 103 üncü maddede yer alan tarifenin ilk gelir dilimine uygulanan oranda geçici vergi öderler. Geçici vergi matrahının hesaplanmasında dönem sonu mal mevcutları, kayıtlar üzerinden tespit edilebilir. Cumhurbaşkanı geçici vergi dönemlerini üç-aya indirmeye, geçici verginin beyan süresini üç aylık dönemi izleyen ikinci ayın-ondördüncü, ödeme süresini ise onyedinci-günü akşamı olarak belirlemeye yetkilidir.	Geçici vergi Mükerrer Madde 120 – Ticari kazanç sahipleri ile serbest meslek erbabı cari vergilendirme döneminin gelir vergisine mahsup edilmek üzere, bu Kanunun ticari veya mesleki kazancın tespitine ilişkin hükümleri uyarınca ilgili hesap döneminin ilk dokuz ayı için belirlenen üçer aylık dönem kazançları üzerinden 103 üncü maddede yer alan tarifenin ilk gelir dilimine uygulanan oranda geçici vergi öderler. Şu kadar ki; 42 nci madde kapsamına giren kazançlar ile noterlik görevini ifa ile mükellef olanların bu işlerden sağladıkları kazançlar geçici vergi matrahına dâhil edilmez. Geçici vergi matrahının hesaplanmasında Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanunda düzenlenen indirim ve istisnalar dikkate alınır. Dönem sonundaki mal mevcutları, istenirse sadece kayıtlar üzerinden de tespit edilerek, geçici vergi matrahının hesabında dikkate alınabilir. Hesaplanan geçici vergi, üç aylık dönemi izleyen ikinci ayın ondördüncü günü akşamına kadar bağlı olunan vergi dairesine beyan edilir ve onyedinci günü akşamına

Hesaplanan geçici vergi, altı aylık dönemi izleyen ikinci ayın onördüncü günü akşamına kadar bağlı olunan vergi dairesine beyan edilir ve onyedinci günü akşamına kadar ödenir. Aynı dönem içinde tevkif edilmiş bulunan gelir vergisi (42 nci maddede belirtilen kazançlardan yapılan tevkifat hariç) hesaplanan geçici vergiden mahsup edilir. Yapılan incelemeler sonucunda, geçmiş dönemlere ait geçici verginin % 10'u aşan tutarda eksik beyan edildiğinin tespiti halinde, eksik beyan edilen bu kısım için re'sen veya ikmalen geçici vergi tarh edilir. Mahsup süresi geçtikten sonra, kesinleşen geçici vergiler terkin edilir, ancak gecikme faizi ve ceza tahsil edilir. Bir önceki takvim yılında altışar aylık dönemler halinde tahakkuk ettirilerek tahsil edilen geçici vergi, yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilir. Mahsup edilemeyen tutar, mükellefin diğer vergi borçlarına mahsup edilir. Bu mahsuplara rağmen kalan geçici vergi tutarı, o yılın sonuna kadar yazılı olarak talep edilmesi halinde mükellefe red ve iade edilir. ...	kadar ödenir. Aynı dönem içinde tevkif edilmiş bulunan gelir vergisi (42 nci maddede belirtilen kazançlardan yapılan tevkifat hariç) hesaplanan geçici vergiden mahsup edilir. Yapılan incelemeler sonucunda, geçmiş dönemlere ait geçici verginin % 10'u aşan tutarda eksik beyan edildiğinin tespiti halinde, eksik beyan edilen bu kısım için re'sen veya ikmalen geçici vergi tarh edilir. Mahsup süresi geçtikten sonra, kesinleşen geçici vergiler terkin edilir, ancak gecikme faizi ve ceza tahsil edilir. Bir önceki takvim yılında üçer aylık dönemler halinde tahakkuk ettirilerek tahsil edilen geçici vergi, yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilir. Mahsup edilemeyen tutar, mükellefin diğer vergi borçlarına mahsup edilir. Bu mahsuplara rağmen kalan geçici vergi tutarı, o yılın sonuna kadar yazılı olarak talep edilmesi halinde mükellefe red ve iade edilir. ...
---	---

2. Nakit Sermaye Artırımında Faiz İndirimi

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10. maddesinin birinci fıkrasının (1) bendinde yer alan düzenlemeyle, yeni kurulan veya nakit sermaye artıran şirketlerde, konan veya artırılan sermaye üzerinden, Merkez Bankası tarafından ilgili yıl için açıklanan bankalarca açılan TL cinsinden ticari kredilere uygulanan ağırlıklı yıllık ortalama faiz oranı dikkate alınarak hesaplanacak tutarın %50'sinin, kurumlar vergisi matrahından indirimine olanak sağlanmıştır.

Kanun'la, nakdi sermaye artışında faiz indirimi uygulamasında, yurt dışından getirilen nakitle karşılanan kısım için ek avantaj sağlanmaktadır. Önerilen düzenlemeye göre, %50 olan indirim oranı, yurt dışı kaynaklı sermaye için %75 olarak uygulanacaktır.

Düzenleme Kanun'un yayımı tarihi olan 26.10.2021 tarihinden itibaren madde kapsamında yapılacak nakdi sermaye artışlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

İlgili maddenin değişiklik öncesi ve sonrası hali aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Değiştirilen düzenleme	Yeni düzenleme
Diğer indirimler Madde 10 - (1) Kurumlar vergisi matrahının tespitinde; kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla, kurum kazancından sırasıyla aşağıdaki indirimler yapılır:	Diğer indirimler Madde 10 - (1) Kurumlar vergisi matrahının tespitinde; kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla, kurum kazancından sırasıyla aşağıdaki indirimler yapılır:

...	...
1) Finans, bankacılık ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar ile kamu iktisadi teşebbüsleri hariç olmak üzere sermaye şirketlerinin ilgili hesap dönemi içinde, ticaret siciline tescil edilmiş olan ödenmiş veya çıkarılmış sermaye tutarlarındaki nakdi sermaye artışları veya yeni kurulan sermaye şirketlerinde ödenmiş sermayenin nakit olarak karşılanan kısmı üzerinden Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından indirimden yararlanılan yıl için en son açıklanan "Bankalarca açılan TL cinsinden ticari kredilere uygulanan ağırlıklı yıllık ortalama faiz oranı" dikkate alınarak, ilgili hesap döneminin sonuna kadar hesaplanan tutarın %50'si.	1) Finans, bankacılık ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar ile kamu iktisadi teşebbüsleri hariç olmak üzere sermaye şirketlerinin ilgili hesap dönemi içinde, ticaret siciline tescil edilmiş olan ödenmiş veya çıkarılmış sermaye tutarlarındaki nakdi sermaye artışları veya yeni kurulan sermaye şirketlerinde ödenmiş sermayenin nakit olarak karşılanan kısmı üzerinden Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından indirimden yararlanılan yıl için en son açıklanan "Bankalarca açılan TL cinsinden ticari kredilere uygulanan ağırlıklı yıllık ortalama faiz oranı" dikkate alınarak, ilgili hesap döneminin sonuna kadar hesaplanan tutarın %50'si.
...	Nakdi sermaye artışlarının, yurt dışından getirilen nakitle karşılanan kısmı için bu oran % 75 olarak uygulanır.
...	...

3. İndirimli Kurumlar Vergisi Oranı Teşviki

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32/A maddesi kapsamında, teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlar, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşınca kadar, indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulmaktadır. Maddeyle ayrıca, yatırıma başlama tarihinden itibaren, hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben, belirli sınırlamalar çerçevesinde, diğer kazançlara da indirimli kurumlar vergisi oranının uygulanmasına olanak sağlanmıştır.

Her ne kadar yatırım döneminde yeni yatırımdan elde edilen kazançlara da indirimli oran uygulanması olanağı sağlanmışsa da özellikle yatırım döneminde yatırıma katkı tutarı kadar vergi tasarrufu sağlayacak kazancı olmayan kurumlarda, teşvike ulaşma sürresi uzayabilmektedir.

Bu süreyi bir miktar kısaltmak amacıyla, indirimli kurumlar vergisi uygulamasında, yatırım katkı tutarının %10'luk kısmının, kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı izleyen ikinci ayın sonuna kadar talep edilmesi koşuluyla, özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç, diğer vergi borçlarından terkin edilmek suretiyle kullanılmasına olanak sağlanmıştır.

Düzenlemeye göre;

- Terkin talebinde bulunulabilecek tutar, hak edilen yatırıma katkı tutarından indirimli kurumlar vergisi yoluyla kullanılan yatırıma katkı tutarının düşülmesinden sonra bulunan tutarın yarısıyla sınırlı olacak,
- Diğer vergi borçlarının terkin suretiyle kullanılan tutarın bir katına isabet eden yatırıma katkı tutarından vazgeçildiği kabul edilecek,
- Diğer vergi borçlarından terkin edilebilecek toplam tutar, ilgili yatırım teşvik belgesi kapsamında fiilen yapılan yatırım harcamalarına, yatırıma katkı oranı uygulanmak suretiyle hesaplanan tutarın %10'undan fazla olamayacaktır.

Yapılan düzenleme çerçevesinde, yatırıma katkı tutarının, önerilen sınırlar çerçevesinde,

özellikle damga vergisi ve gelir vergisi stopajından kaynaklanan vergilerden kullanılması mümkün hale gelecek ve teşvikle sağlanan vergi tasarrufuna erişim süresi bir miktar kısalabilecektir.

Düzenleme 01.01.2022 tarihinden itibaren yapılacak yatırım harcamalarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

İlgili maddenin değişiklik öncesi ve sonrası hali aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Değiştirilen düzenleme	Yeni düzenleme
İndirimli kurumlar vergisi Madde 32/A - (1) Finans ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar, iş ortaklıkları, taahhüt işleri, 16/7/1997 tarihli ve 4283 sayılı Kanun ile 8/6/1994 tarihli ve 3996 sayılı Kanun kapsamında yapılan yatırımlar ile rödovans sözleşmelerine bağlı olarak yapılan yatırımlar hariç olmak üzere, bu maddenin ikinci fıkrasında belirtilen ve Ekonomi Bakanlığı tarafından teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlar, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulur. (2) Bu maddenin uygulamasında yatırıma katkı tutarı, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle tahsilinden vazgeçilen vergi yoluyla yatırımların Devletçe karşılanacak tutarını, bu tutarın yapılan toplam yatırıma bölünmesi suretiyle bulunacak oran ise yatırıma katkı oranını ifade eder. Yatırımın tamamlanması şartıyla, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle yararlanılan kısmı hariç olmak üzere kalan yatırıma katkı tutarı, yatırımın tamamlandığı hesap dönemini izleyen yıllarda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınır. ...	İndirimli kurumlar vergisi Madde 32/A - (1) Finans ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar, iş ortaklıkları, taahhüt işleri, 16/7/1997 tarihli ve 4283 sayılı Kanun ile 8/6/1994 tarihli ve 3996 sayılı Kanun kapsamında yapılan yatırımlar ile rödovans sözleşmelerine bağlı olarak yapılan yatırımlar hariç olmak üzere, bu maddenin ikinci fıkrasında belirtilen ve Ekonomi Bakanlığı tarafından teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlar, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulur. (2) Bu maddenin uygulamasında yatırıma katkı tutarı, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle tahsilinden vazgeçilen vergi yoluyla yatırımların Devletçe karşılanacak tutarını, bu tutarın yapılan toplam yatırıma bölünmesi suretiyle bulunacak oran ise yatırıma katkı oranını ifade eder. Yatırımın tamamlanması şartıyla, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle yararlanılan kısmı hariç olmak üzere kalan yatırıma katkı tutarı, yatırımın tamamlandığı hesap dönemini izleyen yıllarda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınır. (8) Yatırım teşvik belgesi bazında yapılan yatırım harcamasına yatırıma katkı oranının uygulanmasıyla belirlenen tutarın %10'luk kısmı, kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı takip eden ikinci ayın sonuna kadar talep edilmesi şartıyla, özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç olmak üzere tahakkuk etmiş diğer vergi borçlarından terkin edilmek suretiyle kullanılabilir. Terkin talebinde bulunulabilecek tutar, hak edilen yatırıma katkı tutarından indirimli kurumlar vergisi yoluyla kullanılan yatırıma katkı tutarının düşülmesinden sonra bulunan tutarın

	yarisından fazla olamaz. Diğer vergi borçlarının terkin suretiyle kullanılan tutarın bir katına isabet eden yatırıma katkı tutarından vazgeçildiği kabul edilir, diğer vergilerden terkin talep edilen tutar ile vazgeçilen yatırıma katkı tutarları dolayısıyla vergi matrahına indirimli oranda kurumlar vergisi uygulanmaz. Bu fıkra kapsamında diğer vergi borçlarından terkin edilebilecek toplam tutar, ilgili yatırım teşvik belgesi kapsamında fiilen yapılan yatırım harcamalarına, yatırıma katkı oranı uygulanmak suretiyle hesaplanan tutarın %10'undan fazla olamaz. ...
--	---

4. Vergiye Uyumlu Mükelleflere Vergi İndirimi

Kanun'la, vergiye uyumlu mükelleflere uygulanan vergi indiriminin koşullarında aşağıdaki değişiklikler yapılmıştır.

a) Vergi indiriminden yararlanma koşullarından birisi olan indirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile önceki iki yılda tarhiyat yapılmamış olması koşulu, yapılan tarhiyatın kesinleşmesine bağlanmıştır.

Buna göre, indirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile önceki iki yılda tarhiyat yapılmış ancak yapılan tarhiyat kesinleşmemişse, vergi indiriminden yararlanılmaya devam edilecektir.

b) Vergi indiriminin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile önceki iki yılda kesinleşen tarhiyatın indirim sınırının %1'inden az olması durumunda indirim koşullarının ihlal edilmemiş sayılması öngörülmüştür. Vergi indirim sınırı 2021 yılında verilecek beyannameler için 1.500.000 lira olup, 2022 yılı içinde verilecek beyannameler için bu tutar yeniden değerlendirme oranı veya Cumhurbaşkanınca belirlenen oranda artacak ve artırılmış tutarın %1'ini geçmeyen tarhiyatlar ihlal nedeni olmayacaktır.

c) Vergi indiriminden yararlanan mükelleflerin, öngörülen şartları taşımadığının sonradan tespiti hâlinde ilgili vergilendirme döneminde indirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler, vergi ziyai cezası uygulanmaksızın tarh edilecektir.

İndirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yılda herhangi bir vergiye ilişkin beyanların gerçek durumu yansıtmadığının indirimden yararlanıldıktan sonra tespiti üzerine yapılan tarhiyatların kesinleşmesi hâlinde de aynı hükmün uygulanacağına ilişkin düzenleme yürürlükten kaldırılmıştır.

d) İkmalen veya re'sen yapılmış ve kesinleşmiş bir tarhiyat bulunmaması koşulu, maddede tanımlanan vergi beyannamelerindeki vergi türleri itibariyle sınırlandırılmıştır.

İlgili maddede geçen vergi beyannameleri ibaresi, yıllık gelir vergisi ve kurumlar vergisi beyannameleri, geçici vergi beyannameleri, muhtasar ve prim hizmet beyannameleri ile Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı vergi dairelerine verilmesi gereken katma değer vergisi ve özel tüketim vergisi beyannameleri olarak tanımlandığından, damga vergisi gibi maddede sayılmayan vergilere ilişkin sonradan yapılan tarhiyatlar, indirim koşullarının ihlaline neden olmayacaktır.

Düzenleme 01.01.2022 tarihinden itibaren verilmesi gereken yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinde uygulanmak üzere yürürlüğe girecektir.

İlgili maddenin değişiklik öncesi ve sonrası hali aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Değiştirilen düzenleme	Yeni düzenleme
Vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi Mükerrer Madde 121 – ... Söz konusu indirimden faydalanabilmek için; 1. ... 2. (1) numaralı bentte belirtilen süre içerisinde haklarında beyana tabi vergi türleri itibarıyla ikmalen, re'sen veya idarece yapılmış bir tarhiyat bulunmaması (Yapılan tarhiyatların kesinleşmiş yargı kararlarıyla veya 213 sayılı Vergi Usul Kanununun uzlaşma ya da düzeltme hükümlerine göre tamamen ortadan kaldırılmış olması durumunda bu şart ihlal edilmiş sayılmaz.), 3. Bu madde kapsamında vergi indiriminden yararlanan mükelleflerin, öngörülen şartları taşımadığının sonradan tespiti hâlinde ilgili vergilendirme döneminde indirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler, vergi ziyai cezası uygulanmaksızın tarh edilir. Bu hüküm, indirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yılda herhangi bir vergiye ilişkin beyanların gerçek durumu yansıtmadığının indirimden yararlanıldıktan sonra tespiti üzerine yapılan tarhiyatların kesinleşmesi hâlinde de uygulanır ve bu takdirde indirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler açısından zamanasımı, yapılan tarhiyatın kesinleştiği tarihi takip eden takvim yılının başından itibaren başlar. ... Bu maddede geçen vergi beyannameleri ibaresi, yıllık gelir vergisi ve kurumlar vergisi beyannameleri, geçici vergi beyannameleri, muhtasar, muhtasar ve prim hizmet beyannameleri ile Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı vergi dairelerine verilmesi gereken katma değer vergisi ve özel tüketim vergisi beyannamelerini; vergi ibaresi, anılan Bakanlığa bağlı vergi dairelerine verilmesi gereken beyannameler üzerine tahakkuk eden vergileri ifade eder. ...	Vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi Mükerrer Madde 121 – ... Söz konusu indirimden faydalanabilmek için; 1. ... 2. (1) numaralı bentte belirtilen süre içerisinde kesinleşmiş olması koşuluyla vergi beyannamelerindeki vergi türleri itibarıyla ikmalen, re'sen veya idarece yapılmış bir tarhiyat bulunmaması (Kesinleşen tarhiyatların, indirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl için geçerli olan, birinci fıkradaki indirim tutar sınırının %1'ini aşmaması durumunda bu şart ihlal edilmiş sayılmaz.), 3. Bu madde kapsamında vergi indiriminden yararlanan mükelleflerin, öngörülen şartları taşımadığının sonradan tespiti hâlinde ilgili vergilendirme döneminde indirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler, vergi ziyai cezası uygulanmaksızın tarh edilir. ... Bu maddede geçen vergi beyannameleri ibaresi, yıllık gelir vergisi ve kurumlar vergisi beyannameleri, geçici vergi beyannameleri, muhtasar, muhtasar ve prim hizmet beyannameleri ile Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı vergi dairelerine verilmesi gereken katma değer vergisi ve özel tüketim vergisi beyannamelerini; vergi ibaresi, anılan Bakanlığa bağlı vergi dairelerine verilmesi gereken beyannameler üzerine tahakkuk eden vergileri ifade eder. ...

5. Yararlanılması YMM Tasdik Raporuna Bağlanan İndirim ve İstisnalar

Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 227. maddesinde yer alan yetki çerçevesinde Hazine ve Maliye Bakanlığınca, vergi kanunlarında yer alan bazı indirim ve istisnalardan yararlanılması, Yeminli Mali Müşavirler tarafından yazılmış tasdik raporu ibrazı koşuluna bağlanmıştır. Belirlenen sürede raporun ibraz edilmemesi durumunda indirim ve istisnalardan yararlanılması Bakanlıkça kabul edilmemektedir.

Yeni yapılan düzenlemeyle, YMM Raporunun belirlenen sürede ibraz edilememesi halinde mükelleflere tebliğ edilmek şartıyla 60 günlük ek süre verilmesi ve raporun bu sürede verilmesi halinde söz konusu indirim ve istisna hükümlerinden yararlanılması öngörülmüştür.

Öte yandan, raporun Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 227. maddesiyle belirlenen yasal süresinde ibraz edilmemesi durumunda, 50.000 liradan az ve 500.000 liradan fazla olmamak üzere, yararlanılması tasdik raporunun ibraz şartına bağlanan tutarın %5'i oranında özel usulsüzlük cezası getirilmiştir.

Düzenleme 26.10.2021 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

İlgili maddenin değişiklik öncesi ve sonrası hali aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

<i>Değiştirilen düzenleme</i>	<i>Yeni düzenleme</i>
<i>Vergi beyannamelerinin imzalanması ve Yeminli Mali Müşavir tasdik raporları</i> <i>Mükerrer Madde 227 – Maliye Bakanlığı</i> ... <i>bu uygulamalara ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.</i> ... <i>2 numaralı bent hükmüne göre yararlanılması yeminli mali müşavirlerce düzenlenmiş tasdik raporu ibrazı şartına bağlanan konularda, tasdik raporunu zamanında ibraz etmeyen mükellefler tasdike konu haktan yararlanamazlar. Ancak, Maliye Bakanlığı tasdik raporlarının ibraz süresini iki aya kadar uzatmaya yetkilidir.</i> ...	<i>Vergi beyannamelerinin imzalanması ve Yeminli Mali Müşavir tasdik raporları</i> <i>Mükerrer Madde 227 – Maliye Bakanlığı</i> ... <i>bu uygulamalara ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.</i> ... <i>2 numaralı bent hükmüne göre yararlanılması yeminli mali müşavirlerce düzenlenmiş tasdik raporu ibrazı şartına bağlanan konularda, tasdik raporunun zamanında ibrazı şarttır. Şu kadar ki, tasdik raporunun zamanında ibraz edilmemesi halinde, mükellefe tebliğ edilmek şartı ile 60 günlük bir mühlet verilir. Tasdik raporunun bu süre içinde de ibraz edilmemesi halinde mükellefler tasdike konu haktan yararlanamazlar. Ancak, Maliye Bakanlığı tasdik raporlarının ibraz süresini iki aya kadar uzatmaya yetkilidir.</i>

6. Maliyet Bedeli ve Alış Bedeli

Vergi Usul Kanunu'nun 261, 262, 270 ve 273. maddelerinde yapılan değişiklikler ve Kanun'a eklenen 268/A maddesinde yapılan düzenlemelerle;

- Bazı varlıkların değerlemesinde kullanılan alış bedeli ölçütü kanuna eklenmiş ve tanımı yapılmıştır. Yapılan tanım halen uygulamaya paraleldir ve bir sonucu olmayacağı düşünülmektedir.
- Maliyet bedeli tanımı yeniden yapılmış, maliyet bedeline ilişkin farklı maddelerde yer alan

hükümler belli bir sistematikte yeniden düzenlenmiş, maliyet bedeline zorunlu olarak veya seçimlik olarak dahil edilecek gider ve maliyet unsurları yeniden belirlenmiştir.

Bu çerçevede yapılan değişiklikler şöyle özetlenebilir:

1) Maliyet bedeli tanımında bir değişiklik yapılmamış, Veri Usul Kanunu'nun; gayrimenkullerde maliyet bedeline giren giderleri düzenleyen 270. maddesi ve demirbaş eşyanın değerlemesine ilişkin 273. maddesi kaldırılarak, bu maddelerde yer alan maliyet bedeline girmesi gereken giderler, maliyet bedelinin tanımlandığı Vergi Usul Kanunu'nun 262. maddesine taşınmıştır.

2) İktisadi kıymetin finansmanında kullanılan kredilere ait faiz giderleri ve bunlara ilişkin kur farklarının; emtiada emtianın stoklara girdiği tarihe kadar, diğer iktisadi kıymetlerde ise iktisadi kıymetin envantere alındığı hesap döneminin sonuna kadar olan kısmı ile söz konusu kredilere ilişkin giderlerin maliyete atılmasının zorunlu olduğuna ve faiz giderleri ile kur farklarının diğer kısımlarının ise maliyet bedeline eklenmesi veya genel gider yazılmasının seçimlik olduğuna ilişkin Genel Tebliğlerde yer alan açıklamalar esas olarak aynen korunmak suretiyle kanun hükmü haline getirilmiştir.

3) Gayrimenkullerde doğrudan ilgili olması şartıyla, bunların envantere alındığı hesap dönemi sonuna kadar alınan hibelerin maliyet bedelinden indirilmesini öngören bir düzenleme yapılmıştır.

4) Emtia hariç, iktisadi kıymetlerin iktisap edilmesi veya değerinin artırılması ile ilgili olan indirilemeyecek katma değer vergisi, banka ve sigorta muameleleri vergisi ve kaynak kullanımı destekleme fonunun maliyet bedeline ithal edilmesinin veya genel giderler arasında göstermesinin mükellefin seçimine bırakılması konusunda açık düzenleme yapılmıştır.

5) Yukarıda sayılanlar dışında, bazı unsurların maliyet bedeline eklenmesi veya seçimlik olarak gider yazılmasıyla ilgili açık düzenlemeler yapılmıştır.

İlgili maddelerin değişiklik öncesi ve sonrası hali aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

<i>Değiştirilen düzenleme</i>	<i>Yeni düzenleme</i>
<i>Değerleme Ölçüleri</i> <i>Madde 261 – Değerleme, iktisadi kıymetin nevi ve mahiyetine göre, aşağıdaki ölçülerden biri ile yapılır:</i> <i>1. Maliyet bedeli;</i> <i>2. Borsa rayici;</i> <i>3. Tasarruf değeri;</i> <i>4. Mukayyet değer;</i> <i>5. İtibari değer;</i> <i>6. Vergi değeri;</i> <i>7. Rayiç bedel,</i> <i>8. Emsal bedeli ve ücreti.</i>	<i>Değerleme Ölçüleri</i> <i>Madde 261 – Değerleme, iktisadi kıymetin nevi ve mahiyetine göre, aşağıdaki ölçülerden biri ile yapılır:</i> <i>1. Maliyet bedeli;</i> <i>2. Borsa rayici;</i> <i>3. Tasarruf değeri;</i> <i>4. Mukayyet değer;</i> <i>5. İtibari değer;</i> <i>6. Vergi değeri;</i> <i>7. Rayiç bedel,</i> <i>8. Emsal bedeli ve ücreti.</i> <i>9. Alış bedeli.</i>
<i>Maliyet Bedeli</i> <i>Madde 262 - Maliyet bedeli, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle</i>	<i>Maliyet Bedeli</i> <i>Madde 262 – Maliyet bedeli, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle</i>

bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını ifade eder.	bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını ifade eder. <i>Aşağıda sayılan giderler de maliyet bedeline dahil edilir:</i> a) İktisadi kıymetin iktisap edilmesi veya değerinin artırılması ile doğrudan ilgili; gümrük vergileri, gümrük komisyonları, yükleme, boşaltma, nakliye ve montaj giderleri, b) İktisadi kıymetin iktisap edilmesi veya değerinin artırılması ile doğrudan ilgili; resim ve harçlar, noter, tapu, mahkeme, değer tespiti, danışmanlık, komisyon ve ilan giderleri, c) İktisadi kıymetin finansmanında kullanılan kredilere ait faiz giderleri ve bunlara ilişkin kur farklarının; emtiada emtianın stoklara girdiği tarihe kadar, diğer iktisadi kıymetlerde ise iktisadi kıymetin envantere alındığı hesap döneminin sonuna kadar olan kısmı ile söz konusu kredilere ilişkin giderler (Faiz giderleri ile kur farklarının diğer kısımlarını maliyet bedeline ithal etmekte veya genel giderler arasında göstermekte mükellefler serbesttirler.), ç) İktisadi kıymetin stoklara veya envantere alındığı tarihe kadarki depolama ve sigorta giderleri, d) Gayrimenkullerde mevcut bir binanın satın alınarak yıkılmasından ve arsasının tesviyesinden mütevellit giderler. Gayrimenkullerle doğrudan ilgili olması şartıyla, bunların envantere alındığı hesap dönemi sonuna kadar alınan hibeler maliyet bedelinden indirilir. İktisadi kıymetin (emtia hariç) iktisap edilmesi veya değerinin artırılması ile ilgili olan özel tüketim vergisi, indirilemeyecek katma değer vergisi, banka ve sigorta muameleleri vergisi ile kaynak kullanımını destekleme fonunu maliyet bedeline ithal etmekte veya genel giderler arasında göstermekte mükellefler serbesttirler. Bu maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir.
-	Alış Bedeli Madde 268/A – Alış bedeli, bir iktisadi kıymetin satın alma bedelidir. İktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi ile ilgili diğer giderler alış bedeline dahil değildir.
Gayrimenkullerde Maliyet Bedeline Giren Giderler	-

Madde 270—Gayrimenkullerde, maliyet bedeline, satınalma bedelinden başka, aşağıda yazılı giderler girer: 1. Makina ve tesisatta gümrük vergileri, nakliye ve montaj giderleri; 2. Mevcut bir binanın satın alınarak yıkılmasından ve arsasının tesviyesinden mütevellit giderler. Noter, mahkeme, kıymet takdiri, komisyon ve tellaliye giderleri ile Emlak Alım ve Özel Tüketim Vergilerini maliyet bedelini ithal etmekte veya genel giderler arasında göstermekte mükellefler serbesttirler.	
Demirbaş Eşya Madde 273 – Alet, edavat, mefruşat ve demirbaş eşya maliyet bedeli ile değerlendirir. Bunların maliyet bedeline giren giderler, satınalma bedelinden gayri komisyon ve nakliye giderleri gibi özel giderlerdir. İmal edilen alat, edevat, mefruşat ve demirbaşlarda imal giderleri satınalma bedeli yerine geçer.	Demirbaş Eşya Madde 273 – Alet, edavat, mefruşat ve demirbaş eşya maliyet bedeli ile değerlendirir. İmal edilen alat, edevat, mefruşat ve demirbaşlarda imal giderleri satınalma bedeli yerine geçer.

7. Yeniden Değerleme

7338 sayılı Kanun’la yapılan düzenlemelerle özet olarak;

- Geçici düzenlemeler çerçevesinde geçmişte yapılan ve halen son uygulaması devam eden, amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin yeniden değerlendirilmesi uygulaması 01.01.2022 tarihinde yürürlüğe girmek üzere sürekli hale getirilmiş,
- Sürekli yeniden değerlendirme yapabilecek olan mükelleflerin, bu çerçevede ilk kez yeniden değerlendirme yapacakları hesap döneminden önceki hesap döneminin sonu itibarıyla bilançolarına kayıtlı bulunan taşınmazlar ile amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerini belirlenen koşullarla yeniden değerleyebilmelerine ilişkin geçici bir düzenleme yapılmıştır.

Konunun önemi ve karmaşıklığı dikkate alınarak, yeniden değerlemeye ilişkin geçmişte yapılan ve uygulanan, uygulaması devam eden ve yeni Kanun’la yapılan düzenlemeler aşağıda özetlenmiştir. Özet özelliği olan belirli konuların karşılaştırılabilmesi için yapılmış olup, yeniden değerlendirme yapabilecek mükellefler veya yeniden değerlendirme kapsamında giren/girmeyen varlıklar başta olmak üzere birçok konu özet kapsamına alınmamıştır.

a) Geçici madde 31. kapsamında yeniden değerlendirme (İlk hali)

Vergi Usul Kanunu’na 16.05.2018 tarih ve 7144 sayılı Kanun’la eklenen geçici 31. madde hükmüyle, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla aktife kayıtlı taşınmazların 30.09.2018 tarihine kadar aşağıdaki şartlarla yeniden değerlendirilmesine olanak sağlanmıştır.

Yeniden değerlemede, taşınmazların ve bunlara ait amortismanların, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan değerleri dikkate alınmış, yapılacak değerlemede esas alınacak yeniden değerlendirme oranı olarak mükerrer 298. maddeye göre enflasyon düzeltmesine tabi tutulan;

- En son bilançoda yer alan taşınmazlar ve bunların amortismanları için, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten bir önceki aya ilişkin Yİ-ÜFE değerinin, söz konusu bilançonun

ait olduğu tarihi takip eden aya ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan oran,

- En son bilanço tarihinden sonra iktisap edilen taşınmazlar ve bunların amortismanları için, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten bir önceki aya ilişkin Yİ-ÜFE değerinin, taşınmazın iktisap edildiği ayı izleyen aya ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan oran,

kullanılmıştır.

Geçici 31. maddede, yapılan yeniden değerlendirme sonucu oluşan ve pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarı üzerinden %5 oranında vergi ödenmesi ve yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazların elden çıkarılması halinde, pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışlarının, kazancın tespitinde dikkate alınmaması öngörülmüştür.

b) Geçici 31. madde kapsamında yeniden değerlendirme (7326 ile eklenen fıkra)

Vergi Usul Kanunu'nun 16.05.2018 tarih ve 7144 sayılı Kanun'la eklenen geçici 31. maddesine 09.06.2021 tarih ve 7326 sayılı Kanun'la eklenen düzenlemeyle, bu fıkranın yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla aktife kayıtlı bulunan taşınmazlar ile amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerin 31.12.2021 tarihine kadar, maddede yer alan kapsam, şart ve hükümlere uymak koşuluyla yeniden değerlendirilmesi öngörülmüştür.

Yeniden değerlemede, değerlendirilecek varlıkların ve bunlara ait amortismanların, yeni düzenlemenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan değerleri dikkate alınmış, yapılacak değerlemede esas alınacak yeniden değerlendirme oranı olarak mükerrer 298. maddeye göre enflasyon düzeltilmesine tabi tutulan;

- En son bilançoda yer alan varlıklar ve bunların amortismanları için, geçici 31. maddeye 7256 sayılı Kanun'la eklenen fıkranın yürürlüğe girdiği tarihten bir önceki aya ilişkin Yİ-ÜFE değerinin, söz konusu bilançonun ait olduğu tarihi takip eden aya ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan oran,
- En son bilanço tarihinden sonra iktisap edilen varlıklar ve bunların amortismanları için, geçici 31. maddeye 7256 sayılı Kanun'la eklenen fıkranın yürürlüğe girdiği tarihten bir önceki aya ilişkin Yİ-ÜFE değerinin, taşınmazın iktisap edildiği ayı izleyen aya ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan oran,

dikkate alınmıştır.

Geçici 31. madde kapsamında daha önce yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazlar için, geçici maddeye 7326 sayılı Kanun'la eklenen fıkra uyarınca yapılacak değerlemede ise bu fıkranın yürürlüğe girdiği tarihten bir önceki aya ilişkin Yİ-ÜFE değerinin, 2018 yılı Mayıs ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan oran kullanılacaktır.

Geçici 31. maddeye 7326 sayılı Kanun'la eklenen hükümler kapsamında yapılan yeniden değerlendirme sonucu oluşan ve pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarı üzerinden %2 oranında vergi ödenmesi ve yeniden değerlemeye tabi tutulan varlıkların elden çıkarılması halinde, pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışlarının, kazancın tespitinde dikkate alınmaması öngörülmüştür.

c) Geçici 32. madde kapsamında yeniden değerlendirme

7338 sayılı Kanun'la Vergi Usul Kanunu'na eklenen geçici 32. madde ve mükerrer 298. maddeye eklenen (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirme yapabilecek olan mükelleflere, anılan fıkra uyarınca ilk kez yeniden değerlendirme yapacakları hesap döneminden önceki hesap döneminin sonu itibarıyla bilançolarına kayıtlı bulunan taşınmazlar ile amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerini, maddede yer alan koşullarla yeniden değerlendirme olanağı verilmiştir.

Yeniden değerlemede, mükerrer 298. maddeye eklenen (Ç) fıkrası uyarınca ilk kez yeniden değerlendirme yapılacak hesap döneminden önceki hesap döneminin sonu itibarıyla bilançoda

kayıtlı bulunan taşınmazlar ile amortismanlara tabi diğer iktisadi kıymetler ve bunlara ait amortismanların değerleri dikkate alınacak, yapılacak değerlemede esas alınacak yeniden değerlendirme oranı olarak;

▪ Mükerrer 298. maddenin (A) fıkrasına göre enflasyon düzeltmesine tabi tutulan;

i) En son bilançoda yer alan taşınmazlar ve amortismanlara tabi iktisadi kıymetler ile bunların amortismanları için, anılan maddenin (Ç) fıkrası kapsamında yapılacak yeniden değerlemenin ilgili olduğu hesap döneminden önceki hesap döneminin son ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerinin, söz konusu bilançonun ait olduğu tarihi takip eden aya ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan oran,

ii) En son bilanço tarihinden sonra iktisap edilen taşınmazlar ve amortismanlara tabi diğer iktisadi kıymetler ile bunların amortismanları için, anılan maddenin (Ç) fıkrası kapsamında yapılacak yeniden değerlemenin ilgili olduğu hesap döneminden önceki hesap döneminin son ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerinin, bunların iktisap edildiği ayı izleyen aya ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan oran,

▪ Daha önce Kanun'un geçici 31. maddesinin;

i) Birinci fıkrasında yer alan tarihe kadar yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazlar ve amortismanları için, mükerrer 298. maddenin (Ç) fıkrası kapsamında yapılacak yeniden değerlemenin ilgili olduğu hesap döneminden önceki hesap döneminin son ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerinin, 2018 yılı Mayıs ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan oran,

ii) Yedinci fıkrasında yer alan tarihe kadar yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazlar ve amortismanlara tabi diğer iktisadi kıymetler ile bunların amortismanları için, mükerrer 298. maddenin (Ç) fıkrası kapsamında yapılacak yeniden değerlemenin ilgili olduğu hesap döneminden önceki hesap döneminin son ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerinin, 2021 yılı Haziran ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan oran,

dikkate alınacaktır.

Geçici 31. maddeye yeni eklenen düzenleme kapsamında yapılan yeniden değerlendirme sonucu oluşan ve pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarı üzerinden %2 oranında vergi ödenecek ve yeniden değerlemeye tabi tutulan varlıkların elden çıkarılması halinde, pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışları, kazancın tespitinde dikkate alınmayacaktır.

Düzenlemeye göre, geçici 32. madde kapsamında yeniden değerlendirme sadece bir kez, mükerrer 298. maddenin (Ç) fıkrası uyarınca yapılacak yeniden değerlendirme öncesinde olmak üzere yapılabilecektir.

d) Mükerrer 298/Ç maddesi kapsamında yeniden değerlendirme

Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298. maddesine eklenen (Ç) fıkrası hükmüyle, bilançoaya dahil bulunan amortismanlara tabi iktisadi kıymetlerin ve bunlar üzerinden ayrılmış olup bilançolarının pasifinde gösterilen amortismanları fıkra da yer alan koşullarla yeniden değerlendirme olanağı getirilmiştir.

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

Mükerrer 298. maddenin (Ç) fıkrası kapsamında yapılan yeniden değerlendirme sonucu oluşan ve pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarı üzerinden herhangi bir vergi ödenmesi söz konusu değildir. Ancak yeniden değerlemeye tabi tutulan varlıkların elden

ıkarılması (satış, devir, işletmeden çekiş, tasfiye gibi) halinde, pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışları, kazancın tespitinde amortismanlar gibi işleme tabi tutulacaktır.

Yukarıda yapılan açıklamalar aşağıdaki tabloda ayrıca özetlenmiştir.

İlgili madde (VUK)	Kapsam	Değerleme süresi	Değerlemeye esas değer ve değerlemede kullanılan oran	Ödenecek vergi	Değerlenen varlığın elden çıkartılması halinde fon	Fonun akıbeti
Geçici madde 31	Kapsama giren varlıklar: Taşınmazlar ve bunlara ilişkin birikmiş amortismanlar kapsamında. Kapsam dışı taşınmazlar: Sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilen taşınmazlar Kapsam dışı kurumlar: -Finans ve bankacılık sektöründe faaliyet gösterenler -Sigorta ve reasürans şirketleri -Emeklilik şirketleri ve emeklilik yatırım fonları, -Münhasıran sürekli olarak işlenmiş altın, gümüş alım-satımı ve imali ile iştigal eden mükellefler -Kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına izin verilenler	30.09.2018	Değerlemeye esas değer 2018 Mart sonu değerleri. Değerlemede kullanılacak oran Mükerrer 298. maddeye göre enflasyon düzeltilmesine tabi tutulan; - En son bilançoda yer alan taşınmazlar ve bunların amortismanları için, 2018 Nisan ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerinin (341,88), 2005 Ocak ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerine (114,83) bölünmesi ile bulunan oran (2,97727), - En son bilanço tarihinden sonra iktisap edilen taşınmazlar ve bunların amortismanları için, 2018 Nisan ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerinin (341,88), taşınmazın iktisap edildiği ayı izleyen aya ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan oran kullanılır.	Fon üzerinden % 5	Kazancın tespitinde dikkate alınmaz	Fon sermayeye ilave edilme dışında başka bir hesaba nakledilir veya işletmeden çekilirse, bu işlemin yapıldığı dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin vergilenir.
Geçici madde 31 (7326 sayılı Kanun'la eklenen hükümler)	Kapsama giren varlıklar: Taşınmazlar ile amortismanına tabi iktisadi kıymetler ve bunlara ilişkin birikmiş amortismanlar Kapsam dışı varlıklar: Sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilen taşınmaz ve iktisadi kıymetler Kapsam dışı kurumlar: -Finans ve bankacılık sektöründe faaliyet gösterenler -Sigorta ve reasürans şirketleri -Emeklilik şirketleri ve emeklilik yatırım fonları, -Münhasıran sürekli olarak işlenmiş altın, gümüş alım-satımı ve imali ile iştigal eden mükellefler	31.12.2021	Değerlemeye esas değer 2021 Mart sonu değerleri. Değerlemede kullanılacak oran a) Daha önce yeniden değerlendirilme yapılmamış varlıklara ilişkin yeniden değerlendirilmede, yeniden değerlendirilme oranı olarak, mükerrer 298. maddeye göre enflasyon düzeltilmesine tabi tutulan; - En son bilançoda yer alan iktisadi kıymetler ve bunların amortismanları için, 2021 Mayıs ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerinin (666,79), 2005 yılı Ocak ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerine (114,83) bölünmesi ile bulunan oran (5,80675), - En son bilanço tarihinden sonra iktisap edilen iktisadi kıymetler ve bunların amortismanları için, 2021 yılı Mayıs ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerinin (666,79), iktisadi kıymetin iktisap edildiği ayı izleyen aya ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan oran,	Fon üzerinden % 2	Kazancın tespitinde dikkate alınmaz	Fon sermayeye ilave edilme dışında başka bir hesaba nakledilir veya işletmeden çekilirse, bu işlemin yapıldığı dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin vergilenir.

	-Kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına izin verilenler		b) Daha önce yeniden değerlendirme yapılmış taşınmazlara ilişkin yeniden değerlendirme işleminde, yeniden değerlendirme oranı olarak, 2021 yılı Mayıs ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerinin (666,79), 2018 yılı Mayıs ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerine (354,85) bölünmesi ile bulunan oran (1,87907) kullanılır.			
Geçici madde 32	Kapsama giren varlıklar: Taşınmazlar ile amortismanı tabi iktisadi kıymetler ve bunlara ilişkin birikmiş amortismanlar Kapsam dışı varlıklar: Sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilen taşınmaz ve iktisadi kıymetler Kapsam dışı kurumlar: -Münhasıran sürekli olarak işlenmiş altın, gümüş alım-satımı ve imali ile iştigal eden mükellefler -Kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına izin verilenler	Mükerrer 298/Ç kapsamında yeniden değerlendirme yapılacak hesap döneminden önceki hesap döneminin sonu	Değerlemeye esas değer 2021 Aralık sonu değerleri. Değerlemede kullanılacak oran a) Mükerrer 298. maddesinin (A) fıkrasına göre enflasyon düzeltmesine tabi tutulan; - En son bilançoda yer alan varlıklar ile bunların amortismanları için, 2021 Aralık ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerinin, 2005 Ocak ayına (114,83) ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan oran, - En son bilanço tarihinden sonra iktisap edilen varlıklar ile bunların amortismanları için, 2021 yılı Aralık ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerinin, bunların iktisap edildiği ayı izleyen aya ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan oran, b) Daha önce geçici 31. maddenin; - Birinci fıkrasında yer alan tarihe kadar yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazlar ve amortismanları için, 2021 Aralık ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerinin, 2018 yılı Mayıs ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerine (354,85) bölünmesi ile bulunan oran, - Yedinci fıkrasında yer alan tarihe kadar yeniden değerlemeye tabi tutulan varlıklar ile bunların amortismanları için, 2021 Aralık ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerinin, 2021 yılı Haziran ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan oran, dikkate alınır.	Fon üzerinden % 2	Kazancın tespitinde dikkate alınmaz	Fon sermayeye ilave edilme dışında başka bir hesaba nakledilir veya işletmeden çekilirse, bu işlemin yapıldığı dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin vergilenir.
Mükerrer madde 298/Ç	Kapsama giren varlıklar: Amortismanı tabi iktisadi kıymetler ve bunlara ilişkin birikmiş amortismanlar Kapsam dışı varlıklar: Sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilen taşınmaz ve iktisadi kıymetler Kapsam dışı kurumlar:	Her hesap döneminin sonu	Değerlemeye esas değer Yeniden değerlemede, iktisadi kıymetlerin ve bunlara ait amortismanların, değerlemenin yapılacağı hesap dönemi sonu (31.12.2022) itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan değerleri dikkate alınır. Değerlemede kullanılacak oran	Vergi yok	Amortisman gibi dikkate alınır	Fon sermayeye ilave edilme dışında başka bir hesaba nakledilir veya işletmeden çekilirse, bu işlemin yapıldığı dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin vergilenir. Sermayeye eklenen değer artışları, ortaklar tarafından

	-Münhasıran sürekli olarak işlenmiş; altın, gümüş alım-satımı ve imali ile iştigal eden mükellefler -Kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına izin verilenler		Yeniden değerlemede, yeniden değerlendirme oranı kullanılır. Özel hesap dönemine tabi olanlar için, özel hesap döneminin başladığı takvim yılına ait oran.			işletmeye ilave edilmiş kıymetler olarak kabul edilir. Bu işlemler kar dağıtımı sayılmaz.
--	---	--	--	--	--	---

NOT: 1. Yeniden değerlemeye esas değer konusunda farklı yorumlar söz konusu olup, Tablo Gelir İdaresi anlayışına uygun olarak yapılmıştır.
 2. Tablo 2022 yılında yeniden değerlendirme yapılacağı varsayımıyla hazırlanmıştır.

İlgili maddelerin değişiklik öncesi ve sonrası hali aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Değiştirilen düzenleme	Yeni düzenleme
Enflasyon Düzeltmesi ve Yeniden Değerleme Oranı Mükerrer Madde 298 - B) Yeniden değerlendirme oranı, yeniden değerlendirme yapılacak yılın Ekim ayında (Ekim ayı dahil) bir önceki yılın aynı dönemine göre Devlet İstatistik Enstitüsünün Toptan Eşya Fiyatları Genel Endeksinde meydana gelen ortalama fiyat artış oranıdır. Bu oran Maliye Bakanlığınca Resmî Gazete ile ilân edilir. ...	Enflasyon düzeltmesi, yeniden değerlendirme Oranı ve yeniden değerlendirme Mükerrer Madde 298 - B) Yeniden değerlendirme oranı, yeniden değerlendirme yapılacak yılın Ekim ayında (Ekim ayı dahil) bir önceki yılın aynı dönemine göre Devlet İstatistik Enstitüsünün Toptan Eşya Fiyatları Genel Endeksinde meydana gelen ortalama fiyat artış oranıdır. Bu oran Maliye Bakanlığınca Resmî Gazete ile ilân edilir. ... Ç) Tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına göre defter tutan gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri (kollektif, adi komandit ve adi şirketler dâhil, (A) fıkrasının (9) numaralı bendi kapsamında söz konusu fıkranın (1) numaralı bendinde yer alan şartlara bakılmaksızın enflasyon düzeltmesi yapanlar ile kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına izin verilenler hariç), (A) fıkrasında yer alan enflasyon düzeltmesi yapma şartlarının gerçekleşmediği hesap dönemlerinin sonu itibarıyla, bilançolarına dâhil bulunan amortismanlara tabi iktisadi kıymetlerini (bu niteliklerini korudukları müddetçe sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilenler hariç) ve bunlar üzerinden ayrılmış olup bilançolarının pasifinde gösterilen amortismanları aşağıda belirtilen şartlar doğrultusunda yeniden değerleyebilirler. 1. İktisadi kıymetlerin maliyet bedellerine eklenmiş bulunan (iktisadi kıymetlerin aktifleştirildiği hesap dönemine ilişkin olanlar hariç) kur farkları ve kredi faizleri (bunlara isabet eden amortismanlar dâhil) yeniden değerlendirme kapsamına girmez. 2. Yeniden değerlemede, iktisadi kıymetlerin ve bunlara ait amortismanların, bu Kanunda yer alan değerlendirme hükümlerine göre tespit edilen ve değerlemenin yapılacağı hesap dönemi sonu itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan değerleri dikkate alınır. Amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması durumunda, yeniden değerlemeye esas alınacak tutar bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılarak belirlenir. 3. İktisadi kıymetlerin (2) numaralı bende göre tespit edilen değerleri ve bunlara ilişkin amortismanların, yeniden değerlemenin yapılacağı yıla ait olan yeniden değerlendirme oranı ile çarpılması suretiyle yeniden değerlendirme sonrası değerleri bulunur. Yapılacak değerlemede yeniden değerlendirme oranı olarak (B) fıkrasında belirtilen oran dikkate alınır. Kendilerine özel hesap dönemi tayin olunan mükellefler için, özel hesap döneminin başladığı takvim yılına ait oran esas alınır. Geçici vergi dönemleri itibarıyla yapılacak değerlemede esas alınacak yeniden değerlendirme oranı, bir önceki yılın Kasım ayından başlamak üzere; 3, 6 ve 9 uncu aylarda bir önceki 3, 6 ve 9 aylık dönemlere göre Türkiye İstatistik Kurumunun Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksinde meydana gelen ortalama fiyat artış oranı esas alınmak suretiyle belirlenir.

	4. Yeniden değerleme neticesinde iktisadi kıymetlerin değerinde meydana gelen değer artışı, yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin her birine isabet eden değer artışı ayrıntılı olarak görünecek şekilde, bilançonun pasifinde özel bir fon hesabında gösterilir. Değer artışı, iktisadi kıymetlerin yeniden değerleme sonrası ve yeniden değerleme öncesi net bilanço aktif değerleri arasındaki farktır. Net bilanço aktif değeri, iktisadi kıymetlerin bilançonun aktifinde yazılı değerlerinden, pasifte yazılı amortismanların tenzili suretiyle bulunan değeri ifade eder. İktisadi kıymetler için amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması durumunda söz konusu değer, bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılarak belirlenir. 5. İktisadi kıymetlerini bu fıkra kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutan mükellefler bu kıymetlerini, yeniden değerleme sonrasında bulunan değerleri üzerinden amortismanına tabi tutmaya devam ederler. Yeniden değerlemeye tabi tutulanların her birine isabet eden değer artışları ile bunların hesap şekilleri amortisman kayıtlarında ayrıntılı olarak gösterilir. 6. Pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarının, sermayeye ilave edilme dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen kısmı, bu işlemin yapıldığı dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin bu dönemde gelir veya kurumlar vergisine tabi tutulur. Sermayeye eklenen değer artışları, ortaklar tarafından işletmeye ilave edilmiş kıymetler olarak kabul edilir. Bu işlemler kâr dağıtımını sayılmaz. 7. Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması (satış, devir, işletmeden çekiş, tasfiye gibi) halinde, bunlara isabet eden pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışları aynen amortismanlar gibi muameleye tabi tutulur. 8. Her yılın yeniden değerleme oranı ancak o yıla ait değerlemede nazara alınabilir. Yeniden değerlemenin herhangi bir yıl yapılmamasından veya değerleme oranının düşük uygulanmasından dolayı daha sonraki yıllarda geçmiş dönemlere ilişkin yeniden değerleme yapılamaz. 9. Hesap dönemi içinde aktife giren iktisadi kıymetler için aktife girdiği hesap döneminde, yeniden değerleme yapılmaz. 10. Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından önce (A) fıkrasında belirtilen enflasyon düzeltmesi yapılmasına ilişkin şartların oluşması halinde, anılan fıkranın (7) numaralı bendi uyarınca enflasyon düzeltmesi yapılır. Söz konusu bent gereği öz sermaye kalemlerinin düzeltilmesinde bu madde kapsamındaki yeniden değerleme değer artış fonu öz sermayeden düşülür. Ayrıca mezkûr değer artış fonunun sermayeye ilavesi nedeniyle oluşan sermaye artışları sermaye artışı olarak dikkate alınmaz ve enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaz. 11. (A) fıkrası uyarınca enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların oluştuğu dönemlerde, bu fıkra uyarınca yeniden değerleme yapılmaz. Anılan fıkrada belirtilen enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların oluşmadığı ilk hesap döneminden itibaren, bu fıkra hükümleri uyarınca yeniden değerleme uygulamasına devam olunabilir. Bu durumda iktisadi kıymetlerin yeniden değerlemesine esas değerler olarak, enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş son bilançoda yer alan değerler dikkate alınır. Bu değerlerin tespitinde, iktisadi kıymetler için amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması durumunda, bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılır. 12. Bu fıkra kapsamında yeniden değerleme yapılan hesap döneminden sonra (A) fıkrası uyarınca enflasyon düzeltmesi şartlarının yeniden oluşması durumunda, bu fıkra hükümlerine göre yeniden değerlemeye tabi
--	---

	tutulmuş olan iktisadi kıymetler ile bunlara ilişkin amortismanlar düzeltilmiş son değerleri dikkate alınarak enflasyon düzeltmesine tabi tutulur. 13. Yeniden değerlemenin herhangi bir yılda yapılmaması durumunda, sonraki hesap dönemlerine ilişkin olarak bu fıkra kapsamında yeniden değerlendirme yapılabilir. 14. Bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir.
-	GEÇİCİ MADDE 32- Bu maddeyi ihdas eden Kanunla mükerrer 298 inci maddeye eklenen (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirme yapabilecek olan mükellefler, anılan fıkra uyarınca ilk kez yeniden değerlendirme yapacakları hesap döneminden önceki hesap döneminin sonu itibarıyla bilançolarına kayıtlı bulunan taşınmazlar ile amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerini (bu niteliklerini korudukları müddetçe sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilen taşınmaz ve iktisadi kıymetler hariç) aşağıdaki şartlarla yeniden değerleyebilirler. a) Yeniden değerlemede, taşınmazlar ile amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerin ve bunlara ait amortismanların, bu Kanunda yer alan değerlendirme hükümlerine göre tespit edilen ve bu Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası uyarınca ilk kez yeniden değerlendirme yapılacak hesap döneminden önceki hesap döneminin sonu itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan değerleri dikkate alınır. Amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması durumunda, yeniden değerlemeye esas alınacak tutar bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılarak belirlenir. b) Taşınmazlar ve amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerin (a) bendine göre tespit edilen değerleri ve bunlara ilişkin amortismanların yeniden değerlendirme oranı ile çarpılması suretiyle yeniden değerlendirme sonrası değerleri bulunur. Yapılacak değerlemede esas alınacak yeniden değerlendirme oranı olarak; 1. Bu Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasına göre enflasyon düzeltmesine tabi tutulan; i) En son bilançoda yer alan taşınmazlar ve amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetler ile bunların amortismanları için, anılan maddenin (Ç) fıkrası kapsamında yapılacak yeniden değerlemenin ilgili olduğu hesap döneminden önceki hesap döneminin son ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerinin, söz konusu bilançonun ait olduğu tarihi takip eden aya ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan oran, ii) En son bilanço tarihinden sonra iktisap edilen taşınmazlar ve amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetler ile bunların amortismanları için, anılan maddenin (Ç) fıkrası kapsamında yapılacak yeniden değerlemenin ilgili olduğu hesap döneminden önceki hesap döneminin son ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerinin, bunların iktisap edildiği ayı izleyen aya ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan oran, 2. Daha önce Kanunun geçici 31 inci maddesinin; i) Birinci fıkrasında yer alan tarihe kadar yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazlar ve amortismanları için, mükerrer 298 inci maddenin (Ç) fıkrası kapsamında yapılacak yeniden değerlemenin ilgili olduğu hesap döneminden önceki hesap döneminin son ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerinin, 2018 yılı Mayıs ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan oran, ii) Yedinci fıkrasında yer alan tarihe kadar yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazlar ve amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetler ile bunların amortismanları için, mükerrer 298 inci maddenin (Ç) fıkrası

	kapsamında yapılacak yeniden değerlemenin ilgili olduğu hesap döneminden önceki hesap döneminin son ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerinin, 2021 yılı Haziran ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan oran, dikkate alınır. Bu bent uyarınca dikkate alınacak Yİ-ÜFE ibaresi; Türkiye İstatistik Kurumunun her ay için belirlediği 1/1/2005 tarihinden itibaren üretici fiyatları endeksi (ÜFE) değerlerini, 1/1/2014 tarihinden itibaren yurt içi üretici fiyat endeksi (Yİ-ÜFE) değerlerini ifade eder. c) Yeniden değerlendirme neticesinde taşınmazlar ve amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerin değerinde meydana gelecek değer artışı, yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazlar ve amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerin her birine isabet eden değer artışları ayrıntılı olarak gösterilecek şekilde, bilançonun pasifinde özel bir fon hesabında gösterilir. Değer artışı, taşınmazlar ve amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerin yeniden değerlendirme sonrası ve yeniden değerlendirme öncesi net bilanço aktif değerleri arasındaki farktır. Net bilanço aktif değeri, taşınmazlar ve amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerin bilançonun aktifinde yazılı değerlerinden, pasifte yazılı amortismanların tenzili suretiyle bulunan değeri ifade eder. Taşınmaz ve amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerini bu madde kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutan mükellefler bunları, yapılan yeniden değerlendirme sonrasında bulunan değerleri üzerinden amortismanına tabi tutmaya devam ederler. Pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarı üzerinden %2 oranında hesaplanan vergi, yeniden değerlendirme işleminin yapıldığı tarihi izleyen ayın sonuna kadar bir beyanname ile gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine beyan edilir ve ilk taksiti beyanname verme süresi içinde, izleyen taksitler beyanname verme süresini takip eden ikinci ve dördüncü ayda olmak üzere üç eşit taksitte ödenir. Bu fıkra kapsamında ödenen vergi; gelir ve kurumlar vergisinden mahsup edilmez, gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak kabul edilmez. Beyanın zamanında yapılmaması ya da tahakkuk eden verginin süresinde ödenmemesi halinde bu madde hükümlerinden faydalanılamaz. Pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarının, sermayeye ilave edilme dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen kısmı, bu işlemin yapıldığı dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin bu dönemde gelir veya kurumlar vergisine tabi tutulur. Yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmaz ve amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması halinde, pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışları, kazancın tespitinde dikkate alınmaz. Bu madde kapsamında yeniden değerlendirme sadece bir kez, bu Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası uyarınca yapılacak yeniden değerlendirme öncesinde olmak üzere yapılabilir. Bu madde kapsamında yeniden değerlendirme yapmakla birlikte yeniden değerlemenin ilgili olduğu hesap döneminden sonraki hesap dönemi için mükerrer 298 inci maddenin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirme yapmayan mükellefler, daha sonraki dönemlerde mezkûr fıkra kapsamında yapacakları yeniden değerlemede tekrar bu madde kapsamında yeniden değerlendirme yapamazlar. Bu madde kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazlar ve amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından önce bu Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası uyarınca yeniden değerlendirme yapılmadan mezkûr maddenin (A) fıkrası gereğince enflasyon
--	---

	<i>düzeltilmesi yapılmasına ilişkin şartların oluşması halinde, bu madde gereğince oluşan değer artışı fonu özsermayeden düşülmek suretiyle mezkûr madde uyarınca enflasyon düzeltmesi yapılır.</i> <i>Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir.</i>
--	--

8. Amortismanlar

a) Günlük esasta amortisman

Vergi Usul Kanunu'nun 7338 sayılı Kanun'la değişmeden önceki;

- 315. maddesi hükmüne göre, amortisman tabi iktisadi kıymetler, Hazine ve Maliye Bakanlığınca tespit ve ilan edilen oranlar üzerinden itfa edilmekte, ilan edilen oranların tespitinde iktisadi kıymetlerin faydalı ömürleri dikkate alınmakta,
- Amortisman süresi, kıymetlerin aktife girdiği yıldan başlamakta ve bu sürenin yıl olarak hesaplanması için (1) rakamı mükellefçe uygulanan nispete bölünmektedir.

Özetlenen düzenleme yıllık esasta amortisman ayrılmasını düzenlemekte olup, genel olarak bu kural korunmuş, 7338 sayılı Kanun'la Vergi Usul Kanunu'nun 320. maddesinde yapılan değişiklikle, zorunlu olarak aylık esasta amortisman tabi tutulan binek otomobilleri hariç olmak üzere, yeni edinilecek varlıklar için günlük esasta amortisman uygulaması seçimlik hak olarak getirilmiştir.

320. maddede yapılan değişikliğe göre;

- İsteyen mükellefler, amortisman işlemine, işletme aktifine yeni kaydedilecek iktisadi kıymetler için bunların kullanıma hazır olduğu tarihte başlayıp ve her bir hesap dönemi için kıymetin aktifte kaldığı süre kadar gün esasına göre amortisman ayırabileceklerdir.
- Yıllık veya günlük esasta amortisman hesaplanmasına başladıktan sonra bu hesaplama şeklinden vazgeçilemeyecektir.

Günlük esasta amortisman düzenlemesi 320. maddede yapılmış, bu maddeye uyum çerçevesinde yıllık esasta amortisman düzenlemesi yapan 315. maddede de ayrıca değişiklik yapılmıştır.

320. maddede yapılan düzenlemede dikkat çeken bir nokta da amortisman başlama zamanına ilişkindir. Maddenin birinci fıkrasında amortisman süresinin, kıymetlerin aktife girdiği yıldan başlaması öngörülmüşken, günlük esasta amortisman ayırma olanağı getiren maddenin üçüncü fıkrasında amortisman süresinin iktisadi kıymetlerin kullanıma hazır olduğu tarihte başlaması hükme bağlanmıştır. Özellikle montajı gereken ve değerlendirme günü itibarıyla aktife girmiş ancak demonte şekilde olan varlıkların amortisman ayırma zamanının belirlenmesinde yeni düzenleme önemlidir.

Gelir İdaresi öteden beri aktife girme ve dolayısıyla amortisman başlama zamanını iktisadi kıymetin kullanıma hazır hale geldiği tarih olarak kabul etmekte, kullanıma hazır olmayan varlıklar için amortisman ayrılmasını kabul etmemektedir. Oysa yargı organları, aktife girme ifadesini "aktife girme" olarak kabul etmekte, amortisman ayırmaya başlamak için varlığın kullanıma hazır olmasını zorunlu görmemektedir.

Gelir İdaresi görüşünü esas alırsak aktife girme zamanı ve kullanıma hazır hale gelme zamanı aynı tarihtir ve iki fıkradaki düzenlemeler uyumludur. Ancak süreklilik kazanmış yargı kararlarını esas alırsak (ki böyle olmalı) iki kavramın farklı olduğunu kabul etmek ve yıllık esasta amortisman ayrılması durumunda farklı, günlük esasta amortisman ayrılması durumunda farklı zamanlarda amortisman ayrılmaya başlanacağını veya normlar hiyerarşisi gereği yeni düzenlemenin esas alınması gerektiğini değerlendirmemiz gerekmektedir.

Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları binek otomobilleri hariç olmak üzere, işletmelere ait binek otomobillerinin aktife girdiği hesap dönemi için ay kesri tam ay sayılmak suretiyle kalan ay süresi kadar amortisman ayrılmasını öngören düzenlemede 7338 sayılı Kanun’la bir değişiklik yapılmamıştır. Bu varlıklar için amortisman uygulaması yine aylık esasta yapılmaya devam edecektir.

Düzenlemeler Kanun’un yayımı tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

İlgili maddelerin değişiklik öncesi ve sonrası hali aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Değiştirilen düzenleme	Yeni düzenleme
Normal amortisman Madde 315 - Mükellefler amortismanına tâbi iktisadî kıymetlerini Maliye Bakanlığının tespit ve ilân edeceği oranlar üzerinden itfa ederler. İlân edilecek oranların tespitinde iktisadî kıymetlerin faydalı ömürleri dikkate alınır.	Normal amortisman Madde 315 - Mükellefler amortismanına tâbi iktisadî kıymetlerini 320 nci maddenin dördüncü fıkrası saklı kalmak üzere Maliye Bakanlığının tespit ve ilân edeceği oranlar üzerinden itfa ederler. İlân edilecek oranların tespitinde iktisadî kıymetlerin faydalı ömürleri dikkate alınır.
Amortisman nispetlerinin itibar tarihi Madde 318 – Maliye Bakanlığınca tesbit ve ilan olunan amortisman nispetleri ilanların yapıldığı, ayrı ayrı tesbit edilen nispetlerin ilgililerin müracaatta bulunduğu hesap döneminden muteberdir. Maliye Bakanlığı tespit ve ilan ettiği amortisman nispetlerini gerektiğinde değiştirmeye ve amortismanlarla ilgili diğer hususları tesbite yetkilidir.	Amortisman nispetlerinin itibar tarihi Madde 318 – Maliye Bakanlığınca tesbit ve ilan olunan amortisman nispetleri ilanların yapıldığı, ayrı ayrı tesbit edilen nispetlerin ilgililerin müracaatta bulunduğu hesap döneminden muteberdir. Ayrı ayrı tespit edilen nispetler, 320 nci maddenin üçüncü fıkrası uygulamasında müracaat tarihinden itibaren geçerlidir. Maliye Bakanlığı tespit ve ilan ettiği amortisman nispetlerini gerektiğinde değiştirmeye ve amortismanlarla ilgili diğer hususları tesbite yetkilidir.
b) Süre bakımından Madde 320 – Amortisman süresi, kıymetlerin aktife girdiği yıldan başlar. Bu sürenin yıl olarak hesaplanması için (1) rakamı mükellefçe uygulanan nispete bölünür. Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları binek otomobilleri hariç olmak üzere, işletmelere ait binek otomobillerinin aktife girdiği hesap dönemi için ay kesri tam ay sayılmak suretiyle kalan ay süresi kadar amortisman ayrılır. Amortisman ayrılmayan süreye isabet eden bakiye değer, itfa süresinin son yılında tamamen yok edilir. Her yılın amortismanı ancak o yıla ait değerlendirilmede nazara alınabilir.	b) Süre bakımından Madde 320 – Amortisman süresi, kıymetlerin aktife girdiği yıldan başlar. Bu sürenin yıl olarak hesaplanması için (1) rakamı mükellefçe uygulanan nispete bölünür. Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları binek otomobilleri hariç olmak üzere, işletmelere ait binek otomobillerinin aktife girdiği hesap dönemi için ay kesri tam ay sayılmak suretiyle kalan ay süresi kadar amortisman ayrılır. Amortisman ayrılmayan süreye isabet eden bakiye değer, itfa süresinin son yılında tamamen yok edilir. Dileyen mükellefler, amortisman işlemine, işletme aktifine yeni kaydedilecek iktisadî kıymetler (ikinci fıkra kapsamındakiler hariç) için bunların kullanıma hazır olduğu tarihte

<i>Amortismanın her hangi bir yıl yapılmamasından veya ilk uygulanan nispetten düşük bir hadle yapılmasından dolayı amortisman süresi uzatılamaz.</i>	<i>başlayıp ve her bir hesap dönemi için kıymetin aktifte kaldığı süre kadar gün esasına göre amortisman ayrılabilir. Sürenin gün olarak hesaplanması için Hazine ve Maliye Bakanlığınca tespit ve ilan edilen faydalı ömür süreleri üçyüzaltmışbeş ile çarpılır.</i> <i>Mükellefler, Hazine ve Maliye Bakanlığının iktisadi kıymetler için tespit ve ilan ettiği faydalı ömürlerden kısa olmamak üzere amortisman süresini, her yıl için aynı nispet olmak kaydıyla, belirlemekte serbesttir. Şu kadar ki, bu süre Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenen sürenin iki katını ve elli yılı aşamaz. Mükellefler bu tercihlerini iktisadi kıymetin envantere alındığı geçici vergi dönemi sonu itibarıyla kullanırlar. Bu şekilde belirlenen amortisman süresi ve oranı izleyen dönemlerde değiştirilemez.</i> <i>Her yılın amortismanı ancak o yıla ait değerlemede nazara alınabilir.</i> <i>Amortismanın her hangi bir yıl yapılmamasından veya ilk uygulanan nispetten düşük bir hadle yapılmasından dolayı amortisman süresi uzatılamaz.</i> <i>Bu maddenin birinci ya da üçüncü fıkrasına göre amortisman hesaplanmasına başlandıktan sonra bu hesaplama şeklinden vazgeçilemez.</i> <i>Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir.</i>
--	---

b) Amortisman süresini belirleme olanağı

7338 sayılı Kanun’la Vergi Usul Kanunu’nun 320. maddesinde yapılan değişiklikle, faydalı ömür süresinin iki katını ve elli yılı geçmemek üzere, amortisman süresini daha uzun belirleme konusunda mükelleflere seçimlik hak verilmiştir.

Düzenlemeye göre tercihin;

- İktisadi kıymetin envantere alındığı geçici vergi dönemi sonu itibarıyla yapılması ve
- Bu şekilde belirlenen amortisman süresi ve oranının izleyen dönemlerde değiştirilmemesi gerekmektedir.

Düzenleme Kanun’un yayımı tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

İlgili maddenin değişiklik öncesi ve sonrası hali yukarıda yer aldığından buraya yeniden alınmamıştır.

c) Yeni makine ve teçhizat için hızlandırılmış amortisman

21.03.2018 tarih ve 7103 sayılı “Vergi Kanunları ile Bazı Bazı ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun’la Vergi Usul Kanunu’na eklenen geçici 30. maddeyle;

- Sanayi sicil belgesine sahip mükellefler tarafından münhasıran imalat sanayiinde,
- Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu, Araştırma, geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin

Desteklenmesi hakkında Kanun ve Araştırma Altyapılarının Desteklenmesine Dair kanun kapsamında, münhasıran Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde,

kullanılmak üzere 31.12.2019 tarihine kadar alınan yeni makine ve teçhizat ile

- Teşvik belgesi sahibi mükellefler tarafından aynı süre içinde belge kapsamında iktisap edilen makine ve teçhizatın,

Maliye Bakanlığınca belirlenen sürenin yarısı kadar bir sürede amortismanına tabi tutulabilmesi sağlanmıştır.

Yeni yapılan düzenlemeyle, daha önce yapılan uygulamaya benzer şekilde, 31.12.2023 tarihine kadar uygulanmak üzere, iktisap edilen yeni makine ve teçhizatlar için uygulanacak amortisman oran ve sürelerinin, tespit ve ilan edilen faydalı ömür sürelerinin yarısı dikkate alınmak üzere hesaplanmasına olanak sağlanmıştır.

Düzenleme ile getirilen olanaktan yararlanmak seçimlidir. İsteyen mükelleflerin normal süresinde söz konusu varlıkları itfa etmeleri mümkündür.

İlgili maddenin değişiklik öncesi ve sonrası hali aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Değiştirilen düzenleme	Yeni düzenleme
Geçici Madde 30 – Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten sonra, 17/4/1957 tarihli ve 6948 sayılı Sanayi Sicili Kanununa göre sanayi sicil belgesini haiz mükelleflerce münhasıran imalat sanayiinde veya 26/6/2001 tarihli ve 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu, 28/2/2008 tarihli ve 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun ve 3/7/2014 tarihli ve 6550 sayılı Araştırma Altyapılarının Desteklenmesine Dair Kanun kapsamında faaliyette bulunan mükelleflerce münhasıran Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde kullanılmak üzere, 2019 takvim yılı sonuna kadar iktisap edilen yeni makina ve teçhizat ile aynı tarihe kadar yatırım teşvik belgesi kapsamında iktisap edilen yeni makina ve teçhizat için uygulanacak amortisman oran ve süreleri, Maliye Bakanlığınca bu Kanunun 315 inci maddesine göre tespit ve ilan edilen faydalı ömür sürelerinin yarısı dikkate alınmak suretiyle hesaplanabilir. Bu şekilde yapılacak hesaplamada faydalı ömür süresinin küsuratlı çıkması halinde, çıkan rakam bir üst tam sayıya tamamlanmak suretiyle ilgili kıymetlere uygulanacak amortisman oran ve süreleri belirlenir. Bu şekilde belirlenen oran ve süreler izleyen yıllarda değiştirilemez. İmalat sanayiinde kullanılmak üzere iktisap edilen ve madde hükmünden yararlanılabilecek makina ve teçhizatı tespiti Cumhurbaşkanlığı, uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.	Geçici Madde 30 – Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten sonra, 17/4/1957 tarihli ve 6948 sayılı Sanayi Sicili Kanununa göre sanayi sicil belgesini haiz mükelleflerce münhasıran imalat sanayiinde veya 26/6/2001 tarihli ve 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu, 28/2/2008 tarihli ve 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun ve 3/7/2014 tarihli ve 6550 sayılı Araştırma Altyapılarının Desteklenmesine Dair Kanun kapsamında faaliyette bulunan mükelleflerce münhasıran Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde kullanılmak üzere, 2019 takvim yılı sonuna kadar iktisap edilen yeni makina ve teçhizat ile aynı tarihe kadar yatırım teşvik belgesi kapsamında iktisap edilen yeni makina ve teçhizat için uygulanacak amortisman oran ve süreleri, Maliye Bakanlığınca bu Kanunun 315 inci maddesine göre tespit ve ilan edilen faydalı ömür sürelerinin yarısı dikkate alınmak suretiyle hesaplanabilir. Bu şekilde yapılacak hesaplamada faydalı ömür süresinin küsuratlı çıkması halinde, çıkan rakam bir üst tam sayıya tamamlanmak suretiyle ilgili kıymetlere uygulanacak amortisman oran ve süreleri belirlenir. Bu şekilde belirlenen oran ve süreler izleyen yıllarda değiştirilemez. İmalat sanayiinde kullanılmak üzere iktisap edilen ve madde hükmünden yararlanılabilecek makina ve teçhizatı tespiti Cumhurbaşkanlığı, uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.
	Bu fıkranın yürürlüğe girdiği tarihten 31/12/2023 tarihine (bu tarihler dahil) kadar,

	<i>birinci fıkrada belirtilen kapsam ve şartlar dahilinde iktisap edilen yeni makine ve teçhizat için aynı fıkra uygulamasından yararlanılabilir. Bu fıkranın uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir.</i>
--	--

9. Yenileme Fonu

Vergi Usul Kanunu'nun 328. maddesine göre, satılan iktisadi kıymetlerin yenilenmesi zorunluysa veya bu konuda işletmeyi yönetenler karar vermişlerse, satıştan doğan kâr, yenileme giderlerini karşılamak üzere, pasifte geçici bir hesapta azami üç yıl süreyle tutulabilmektedir.

Düzenlemeye göre;

- Üç yıllık süre içinde kullanılmayan kârlar, üçüncü yılın vergi matrahına eklenmekte,
- Yeni iktisadi kıymet satın alınmışsa, iktisadi kıymetin ediniminde kullanılan kâr, yeni alınan iktisadi kıymet üzerinden ayrılacak amortismanına mahsup edilmektedir.

Bu düzenlemeyle, iktisadi kıymetlerin yenilenmesinde işletmelere vergi erteleme yoluyla ek bir finansman olanağı sağlamaktadır.

Vergi Usul Kanunu'nun sağladığı üç yıllık erteleme olanağının başlama ve bitiş tarihi tartışmalıdır. Tartışma yeni değildir, düzenlemenin ilk gününden beri farklı görüşler vardır ve bir türlü de netleşmemiştir. Tartışma, kârın fonda bekletilmesi süresinin başladığı yılla ilgilidir.

Hazine ve Maliye Bakanlığı öteden beri, üç yıllık süreyi iktisadi kıymetin satıldığı yıldan başlatmaktadır. Buna göre örneğin, 2019 yılında satılan bir iktisadi kıymetin satışından doğan kâr, Bakanlığa göre 2021 yılının sonuna kadar kullanılabilir. Bu tarihe kadar kullanılmamışsa, 2021 yılının matrahına eklenmesi gerekmektedir.

Buna karşılık Danıştay, üç yıllık süreyi, satışın yapıldığı yılı izleyen yılın başından başlatmaktadır. Buna göre yukarıdaki örnekte fon 2022 yılının sonuna kadar fonda bekletilebilmektedir.

Bu uygulama ve yorum farkı uzun yıllar devam etmiş, ne Bakanlık uygulamasını değiştirmiş ne de yargı kararları değişmiştir.

7338 sayılı Kanun'la Vergi Usul Kanunu'nun 328. maddesinde yapılan değişiklikle, yenileme fonu düzenlemesi, uzun yıllardır devam eden mevcut yorum farkını, yargı kararları paralelinde veya düzenlemenin gerekçesinde belirtildiği şekilde ifade edecek olursak mükellef lehine giderilmektedir.

Aslında yapılan bu düzenlemeye ihtiyaç yoktu. Bakanlığın, yargı kararları çerçevesinde uygulamasını değiştirmesi yeterliydi. Bu yapılmamış, tartışmalı konu Kanun'la netleştirilmek istenmiştir. Yapılan bu değişiklik sonrasında ihtilaflı bir konu ortadan kalkacaktır ancak varsa mevcut ihtilaflar için bu düzenleme sorun yaratacaktır.

Özetlenen düzenleme dışında ayrıca, geçici bir hesapta tutulan kârın, satışı yapılan iktisadi kıymetin yerine iktisap edilen yeni kıymetlerin amortisman ayrılabilir tutarından fazla olması durumunda, bu fazlalığın satışın yapıldığı yılı izleyen üçüncü takvim yılının kâr ve zarar hesabına eklenmesi öngörülmüştür.

Benzer bir düzenleme Vergi Usul Kanunu'nun 329. maddesinde yapılmış, maddede sayılan nedenlerle tamamen veya kısmen ziyaa uğrayan amortismanına tabi iktisadi kıymetler için alınan sigorta tazminatları ile iktisadi kıymetin yenilenmesi veya yeni bir iktisadi kıymet

edinimi söz konusuysa, tazminat fazlasının yenileme fonuna konmasına ilişkin kurallar belirlenmiştir. Kanun'un 328 ve 329. maddelerinde yapılan yenileme fonuna ilişkin düzenleme aynı hükümleri içermektedir.

Düzenleme Kanun'un yayımı tarihinde yürürlüğe girecektir.

İlgili maddelerin değişiklik öncesi ve sonrası hali aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Değiştirilen düzenleme	Yeni düzenleme
Amortismanına tabi Malların satılması Madde 328 – ... Şu kadarki, satılan iktisadi kıymetlerin yenilenmesi, işin mahiyetine göre zaruri bulunur veya bu hususta işletmeyi idare edenlerce karar verilmiş ve teşebbüse geçilmiş olursa bu takdirde, satıştan tahassül eden kâr, yenileme giderlerini karşılamak üzere, pasifte geçici bir hesapta azami üç yıl süre ile tutulabilir. Her ne sebeple olursa olsun bu süre içinde kullanılmamış olan karlar üçüncü yılın vergi matrahına eklenir. Üç yıldan önce işin terki, devri veya işletmenin tasfiyesi halinde bu kârlar o yılın matrahına eklenir. Yukarıki esaslar dahilinde yeni değerlerin iktisabında kullanılan kâr, yeni değerler üzerinden bu kanun hükümlerine göre ayrılacak amortismanlara mahsup edilir. Bu mahsup tamamlandıktan sonra itfa edilmemiş olarak kalan değerlerin amortismanına devam olunur.	Amortismanına tabi Malların satılması Madde 328 – ... Bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerce; a) Satılan iktisadi kıymetlerin yenilenmesi veya benzer mahiyetteki bir iktisadi kıymetin iktisabı, işin niteliğine göre zorunlu bulunur veya bu hususta işletmeyi idare edenlerce karar verilmiş ve teşebbüse geçilmiş olursa bu takdirde, satıştan doğan kâr, satışın yapıldığı tarihi takip eden üçüncü takvim yılının sonuna kadar pasifte geçici bir hesapta tutulabilir. Bu süre içinde, satılan iktisadi kıymetlerin yenilenmesi veya benzer mahiyetteki bir iktisadi kıymetin iktisabı gerçekleşmezse, geçici hesapta tutulan kâr, satışın yapıldığı yıl takip eden üçüncü takvim yılının kâr ve zarar hesabına eklenir. b) Pasifte geçici bir hesapta tutulan kâr, finansal kiralama yoluyla edinilenler de dâhil olmak üzere (a) bendindeki esaslar dâhilinde iktisap edilen bir veya birden fazla kıymetin bu Kanun hükümlerine göre ayrılacak amortismanlarına mahsup edilir. Bu mahsup tamamlandıktan sonra itfa edilmemiş olarak kalan değerlerin amortismanına devam olunur. c) Pasifte geçici bir hesapta tutulan kâr, satış yapılan iktisadi kıymetin yerine iktisap edilen yeni kıymetlerin amortisman ayrılabilen tutarından fazla ise bu fazlalık, satışın yapıldığı yıl takip eden üçüncü takvim yılının kâr ve zarar hesabına eklenir. ç) Satışın yapıldığı yıl takip eden üçüncü takvim yılının sonundan önce işin terki, devri veya işletmenin tasfiyesi hâlinde pasifte geçici bir hesapta tutulan kâr o yılın kâr ve zarar hesabına eklenir. Maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir.” Maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir.
Amortismanına tabi malların sigorta tazminatı	Amortismanına tabi malların sigorta tazminatı

Madde 329 – ... Yangın, deprem, sel, su basması gibi afetler yüzünden tamamen veya kısmen ziyaa, uğrıyan amortismanına tabi iktisadi kıymetler için alınan sigorta tazminatı bunların değerinden (Amortismanlı olanlarda ayrılmış olan amortisman çıktıktan sonra kalan değerden) fazla veya eksik olduğu takdirde farkı kar veya zarar hesabına geçirilir. <i>Şu kadar ki, alınan sigorta tazminatı ile ziyaa, uğrıyan malların yenilenmesi işin mahiyetine göre zaruri bulunur veya bu hususta işletmeyi idare edenlerce karar verilmiş ve teşebbüse geçilmiş olursa bu takdirde tazminat fazlası, yenileme giderlerini karşılamak üzere, pasifte geçici bir hesapta azami üç yıl süre ile tutulabilir. Bu süre içinde kullanılmamış olan tazminat farkları kara ilave olunur.</i> <i>Üç yıldan önce işin terki, devri veya işletmenin tasfiyesi halinde bu tazminat fazlası, o yılın matrahına eklenir.</i> <i>Yukarıdaki esaslar dahilinde yeni değerlerin iktisabında kullanılan tazminat fazlası, yeni değerler üzerinden bu Kanun hükümlerine göre ayrılacak amortismanlara mahsup edilir. Bu mahsup tamamlandıktan sonra itfa edilmemiş olarak kalan değerlerin amortismanına devam olunur.</i>	Madde 329 – ... Yangın, deprem, sel, su basması gibi afetler yüzünden tamamen veya kısmen ziyaa, uğrıyan amortismanına tabi iktisadi kıymetler için alınan sigorta tazminatı bunların değerinden (Amortismanlı olanlarda ayrılmış olan amortisman çıktıktan sonra kalan değerden) fazla veya eksik olduğu takdirde farkı kar veya zarar hesabına geçirilir. <i>Bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerce;</i> <i>a) Alınan sigorta tazminatı ile tamamen veya kısmen zarar gören amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin yenilenmesi veya benzer mahiyetteki bir iktisadi kıymetin iktisabı, işin niteliğine göre zorunlu bulunur veya bu hususta işletmeyi idare edenlerce karar verilmiş ve teşebbüse geçilmiş olursa tazminat fazlası, tazminatın alındığı tarihi takip eden üçüncü takvim yılının sonuna kadar pasifte geçici bir hesapta tutulabilir. Her ne sebeple olursa olsun bu süre içinde zarar gören iktisadi kıymetlerin yenilenmesi veya benzer mahiyetteki bir iktisadi kıymetin iktisabı gerçekleşmezse, geçici hesapta tutulan tazminat fazlası, tazminatın alındığı yılı takip eden üçüncü takvim yılının kâr ve zarar hesabına eklenir.</i> <i>b) Pasifte geçici bir hesapta tutulan tazminat fazlası, finansal kiralama yoluyla edinilenler de dâhil olmak üzere (a) bendindeki esaslar dâhilinde iktisap edilen bir veya birden fazla kıymetin bu Kanun hükümlerine göre ayrılacak amortismanlarına mahsup edilir. Bu mahsup tamamlandıktan sonra itfa edilmemiş olarak kalan değerlerin amortismanına devam olunur.</i> <i>c) Pasifte geçici bir hesapta tutulan tazminat fazlası, zarar gören iktisadi kıymetin yerine iktisap edilen yeni kıymetlerin amortisman ayrılabilir tutarından fazla ise bu fazlalık, tazminatın alındığı yılı takip eden üçüncü takvim yılının kâr ve zarar hesabına eklenir.</i> <i>ç) Tazminatın alındığı yılı takip eden üçüncü takvim yılının sonundan önce işin terki, devri veya işletmenin tasfiyesi hâlinde pasifte geçici bir hesapta tutulan tazminat fazlası o yılın kâr ve zarar hesabına eklenir.</i> <i>Maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir.</i>
--	---

10. Şüpheli Alacak Karşılığı

Vergi Usul Kanunu'nun 323. maddesine göre, ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyla;

- Dava veya icra safhasında bulunan alacaklar ile

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

şüpheli alacak sayılmakta ve bu tutar için karşılık ayrılabilir.

Dava ve icra takibine değmeyecek küçük alacak tanımı Kanun'da yapılmış değildir. Uygulamada tahmini dava ve icra maliyeti dikkate alınmakta, muhtemel maliyetin alacak tutarından fazla olması halinde, dava ve icra takibi yapmadan ancak protesto veya yazı ile birden fazla istemek koşuluyla karşılık ayrılabilir.

Vergi Usul Kanunu'nun 323. maddesinde yapılan değişiklikle, şüpheli alacak karşılığı uygulamasında, dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacak ibaresi 3.000 lirayı aşmayan alacaklar olarak değiştirilmiş, böylece bir bakıma dava ve icra takibine değmeyecek alacak ibaresi somut bir ölçüte bağlanmıştır. Düzenleme çerçevesinde, 3.000 lirayı aşmayan alacaklar için dava ve icra takibi koşulu aranmayacak, bu alacaklar için protesto veya yazı ile bir defadan fazla isteme koşulu yerine getirilerek şüpheli alacak karşılığı ayrılabilir.

7338 sayılı Kanun'la 323. maddede yapılan bir başka düzenlemeyle, işletme hesabı esasında defter tutan mükelleflere şüpheli alacak karşılığı ayırma olanağı verilmiştir. Bu mükellefler, şüpheli alacaklarını defterlerinin gider kısmına ve bunlardan sonradan tahsil edilen miktarları ise tahsil edildikleri dönemde defterlerinin gelir kısmına, hangi alacaklara ait olduğunu gösterecek şekilde kaydedeceklerdir.

Düzenleme Kanun'un yayımı tarihinde yürürlüğe girecektir.

İlgili maddenin değişiklik öncesi ve sonrası hali aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Değiştirilen düzenleme	Yeni düzenleme
Şüpheli alacaklar Madde 323 – Ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyla; 1. Dava veya icra safhasında bulunan alacaklar; 2. Yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacaklar; Şüpheli alacak sayılır. Yukarıda yazılı şüpheli alacaklar için değerleme gününün tasarruf değerine göre pasifte karşılık ayrılabilir. Bu karşılığın hangi alacaklara ait olduğu karşılık hesabında gösterilir. Teminatlı alacaklarda bu karşılık teminattan geri kalan miktara inhisar eder. Şüpheli alacakların sonradan tahsil edilen miktarları tahsil edildikleri dönemde zarar hesabına intikal ettirilir.	Şüpheli alacaklar Madde 323 – Ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyla; 1. Dava veya icra safhasında bulunan alacaklar; 2. Yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan ve 3.000 Türk lirasını aşmayan alacaklar; Şüpheli alacak sayılır. Yukarıda yazılı şüpheli alacaklar için değerleme gününün tasarruf değerine göre pasifte karşılık ayrılabilir. Bu karşılığın hangi alacaklara ait olduğu karşılık hesabında gösterilir. Teminatlı alacaklarda bu karşılık teminattan geri kalan miktara inhisar eder. Şüpheli alacakların sonradan tahsil edilen miktarları tahsil edildikleri dönemde zarar hesabına intikal ettirilir. İşletme hesabı esasında defter tutan mükellefler, yukarıdaki fıkralar kapsamında tespit edilen şüpheli alacaklarını defterlerinin gider kısmına ve bunlardan sonradan tahsil edilen miktarları ise tahsil edildikleri dönemde

defterlerinin gelir kısmına, hangi alacaklara ait olduğunu gösterecek şekilde, kaydederler.

11. Sosyal Medya Bazlı Gelirlerin Vergilendirilmesi

Gelir Vergisi Kanunu'na eklenen mükerrer 20/B maddesiyle, sosyal içerik üreticilerinin sosyal paylaşım ağları üzerinden elde ettikleri kazançlar ile akıllı telefon veya tablet gibi mobil cihazlar için uygulama geliştirenlerin, elektronik uygulama paylaşım ve satış platformları üzerinden elde ettikleri kazançları gelir vergisinden istisna tutulmuştur.

Yapılan düzenlemeyle;

- İstisnadan faydalanılabilmesi için Türkiye'de kurulu bankalarda bir hesap açılması ve bu faaliyetlere ilişkin tüm hasılatın münhasıran bu hesap aracılığıyla tahsil edilmesi şartı getirilmiş,
- Bankalar, bu kapsamda açılan hesaplara aktarılan hasılat tutarı üzerinden, aktarım tarihi itibarıyla %15 oranında gelir vergisi tevkifatı yapmak ve Kanun'un 98 ve 119. maddelerindeki esaslar çerçevesinde beyan edip ödemekle yükümlü tutulmuş,
- Madde kapsamındaki kazançları toplamı 103. maddede yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı aşanlar ile faaliyete ilişkin tüm gelirlerini maddede belirtilen şartlara göre tahsil etmeyenlerin istisnadan faydalanmamaları öngörülmüştür.

Öte yandan, bu düzenleme kapsamında vergilenen kazançlara konu teslim ve hizmetler katma değer vergisinden de istisna edilmiştir.

Düzenleme 01.01.2022 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere, Kanun'un yayımı tarihinde yürürlüğe girecektir.

İlgili maddelerin değişiklik öncesi ve sonrası hali aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Değiştirilen düzenleme	Yeni düzenleme
-	Sosyal içerik üreticiliği ile mobil cihazlar için uygulama geliştirciliğinde kazanç istisnası: MÜKERRER MADDE 20/B- İnternet ortamındaki sosyal ağ sağlayıcıları üzerinden metin, görüntü, ses, video gibi içerikler paylaşan sosyal içerik üreticilerinin bu faaliyetlerinden elde ettikleri 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. 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 Kanunun 98 ve 119 uncu maddelerindeki esaslar çerçevesinde beyan edip ödemekle yükümlüdür. Bu tutar üzerinden 94 üncü madde kapsamında ayrıca tevkifat yapılmaz. Mükelleflerin birinci fıkra kapsamı dışında başka faaliyetlerinden kaynaklanan kazanç ya da iratlarının bulunması istisnadan faydalanmalarına engel değildir.

	<i>Birinci fıkra kapsamındaki kazançları toplamı 103 üncü maddede yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı aşanlar ile faaliyete ilişkin tüm gelirlerini ikinci fıkra da belirtilen şartlara göre tahsil etmeyenler bu istisnadan faydalanamazlar. Bu durumda olanların, 94 üncü maddenin birinci fıkrası kapsamında tevkifat yapma yükümlülüğü yoktur.</i> <i>İstisnaya ilişkin şartların taşınmadığının tespit edilmesi halinde eksik tahakkuk etmiş olan vergi, vergi ziyai cezası kesilmek suretiyle gecikme faiziyle birlikte tahsil olunur.</i> <i>Cumhurbaşkanı, bu maddede yer alan tevkifat oranını her bir faaliyet türü için ayrı ayrı sifra kadar indirmeye, bir katına kadar artırmak suretiyle yeniden tespit etmeye; Hazine ve Maliye Bakanlığı, maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.</i>
Sosyal ve askeri amaçlı istisnalarla diğer istisnalar Madde 17 – 1. 4. Diğer istisnalar a) Gelir Vergisi Kanununa göre vergiden muaf esnaf ile <i>basit usulde vergilendirilen</i> mükellefler tarafından yapılan teslim ve hizmetler, ...	Sosyal ve askeri amaçlı istisnalarla diğer istisnalar Madde 17 – 1. 4. Diğer istisnalar a) Gelir Vergisi Kanununa göre vergiden muaf esnaf ile <i>kazançları basit usulde tespit edilen</i> mükellefler tarafından yapılan teslim ve hizmetler, <i>aynı Kanunun mükerrer 20/B maddesi kapsamında vergilendirilen kazançlara konu teslim ve hizmetler,</i> ...

12. Basit Usulde Vergilendirilenlerin Ticari Kazançlarına Gelir Vergisi İstisnası

7338 sayılı Kanun’la Gelir Vergisi Kanunu’na eklenen mükerrer 20. maddeyle, basit usule tabi olanların ticari kazançları gelir vergisinden istisna tutulmuştur. İstisna kapsamındaki kazançlar için yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmeyecek, verilecek yıllık gelir vergisi beyannamesine de bu kazançlar dahil edilmeyecektir.

Düzenleme çerçevesinde, basit usulde vergilenenler belge düzenlemeye ve almaya devam edecekler, kayıtları defter-beyan sistemi üzerinden tutulmaya devam edecek, kazançları gelir vergisinden istisna tutulduğundan yıllık beyannameyle beyan edilmeyecektir.

Öte yandan, basit usule tabi olanların kazançlarının gelir vergisinden müstesna tutulması nedeniyle, Gelir Vergisi Kanunu’nun 89. maddesinde ve Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 17. maddesinin (4) numaralı fıkrasının (a) bendinde paralel düzeltmeler yapılmıştır.

İlgili maddelerin değişiklik öncesi ve sonrası hali aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Değiştirilen düzenleme	Yeni düzenleme
-	<i>Basit usulde tespit olunan kazançlarda gelir vergisi istisnası</i> <i>MÜKERRER MADDE 20/A – Bu Kanuna göre kazançları basit usulde tespit olunan mükelleflerin 46 ncı maddeye göre tespit</i>

	<i>edilen kazançları gelir vergisinden müstesnadır.</i>
Basit usulde ticari kazancın tespiti Madde 46 – 47 ve 48 inci maddelerde yazılı şartları topluca haiz olanların ticari kazançları basit usulde tespit olunur. Basit usulde ticari kazanç, bir hesap dönemi içinde elde edilen hasılat ile giderler ve satılan malların alış bedelleri arasındaki müspet farktır. Bu fark yapılan faaliyetle ilgili olarak Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre alınması ve verilmesi mecburi olan alış ve giderler ile hasılatlara ilişkin belgelerde yazılı tutarlara göre hasaplanır. Bu suretle tespit ve beyan olunan kazanç vergi tarhına esas alınır. Bu usulde vergilendirilenler, kazancın tespiti ve Vergi Usul Kanunu'nun defter tutma hükümleri hariç, bildirme, vesikalar, muhafaza, ibraz, diğer ödevler ve ceza hükümleri ile bu Kanun ve diğer kanunlarda yer alan ikinci sınıf tüccarlar hakkındaki hükümlere tabidirler. Basit usulde vergilendirilen mükellefler, faaliyetlerine ilişkin mal alış ve giderleri ile hasılatlarını gösteren belgeleri ayrı ayrı dosyalarda saklamak zorundadırlar. Bu belgelerin kayıtları, mükelleflerin bağlı bulundukları meslek odalarının oluşturdukları bürolarda tutulur. Bu bürolarda 13.6.1989 tarihli ve 3568 sayılı Kanun'a göre yetki almış yeterli sayıda meslek mensubunun çalıştırılması zorunludur. Bu büroların kayıt, tasdik ve vergi dairesine karşı yükümlülükleri ile diğer usuller Maliye Bakanlığı'na belirlenir. Basit usule tabi ticaret erbabından, sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlediği veya kullandığı tespit edilenler, bu hususun kendilerine tebliğ edildiği tarihi takip eden aybaşından itibaren ikinci sınıf tüccarlara ilişkin hükümlere tabi olurlar. Aynı işte ortak olarak çalışanlar hakkında 47 nci maddede yazılı yıllık kira bedeli ve 48 inci maddede yazılı iş hacmi ölçüleri toplu olarak, diğer şartlar ortakların her biri için ayrı ayrı aranır. Ortaklarından birisi gerçek usule göre gelir vergisine tabi bulunan ortaklıklarda, diğer ortakların ticari kazancı da gerçek usulde tespit olunur. Adi ortaklık halinde çalışanlardan aynı zamanda diğer şahsi bir işle de iştigal edenlerin gerçek veya basit usulden hangisine göre vergilendirileceği, 47 nci maddenin 2 numaralı bendi ile 48 inci maddede yer alan ölçülerden şahsi işine ait olanlara, ortaklıklardan hissesine düşen	Basit usulde ticari kazancın tespiti Madde 46 – 47 ve 48 inci maddelerde yazılı şartları topluca haiz olanların ticari kazançları basit usulde tespit olunur. Basit usulde ticari kazanç, bir hesap dönemi içinde elde edilen hasılat ile giderler ve satılan malların alış bedelleri arasındaki müspet farktır. Bu fark yapılan faaliyetle ilgili olarak Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre alınması ve verilmesi mecburi olan alış ve giderler ile hasılatlara ilişkin belgelerde yazılı tutarlara göre hasaplanır. Bu usulde vergilendirilenler, kazancın tespiti ve Vergi Usul Kanunu'nun defter tutma hükümleri hariç, bildirme, vesikalar, muhafaza, ibraz, diğer ödevler ve ceza hükümleri ile bu Kanun ve diğer kanunlarda yer alan ikinci sınıf tüccarlar hakkındaki hükümlere tabidirler. Kazançları bu usulde tespit edilen mükellefler, faaliyetlerine ilişkin mal alış ve giderleri ile hasılatlarını gösteren belgeleri ayrı ayrı dosyalarda saklamak zorundadırlar. Bu belgelerin kayıtları, mükelleflerin bağlı bulundukları meslek odalarının oluşturdukları bürolarda tutulur. Bu bürolarda 13.6.1989 tarihli ve 3568 sayılı Kanun'a göre yetki almış yeterli sayıda meslek mensubunun çalıştırılması zorunludur. Bu büroların kayıt, tasdik ve vergi dairesine karşı yükümlülükleri ile diğer usuller Maliye Bakanlığı'na belirlenir. Basit usule tabi ticaret erbabından, sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlediği veya kullandığı tespit edilenler, bu hususun kendilerine tebliğ edildiği tarihi takip eden aybaşından itibaren ikinci sınıf tüccarlara ilişkin hükümlere tabi olurlar. Aynı işte ortak olarak çalışanlar hakkında 47 nci maddede yazılı yıllık kira bedeli ve 48 inci maddede yazılı iş hacmi ölçüleri toplu olarak, diğer şartlar ortakların her biri için ayrı ayrı aranır. Ortaklarından birisi gerçek usule göre gelir vergisine tabi bulunan ortaklıklarda, diğer ortakların ticari kazancı da gerçek usulde tespit olunur. Adi ortaklık halinde çalışanlardan aynı zamanda diğer şahsi bir işle de iştigal edenlerin gerçek veya basit usulden hangisine tabi olacağı, 47 nci maddenin 2 numaralı bendi ile 48 inci maddede yer alan ölçülerden şahsi işine ait olanlara, ortaklıklardan hissesine düşen miktarların eklenmesi suretiyle tespit olunur. Şahsi işin mevcut olmaması halinde, muhtelif

miktarların eklenmesi suretiyle tespit olunur. şahsi işin mevcut olmaması halinde, muhtelif ortaklıklardaki hisselerin toplanması ile yetinilir. Basit usule tabi olmanın şartlarından herhangi birini takvim yılı içinde kaybedenler, ertesi takvim yılı başından itibaren gerçek usulde vergilendirilirler. Basit usulün şartlarını haiz olanlardan, bu usulden yararlanmak istemediklerini yazı ile bildirenler dilekçelerinde belirttikleri tarihten veya izleyen takvim yılı başından, yeni işe başlayanlar ise işe başlama tarihinden itibaren gerçek usulde vergilendirilirler. Gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerden, 47 nci maddede yazılı şartları taşıyanlardan arka arkaya iki hesap döneminin iş hacmi 48 inci maddede yazılı hadlerden düşük olanlar, yazılı talepleri üzerine bu şartın gerçekleşmesini takip eden takvim yılından başlayarak basit usule geçebilirler. İşin eş ve çocuklara devri halinde iş hacminin hesabında devirden önceki süreler de dikkate alınır. Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenledikleri tespit edilenler hiçbir suretle basit usulde vergilendirilmezler. ...	ortaklıklardaki hisselerin toplanması ile yetinilir. Basit usule tabi olmanın şartlarından herhangi birini takvim yılı içinde kaybedenler, ertesi takvim yılı başından itibaren gerçek usulde vergilendirilirler. Basit usulün şartlarını haiz olanlardan, bu usulden yararlanmak istemediklerini yazı ile bildirenler dilekçelerinde belirttikleri tarihten veya izleyen takvim yılı başından, yeni işe başlayanlar ise işe başlama tarihinden itibaren gerçek usulde vergilendirilirler. Gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerden, 47 nci maddede yazılı şartları taşıyanlardan arka arkaya iki hesap döneminin iş hacmi 48 inci maddede yazılı hadlerden düşük olanlar, yazılı talepleri üzerine bu şartın gerçekleşmesini takip eden takvim yılından başlayarak basit usule geçebilirler. İşin eş ve çocuklara devri halinde iş hacminin hesabında devirden önceki süreler de dikkate alınır. Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenledikleri tespit edilenlerin kazançları hiçbir suretle basit usulde tespit edilemez. ...
Diğer indirimler Madde 89 – Gelir vergisi matrahının tespitinde, gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlerden aşağıdaki indirimler yapılabilir: ... 3. Serbest meslek faaliyetinde bulunan veya basit usulde vergilendirilen engellilerin beyan edilen gelirlerine, 31 inci maddede yer alan esaslara göre hesaplanan yıllık indirim (Bu indirimden bakmakla yükümlü olduğu engelli kişi bulunan serbest meslek erbabı ile hizmet erbabı (tevkifat matrahı dahil) da yararlanır.). 15. Basit usulde tespit edilen ticari kazançların yıllık 14.000 Türk lirasına kadar olan kısmı (Bu Kanunun mükerrer 20 nci maddesinde yer alan kazanç istisnasından faydalananlar bu bent hükmünden yararlanamaz. Bu bendin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.).	Diğer indirimler Madde 89 – Gelir vergisi matrahının tespitinde, gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlerden aşağıdaki indirimler yapılabilir: ... 3. Serbest meslek faaliyetinde bulunan engellilerin beyan edilen gelirlerine, 31 inci maddede yer alan esaslara göre hesaplanan yıllık indirim (Bu indirimden bakmakla yükümlü olduğu engelli kişi bulunan serbest meslek erbabı ile hizmet erbabı (tevkifat matrahı dahil) da yararlanır.).
Sosyal ve askeri amaçlı istisnalarla diğer istisnalar Madde 17 – 1.	Sosyal ve askeri amaçlı istisnalarla diğer istisnalar Madde 17 – 1.

4. Diğer istisnalar a) Gelir Vergisi Kanununa göre vergiden muaf esnaf ile basit usulde vergilendirilen mükellefler tarafından yapılan teslim ve hizmetler, ...	4. Diğer istisnalar a) Gelir Vergisi Kanununa göre vergiden muaf esnaf ile kazançları basit usulde tespit edilen mükellefler tarafından yapılan teslim ve hizmetler, aynı Kanunun mükerrer 20/B maddesi kapsamında vergilendirilen kazançlara konu teslim ve hizmetler, ...
---	---

13. Gider Pusulası

Vergi Usul Kanunu'nun 234. maddesinde yapılan değişikliklerle;

- Gider pusulasının düzenleneceği durumlar yeniden belirlenmiş,
- Bazı belgelerin gider pusulası yerine geçmesi öngörülmüş,
- Malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenmesi, bu sürede düzenlenmeyen gider pusulasının hiç düzenlenmemiş sayılması hükme bağlanmıştır.

Düzenlemeye göre gider pusulası sadece vergiden muaf esnaftan alınan mal ve hizmetler için düzenlenmeyecek, Vergi Usul Kanunu kapsamındaki belgeleri düzenleme zorunluluğu bulunmayan örneğin bir gerçek kişinin, ticari işletmelere sattığı kişisel varlığı için de gider pusulası düzenlenecektir.

Düzenlemeye göre ayrıca aşağıdaki belgeler, belgenin; işin mahiyeti, emtianın cins ve nev'i ile miktar ve bedelini, iş ücretini, işi yaptıran ile yapanın veya emtiayı satın alan ile satanın ad ve soyadlarını, tüzel kişilerde unvanlarını, adreslerini ve tarihi içermesi koşuluyla gider pusulası yerine geçecektir:

- Malın veya hizmetin bedelinin, dördüncü fıkra da belirtilen süre dâhilinde satıcıya; Bankacılık Kanununda tanımlanan banka, Ödeme ve Menkul Kıymet Mutabakat Sistemleri, Ödeme Hizmetleri ve Elektronik Para Kuruluşları Hakkında Kanun kapsamında yetkilendirilmiş ödeme kuruluşları veya Posta Hizmetleri Kanununa göre kurulan Posta ve Telgraf Teşkilatı Anonim Şirketi aracılığıyla ödenmesi halinde, bu kurumlarca düzenlenen belgeler.
- Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun kapsamında satın alınan malların gider pusulası düzenlemek zorunda olanlara iade edilmesinde, bu Kanun uyarınca iade edilecek tutarların, yukarıda sayılan kurumlar aracılığıyla iadesinde bu kurumlarca düzenlenen belgeler,
- Vergi Usul Kanunu'na göre belge düzenleme zorunluluğu bulunmayan kamu kurum ve kuruluşlarının, tabi oldukları ilgili mevzuat dâhilinde, yaptıkları işler veya sattıkları mallar için düzenledikleri belgeler.

İlgili maddenin değişiklik öncesi ve sonrası hali aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Değiştirilen düzenleme	Yeni düzenleme
Gider Pusulası Madde 234 – Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabının ve çiftçilerin: 1. (Kaldırılan fıkra)	Gider pusulası Madde 234 – Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabı ve çiftçiler, bu Kanun kapsamındaki belgeleri düzenleme zorunluluğu bulunmayanlara yaptırdıkları işler veya

2. (Kaldırılan fıkra) 3. Vergiden muaf esnafa; yaptırdıkları işler veya onlardan satın aldıkları emtia içinde tanzim edip işi yapana veya emtiayı satana imza ettirecekleri gider pusulası vergiden muaf esnaf tarafından verilmiş fatura hükmündedir. Bu belge birinci ve ikinci sınıf tüccarların, zati eşyalarını satan kimselerden satın aldıkları altın, mücevher gibi kıymetli eşya için de tanzim edilir. Gider pusulası, işin mahiyeti, emtianın cins ve nev'i ile miktar ve bedelini ve iş ücretini ve işi yaptıran ile yapanın veya emtiayı satın alan ile satanın adlariyle soyadlarını (Tüzel kişilerde unvanlarını) ve adreslerini ve tarihi ihtiva eder ve iki nüsha olarak tanzim ve bir nüshası işi yapana veya malı satana tevdi olunur. Gider pusulaları, seri ve sıra numarası dahilinde teselsül ettirilir.	onlardan satın aldıkları mallar (gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçilerden satın aldıkları mallar hariç) için işi yapana veya malı satana imza ettirecekleri gider pusulası düzenlerler. Vergiden muaf esnaf için düzenlenen gider pusulası, bu kişiler tarafından verilmiş fatura hükmündedir. Gider pusulası, işin mahiyeti, emtianın cins ve nev'i ile miktar ve bedelini ve iş ücretini ve işi yaptıran ile yapanın veya emtiayı satın alan ile satanın adlariyle soyadlarını (Tüzel kişilerde unvanlarını) ve adreslerini ve tarihi ihtiva eder ve iki nüsha olarak tanzim ve bir nüshası işi yapana veya malı satana tevdi olunur. Gider pusulaları, seri ve sıra numarası dahilinde teselsül ettirilir. Gider pusulası, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenir. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen gider pusulası hiç düzenlenmemiş sayılır. İkinci fıkra da belirtilen bilgileri ihtiva etmeleri kaydıyla; a) Malın veya hizmetin bedelinin, dördüncü fıkra da belirtilen süre dâhilinde satıcıya; 19/10/2005 tarihli ve 5411 sayılı Bankacılık Kanununda tanımlanan banka, 20/6/2013 tarihli ve 6493 sayılı Ödeme ve Menkul Kıymet Mutabakat Sistemleri, Ödeme Hizmetleri ve Elektronik Para Kuruluşları Hakkında Kanun kapsamında yetkilendirilmiş ödeme kuruluşları veya 9/5/2013 tarihli ve 6475 sayılı Posta Hizmetleri Kanununa göre kurulan Posta ve Telgraf Teşkilatı Anonim Şirketi aracılığıyla ödenmesi halinde, bu kurumlarca düzenlenen belgeler, b) 7/11/2013 tarihli ve 6502 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun kapsamında satın alınan malların gider pusulası düzenlemek zorunda olanlara iade edilmesinde, 6502 sayılı Kanun uyarınca iade edilecek tutarların, (a) bendinde yer alan kurumlar aracılığıyla iadesinde bu kurumlarca düzenlenen belgeler, c) Bu Kanuna göre belge düzenleme zorunluluğu bulunmayan kamu kurum ve kuruluşlarının, tabi oldukları ilgili mevzuat dâhilinde, yaptıkları işler veya sattıkları mallar için düzenledikleri belgeler, gider pusulası yerine geçer. Bu maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir.
---	---

14. Özel Tüketim Vergisi

a) Tütün mamulleri ve motorlu araçlarda ÖTV oranı artırma yetki sınırı

7338 sayılı Kanun'la Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 12/2. maddesinde yapılan değişiklikle Cumhurbaşkanına;

- Kanun'a ekli (III) sayılı listenin (B) cetvelindeki Tütün mamulleri için belirlenen asgari maktu vergi tutarlarını üç katına kadar artırma,
- Kanun'a ekli (II) sayılı listedeki motorlu taşıtlar için belirlenen oranlar ve oranlara esas özel tüketim vergisi matrahlarının alt ve üst sınırlarını üç katına kadar artırma,
- Taşıtlar için özel tüketim vergisine esas farklı matrah grupları oluşturabilme ve bu araçlara ilişkin matrah grupları ile motor güçleri itibarıyla oran farklılaştırabilme,

yetkisi verilmiştir.

Düzenleme Kanun'un yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

İlgili maddelerin mevcut ve önerilen hali aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

<i>Değiştirilen düzenleme</i>	<i>Yeni düzenleme</i>
Oran ve tutar Madde 12 –1... 2. Cumhurbaşkanı, topluca veya ayrı ayrı olmak üzere; a) (I) sayılı listedeki mallar için uygulanan maktu vergi tutarlarını, her bir mal itibarıyla en yüksek vergi tutarının yarısına kadar artırmaya, sıfıra kadar indirmeye, bu sınırlar içinde mal cinsleri, özellikleri, kullanım yerleri veya ithalatın şekline göre farklı tutarlar tespit etmeye, b) (III) sayılı listedeki mallar için belirlenen oranları her bir mal itibarıyla sıfıra kadar indirmeye, (A) cetvelindeki mallar için dört katına (B) cetvelindeki mallar için yarısına kadar artırmaya, asgari maktu vergiyi her bir mal itibarıyla sıfıra kadar indirmeye, (A) cetvelindeki mallar için iki katına (B) cetvelindeki mallar için bir katına kadar artırmaya, bu sınırlar içinde malların cinsleri, özellikleri, fiyat grupları, alkol dereceleri ve içerdiği alkol miktarına göre farklı vergi oranı ve asgari maktu vergi tutarı belirlemeye, (B) cetvelindeki mallar için listede yer alan asgari maktu vergi tutarlarının, perakende satışa sunulan ürünlerin birim ambalajı içinde yer alan her bir sigara veya makaron adedi, diğer tütün mamullerinin birim ambalajı içindeki mamulün her bir gramı ile çarpımı sonucu bulunacak tutarın %20'sine tekabül eden tutarı aşmamak üzere; birim ambalaj itibarıyla maktu vergi tutarı belirlemeye, bu tutarı malların cinsleri, özellikleri, ambalajları (paketleri) ve bunların	Oran ve tutar Madde 12 –1.... 2. Cumhurbaşkanı, topluca veya ayrı ayrı olmak üzere; a) (I) sayılı listedeki mallar için uygulanan maktu vergi tutarlarını, her bir mal itibarıyla en yüksek vergi tutarının yarısına kadar artırmaya, sıfıra kadar indirmeye, bu sınırlar içinde mal cinsleri, özellikleri, kullanım yerleri veya ithalatın şekline göre farklı tutarlar tespit etmeye, b) (III) sayılı listedeki mallar için belirlenen oranları her bir mal itibarıyla sıfıra kadar indirmeye, (A) cetvelindeki mallar için dört katına (B) cetvelindeki mallar için yarısına kadar artırmaya, asgari maktu vergiyi her bir mal itibarıyla sıfıra kadar indirmeye, (A) cetvelindeki mallar için iki katına (B) cetvelindeki mallar için üç katına kadar artırmaya, bu sınırlar içinde malların cinsleri, özellikleri, fiyat grupları, alkol dereceleri ve içerdiği alkol miktarına göre farklı vergi oranı ve asgari maktu vergi tutarı belirlemeye, (B) cetvelindeki mallar için listede yer alan asgari maktu vergi tutarlarının, perakende satışa sunulan ürünlerin birim ambalajı içinde yer alan her bir sigara veya makaron adedi, diğer tütün mamullerinin birim ambalajı içindeki mamulün her bir gramı ile çarpımı sonucu bulunacak tutarın %20'sine tekabül eden tutarı aşmamak üzere; birim ambalaj itibarıyla maktu vergi tutarı belirlemeye, bu tutarı malların cinsleri, özellikleri, ambalajları

fiyatları ve fiyat grupları itibarıyla farklılaştırmaya, c) (II) sayılı listedeki mallar için belirlenen oranları ve oranlara esas özel tüketim vergisi matrahlarının alt ve üst sınırlarını bir katına kadar artırmaya, sıfıra kadar indirmeye, bu sınırlar içinde kalmak şartıyla 87.03 G.T.İ.P. numarasında yer alan malların cinsi, sınıfı, üst yapı gövde tanımı, emisyon türü ve değeri, istiap haddi ile yolcu ve yük taşıma kapasitesi itibarıyla farklı oranlar belirlemeye; uygulanmakta olan oranları EURO normlarını sağlayan katalitik konvertör sistemi ile teçhiz edilmiş taşıtlarda yarısına kadar indirmeye, kanunî oranına kadar çıkarmaya, d) (IV) sayılı listedeki mallar için belirlenen oranları sıfıra kadar indirmeye; 8517.12.00.00.11 G.T.İ.P. numaralı mallar için %50'ye, diğer mallar için %25'e kadar artırmaya; 8517.12.00.00.11 G.T.İ.P. numaralı mallar için belirlenen oranlara esas özel tüketim vergisi matrahlarının alt ve üst sınırlarını dörtte birine kadar indirmeye, dört katına kadar artırmaya, e) Listelerde gümrük tarife pozisyonu veya tarife alt pozisyonu olarak yer alan malların her biri için belirlenmiş olan oran veya tutarların alt ve üst sınırları içinde kalmak suretiyle, bu pozisyonların altında yer alan mallar itibarıyla farklı vergi tutarları veya oranları belirlemeye, Yetkilidir.	(paketleri) ve bunların fiyatları ve fiyat grupları itibarıyla farklılaştırmaya, c) (II) sayılı listedeki mallar için belirlenen oranları ve oranlara esas özel tüketim vergisi matrahlarının alt ve üst sınırlarını üç katına kadar artırmaya, sıfıra kadar indirmeye, bu sınırlar içinde kalmak şartıyla 87.03 G.T.İ.P. numarasında yer alan mallar için farklı matrah grupları oluşturmaya, malların matrah grupları, motor gücü, cinsi, sınıfı, üst yapı gövde tanımı, emisyon türü ve değeri, istiap haddi ile yolcu ve yük taşıma kapasitesi itibarıyla farklı oranlar belirlemeye; uygulanmakta olan oranları EURO normlarını sağlayan katalitik konvertör sistemi ile teçhiz edilmiş taşıtlarda yarısına kadar indirmeye, kanunî oranına kadar çıkarmaya, d) (IV) sayılı listedeki mallar için belirlenen oranları sıfıra kadar indirmeye; 8517.12.00.00.11 G.T.İ.P. numaralı mallar için %50'ye, diğer mallar için %25'e kadar artırmaya; 8517.12.00.00.11 G.T.İ.P. numaralı mallar için belirlenen oranlara esas özel tüketim vergisi matrahlarının alt ve üst sınırlarını dörtte birine kadar indirmeye, dört katına kadar artırmaya, e) Listelerde gümrük tarife pozisyonu veya tarife alt pozisyonu olarak yer alan malların her biri için belirlenmiş olan oran veya tutarların alt ve üst sınırları içinde kalmak suretiyle, bu pozisyonların altında yer alan mallar itibarıyla farklı vergi tutarları veya oranları belirlemeye, Yetkilidir.
--	--

b) ATV ve UTV tipi araçlarda sabit vergi uygulaması

7338 sayılı Kanun'un 57. maddesiyle, Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli (II) sayılı Listede yapılan değişiklikle, daha önce sınıflandırıldığı tarife numarasında yer alan araçlar için belirlenmiş olan farklı oranlara göre vergilendirilen ATV (All Terrain Vehicle) ve UTV (Utility Vehicle) tipi araçların %25 olarak sabit bir ÖTV oranında vergilenmesi öngörülmüştür.

Düzenlemeler Kanun'un yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli (II) sayılı listeye eklenen satırlar aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

(II) SAYILI LİSTE		
G.T.İ.P. NO	Mal ismi	Vergi oranı (%)
87.01	Traktörler (87.09 pozisyonuna giren traktörler hariç) [Yalnız ATV (her türlü arazide kullanılan araç) ve UTV (çok amaçlı hizmet aracı)]	25
87.03	...	

	- ATV (her türlü arazide kullanılan araç) ve UTV (çok amaçlı hizmet aracı)	25
	- Motorlu karavanlar	45
	...	
87.04	... - ATV (her türlü arazide kullanılan araç) ve UTV (çok amaçlı hizmet aracı)	25
	...	

c) Motorlu karavanlarda ÖTV indirimi

Özel Tüketim Vergisi Kanunu eki (II) sayılı listenin 87.03 tarife pozisyonunda sınıflandırılan ve %45 ilâ %220 oranında vergilendirilen motorlu karavanlarda %45 olarak tek bir oranın uygulanması öngörülmüştür.

Düzenleme Kanun'un yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli (II) sayılı listeye eklenen satırlar aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

(II) SAYILI LİSTE	
G.T.İ.P. NO	Mal ismi
87.03	... - ATV (her türlü arazide kullanılan araç) ve UTV (çok amaçlı hizmet aracı) - Motorlu karavanlar ...

15. Damga Vergisi

a) Yatırım izleme ve koordinasyon başkanlıkları damga vergisi uygulamasında resmi daire kapsamına alınmıştır.

Düzenleme Kanun'un yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Değiştirilen düzenleme	Yeni düzenleme
Resmi daire Madde 8 — Bu Kanunda yazılı resmi daireden maksat, genel ve özel bütçeli idarelerle, il özel idareleri, belediyeler ve köylere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmeler resmi daire sayılmaz. ...	Resmi daire Madde 8 — Bu Kanunda yazılı resmi daireden maksat, genel ve özel bütçeli idarelerle, il özel idareleri, yatırım izleme ve koordinasyon başkanlıkları, belediyeler ve köylere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmeler resmi daire sayılmaz. ...

b) Sermaye Piyasası Kanunu'nun 31/B maddesi kapsamında teminat yöneticisinin taraf oldukları dahil olmak üzere, sermaye piyasası araçlarının ihracına konu teminatlara ilişkin

olarak düzenlenen makbuz ve kağıtlara damga vergisi istisnası getirilmiştir.

Düzenleme Kanun'un yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

<i>Değiştirilen düzenleme</i>	<i>Yeni düzenleme</i>
IV – Ticari ve medeni işlerle ilgili kâğıtlar ... 36. Sermaye piyasası araçlarının ihracına ilişkin olarak düzenlenen makbuz ve kağıtlar, konut finansmanı kuruluşlarının konut finansmanı işlemleri ve bu kuruluşların ipotekli sermaye piyasası araçları, varlık teminathı menkul kıymetler ve varlık finansmanı fonlarını temsilen menkul kıymet ihracı ve bu ihraca konu teminatlarla ilgili olarak düzenlenen makbuz ve kağıtlar. ...	IV – Ticari ve medeni işlerle ilgili kâğıtlar ... 36. Sermaye piyasası araçlarının ihracına ve 6/12/2012 tarihli ve 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanununun 31/B maddesi kapsamında teminat yöneticisinin taraf oldukları dahil bu ihraca konu teminatlara ilişkin olarak düzenlenen makbuz ve kağıtlar, konut finansmanı kuruluşlarının konut finansmanı işlemleri ve bu kuruluşların ipotekli sermaye piyasası araçları, varlık teminathı menkul kıymetler ve varlık finansmanı fonlarını temsilen menkul kıymet ihracı ve bu ihraca konu teminatlarla ilgili olarak düzenlenen makbuz ve kağıtlar. ...

c) Genel ve özel bütçeli idarelerle, il özel idarelerine, yatırım izleme ve koordinasyon başkanlıklarına, belediyelere ve köylere yapılacak bağışlara ilişkin olarak ilgili idare ile bağışlayanlar arasında düzenlenen kağıtlara damga vergisi istisnası getirilmiştir.

Düzenleme Kanun'un yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

<i>Değiştirilen düzenleme</i>	<i>Yeni düzenleme</i>
-	IV – Ticari ve medeni işlerle ilgili kâğıtlar ... 55. Genel ve özel bütçeli idarelere, il özel idarelerine, yatırım izleme ve koordinasyon başkanlıklarına, belediyelere ve köylere yapılacak bağışlara ilişkin olarak ilgili idare ile bağışlayanlar arasında düzenlenen kağıtlar.

d) Bankacılık Kanunu'nun 143. maddesinde yapılan değişiklikle, varlık yönetim şirketlerince düzenlenen kağıtlar için uygulanan damga vergisi istisnası süresiz hale getirilmiştir.

Düzenleme Kanun'un yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

<i>Değiştirilen düzenleme</i>	<i>Yeni düzenleme</i>
Varlık yönetim şirketi Madde 143 – ... Varlık yönetim şirketleri bu kapsamdaki işlemleri nedeniyle doğmuş veya doğması beklenen, ancak miktarı kesin olarak belli	Varlık yönetim şirketi Madde 143 – ... Varlık yönetim şirketleri bu kapsamdaki işlemleri nedeniyle doğmuş veya doğması beklenen, ancak miktarı kesin olarak belli

olmayan zararlarını karşılamak amacıyla karşılık ayırmak zorundadırlar. Karşılık ayrılacak alacakların nitelikleri ile karşılıklara ilişkin esas ve usûller Kurul tarafından belirlenir. Varlık yönetim şirketlerinin bu fıkra uyarınca ayırdıkları karşılıkların tamamı, ayırdıkları yılda kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak kabul edilir. Bu Kanun kapsamında kurulan varlık yönetim şirketleri ile 4743 sayılı Malî Sektöre Olan Borçların Yeniden Yapılandırılması ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun bu Kanunla yürürlükten kaldırılan 3 üncü maddesinin yedinci fıkrası uyarınca Kurulun çıkarmış olduğu yönetmelik kapsamında kurulan varlık yönetim şirketlerinin yaptıkları işlemler ve bununla ilgili olarak düzenlenen kâğıtlar, kuruluş işlemi de dâhil olmak üzere kuruldukları takvim yılı ve bunu izleyen beş yıl süresince 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa göre ödenecek damga vergisinden, 492 sayılı Harçlar Kanununa göre ödenecek harçlardan, her ne nam altında olursa olsun tahsil edilecek tutarlar 6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu gereği ödenecek banka ve sigorta muameleleri vergisinden, kaynak kullanımını destekleme fonuna yapılacak kesintilerden ve 4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanunun 39 uncu maddesi hükmünden istisnadır. ...	olmayan zararlarını karşılamak amacıyla karşılık ayırmak zorundadırlar. Karşılık ayrılacak alacakların nitelikleri ile karşılıklara ilişkin esas ve usûller Kurul tarafından belirlenir. Varlık yönetim şirketlerinin bu fıkra uyarınca ayırdıkları karşılıkların tamamı, ayırdıkları yılda kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak kabul edilir. Bu Kanun kapsamında kurulan varlık yönetim şirketleri ile 4743 sayılı Malî Sektöre Olan Borçların Yeniden Yapılandırılması ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun bu Kanunla yürürlükten kaldırılan 3 üncü maddesinin yedinci fıkrası uyarınca Kurulun çıkarmış olduğu yönetmelik kapsamında kurulan varlık yönetim şirketlerinin yaptıkları işlemler ve bununla ilgili olarak düzenlenen kâğıtlar, 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa göre ödenecek damga vergisinden, 492 sayılı Harçlar Kanununa göre ödenecek harçlardan, kaynak kullanımını destekleme fonuna yapılacak kesintilerden ve 4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanunun 39 uncu maddesi hükmünden istisnadır. ...
---	--

16. Vergi İncelemeleri

Vergi Usul Kanunu'nun 139 ve 140. maddelerinde yapılan değişikliklerle;

- Vergi incelemesinin kural olarak inceleme elemanının dairesinde yapılması öngörülmüştür. Yapılan düzenlemeye göre inceleme istisnai olarak mükellefin işyerinde yapılacak, incelemenin dairede yapılması, incelemeye tabi olanın iş yerinde tespit yapılmasını ve çalışmalarda bulunulmasını engellemeyecektir.
- Vergi incelemesine başlama tarihi ve prosedürü değiştirilmiştir. Düzenlemeye göre incelemeye başlamada tutanak düzenlenmeyecek, incelemeye başlandığı mükellefe yazıyla bildirilecektir.

İlgili maddelerin değişiklik öncesi ve sonrası hali aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Değiştirilen düzenleme	Yeni düzenleme
İncelemenin Yapılacağı Yer Madde 139 – Vergi incelemeleri, esas itibarıyla incelemeye tabi olanın iş yerinde yapılır. İş yerinin müsait olmaması, ölüm, işin terk edilmesi gibi zaruri sebeplerle incelemenin	İncelemenin Yapılacağı Yer Madde 139 – Vergi incelemeleri, esas itibarıyla dairede yapılır.

yerinde yapılması imkânsız olur veya mükellef ve vergi sorumluları isterlerse inceleme dairede yapılabilir. Bu takdirde inceleme tabi olanın lüzumlu defter ve vesikalarını daireye getirmesi kendisinden yazılı olarak istenilir. İncelemenin dairede yapılması halinde istenilen defter veya vesikaları belli edilen zamanda mazeretsiz olarak getirmiyenler, bunları ibraz etmemiş sayılırlar. Haklı bir mazeret gösterenlere, defter ve vesikalarını daireye getirmesi için münasip bir mühlet verilir.	İncelemeye tabi olanın lüzumlu defter ve vesikalarını daireye getirmesi kendisinden yazılı olarak istenilir. İstenilen defter veya vesikaları belli edilen zamanda mazeretsiz olarak getirmiyenler, bunları ibraz etmemiş sayılırlar. Haklı bir mazeret gösterenlere, defter ve vesikalarını ibraz etmesi için münasip bir mühlet verilir. İncelemenin dairede yapılması, inceleme tabi olanın iş yerinde tespit yapılmasına ve çalışmalarda bulunulmasına mani değildir. Mükellef ve vergi sorumlusunun talep etmesi ve iş yerinin müsait olması halinde inceleme iş yerinde de yapılabilir. Bu maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esaslar Hazine ve Maliye Bakanlığınca çıkarılan yönetmelikle belirlenir.
İncelemede Uyulacak esaslar Madde 140 – Vergi incelemesi yapanlar, yaptıkları inceleme sırasında aşağıdaki esaslara uymaya mecburdurlar: 1. İncelemeye tabi olana, bunun mevzuunu işe başlamadan evvel açık olarak izah ederler; 2. Vergi incelemesine başlanıldığı hususunu bir tutanağa bağlayarak bir örneğini nezdinde vergi incelemesi yapılanı verirler. Ayrıca, tutanağın bir örneğini bağlı olduğu birime, diğer örneğini de ilgili vergi dairesine gönderirler. 3. Nezdinde inceleme yapılanın muvafakati olmadıkça resmi çalışma saatleri dışında inceleme yapamazlar veya buna devam edemezler (Tutanak düzenlenmesi ve inceleme ile ilgili emniyet tedbirlerinin alınması bu hükmün dışındadır. Ancak bu gibi tedbirler, incelemelerin yapıldığı yerdeki faaliyeti sekteye uğratmıyacak şekilde yapılır); ... Bu maddede belirlenen esaslar çerçevesinde, vergi incelemelerinde uyulacak diğer usul ve esaslar, komisyonların teşekkülü ile çalışma usul ve esasları ve Merkezi Rapor Değerlendirme Komisyonu tarafından doğrudan değerlendirmeye tabi tutulacak vergi inceleme raporlarının tutarları, Maliye Bakanlığınca çıkarılan yönetmelikle belirlenir.	İncelemede Uyulacak esaslar Madde 140 – Vergi incelemesi yapanlar, yaptıkları inceleme sırasında aşağıdaki esaslara uymaya mecburdurlar: 1. İncelemeye tabi olana, vergi incelemesinin konusunu ve inceleme başlanıldığı hususunu bir yazıyla bildirirler. Ayrıca, yazının bir örneğini bağlı olduğu birime ve ilgili vergi dairesine gönderirler. 2. Vergi incelemesine başlanıldığı hususunu bir tutanağa bağlayarak bir örneğini nezdinde vergi incelemesi yapılanı verirler. Ayrıca, tutanağın bir örneğini bağlı olduğu birime, diğer örneğini de ilgili vergi dairesine gönderirler. 3. İncelemenin iş yerinde yapılması halinde nezdinde inceleme yapılanın muvafakati olmadıkça resmi çalışma saatleri dışında inceleme yapamazlar veya buna devam edemezler (Tutanak düzenlenmesi ve inceleme ile ilgili emniyet tedbirlerinin alınması bu hükmün dışındadır. Ancak bu gibi tedbirler, incelemelerin yapıldığı yerdeki faaliyeti sekteye uğratmıyacak şekilde yapılır); ... Bu maddede belirlenen esaslar çerçevesinde, vergi incelemesine ilişkin işlemlerin elektronik ortamda yürütülmesi, yazı, bildirim ve tutanakların elektronik ortamda düzenlenmesi ile vergi incelemelerinde uyulacak diğer usul ve esaslar, komisyonların teşekkülü ile çalışma usul ve esasları ve Merkezi Rapor Değerlendirme Komisyonu tarafından doğrudan değerlendirmeye tabi tutulacak vergi

	inceleme raporlarının tutarları, Maliye Bakanlığınca çıkarılan yönetmelikle belirlenir.
--	---

17. Pişmanlık ve İslah

Vergi Usul Kanunu'nun değiştirilmeden önceki 371. maddesi hükmüne göre, mükellef nezdinde herhangi bir vergi incelemesine başlanması veya olayın takdir komisyonuna intikal ettirilmiş olması halinde pişmanlık hükümlerinden yararlanılamamaktadır.

7338 sayılı Kanun'la 371. maddede yapılan değişiklikte, devam eden vergi incelemesinin ilgili olduğu vergi türünden ve takdir komisyonuna sevk edilen olayın ilgili olduğu vergi türünden farklı vergi türleri için pişmanlıktan yararlanma olanağı getirilmiştir.

Yapılan değişiklik sonrasında örneğin 2020 yılı kurumlar vergisi yönünden incelenen bir mükellef;

- Katma değer vergisi için, yılına bakılmaksızın pişmanlık hükümlerinden yararlanılabilecek,
- Kurumlar vergisi için ise yine yılına bakılmaksızın pişmanlık hükümlerinden yararlanılamayacaktır.

İlgili maddelerin değişiklik öncesi ve sonrası hali aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

<i>Değiştirilen düzenleme</i>	<i>Yeni düzenleme</i>
Pişmanlık ve ıslah Madde 371 – Beyana dayanan vergilerde vergi ziyai cezasını gerektiren fiilleri işleyen mükelleflerle bunların işlenişine iştirak eden diğer kişilerin kanuna aykırı hareketlerini ilgili makamlara kendiliğinden dilekçe ile haber vermesi hâlinde, haklarında aşağıda yazılı kayıt ve şartlarla vergi ziyai cezası kesilmez. ... 2. Haber verme dilekçesinin yetkili memurlar tarafından mükellef nezdinde her hangi bir vergi incelemesine başlandığı veya olayın takdir komisyonuna intikal ettirildiği günden evvel (Kaçakçılık suçu teşkil eden fiillerin işlendiğinin tespitinden önce) verilmiş ve resmi kayıtlara geçirilmiş olması. ...	Pişmanlık ve ıslah Madde 371 – Beyana dayanan vergilerde vergi ziyai cezasını gerektiren fiilleri işleyen mükelleflerle bunların işlenişine iştirak eden diğer kişilerin kanuna aykırı hareketlerini ilgili makamlara kendiliğinden dilekçe ile haber vermesi hâlinde, haklarında aşağıda yazılı kayıt ve şartlarla vergi ziyai cezası kesilmez. ... 2. Haber verme dilekçesinin yetkili memurlar tarafından mükellef nezdinde haber verilen olayın ilgili olduğu vergi türüne ilişkin bir vergi incelemesine başlandığı veya olayın ve ilgili olduğu vergi türünün takdir komisyonuna intikal ettirildiği günden evvel (Kaçakçılık suçu teşkil eden fiillerin işlendiğinin tespitinden önce) verilmiş ve resmi kayıtlara geçirilmiş olması. ... Hazine ve Maliye Bakanlığı maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.

18. Uzlaşma/Tarhiyat Öncesi Uzlaşma ve Cezalarda İndirme

7338 sayılı Kanun'la Vergi Usul Kanunu'nun;

- Ek 1 ve ek 11. maddeleri değiştirilerek 5.000 lirayı aşan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları için uzlaşma ve tarhiyat öncesi uzlaşma talep edilebilmesi sağlanmış,
- 376. maddesinde yapılan değişiklikte, vergi ziyai cezasında olduğu gibi, uzlaşılan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının % 75'inin ödenmesi durumunda üzerinde uzlaşılan cezanın % 25'inin indirimi öngörülmüş, böylece uzlaşma kapsamına alınan usulsüzlük ve özel

usulsüzlük cezalarında da vergi ziyai cezasında olduğu gibi peşin ödeme indirimi getirilmiş,

- Ek 1. maddede yapılan değişiklikle, 5.000 Türk lirasını aşmayan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları için 376. maddede yer alan cezada indirim oranının %50 artırımlı olarak uygulanması öngörülmüş,
- Ek 1 ve ek 11. maddeleri değiştirilerek, uzlaşmaya veya tarhiyat öncesi uzlaşmaya konu edilebilecek usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının tespitinde cezayı gerektiren fiil bazında kesilecek toplam ceza tutarının dikkate alınması hükme bağlanmıştır.

İlgili maddelerin değişiklik öncesi ve sonrası hali aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Değiştirilen düzenleme	Yeni düzenleme
Vergi ziyai, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında indirme Madde 376 – Mükellef veya vergi sorumlusu; ... 2. Uzlaşmanın vaki olması durumunda, üzerinde uzlaşılan vergiyi veya vergi farkını ve vergi ziyai cezasının %75'ini, bu Kanunun ek 8 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde yer alan ödeme süreleri içinde öderse üzerinde uzlaşılan cezanın %25'i, indirilir. Mükellef veya vergi sorumlusu ödeyeceğini bildirdiği vergi ve vergi cezasını yukarıda yazılı süre içinde ödemez veya dava konusu yaparsa bu madde hükmünden faydalandırılmaz. Yukarıdaki hükümler vergi aslına tabi olmaksızın kesilen usulsüzlük cezaları hakkında da uygulanır.	Vergi ziyai, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında indirme Madde 376 – Mükellef veya vergi sorumlusu; ... 2. Uzlaşmanın vaki olması durumunda, üzerinde uzlaşılan vergiyi veya vergi farkını ve vergi cezalarının %75'ini, bu Kanunun ek 8 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde yer alan ödeme süreleri içinde öderse üzerinde uzlaşılan cezanın %25'i, indirilir. Mükellef veya vergi sorumlusu ödeyeceğini bildirdiği vergi ve vergi cezasını yukarıda yazılı süre içinde ödemez veya dava konusu yaparsa bu madde hükmünden faydalandırılmaz. Yukarıdaki hükümler vergi aslına tabi olmaksızın kesilen usulsüzlük cezaları hakkında da uygulanır.
Uzlaşmanın Konusu, Kapsamı, Komisyonlar ve Şekli Ek Madde 1 – Mükellef tarafından, ikmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergilerle bunlara ilişkin vergi ziyai cezalarının (359 uncu maddede yazılı fiillerle vergi ziyaya sebebiyet verilmesi halinde tarh edilen vergi ve kesilen ceza ile bu fiillere iştirak edenlere kesilen ceza ve 370 inci maddenin (b) fıkrası kapsamında kendilerine ön tespiti ilişkin yazı tebliğ edilen mükelleflere mezkur maddeye göre kesilen ceza hariç) tahakkuk edecek miktarları konusunda, vergi ziyaya sebebiyet verilmesinin kanun hükümlerine yeterince nüfuz edememekten ya da 369 uncu maddede yazılı yanılmadan kaynaklandığının veya bu Kanunun 116, 117 ve 118 inci maddelerinde yazılı vergi hataları ile bunun dışında her türlü maddi hata bulunduğu veya yargı kararları ile idarenin ihtilaf konusu olayda görüş farklılığının olduğunun ileri sürülmesi	Uzlaşmanın Konusu, Kapsamı, Komisyonlar ve Şekli Ek Madde 1 – Mükellef tarafından, ikmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergilerle bunlara ilişkin vergi ziyai cezaları ile 5.000 Türk lirasını aşmayan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının (359 uncu maddede yazılı fiillerle vergi ziyaya sebebiyet verilmesi halinde tarh edilen vergi ve kesilen ceza ile bu fiillere iştirak edenlere kesilen ceza ve 370 inci maddenin (b) fıkrası kapsamında kendilerine ön tespiti ilişkin yazı tebliğ edilen mükelleflere mezkur maddeye göre kesilen ceza hariç) tahakkuk edecek miktarları konusunda, vergi ziyaya sebebiyet verilmesinin kanun hükümlerine yeterince nüfuz edememekten ya da 369 uncu maddede yazılı yanılmadan kaynaklandığının veya bu Kanunun 116, 117 ve 118 inci maddelerinde yazılı vergi hataları ile bunun dışında her türlü maddi hata bulunduğu veya yargı kararları ile idarenin

durumunda, idare bu bölümde yer alan hükümler çerçevesinde mükellefler ile uzlaşabilir. Uzlaşma konusu verginin matrah farkları itibariyle bölünebildiği durumlarda uzlaşma sadece toplam matrah farkının bu bölümüne isabet eden vergi kısmı için de yapılabilir. Uzlaşma talebi vergi ihbarnamesinin tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içinde yapılır. Uzlaşmanın vaki olmaması veya temin edilememesi halinde yeniden uzlaşma talebinde bulunulamaz. Uzlaşmanın vaki olmadığına dair tutanağa idarenin nihai teklifi yazılır. Mükellef dava açma süresinin sonuna kadar teklif edilen vergi ve cezayı kabul ettiğini yazılı olarak bildirirse bu takdirde uzlaşma sağlanmış sayılır. Mükellef, uzlaşma görüşmelerinde, bağlı olduğu meslek odasından bir temsilci ve 3568 sayılı Kanuna göre kurulan meslek odasından bir meslek mensubu bulundurulabilir. ...	ihtilaf konusu olayda görüş farklılığının olduğunun ileri sürülmesi durumunda, idare bu bölümde yer alan hükümler çerçevesinde mükellefler ile uzlaşabilir. Uzlaşma konusu verginin matrah farkları itibariyle bölünebildiği durumlarda uzlaşma sadece toplam matrah farkının bu bölümüne isabet eden vergi kısmı için de yapılabilir. Uzlaşmaya konu edilebilecek usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının tespitinde cezayı gerektiren fiil bazında kesilecek toplam ceza tutarı dikkate alınır ve 5.000 Türk lirasını aşmayan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları için Kanunun 376 ncı maddesindeki indirim oranı %50 artırımlı olarak uygulanır. Uzlaşma talebi vergi ihbarnamesinin tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içinde yapılır. Uzlaşmanın vaki olmaması veya temin edilememesi halinde yeniden uzlaşma talebinde bulunulamaz. Uzlaşmanın vaki olmadığına dair tutanağa idarenin nihai teklifi yazılır. Mükellef dava açma süresinin sonuna kadar teklif edilen vergi ve cezayı kabul ettiğini yazılı olarak bildirirse bu takdirde uzlaşma sağlanmış sayılır. Mükellef, uzlaşma görüşmelerinde, bağlı olduğu meslek odasından bir temsilci ve 3568 sayılı Kanuna göre kurulan meslek odasından bir meslek mensubu bulundurulabilir. ...
Tarhiyat öncesi uzlaşma Ek Madde 11 – Maliye Bakanlığı, vergi incelemesine dayanılarak tarh edilecek vergiler ile bunlara ilişkin kesilecek vergi ziyai cezalarında (359 uncu maddede yazılı fiillerle vergi ziyaya sebebiyet verilmesi halinde tarh edilecek vergi ve kesilecek ceza ile bu fiillere iştirak edenlere kesilecek ceza hariç) tarhiyat öncesi uzlaşma yapılmasına izin verebilir. ...	Tarhiyat öncesi uzlaşma Ek Madde 11 – Maliye Bakanlığı, vergi incelemesine dayanılarak tarh edilecek vergiler ve bunlara ilişkin kesilecek vergi ziyai cezaları ile 5.000 Türk lirasını aşan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında (359 uncu maddede yazılı fiillerle vergi ziyaya sebebiyet verilmesi halinde tarh edilecek vergi ve kesilecek ceza ile bu fiillere iştirak edenlere kesilecek ceza hariç) tarhiyat öncesi uzlaşma yapılmasına izin verebilir. Uzlaşmaya konu edilebilecek usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının tespitinde, cezayı gerektiren fiil bazında kesilecek toplam ceza tutarı dikkate alınır. ...

19. Ceza Düzenlemeleri

7338 sayılı Kanun’la;

- Vergi Usul Kanunu’nun 339. maddesi değiştirilerek, tekerrürde artırım tutarının kesinleşen cezadan fazla olmaması öngörülmüştür. Düzenlemeye göre, kesinleşen bir cezadan sonra, maddede yer alan süreler içinde yeniden ceza kesilmesi durumunda, düzenleme çerçevesinde kesilecek ceza üzerine eklenecek artırım tutarı, kesinleşen cezadan fazla olmamak üzere, kesilen cezanın %50’si olacaktır. Kesinleşen birden fazla ceza varsa, bunlardan tutar itibariyle en yükseği dikkate alınacaktır.

- Kâğıt ortamında tutulan defterlere ve yapılan kayıtlara yönelik olarak kayıt nizamına ilişkin hükümlere uyulmaması durumunda kesilecek cezalar ile elektronik kayıt ve uygulamalarındaki kayıt nizamına uyulmaması fiillerine uygulanacak cezalar konusunda düzenlemeler yapılmıştır.

İlgili maddelerin değişiklik öncesi ve sonrası hali aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Değiştirilen düzenleme	Yeni düzenleme
Tekerrür Madde 339 – Vergi ziyasına sebebiyet vermekten veya usulsüzlükten dolayı ceza kesilen ve cezası kesinleşenlere, cezanın kesinleştiği tarihi takip eden yılın başından başlamak üzere vergi ziyasında beş, usulsüzlükte iki yıl içinde tekrar ceza kesilmesi durumunda, vergi ziyayı cezası yüzde elli, usulsüzlük cezası yüzde yirmibeş oranında artırılmak suretiyle uygulanır.	Tekerrür MADDE 339- Vergi ziyasına sebebiyet vermekten veya usulsüzlükten dolayı ceza kesilen ve cezası kesinleşenlere, vergi ziyayı cezasında cezanın kesinleştiği tarihi izleyen günden itibaren beşinci yılın isabet ettiği takvim yılının sonuna kadar, usulsüzlükte cezanın kesinleştiği tarihi izleyen günden itibaren ikinci yılın isabet ettiği takvim yılının sonuna kadar tekrar ceza kesilmesi durumunda, vergi ziyayı cezası yüzde elli, usulsüzlük cezası yüzde yirmibeş oranında artırılmak suretiyle uygulanır. Şu kadar ki, artırım tutarı kesinleşen cezadan (kesinleşen birden fazla ceza olması durumunda bunlardan tutar itibarıyla en yükseğinden) fazla olamaz. Birinci fıkrada yer alan beş ve iki yıllık sürelerin hesabında, artırıma esas alınan cezaların kesinleşme tarihi dikkate alınır.
Usulsüzlük dereceleri ve cezaları Madde 352 – Usulsüzlükler, aşağıda yazılı derecelere ve bu kanuna bağlı cetvele göre cezalandırılır. Usulsüzlük fiili re'sen takdir gerektirirse, bağlı cetvelde yazılı cezalar iki kat olarak kesilir. <i>İ inci derece usulsüzlükler :</i> ... 6. Bu Kanunun kayıt nizamına ait hükümlerine (Madde 215 - 219) uyulmamış olması (Her incelemede inceleme tarihine kadar aynı takvim yılı için tespit edilen usulsüzlükler tek fiil sayılır); ...	Usulsüzlük dereceleri ve cezaları Madde 352 – Usulsüzlükler, aşağıda yazılı derecelere ve bu kanuna bağlı cetvele göre cezalandırılır. Usulsüzlük fiili re'sen takdir gerektirirse, bağlı cetvelde yazılı cezalar iki kat olarak kesilir. <i>İ inci derece usulsüzlükler :</i> ... 6. 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); ...
Özel usulsüzlükler ve cezaları a) fatura ve benzeri evrak verilmemesi ve alınmaması ile diğer şekil ve usul hükümlerine uyulmaması Madde 353 – 1. Elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekenler de dâhil olmak üzere, verilmesi ve alınması icabeden fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ile serbest meslek makbuzlarının verilmemesi, alınmaması, düzenlenen bu belgelerde gerçek meblağdan farklı meblağlara yer verilmesi,	Özel usulsüzlükler ve cezaları a) fatura ve benzeri evrak verilmemesi ve alınmaması ile diğer şekil ve usul hükümlerine uyulmaması Madde 353 – Usulsüzlükler, 1. Elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekenler de dâhil olmak üzere, verilmesi ve alınması icabeden fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ile serbest meslek

bu belgelerin elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekirken Maliye Bakanlığınca belirlenen zorunlu haller hariç olmak üzere kâğıt olarak düzenlenmesi ya da bu Kanunun 227 nci ve 231 inci maddelerine göre hiç düzenlenmemiş sayılması halinde; bu belgeleri düzenlemek ve almak zorunda olanların her birine, her bir belge için 380 Türk lirasından aşağı olmamak üzere bu belgelere yazılması gereken meblağın veya meblağ farkının %10'u nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilir. Bir takvim yılı içinde her bir belge nevine ilişkin olarak tespit olunan yukarıda yazılı özel usulsüzlükler için kesilecek cezanın toplamı 190.000 Türk lirasını geçemez. ... 8. Belge basımı ile ilgili bildirim görevini tamamen veya kısmen yerine getirmeyen matbaa işletmecilerine 1.400 lira özel usulsüzlük cezası kesilir. Ancak, bu bent uyarınca kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı bir takvim yılı içinde 280.000 Türk lirasını aşamaz.	makbuzlarının verilmemesi, alınmaması, düzenlenen bu belgelerde gerçek meblağdan farklı meblağlara yer verilmesi, bu belgelerin elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekirken Maliye Bakanlığınca belirlenen zorunlu haller hariç olmak üzere kâğıt olarak düzenlenmesi ya da bu Kanunun 227, 231 ve 234 üncü maddelerine göre hiç düzenlenmemiş sayılması halinde; bu belgeleri düzenlemek ve almak zorunda olanların her birine, her bir belge için 380 Türk lirasından aşağı olmamak üzere bu belgelere yazılması gereken meblağın veya meblağ farkının %10'u nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilir. Bir takvim yılı içinde her bir belge nevine ilişkin olarak tespit olunan yukarıda yazılı özel usulsüzlükler için kesilecek cezanın toplamı 190.000 Türk lirasını geçemez. ... 8. Belge basımı ile ilgili bildirim görevini belirlenen sürede yerine getirmeyen ya da bildirimi eksik veya hatalı yapan matbaa işletmecilerine 1.400 Türk lirası özel usulsüzlük cezası kesilir. Bildirim görevinin belirlenen sürede yerine getirilmemesi durumu ile bildirimin eksik veya hatalı yapılması durumunda kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezası, bildirimin belirlenen sürenin sonundan başlayarak 30 gün içinde yapılması ya da eksik veya hatalı yapılan bildirimin aynı süre içerisinde tamamlanması veya düzeltilmesi durumunda ½ oranında uygulanır. Ancak, bu bent uyarınca kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı bir takvim yılı içinde 280.000 Türk lirasını aşamaz. ... 11. Bu Kanunun mükerrer 227 nci maddesi uyarınca tasdik kapsamına alınan konularda yeminli mali müşavir tasdik raporunun aynı maddenin üçüncü fıkrasının birinci cümlesinde belirtilen sürede ibraz edilmemesi durumunda, tasdik raporu ibraz şartı getirilen mükellef adına 50.000 Türk lirasından az ve 500.000 Türk lirasından fazla olmamak üzere, yararlanılması tasdik raporunun ibrazı şartına bağlanan tutarın %5'i nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilir. ...
Bilgi vermekten çekinenler ile 107/A, 256, 257, mükerrer 257 nci madde ve Gelir Vergisi Kanununun 98/A maddesi hükmüne uymayanlar için ceza Mükerrer madde 355 – Bu Kanunun 86, 148, 149, 150, 256 ve 257 nci maddelerinde yer	Bilgi vermekten çekinenler ile 107/A, mükerrer 242, 256, 257, mükerrer 257 nci madde ve Gelir Vergisi Kanununun 98/A maddesi hükmüne uymayanlar için ceza Mükerrer madde 355 –

alan zorunluluklar ile mükerrer 257 nci maddesi ve Gelir Vergisi Kanununun 98/A maddesi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayan (Kamu idare ve müesseselerinde bilgi verme görevini yerine getirmeyen yöneticiler dahil); 1. Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında 2.500 Türk Lirası, 2. İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında 1.300 Türk Lirası, 3. Yukarıdaki bentlerde yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkında 650 Türk Lirası, Özel usulsüzlük cezası kesilir. Bu Kanunun 107/A maddesi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlardan, bu fıkranın (1) numaralı bendinde yer alanlara 1.500 Türk lirası, (2) numaralı bendinde yer alanlara 760 Türk lirası, (3) numaralı bendinde yer alanlara 390 Türk lirası özel usulsüzlük cezası kesilir. ...	1. Elektronik belge olarak Bu Kanunun 86, 148, 149, 150, mükerrer 242, 256 ve 257 nci maddelerinde yer alan zorunluluklar ile mükerrer 257 nci maddesi ve Gelir Vergisi Kanununun 98/A maddesi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayan (Kamu idare ve müesseselerinde bilgi verme görevini yerine getirmeyen yöneticiler dahil); 1. Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında 2.500 Türk Lirası, 2. İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında 1.300 Türk Lirası, 3. Yukarıdaki bentlerde yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkında 650 Türk Lirası, Özel usulsüzlük cezası kesilir. Bu Kanunun 107/A maddesi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlardan, bu fıkranın (1) numaralı bendinde yer alanlara 1.500 Türk lirası, (2) numaralı bendinde yer alanlara 760 Türk lirası, (3) numaralı bendinde yer alanlara 390 Türk lirası özel usulsüzlük cezası kesilir. ...
--	---

20. Karşılıklı Anlaşma Usulü

Vergi Usul Kanunu'na ek 13. maddesinden sonra eklenen ek maddelerle, Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları kapsamında uygulanan Karşılıklı Anlaşma Usulüne ilişkin düzenlemeler yapılmıştır.

Düzenlemeler, 01.01.2022 tarihinden itibaren yapılacak başvurulara uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girecektir.

Yapılan düzenlemelerle ilgili özet tablo aşağıda yer almaktadır.

Konu	Önerilen düzenleme
Karşılıklı anlaşma usulüne başvuru	Çifte vergilemeyi önlenmesi anlaşmasına aykırı olarak vergilendirildiğini düşünen veya bu şekilde vergilendirileceğine ilişkin emareler bulunduğu iddia eden mükellefler «Karşılıklı Anlaşma Usulü» hükmüne göre Gelir İdaresi Başkanlığına veya diğer ülke yetkili makamlarına başvurabilirler. Başvuruya ilişkin anlaşmada süre yoksa, aykırı işlemten haberdar olduğu tarihten itibaren 3 yıl içerisinde yapılması gerekmektedir.
Karşılıklı Anlaşma Usulü ve dava açma	Karşılıklı anlaşma usulü başvurusu, tarh ve tebliğ edilen vergi ve cezalar ile ihtirazi kayıtlı beyanname üzerine tahakkuk eden vergiye dava açma süresini durdurur. Karşılıklı anlaşma başvurusu reddedilir ya da anlaşmaya varılamaz ise sonucun mükellefe tebliğ edildiği tarihten itibaren kalan dava açma süresi içinde dava açılır. Süre 15 günden az kalmışsa, yazının tebliğ tarihinden itibaren 15 gün olarak uzar.

Başvurunun neticelendirilmesi	<i>Taraf ülkeler anlaşmaya varırlarsa durum mükellefe yazı ile bildirilir. Tebliğ tarihinden 30 gün içerisinde mükellefin varılan anlaşmayı kabul edip etmediğini Gelir İdaresi Başkanlığına bildirmesi şarttır. Mükellef bu sürede bildirimde bulunmazsa, anlaşmayı kabul etmemiş sayılır.</i> <i>Anlaşma mükellef tarafından kabul edilmezse, otuz günlük sürenin bitiminden itibaren dava açma süresi yeniden işlemeye başlar. Süre onbeş günden az kalmışsa bu süre onbeş gün olarak uzar.</i> <i>GİB ile diğer akit devletin yetkili makamı arasında varılan anlaşma mükellef tarafından kabul edilirse vergi ve cezalarda düzeltme yapılır.</i> <i>Karşılıklı anlaşma vaki olduğu halde, anlaşma uyarınca düzeltilen vergi ve cezalar için dava açılmaz, ceza indiriminden ve uzlaşma hükümlerinden faydalanılamaz.</i> <i>Söz konusu vergi ve cezalar mükellefe tebliğ tarihinden itibaren 1 ay içerisinde ödenir. Düzeltme işlemine konu vergi ve cezaların 1/2'si bu süre zarfında ödenirse cezanın yarısı indirilir.</i>
Başvuru öncesi açılan davalar ve uzlaşma talebi	<i>Başvuru öncesi dava açılmış ise, başvuru sonucu bağlanmadan vergi mahkemesinde incelenmez.</i> <i>Uzlaşma başvurusu yapılmışsa, başvurunun sonuca bağlanmasına kadar ertelenir. Mükellef anlaşma sonucunu beklemeden uzlaşma hakkını kullanabilir.</i>
Diğer hususlar	<i>Karşılıklı Anlaşma Usulü başvurusu zamanaşımını durdurur. Duran zamanaşımı, mükellef tarafından anlaşma sonucunun kabul edilmemesi durumunda bu durumun ortaya çıktığı tarihi izleyen günden itibaren kaldığı yerden işlemeye devam eder.</i> <i>Başvuru, tahakkuk eden vergi ve cezaların tahsilatını durdurmaz.</i>

21. Diğer Düzenlemeler

- Konaklama vergisinin yürürlük tarihi 01.01.2023 tarihine ertelenmiştir.
- Çiftçilere yapılan destek ödemeleri gelir vergisinden istisna tutulmuş, bu gelirler üzerinden stopaj yapılmasına da son verilmiştir. Yapılan düzenlemeyle ayrıca, daha önce kesilen verilerin de iadesi öngörülmüştür.
- Fiziki ortamdan bağımsız olarak elektronik ortamda vergi dairesi kurulması, vergi dairelerinin diğer vergi dairelerinin şubesi olarak belirlenmesi, vergi daireleri tarafından yapılan işlemlerin elektronik ortamda kurulan vergi daireleri tarafından da yerine getirilmesinin sağlanması konusunda Bakanlığa yetki verilmiştir.
- Gelir İdaresi Başkanlığının görev alanına ilişkin işlerde hizmet alımı yoluyla çalıştırılanlar ile hizmet alımı yapılanların ortak ve yöneticileri, öğrendikleri sırlar ve gizli kalması gereken diğer hususlar açısından, vergi mahremiyeti hükümleri kapsamına alınmıştır.
- Yabancı memleketlerde bulunanlara yapılacak tebligatın Gelir İdaresi Başkanlığına gönderilmeksizin, vergi dairesi başkanlıkları veya defterdarlıklar tarafından doğrudan yurt dışı temsilciliklerine gönderilmesine dönük düzenleme yapılmıştır. Kanun'la ayrıca, ilan yoluyla tebliğin Gelir İdaresi Başkanlığı veya ilgili idarenin resmi internet sitesinden duyurulmasını sağlayacak düzenleme yapılmıştır.
- Gelir İdaresi Başkanlığına, vergi ve mükellefiyet türü ile düzeltmeye konu tutarı ayrı ayrı veya birlikte dikkate alarak düzeltme yetkisinin devredilmesi ile düzeltmenin bağlı olunan vergi dairesi dışındaki vergi daireleri tarafından yapılmasına izin verme konusunda yetki

verilmiştir.

- Elektronik ortamda tutulan defterler için berat alınmasının, elektronik ortamda tutulan diğer defterlerin ise Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından belirlenen usul, esas ve süreler dahilinde onaylanmasının tasdik hükmünde olduğu yönünde düzenleme yapılmıştır.
- Mükelleflerin bildirmeye mecbur olduğu bilgilerin kamu kurum ve kuruluşları tarafından Bakanlığa yazılı veya elektronik olarak bildirilmesi halinde, bu bildirimin yapılmış kabul edilmesi konusunda Bakanlığa yetki verilmiştir.
- Hazine ve Maliye Bakanlığına, tutulması ve düzenlenmesi zorunlu defter, kayıt ve belgelerin elektronik ortamda yapılması ve saklanması yanı sıra mikro film, mikro fiş veya elektronik bilgi ve kayıt araçları ile ibraz edilmesi konusunda yetki verilmiştir.

İlgili Kanun metnine aşağıdaki bağlantı yardımıyla ulaşabilirsiniz.

- **[Vergi Usul Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun \(14.10.2021 tarih ve 7338 sayılı\)](#)**

Bu bülten hakkında daha detaylı bilgi almak için aşağıdaki kişilerle temasa geçebilirsiniz.

Saygılarımızla,

Recep Bıyık
Mevzuat Eğitim ve Araştırma Başkanı
E-posta: recep.biyik@pwc.com



© 2021 PwC Türkiye. Tüm hakları saklıdır. Bu belgede PwC ifadesi, PwC ağını veya PwC ağının üyesi olan bağımsız ve farklı tüzel kişiliklerden oluşan PwC Türkiye'yi ifade etmektedir. Daha detaylı bilgi için www.pwc.com/structure adresini ziyaret edebilirsiniz.