

7338 SAYILI KANUNLA VERGİ KANUNLARINDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

A. GİRİŞ

26.10.2021 tarih ve 31640 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 7338 sayılı Kanun ile vergi kanunlarında değişiklikler yapılmıştır. Anılan Kanunla vergi kanunlarında yapılan değişikliklere ilişkin değerlendirme ve tespitlerimiz bu sirkülerimizde özetlenmiştir.

B. 7338 SAYILI KANUNLA VERGİ KANUNLARINDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

- 01.01.2021 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere GVK 46. maddesine göre kazançları basit usulde vergilendirilen gelir vergisi mükelleflerinin, 2021 yılında elde ettikleri kazançları gelir vergisinden istisna edilmiştir. Bu türden geliri olan gelir vergisi mükellefleri, elde ettikleri gelirler için beyanname vermeyecek; diğer gelir unsurlarından gelir elde etmeleri halinde bu türdeki kazançlarını beyana dahil etmeyeceklerdir.
- 01.01.2022 tarihinden itibaren sosyal medya içerik üreticiliği ile mobil cihazlar için uygulama geliştiriciliğinden gelir elde edenlerin kazançları gelir vergisinden istisna edilmiştir. Bu türdeki hizmetler de KDV’den istisna edilmiştir. 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 Kanununun 98 ve 119. maddelerindeki esaslar çerçevesinde beyan edip ödemekle yükümlüdür. Bu tutar üzerinden 94. madde kapsamında ayrıca tevkifat yapılmaz. Mükelleflerin bu faaliyetler dışında başka faaliyetlerinden kaynaklanan kazanç ya da iratlarının bulunması istisnadan faydalanmalarına engel değildir.
- 26.10.2021 tarihinden itibaren yapılan tarımsal ürün destekleri gelir vergisinden istisna edilmiştir. Zirai faaliyet gösteren çiftçilere kanunun yayım tarihinden itibaren kamu kurum ve kuruluşları tarafından yapılacak tarımsal ürün destekleme ödemeleri gelir vergisinden istisna edilmiştir. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununa eklenen Geçici 92. madde ile 26.10.2021 tarihten önce kamu kurum ve kuruluşları tarafından yapılan tarımsal destek ödemeleri üzerinden tevkif edilerek tahsil edilen gelir vergisi, çiftçilerin düzeltme zamanaşımı süresi içerisinde tarha yetkili vergi dairelerine başvurmaları ve dava açmamaları, açılmış davalardan vazgeçmeleri şartıyla, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun düzeltmeye ilişkin hükümleri uyarınca, tahsil tarihinden itibaren aynı Kanununun 112. maddesinin (4) numaralı fıkrası hükmüne göre hesaplanacak faizi ile birlikte red ve iade edilecektir.
- 2022 vergilendirme yılına ilişkin olarak verilecek geçici vergi beyanlarına uygulanmak üzere, geçici vergi beyanı hesap döneminin ilk dokuz ayı için üçer aylık dönemler halinde verilecektir. Değişiklikle 4. geçici vergi beyanı kaldırılmış oldu. 2021 yılının dördüncü geçici vergi beyanamesi ise süregeldiği şekilde 17 Şubat 2022 tarihine kadar beyan edilip ödenecektir.

5. Vergiye uyumlu mükelleflerin beyannamenin verildiği beyan dönemi dahil son üç dönemde re'sen veya idarece yapılmış bir tarhiyatın bulunmaması şartı; tarhiyatın kesinleşmiş olmasına bağlanmıştır. Kesinleşen tarhiyatların, indirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl için geçerli olan indirim tutarı sınırının %1'ini aşmaması bu şartın ihlali sayılmayacağı düzenleme yapılmıştır. Yeni düzenleme 01.01.2022 tarihinden itibaren verilmesi gereken gelir ve kurumlar vergisi beyanları için geçerli olacaktır.
6. 01.11.2021 tarihinden itibaren uygulanmak üzere; birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabı ve çiftçiler, Vergi Usul Kanunu kapsamındaki belgeleri düzenleme zorunluluğu bulunmayanlara yaptıkları işler veya onlardan satın aldıkları mallar (gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçilerden satın aldıkları mallar hariç) için işi yapana veya malı satana imza ettirecekleri gider pusulası düzenleme zorunluluğu getirilmiştir. Böylece defter tutmak zorunda olan vergi mükellefleri, gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçilerden satın aldıkları mallar hariç, Vergi Usul Kanunu kapsamındaki belgeleri düzenleme zorunluluğu bulunmayanlara yaptıkları işler veya onlardan satın aldıkları mallar için (satılan malların iadesi dahil) gider pusulası düzenlemek zorunluluğu getirilmiştir. Böylece gider pusulası düzenleme konusundaki belirsizlik ortadan kalkmıştır. Ayrıca ödemelerin bankalar, yetkilendirilmiş ödeme kuruluşları ve PTT aracılığıyla yapılan alışlarda bu kuruluşlarca düzenlenen belgeler gider pusulası yerine geçecektir.
7. Vergi Usul Kanununda yer alan değerlendirme ölçülerine "Alış Bedeli" eklenmiştir. VUK'a eklenen 268/A maddesinde; "Alış bedeli, bir iktisadi kıymetin satın alma bedelidir. İktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi ile ilgili diğer giderler alış bedeline dâhil değildir." şeklinde tanımlanmıştır. VUK değerlemeye ilişkin hükümlerde alış bedeli yer almasına karşın alış bedelinin tanımı bulunmamaktaydı.
8. Vergi Usul Kanununda yer alan değerlendirme ölçülerinden Maliyet Bedeli ölçüsünün tarifi değiştirilmiştir. Yeni düzenleme 26.10.2021 tarihinden sonra uygulamaya girmiştir. Daha önce maliyet bedeline eklenmesinde mükellefin seçimine bırakılan; noter, mahkeme, resim ve harçlar, tapu, değer tespit, danışmanlık ve komisyon giderleri ile ilan giderleri, 26.10.2021 tarihinden sonra iktisap edilen iktisadi kıymetlerde maliyet bedeline intikal edilmek zorunlu hale geldi. Yeni düzenlemede en dikkat çekici yenilik iktisap edilen iktisadi kıymetler için kullanılan kredilere ilişkin faiz, kur farkı ve giderlerin maliyet bedeline intikali olmuştur. Emtiada emtianın stoklara girdiği tarihe kadar oluşmuş faiz, kur farkı ve giderler maliyete eklenebilecek; parantez içi hükme göre de dileyen mükellefler dönem sonuna kadar oluşan finansman giderlerini emtianın maliyetine ekleyebileceklerdir. Emtia dışındaki iktisadi kıymetlerde ise iktisadi kıymetin edinimine ilişkin olarak hesap dönemi sonuna kadar oluşmuş finansman giderleri maliyet bedeline eklenmek zorunda. Ayrıca gayrimenkullerin ediniminde gayrimenkulün iktisap edildiği dönem sonuna kadar alınan hibeler, gayrimenkulün maliyet bedelinden düşülmek zorunda. Emtia hariç iktisadi kıymetin iktisap edilmesi ile ilgili olan ÖTV, İndirilemeyen KDV, BSMV ve KKDF'nin maliyet bedeline ithali veya genel giderlere alınması mükellefin tercihinin bırakılmıştır.

9. 01.01.2022 hesap döneminden itibaren enflasyon düzeltmesi şartlarının oluşmadığı dönemlerde bilanço usulüne göre defter tutan mükellefler için yeniden değerlendirme imkanı sağlanmıştır. Enflasyon düzeltmesi şartlarına bakılmaksızın enflasyon düzeltmesi yapan mükellefler ile kayıtlarını yabancı para cinsinden tutan mükellefler hariç diğer mükellefler, VUK mükerrer 298. maddenin 5024 sayılı Kanunla yapılan değişiklik öncesindeki yeniden değerlendirme imkanına tekrar kavuşmuş oldu. Yeni düzenlemede sat-kirala-geri al veya kira sertifikası ihracına konu iktisadi kıymetler yeniden değerlendirme işlemine tabi tutulamayacaktır. Ancak VUK Mük. 298. maddesinin Ç fıkrasına göre yapılacak yeniden değerlendirme öncesinde 7144 ve 7326 sayılı Kanunlara göre yeniden değerlendirme yapanlar; yeniden değerlemeye tabi tutacakları iktisadi kıymetlerini bu kanunlara göre yapılan artışları dikkate alarak değerlendirme öncesi kıymete ulaştıracaklardır. 7144 ve 7326 sayılı Kanunlara göre yeniden değerlendirme yapmayanlar ise 5024 sayılı Kanuna göre yapılan enflasyon düzeltmesinde oluşan tutarları değerlendirme öncesi kıymete ulaştırarak yeniden değerlemeye tabi tutacaklardır. Bu şekilde 7338 sayılı Kanunun 52. maddesiyle VUK'a eklenen geçici 32. maddesine göre yapılan yeniden değerlendirme öncesi düzeltme işleminde oluşan net değer artışı üzerinden %2 oranında vergi ödenecektir. Mükerrer 298. maddesinin Ç fıkrasına göre yapılacak yeniden değerlendirme öncesi yapılması zorunlu düzeltme işlemine ilişkin beyanname, işlemin yapıldığı ayı takip eden ay sonuna kadar beyan edilecektir. VUK geçici 32. maddesine göre hesaplanan verginin, birincisi beyanname verme süresinde, bakiye kalanı takip eden ikinci ve dördüncü ayda olmak üzere üç eşit taksitte ödenecektir.
10. Binek otolara ilişkin amortisman hesabı hariç olmak üzere iktisap edilen amortisman tabi iktisadi kıymetin kullanıma hazır hale geldiği tarihten itibaren günlük amortisman ayırılacaktır. Günlük amortisman hesaplanmasında yıl 365 gün olarak dikkate alınacaktır. Ayrıca mükelleflere, Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenmiş faydalı ekonomik ömür süresinden daha aşağı; belirlenen faydalı ekonomik ömrün iki katını, her halükarda 50 yılı aşmamak şartıyla amortisman hesaplayacakları iktisadi kıymetin faydalı ömrünü kendileri tarafından belirleme imkanı sağlanmıştır. Yeni düzenleme 26.10.2021 tarihinden sonra iktisap edilecek amortisman tabi iktisadi kıymetler için geçerli olacaktır.
11. 26.10.2021 tarihi itibarıyla işletme hesabı usulüne göre defter tutan mükellefler için şüpheli ticari alacak gideri yazma imkanı getirilmiştir. Ayrıca dava ve icra takibine değmeyecek ibaresi 3.000,00 TL olarak değiştirilmiştir.
12. Yenileme fonuna ilişkin kanuni düzenleme daha belirgin hale getirilmiştir. 26.10.2021 tarihinden sonra yapılacak amortisman tabi iktisadi kıymet satışlarına ilişkin yenileme fonunun kara dahil edilmesi; yenisi alınmayan iktisadi kıymetin satışının yapıldığı yılı takip eden 3. yıl sonunda yapılacaktır. Yeni alınan iktisadi kıymetin amortisman tabi tutarı yenileme fonundan daha düşükse; kalan kısım satış yapıldığı yılı takip eden üçüncü yıl sonunda kara ilave edilecektir. Satış yapıldığı yılı takip eden üç yıl içinde işin terk, devir veya işletmenin tasfiyesi halinde pasifte bekletilen kar o yılın karına ilave edilecektir. Yenileme fonuna ilişkin uygulama; yangın, deprem, sel, su basması gibi afetler yüzünden tamamen veya kısmen ziyaa uğrayan amortisman tabi iktisadi kıymetler için alınan sigorta tazminatı için de geçerlidir.

- 13.** Vergi ziyayı ve usulsüzlük cezalarında tekerrürden dolayı uygulanacak %50 ve %25 oranlarındaki artırım, cezaların kesinleştiği tarihten itibaren başlayacak. Daha önceki düzenlemede tekerrürden dolayı artırımlı ceza, cezaların kesinleştiği tarihi takip eden takvim yılı başından itibaren başlamakta idi.
- 14.** Gider pusulası düzenlenmemesi durumunda, maktu tutarın altında kalmamak şartıyla %10 özel usulsüzlük cezası düzenlenecektir. Yeminli mali müşavire tasdik zorunluluğu getirilen hususlarda tasdik raporunun zamanında ibraz edilmemesi durumunda tasdik raporu ibrazına bağlanan tutarın %5'i nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Kesilen ceza 50.000,00 TL'den az 500.000,00 TL'den fazla olamayacaktır.
- 15.** 5.000,00 TL'yi aşan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları da uzlaşmaya konu olabilecektir. 5.000,00 TL'nin altındaki usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında ise VUK 376. maddesindeki indirim oranı %50 artırımlı olarak uygulanacaktır.
- 16.** 26.10.2021 tarihinden sonra yapılacak nakdi sermaye artışlarının yurt dışından getirilen nakitle karşılanması durumunda nakit sermaye indirimi oranı %50 yerine %75 olarak uygulanacaktır.
- 17.** 01.01.2022 tarihinden sonra yatırım teşvik belgesi kapsamında yapılacak yatırımlar için elde edilecek yatırıma katkı payı tutarının %10'u, KDV ve ÖTV hariç tahakkuk etmiş diğer vergi borçlarından terkin yapılmak suretiyle kullanılabilir.

Yararlı olması dileğiyle bilginize sunarız.

Aktif YMM A.Ş.