



VERGİ MÜFETTİŞLERİ
DERNEĞİ



VERGİ RAPORU

VERGİ MEVZUATINDA GÜNCEL GELİŞMELER

HAZIRLAYAN**Çağlar DOĞAN**

Vergi Müfettişi

Hazine ve Maliye Bakanlığı

**VERGİ MEVZUATINDA
GÜNCEL GELİŞMELER****KANUNLAR**

- **Bankacılık Kanunu ile Bazı Kanunlarda ve 655 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun**

28/05/2022 tarih ve 31849 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Bankacılık Kanunu ile Bazı Kanunlarda ve 655 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 12. Maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununda yapılan değişikliğe aşağıda yer verilmiştir.

- 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 14 üncü maddesinin üçüncü fıkrasından sonra gelmek üzere aşağıdaki fıkralar eklenmiş ve müteakip fıkralar teselsül ettirilmiştir. **(Madde 12)**

“(4) Kurumların 31/3/2022 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını 2022 yılı sonuna kadar Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarına dönüşümün desteklenmesi kapsamında dönüşüm kuru üzerinden Türk lirasına çevirmeleri ve bu suretle elde edilen Türk lirası varlığı en az üç ay vadeli Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarında değerlendirmeleri durumunda söz konusu hesapların dönem sonu değerlemesinden kaynaklananlar da dahil olmak üzere vade sonunda

elde edilen faiz ve kar payları ile diğer kazançlar kurumlar vergisinden müstesnadır. Cumhurbaşkanı istisnayı **30/6/2022 ve/veya 30/9/2022** tarihli bilançolarda yer alan yabancı paralar itibarıyla da uygulamaya yetkilidir.

(5) Bu madde kapsamındaki istisnalar 2022 yılı sonuna kadar vade sonunda yenilenen hesaplara da uygulanır.”

CUMHURBAŞKANI KARARLARI

- **4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun Eki (III) Sayılı Listenin (A) ve (B) Cetvellerinde Yer Alan Bazı Mallara Uygulanan Asgari Maktu ve Maktu Vergi Tutarlarının Yeniden Belirlenmesi ile Anılan Kanunun 12 nci Maddesinin (3) Numaralı Fıkrası Hükmünün Bazı Mallarda 2022 Yılı Temmuz-Aralık Dönemi İçin Uygulanmaması Hakkında Karar**

27/05/2022 tarih ve 31848 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 5614 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun eki (III) sayılı listenin (A) ve (B) cetvellerinde yer alan bazı mallara uygulanan asgari maktu ve maktu vergi tutarlarının yeniden belir-

lenmesi ile anılan Kanunun 12 nci maddesinin (3) numaralı fıkrası hükmünün bazı mallarda 2022 yılı Temmuz-Aralık dönemi için uygulanmaması hakkındaki ekli Kararın yürürlüğe konulmasına karar verilmiştir. Belirlemeye ilişkin maddelere aşağıda yer verilmiştir.

- (1) 6/6/2002 tarihli ve 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun eki (III) sayılı listenin (A) ve (B) cetvellerinde yer alan ve aşağıdaki tablolarda isimleri belirtilen malların asgari maktu vergi tutarları ile maktu vergi tutarları karşıla-

rında gösterildiği şekilde yeniden belirlenmiştir. **(Madde 1)**

(2) Aynı Kanunun 12 nci maddesinin (3) numaralı fıkrası hükmü, mezkur Kanunun eki (III) sayılı listenin; (A) cetvelinde yer alan malların (2206.00 G.T.İ.P. numaralı mallar hariç) asgari maktu vergi tutarları ile (B) cetvelinde yer alan malların asgari maktu ve maktu vergi tutarları hakkında 2022 yılı Temmuz-Aralık dönemi için uygulanmaz.

(A) CETVELİ

G.T.İ.P. NO	Mal İsmi	Vergi Oranı (%)	Asgari Maktu Vergi Tutarı (TL)
20.09	Meyva suları (üzüm şırası dahil) ve sebze suları (fermente edilmemiş ve alkol katılmamış), ilave şeker veya diğer tatlandırıcı maddeler katılmış olsun olmasın (Yalnız ambalajlanmış olanlar ve/veya toptan teslimatı konu edilenler) (Sebze suları ve Türk Gıda Kodeksine göre % 100 meyve suyu sayılanlar hariç)	10	-
22.02	Sular (mineral sular ve gazlı sular dahil) (ilave şeker veya diğer tatlandırıcı maddeler katılmış veya aromalandırılmış) ve alkolsüz diğer içecekler (20.09 pozisyonundaki meyve ve sebze suları hariç) (Yalnız ambalajlanmış olanlar ve/veya toptan teslimatı konu edilenler) (Doğal mineralli doğal maden suyu ile üretilmiş, tatlandırılmış, aromalandırılmış meyveli gazlı içecekler; şalgam suyu; Türk Gıda Kodeksine göre çeşnili ve aromalı/aromalandırılmış içme sütleri, bebek ve devam sütleri sayılanlar ile 2202.10.00.00.11, 2202.10.00.00.12, 2202.10.00.00.13, 2202.91.00.00.00 hariç)	10	-
2202.10.00.00.11	Sade gazozlar	10	-
2202.10.00.00.12	Meyvalı gazozlar	10	-
2202.10.00.00.13	Kolalı gazozlar	35	-
2202.91.00.00.00	Alkolsüz biralar	10	-
2203.00	Malttan üretilen biralar	63	4,4096
22.04	Taze üzüm şarabı (kuvvetlendirilmiş şaraplar dahil); üzüm şırası (20.09 pozisyonunda yer alanlar hariç) (2204.10 köpüklü şaraplar ve 2204.30 diğer üzüm şıraları hariç)	0	21,6821
2204.10	Köpüklü şaraplar	0	146,4895

22.05	Vermut ve diğer taze üzüm şarapları (bitkiler veya kokulu maddelerle aromalandırılmış) (2205.10.10.00.00, 2205.10.90.00.12 hariç)	0	221,0891
2205.10.10.00.00	Alkol derecesi hacim itibariyle % 18 veya daha az olanlar	0	175,5698
2205.10.90.00.12	Alkol derecesi hacim itibariyle % 22 ve fazla olanlar	0	602,4843
2206.00	Fermente edilmiş diğer içecekler (elma şarabı, armut şarabı, bal şarabı, sake gibi), tarifinin başka yerinde belirtilmeyen veya yer almayan fermente edilmiş içeceklerin karışımları ve fermente edilmiş içeceklerle alkolsüz içeceklerin karışımları	0	29,5849
2207.20	Alkol derecesi ne olursa olsun tağyir (denatüre) edilmiş etil alkol ve damıtım yoluyla elde edilen diğer alkollü içkiler [Alkol derecesi ne olursa olsun tağyir (denatüre) edilmiş etil alkol hariç]	0	602,4843
22.08	Alkol derecesi hacim itibariyle % 80'den az olan tağyir (denatüre) edilmemiş etil alkol; damıtım yoluyla elde edilen alkollü içkiler, likörler ve diğer alkollü içecekler [(2208.90.91; 2208.90.99) Alkol derecesi hacim itibariyle % 80'den az olan tağyir (denatüre) edilmemiş etil alkol hariç, (2208.20; 2208.50; 2208.60; 2208.70 ve 2208.90 hariç)]	0	602,4843
2208.20	Üzüm şarabı veya üzüm cibresinin damıtılması yolu ile elde edilen alkollü içkiler	0	602,4843
2208.50	Cin ve Geneva	0	602,4843
2208.60	Votka (2208.60.91.00.00, 2208.60.99.00.00 hariç)	0	602,4843
2208.60.91.00.00	Muhtevası 2 litreyi geçmeyen kaplarda olanlar (Alkol derecesi hacim itibariyle % 45.4'den fazla olanlar)	0	602,4843
2208.60.99.00.00	Muhtevası 2 litreyi geçen kaplarda olanlar (Alkol derecesi hacim itibariyle % 45.4'den fazla olanlar)	0	602,4843
2208.70	Likörler	0	602,4843
2208.90	Diğerleri (2208.90.48.00.11,2208.90.71.00.11 hariç)	0	602,4843
2208.90.48.00.11	Rakı (Muhtevası 2 litreyi geçmeyen kaplarda olanlar)	0	602,4843
2208.90.71.00.11	Rakı (Muhtevası 2 litreyi geçen kaplarda olanlar)	0	602,4843

(B) CETVELİ

G.T.İ.P. NO	Mal İsmi	Vergi Oranı (%)	Asgari Maktu Vergi Tutarı (TL)	Maktu Vergi Tutarı (TL)
2402.10.00.00.11	Tütün içeren purolar	45	0,7110	0,9506
2402.10.00.00.12	Uçları açık purolar	45	0,7110	0,9506
2402.10.00.00.19	Sigarillolar	45	0,7110	0,9506
2402.20	Tütün içeren sigaralar	63	0,7916	0,7865
2402.90.00.00.00	Diğerleri (Tütün yerine geçen maddelerden yapılmış purolar, uçları açık purolar, sigarillolar ve sigaralar) - Tütün yerine geçen maddelerden yapılmış purolar, uçları açık purolar ve sigarillolar	45	0,7110	0,9506
	- Tütün yerine geçen maddelerden yapılmış sigaralar	63	0,7916	0,7865
24.03	Diğer mamul tütün ve mamul tütün yerine geçen maddeler; "homojenize" veya yeniden tertip edilmiş tütün; tütün hülâsa ve esansları (2403.11.00.00.00, 2403.19.10.00.19, 2403.19.90.00.19, 2403.91.00.00.00, 2403.99.10.00.00, 2403.99.90.00.00 hariç)	63	0,7916	0,7865
2403.11.00.00.00	Bu faslın 1 nolu alt pozisyon notunda belirtilen nargile tütünleri	63	0,1595	0,9207
2403.19.10.00.19	Diğerleri (Net muhtevası 500 gr.ı geçmeyen ambalajlarda olanlar)	55	0,1013	0,9207
2403.19.90.00.19	Diğerleri (Net muhtevası 500 gr.ı geçen ambalajlarda olanlar)	55	0,1013	0,9207
2403.99.10.00.00	Enfiye ve çiğnemeye mahsus tütün	63	0,7916	0,7865
4813.10.00.80.00	Diğerleri (Makaron)	0	0,1093	-

TEBLİĞLER

● Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ

14/05/2022 tarih ve 31835 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 20 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğde 19/1/2022 tarihli ve 7351 sayılı Bireysel Emeklilik Tasarruf ve Yatırım Sistemi Kanunu ile Bazı Kanunlarda ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 15 inci maddesiyle 5520 sayılı Kurumlar Ver-

gisi Kanununun 32 nci maddesine eklenen yedi, sekiz ve dokuzuncu fıkralarda yer alan düzenlemelere ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

- 3/4/2007 tarihli ve 26482 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)'nin "32.1.1. Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurumlarda kurumlar vergisi oranının 2 puan indirimli uygulanması" başlıklı bölümünden sonra gelmek üzere aşağıdaki bölüm eklenmiştir. **(Madde 1)**

32.1.2. İhracat yapan kurumlar ile üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumlarda kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanması

32.1.2.1. Yasal düzenleme

7351 sayılı Kanununun 15 inci maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesine aşağıdaki yedi, sekiz ve dokuzuncu fıkralar eklenmiştir.

“(7) İhracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli uygulanır.

(8) Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların münhasıran üretim faaliyetinden elde ettiği kazançlarına kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli uygulanır. Bu kazançların ihracata isabet eden kısmı için yedinci fıkra hükmüne göre ayrıca indirim uygulanmaz.

(9) Yedinci ve sekizinci fıkralardaki indirimli oranlar, madde kapsamındaki diğer indirimler uygulandıktan sonraki kurumlar vergisi oranı üzerine uygulanır.”

32.1.2.2. Kapsam ve yararlanacak olanlar

Kurumlar vergisi mükellefleri, gerek ihracat faaliyetlerinden gerekse üretim faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranını 1 puan indirimli uygulayabileceklerdir.

İhracat yapan kurumların münhasıran ihracat faaliyetinden elde ettikleri kazançları, sanayi sicil belgesini haiz kurumların ise münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançları söz konusu 1 puanlık indirime konu edilebilecektir.

32.1.2.3. Kurumlar vergisi oranının

1 puan indirimli uygulanmasının şartları

- İhracat yapan kurumların ihracattan elde ettikleri kazançlarıyla sınırlı olmak üzere kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanabilmesi için ihracat faaliyetiyle iştigal etmeleri yeterli olacaktır.

- Üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarıyla sınırlı olmak üzere kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli olarak uygulanabilmesi için ise bu kurumların;

- Sanayi sicil belgesine sahip olma ve
- Fiilen üretim faaliyetiyle iştigal etme şartlarını birlikte sağlamaları gerekmektedir.

Buna göre, sanayi sicil belgesini haiz olmakla birlikte fiilen üretim faaliyetiyle iştigal etmeyen veya fiilen üretim faaliyetiyle iştigal etmesine rağmen sanayi sicil belgesini haiz olmayan kurumlar bu Kanunun 32 nci maddesinin sekizinci fıkrası hükmünden yararlanamayacaklardır.

32.1.2.4. İndirimin uygulanacağı dönem

Hesap dönemi olarak takvim yılını kullanan mükellefler Tebliğde belirtilen şartları sağlamak kaydıyla 1/1/2022 tarihinden itibaren üretim ve ihracat faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları için 1 puanlık bu indirimden yararlanabileceklerdir.

Öte yandan, Vergi Usul Kanununun 174 üncü maddesi uyarınca, takvim yılı dönemi faaliyet ve muamelelerinin mahiyetine uygun olmayıp Hazine ve Maliye Bakanlığınca kendilerine özel hesap dönemi tayin edilmiş olan mükellefler ise 2022 takvim yılında başlayan özel hesap döneminin başından itibaren bu kapsamda elde edecekleri kazançlarına 1 puanlık oran indirimini uygulayabileceklerdir. Örneğin, hali hazırda 01 Nisan – 31 Mart özel hesap dönemini kullanan ve sanayi sicil belgesini haiz (A) A.Ş. bu dönemde üretim faaliyetinden veya ihracat faaliyetinden kazanç elde etse dahi 1/4/2021 – 31/3/2022 özel hesap dönemi için 1 puanlık indirimden faydalanamayacak olup, söz konusu indirimden ancak 1/4/2022 – 31/3/2023 özel hesap döneminden başlamak üzere faydalanabilecektir.

32.1.2.5. İhracat faaliyetlerinden elde edilen kazançlarda kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanması

İhracat yapan kurumlar, gerek mal gerekse

hizmet ihraçlarından elde ettikleri kazançlarına münhasır olmak üzere ilgili dönemde geçerli olan kurumlar vergisi oranını 1 puan indirimli uygulayabileceklerdir. Bu madde uygulamasında hizmet ihracı, yurt dışındaki bir müşteri için yapılan ve yurt dışında faydalanılan hizmetleri kapsamaktadır. Ayrıca, karşılıklı olmak şartıyla uluslararası roaming anlaşmaları çerçevesinde yurt dışındaki müşteriler için Türkiye’de verilen roaming hizmetlerinden elde edilen kazançlar da oranın 1 puan indirimli uygulanacağı kazançlar arasında kabul edilecektir.

Mükelleflerin; ihracat faaliyetlerinin yanı sıra diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlarının da bulunması halinde, ihracattan kaynaklanan ve 1 puan indirim uygulanacak matrah, ihracattan elde edilen kazancın ticari bilanço karına oranlanması suretiyle tespit edilecektir.

Öte yandan, 1 puan indirim uygulanacak kazanç tutarının gerek ihracattan elde edilen

kazancı gerekse ilgili dönem safi kurum kazancını aşamayacağı tabiidir.

Dolayısıyla, mükelleflerin ihracat faaliyetinden elde ettiği kazancın ticari bilanço karından fazla olması halinde safi kurum kazancını aşmak kaydıyla ihracat faaliyetinden elde edilen kazancın tamamına 1 puan indirim uygulanabilecektir.

Ayrıca, bu Kanununun 32 nci maddesinin yedinci fıkrasının uygulamasında yurt dışından satın alınan malların Türkiye’ye girmeksizin başka bir ülkedeki müşteriye satılmak suretiyle ihraç edilmesi halinde de bu faaliyetten elde edilen kazanç için 1 puan indirimden yararlanılabilecektir. Yurt içinden, serbest bölgeler ile gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara yapılan satışlar da ihracat olarak kabul edilecek ve bu faaliyetten elde edilen kazançlara 1 puan indirim uygulanabilecektir.

$$\text{İndirimli oran uygulanacak matrah: Matrah} \times \text{İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç Ticari bilanço karı (TBK)}$$

Örnek 1: Aydın ilinde üreticilerden satın aldığı incirleri ihraç eden (B) A.Ş. söz konusu ihracattan 2022 yılında 900.000 TL kazanç elde etmiştir. Bu dönemde herhangi bir indirim ve istisnadan yararlanmayan, zarar mahsubu ve başkaca kazancı olmayan (B) A.Ş.’nin bu

kazancına kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli uygulanabilecektir.

Örnek 2: Toptan ve perakende ürün ticareti yapan (C) A.Ş.’nin 2022 yılı faaliyet sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

Ticari bilanço kârı	: 2.000.000 TL
- İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç	: 1.200.000 TL
- Diğer kazançlar (1 puan indirim kapsamında olmayan)	: 800.000 TL
KKEG	: 200.000 TL
Taşınmaz satış kazancı istisnası	: 100.000 TL
Kızılay Derneğine yapılan nakdi bağış ve yardımlar	: 100.000 TL
Matrah	: 2.000.000 TL

(C) A.Ş.’nin 2022 yılında ihracat faaliyetinden elde ettiği kazanç nedeniyle 1 puan indirim uygulanacak matrahı aşağıdaki gibi tespit edilecektir.

İndirimli oran uygulanacak matrah:

İndirimli oran uygulanacak matrah: Matrah x İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç
Ticari bilanço karı

İndirimli oran uygulanacak matrah: Matrah x
(İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç/TBK)

: 2.000.000 TL x (1.200.000/2.000.000)

: 2.000.000 TL x %60

: 1.200.000 TL

Dolayısıyla, (C) A.Ş. 2.000.000 TL'lik 2022 yılı matrahının 1.200.000 TL'lik kısmına kurumlar vergisi oranını (%23-%1=) %22 olarak uygulayacaktır.

cak, matrahın kalan 800.000 TL'lik kısmına ise genel oran uygulanacaktır.

Örnek 3: İhracat faaliyetinde bulunan (Ç) A.Ş. 2022 yılında bu faaliyetinden 600.000 TL kazanç elde etmiş ancak 1 puan indirim kapsamında olmayan diğer faaliyetleri zararla sonuçlanmıştır. (Ç) A.Ş.'nin 2022 faaliyet sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

Ticari bilanço kârı	: 500.000 TL
- İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç	: 600.000 TL
- Diğer zarar.....	: 100.000 TL
KKEG	: 300.000 TL
Matrah.....	: 800.000 TL

(Ç) A.Ş.'nin 2022 yılında ihracat faaliyetinden elde ettiği kazanç (600.000 TL) mükellefin ticari bilanço karından (500.000 TL) fazla olduğu için safi kurum kazancını aşmamak kaydıyla ihracat faaliyetinden elde edilen kazancın (600.000 TL) tamamına kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli olarak uygulanacaktır.

Örnek 4: İhracat faaliyetinde bulunan (D)

Ticari bilanço kârı	: 950.000 TL
- İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç	: 1.000.000 TL
- Diğer zarar.....	: 50.000 TL
Geçmiş yıllar zararları	: 750.000 TL
Matrah.....	: 200.000 TL

(D) A.Ş.'nin 2022 yılında ihracat faaliyetinden elde ettiği kazanç (1.000.000 TL) mükellefin ticari bilanço karından (950.000 TL'den) fazla olsa da bu döneme ilişkin safi kurum kazancı 200.000 TL olduğu için ihracat faaliyetinden elde edilen kazancın ancak safi kurum kazancına (200.000 TL) kadar olan kısmına kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli uygulanabilecektir.

Örnek 5: Türkiye'de telekomünikasyon alanında faaliyette bulunan (E) A.Ş. aynı zamanda

A.Ş. 2022 yılında bu faaliyetinden 1.000.000 TL kazanç elde etmiştir. 1 puan indirim kapsamında olmayan faaliyetlerinden ise 50.000 TL zarar doğan (D) A.Ş.'nin geçmiş yıl zararları nedeniyle kurumlar vergisi matrahı 200.000 TL olmuştur. (D) A.Ş.'nin 2022 faaliyet sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

yabancı kullanıcıların kendi ülkelerinde almış oldukları mobil hatlarıyla Türkiye'de telefon hizmetinden yararlanabilmeleri için ilgili ülke operatörleriyle yapmış olduğu anlaşmalar kapsamında dolaşım hizmeti sağlamaktadır. Bu kapsamda, 2022 yılında muhtelif ülkelerde mukim telekomünikasyon firmalarının müşterileri tarafından Türkiye'de telefon kullanım (dolaşım/roaming) hizmetinden faydalanılmıştır.

(E) A.Ş.'nin 2022 faaliyet sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

Ticari bilanço kârı	: 50.000.000 TL
- İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç	: 5.000.000 TL
(Dolaşım/roaming hizmetinden elde edilen kazanç)	
- Diğer kazançlar (1 puan indirim kapsamında olmayan)	: 45.000.000 TL
KKEG	: 2.000.000 TL
Taşınmaz satış kazancı istisnası	: 12.000.000 TL
Matrah	: 40.000.000 TL

(E) A.Ş.'nin 2022 yılında ihracat (dolaşım/roaming hizmeti) faaliyetinden elde ettiği kazanç nedeniyle 1 puan indirim uygulanacak matrahı aşağıdaki gibi tespit edilecektir.

İndirimli oran uygulanacak matrah:

$$\text{İndirimli oran uygulanacak matrah: Matrah} \times \frac{\text{İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç}}{\text{Ticari bilanço kârı}}$$

İndirimli oran uygulanacak matrah: Matrah x (İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç/TBK)
: 40.000.000 TL x (5.000.000/50.000.000)
: 40.000.000 TL x %10
: 4.000.000 TL

Dolayısıyla, (E) A.Ş. 40.000.000 TL'lik 2022 yılı matrahının 4.000.000 TL'lik kısmına kurumlar vergisi oranını (%23-%1=) %22 olarak uygulayacak, matrahın kalan 36.000.000 TL'lik kısmına ise genel oran uygulanacaktır.

32.1.2.6. Üretim faaliyetlerinden elde edilen kazançlarda kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanması

Sanayi sicil belgesini haiz olan ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumlar, münhasıran bu üretim faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranını 1 puan indirimli uy-

$$\text{İndirimli oran uygulanacak matrah: Matrah} \times \frac{\text{Üretim faaliyetinden elde edilen kazanç}}{\text{Ticari bilanço kârı}}$$

Öte yandan, bu şekilde hesaplanan ve 1 puan indirim uygulanacak kazanç tutarının gerek üretimden elde edilen kazancı gerekse ilgili dönem safi kurum kazancını aşmayacağı tabiidir.

gülayabileceklerdir. Birden fazla konuda üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin üretimden elde ettikleri kazancın tespitinde, üretim faaliyetlerinden elde edilen kazançlar (varsa üretimden doğan zararlarla) bir bütün olarak değerlendirilecektir. Sanayi sicil belgesini haiz olan ve münhasıran bu belge kapsamında yazılım, bilişim ve benzeri hususlarda gerçekleştirilen üretim faaliyeti sonucu elde edilen kazançlara da kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli uygulanabilecektir.

Sanayi sicil belgesini haiz mükelleflerin üretim faaliyetlerinin yanı sıra diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlar bulunması halinde, üretim faaliyetinden elde edilen ve 1 puan indirim uygulanacak matrah, fiilen yapılan üretimden elde edilen kazancın ticari bilanço karına oranlanması suretiyle tespit edilecektir.

Dolayısıyla, mükelleflerin üretim faaliyetinden elde ettiği kazancın ticari bilanço karından fazla olması halinde safi kurum kazancını aşmamak kaydıyla üretim faaliyetinden elde edilen kazancın tamamına 1 puan indirim uygulanabilecektir.

Örnek 1: Buzdolabı üreterek iç piyasada satışa sunan ve sanayi sicil belgesini haiz (F) A.Ş.'nin 2022 yılı faaliyet sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

Ticari bilanço kârı	2.000.000 TL
- Üretim faaliyetinden elde edilen kazanç	1.400.000 TL
- Diğer kazançlar (1 puan indirim kapsamında olmayan)	600.000 TL
KKEG	500.000 TL
Geçmiş yıl zararları	1.200.000 TL
Matrah	1.300.000 TL

Sanayi sicil belgesini haiz (F) A.Ş.'nin 2022 yılında üretim faaliyetinden elde ettiği kazanç nedeniyle 1 puan indirim uygulanacak matrahı aşağıdaki gibi tespit edilecektir.

İndirimli oran uygulanacak matrah:

$$\text{İndirimli oran uygulanacak matrah: Matrah} \times \frac{\text{Üretim faaliyetinden elde edilen kazanç}}{\text{Ticari bilanço kârı}}$$

İndirimli oran uygulanacak matrah: Matrah x (Üretim faaliyetinden elde edilen kazanç/TBK)

$$: 1.300.000 \text{ TL} \times (1.400.000/2.000.000)$$

$$: 1.300.000 \text{ TL} \times \%70$$

$$: 910.000 \text{ TL}$$

Dolayısıyla, (F) A.Ş. 1.300.000 TL'lik 2022 yılı matrahının 910.000 TL'lik kısmına kurumlar vergisi oranını (%23-%1=) %22 olarak uygulayacak, matrahın kalan 390.000 TL'lik kısmına ise genel oran uygulanacaktır.

Örnek 2: Sanayi sicil belgesini haiz (G) A.Ş. 2022 yılında ürettiği tarımsal makinelerin satışından 3.800.000 TL kazanç elde etmiş, ürettiği sağlık ürünlerinin satış faaliyeti ise 1.200.000 TL zararla sonuçlanmıştır. Öte yandan, (G) A.Ş. diğer üretim faaliyetlerinden ise 1.800.000 TL zarar etmiştir.

(G) A.Ş.'nin 2022 yılı faaliyet sonuçları aşağıdaki gibidir.

Ticari bilanço kârı	2.000.000 TL
- Tarımsal makinelerin satışından elde edilen kazanç	3.800.000 TL
- Sağlık ürünlerinin satışından doğan zarar	1.200.000 TL
- Diğer üretim faaliyetinden doğan zarar	1.800.000 TL
- Diğer kazançlar (1 puan indirim kapsamında olmayan)	1.200.000 TL
KKEG	1.000.000 TL
Geçmiş yıl zararları	2.000.000 TL
Matrah	1.000.000 TL

Sanayi sicil belgesini haiz (G) A.Ş.'nin 2022 yılında üretim faaliyetinden elde ettiği kazançla ilişkin olarak kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli uygulanacak matrahın tespitinde, tarımsal makinelerin satışından elde edilen kazanç ile gerek sağlık ürünlerinin satışından doğan zarar gerekse diğer üretim faaliyetinden doğan zararın

toplamı dikkate alınacaktır.

Sanayi sicil belgesini haiz (G) A.Ş.'nin birden fazla üretim faaliyetinden elde ettiği net kazanç olan (3.800.000 TL kazanç + 1.200.000 TL zarar + 1.800.000 TL zarar) 800.000 TL kazanç dikkate alınarak indirimli oran uygulanacak matrah aşağıdaki gibi tespit edilecektir.

İndirimli oran uygulanacak matrah: Matrah x
(Üretim faaliyetinden elde edilen kazanç/TBK)
: 1.000.000 TL x (800.000/2.000.000)
: 1.000.000 TL x %40
: 400.000 TL

Dolayısıyla, (G) A.Ş. 1.000.000 TL'lik 2022 yılı matrahının 400.000 TL'lik kısmına kurumlar vergisi oranını (%23-%1=) %22 olarak uygulayacak, matrahın kalan 600.000 TL'lik kısmına ise genel oran uygulanacaktır.

Öte yandan, (G) A.Ş.'nin bu üretim faaliyetlerinin sonucunda toplamda zarar doğması halinde, mükellefin ticari bilanço karı ve/veya safi kurum kazancı bulursa dahi, üretim faaliyeti nedeniyle 1 puan indirim uygulanmasının söz konusu olmayacağı tabiidir.

32.1.2.7. İhracat ve üretim faaliyetlerinin birlikte yapılması halinde kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanması

Mükellefler, ürettikleri ürünlerin gerek yurt içi piyasalarda gerekse yurt dışı piyasalarda satışını gerçekleştirebilmektedirler. Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden mükelleflerin ürettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı, üretilen ürünlerin yurt içinde ve yurt dışında satılmasına göre ayırım yapılmaksızın, "üretim faaliyetinden elde edilen kazanç" olarak bu Kanunun 32 nci maddesinin sekizinci fıkrası uyarınca 1 puan indirimli uygulanacaktır.

Bu Kanunun 32 nci maddesinin gerek yedinci gerekse sekizinci fıkraları bir bütün olarak değerlendirilecek olup mükellefler tarafından

bu kapsamda üretilen ürünlerin satışından elde edilen kazancın bir kısmı veya tamamı ihracattan kaynaklansa bile bu kazançta üretim faaliyetinden elde edilen kazanç olarak kurumlar vergisi oranı zaten 1 puan indirimli olarak uygulanacağı için, bu kazancın ihracata isabet eden kısmına ikinci defa indirime yol açacak şekilde ayrıca 1 puan indirim uygulanmayacaktır.

Örnek 1: Sanayi sicil belgesini haiz ve çanta üretimiyle uğraşan (H) A.Ş. ürettiği çantaların bir kısmını yurt içi piyasada satarken bir kısmını da ihraç etmektedir. (H) A.Ş. üretmiş olduğu söz konusu çantaların 2022 yılında yurt içinde satışından 400.000 TL, ihracatından ise 600.000 TL olmak üzere toplamda 1.000.000 TL kazanç elde etmiştir.

2022 yılında ticari bilanço kârı ve safi kurum kazancı da 1.000.000 TL olan (H) A.Ş.'nin üretim ve ihracattan elde ettiği 1.000.000 TL'lik bu kazancına kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli uygulanacaktır. Her ne kadar 1.000.000 TL'lik bu kazancın 600.000 TL'lik kısmı ihracat faaliyetinden elde edilmiş olsa da sanayi sicil belgesini haiz (H) A.Ş. tarafından bu kazancın tamamına "üretim faaliyetinden elde edilen kazanç olarak" 1 puan indirim uygulanacağı için söz konusu kazancın ihracata isabet eden 600.000 TL'lik kısmına, ikinci defa indirime yol açacak şekilde ayrıca 1 puan indirim uygulanmayacaktır.

Örnek 2: Sanayi sicil belgesini haiz (I) A.Ş. ısıtma sistemleri üreterek bir kısmını iç piyasada satışa sunmakta bir kısmını da ihraç etmekte olup 2022 yılı faaliyet sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

Ticari bilanço kârı	: 3.000.000 TL
- Yurt içi satıştan elde edilen kazanç	: 900.000 TL
- İhraç edilen ürünlerden elde edilen kazanç	: 1.500.000 TL
- Diğer kazançlar (1 puan indirim kapsamında olmayan)	: 600.000 TL
KKEG.....	: 200.000 TL
Geçmiş yıl zararları.....	: 1.200.000 TL
Matrah.....	: 2.000.000 TL

(I) A.Ş.'nin ürettiği ısıtma sistemlerinin satışından (ihraç edilenlerden kaynaklananlar da dahil olmak üzere) elde edilen kazanç bu şirketin 2022 yılında üretim faaliyetinden elde ettiği kazanç olarak 1 puan indirimli kurumlar vergisine tabi tutulacaktır. Bu kazancın ihracattan kaynaklanan kısmı da dahil olmak üzere tamamı "üretim faaliyeti" kapsamında 1 puan indirimli kurumlar vergisine tabi tutulacağı için ihracattan elde edilen kazanç olarak ilaveten 1 puan daha indirim uygulanması yani 2 puan indirim söz konusu olmayacaktır.

Kurumlar vergisinin 1 puan indirimli uygulanmasında, (I) A.Ş.'nin üreterek ihraç ettiği ürünlerden elde ettiği kazancın üretim faaliyetinden elde edildiği kabul edileceğinden söz konusu ısıtma sistemlerin (gerek yurt içi gerekse yurt dışı) satışından elde edilen ve kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli uygulanacak toplam kazanç aşağıdaki gibi tespit edilecektir.

Ticari bilanço kârı	: 2.000.000 TL
- İnşaat makinelerinin satışından elde edilen kazanç	: 1.400.000 TL
- Hırdavat ürünlerinin ihracından doğan zarar	: 800.000 TL
- Beyaz eşya ihracından elde edilen kazanç	: 400.000 TL
- Diğer kazançlar (1 puan indirim kapsamında olmayan)	: 1.000.000 TL
KKEG	: 500.000 TL
Geçmiş yıl zararları	: 1.200.000 TL
Matrah	: 1.300.000 TL

(i) A.Ş.'nin 2022 yılında, ürettiği inşaat makinelerinin satışından 1.400.000 TL kazanç, ürettiği hırdavat ürünlerinin ihracından ise 800.000 TL zararı doğduğu için 2022 yılı üretim faaliyeti toplamda (1.400.000 TL kazanç + 800.000 TL zarar olmak üzere) 600.000 TL karla sonuçlanmıştır. (I) A.Ş.'nin 2022 yılında üretim faaliyetinden elde ettiği kazanç nedeniyle 1 puan indirim uygulanacak matrah kısmı aşağıdaki gibi tespit edilecektir.

İndirimli oran uygulanacak matrah : Matrah x (Üretim faaliyetinden elde edilen kazanç/TBK)
: 1.300.000 TL x (600.000/2.000.000)

İndirimli oran uygulanacak matrah : Matrah x (Üretim faaliyetinden elde edilen kazanç/TBK)
: 2.000.000 TL x [(900.000 + 1.500.000)/3.000.000]
: 2.000.000 TL x (2.400.000/3.000.000)
: 2.000.000 TL x %80
: 1.600.000 TL

Dolayısıyla, (I) A.Ş. 2.000.000 TL'lik 2022 yılı matrahının 1.600.000 TL'lik kısmına bu Kanunun 32 nci maddesinin sekizinci fıkrası uyarınca kurumlar vergisi oranını (%23-%1=) %22 olarak uygulayacak, matrahın kalan 400.000 TL'lik kısmına ise genel oran uygulanacaktır.

Örnek 3: Sanayi sicil belgesini haiz olup inşaat makineleri ve hırdavat malzemeleri üreterek yurt içi ve yurt dışı piyasalarda satışını yapan (İ) A.Ş. beyaz eşya üreten (H) Ltd. Şti.'nden aldığı ürünleri de ihraç etmektedir. (I) A.Ş.'nin bu faaliyetlerinin 2022 yılı sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

: 1.300.000 TL x %30

: 390.000 TL

Öte yandan, satın aldığı beyaz eşyaların ihracından elde edilen 400.000 TL kazanç dolayısıyla 1 puan indirim uygulanacak matrah kısmı aşağıdaki gibi tespit edilecektir.

İndirimli oran uygulanacak matrah: Matrah x (İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç / TBK)

: 1.300.000 TL x (400.000/2.000.000)

: 1.300.000 TL x %20

: 260.000 TL

Dolayısıyla, (İ) A.Ş. 1.300.000 TL'lik 2022 yılı

matrahının 390.000 TL'lik kısmına üretim faaliyeti nedeniyle, 260.000 TL'lik kısmına da ihracat faaliyeti nedeniyle olmak üzere toplamda (390.000 TL + 260.000 TL=) 650.000 TL'lik kısmına kurumlar vergisi oranını (%23-%1=) %22 olarak uygulayacaktır. Matrahın kalan 650.000 TL'lik kısmına ise genel oran uygulanacaktır.

Ticari bilanço kârı	: 1.000.000 TL
- Tarım makinelerinin yurt içinde satışından doğan zarar	: 600.000 TL
- Tarım makinelerinin ihracından elde edilen kazanç	: 500.000 TL
- Organik gübre ihracından elde edilen kazanç	: 800.000 TL
- Diğer kazançlar (1 puan indirim kapsamında olmayan)	: 300.000 TL
KKEG	: 200.000 TL
Matrah	: 1.200.000 TL

Üretim faaliyetinin değerlendirilmesi:

(J) A.Ş., 2022 yılında, ürettiği tarım makinelerinin yurt içinde satışından 600.000 TL zarar ederken, kendi ürettiği bu makinelerin ihracından ise 500.000 TL kazanç elde etmiştir. Mükellef kendi ürettiği ürünleri ihraç etmiş olduğu için tarımsal makinelerin gerek yurt içinde satışından gerekse ihracından doğan kazanç/zarar birlikte "üretim faaliyetinin" sonucu olarak değerlendirilecektir.

Dolayısıyla, (J) A.Ş.'nin 2022 yılında tarım makineleri üretim ve satış faaliyeti 600.000 TL zarar ve 500.000 TL kazançla sonuçlandığı için toplamda 100.000 TL zarar doğacak, üretim faaliyetinden elde edilen ve 1 puan indirim uygulanabilecek bir kazanç söz konusu olmayacaktır.

İhracat faaliyetinin değerlendirilmesi:

(J) A.Ş.'nin ürettiği tarım makinelerinin ihracından doğan kazanç "üretim faaliyeti"nin sonucu olarak değerlendirildiğinden, kurumlar vergisinin 1 puan indirimli uygulanmasında ihracat faaliyetinin sonucu olarak sadece organik gübre ihracından elde edilen 800.000 TL kazanç dikkate alınacaktır.

İndirimli oran uygulanacak matrah : Matrah x (İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç/TBK)

Örnek 4: Sanayi sicil belgesini haiz (J) A.Ş. tarım makineleri üreterek yurt içi ve yurt dışı piyasalara satışını yapmakta ve muhtelif üreticilerden aldığı organik gübreleri de ihraç etmektedir. (J) A.Ş.'nin bu faaliyetlerinin 2022 yılı sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

: 1.200.000 TL x (800.000/1.000.000)
: 1.200.000 TL x %80
: 960.000 TL

(J) A.Ş.'nin 2022 yılında organik gübre ihracatından elde ettiği kazanç 800.000 TL olduğundan, mükellefin 2022 yılı matrahının en fazla 800.000 TL'lik kısmına Kanununun 32 nci maddesinin yedinci fıkrası kapsamında 1 puan indirim uygulanabilecektir. Matrahın kalan 400.000 TL'lik kısmına ise genel oran uygulanacaktır.

32.1.2.8. İhracat ve üretim faaliyetlerinden elde edilen kazanç toplamının ticari bilanço karından büyük olması halinde kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanması

Sanayi sicil belgesini haiz mükelleflerce üretim faaliyeti ile ihracat faaliyetinden elde edilen ve kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli uygulanacak olan kazancın safi kurum kazancını aşamayacağı tabiidir. Ancak, zaman zaman mükelleflerin diğer faaliyetlerinden zarar doğması nedeniyle üretim faaliyeti ile ihracat faaliyetinden elde edilen kazanç toplamı ticari bilanço karından fazla olabilmektedir.

Üretim ve ihracattan elde edilen toplam kazancın ticari bilanço karından fazla olması halinde, bu Kanununun 32 nci maddesinin yedinci

ve sekizinci fıkraları kapsamında 1 puan indirim uygulanacak matrah, üretim ve ihracat faaliyetinden elde edilen toplam kazancın ayrı ayrı üretim ve ihracattan elde edilen kazanç oranına göre tespit edilecektir. Her halükarda üretim ve ihracattan elde edilen kazanç, safi kurum kazancını aşamayacaktır.

Aynı durum ticari bilanço karının sıfır olması-

Ticari bilanço kârı	: 2.000.000 TL
- Muhtelif makinelerin satışından elde edilen kazanç.....	: 1.500.000 TL
- Mobilya ihracından elde edilen kazanç.....	: 1.000.000 TL
- Diğer zararlar	: 500.000 TL
KKEG	: 700.000 TL
Matrah.....	: 2.700.000 TL

(K) A.Ş.'nin 1 puan indirimli matrahın tespitinde dikkate alınacak kazancı (üretimden 1.500.000 TL, ihracattan 1.000.000 TL olmak üzere) 2.500.000 TL'dir.

Bu nedenle, 1 puan indirimli oran uygulanacak matrahın ticari bilanço karına oranı %100 olarak alınacaktır. Ancak, matrah ne kadar yüksek olursa olsun 1 puan indirim uygulanacak matrah 2.500.000 TL'lik bu tutarı aşamayacaktır.

Safi kurum kazancının yani matrahın 2.500.000 TL'lik bu tutardan düşük olması halinde ise 1 puan indirim uygulanacak matrah, safi kurum kazancını yani kurumlar vergisi matrahını aşamayacaktır.

32.1.2.9. Üretim veya ihracat faaliyetinden elde edilen kazancın indirim veya istisnaya konu edilmesi halinde uygulama

32.1.2.9.1. İhracat faaliyetinden elde edilen kazancın bir kısmının Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında indirim konu edilmiş olması halinde uygulama

Bu Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendinde, Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, iş yeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışın-

na rağmen kurumlar vergisi matrahının oluştuğu durumlar için de geçerli olacaktır.

Örnek: Sanayi sicil belgesini haiz (K) A.Ş. muhtelif makineleri üreterek yurt içi piyasalara satışını yapmakta ve (Z) A.Ş.'den satın aldığı mobilyaları da ihraç etmektedir. (K) A.Ş.'nin bu faaliyetlerinin 2022 yılı sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

da bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanılan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim hizmeti alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleriyle ilgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren işletmelerin münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın %50'sinin beyan edilen kurum kazancından indirilebileceği hüküm altına alınmıştır.

İhracat faaliyetiyle işteğal eden mükelleflerin hizmet ihracından elde ettikleri kazancın %50'lik kısmının Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim olarak dikkate alınmış olması halinde, ihracat kazancının zaten söz konusu indirimle konu edilerek vergi dışı bırakılmış olan kısmı için kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanması söz konusu olmayacaktır. İhracat faaliyetinden elde edilen kazancın Kanunun 10 uncu maddesinin

birinci fıkrasının (ğ) bendinde yer alan bu indirimle konu edilen kısmı indirildikten sonra kalan tutar 1 puan indirimli oranın uygulanacağı matrahın tespitinde dikkate alınabilecektir. Aynı şekilde, 1 puan indirim uygulanacak matrahın hesabında indirime konu edilerek vergi dışı bırakılmış olan üretim veya ihracat kazancı, ticari bilanço karından da çıkarılacaktır.

Örnek: Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, iş yeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara mimarlık hizmeti vermekte olan

(L) A.Ş.'nin bu hizmetinden münhasıran yurt dışında yararlanılmaktadır. (L) A.Ş. yurt dışına yönelik mimarlık hizmeti faaliyetinden elde ettiği 800.000 TL kazancın %50'sini (400.000 TL) bu Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında 2022 yılı beyannamesinde indirim olarak dikkate almıştır.

Yurt dışına yönelik olarak mimarlık hizmeti sunan (L) A.Ş.'nin 2022 yılı faaliyet sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

Ticari bilanço kârı	: 2.000.000 TL
- Yurt dışına yönelik mimarlık hizmetinden elde edilen kazanç	: 800.000 TL
- Diğer kazançlar (1 puan indirim kapsamında olmayan)	: 1.200.000 TL
KKEG	: 200.000 TL
İştirak kazançları istisnası	: 600.000 TL
KVK 10/1-ğ kapsamında hizmet ihracı indirimi	: 400.000 TL
Matrah	: 1.200.000 TL

(L) A.Ş. 2022 yılında ihracat faaliyetinden 800.000 TL kazanç elde etmiş olsa da bu kazancın 400.000 TL'lik kısmı beyanname üzerinden Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında zaten kurum kazancından indirilmiş ve vergi dışı bırakılmış olduğundan, 1 puan indirim ancak kalan tutara uygulanabilecektir.

İndirimli oran uygulanacak matrah : Matrah x (İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç/TBK)
: 1.200.000 TL x [(800.000 - 400.000)/(2.000.000-400.000)]
: 1.200.000 TL x %25
: 300.000 TL

(L) A.Ş.'nin 2022 yılında ihracat faaliyetinden elde ettiği 800.000 TL'lik kazançtan bu Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında indirime konu edilen 400.000 TL'lik tutar mahsup edildikten sonra kalan (800.000 TL-400.000 TL=) 400.000 TL'lik tutar, ihracattan elde edilen kazanç olarak dikkate alınmış ve kurumlar vergisinin 1 puan indirimli olarak

uygulanacağı matrah 300.000 TL olarak tespit edilmiştir.

Bu hesaplama göre, 1.200.000 TL'lik 2022 yılı matrahının 300.000 TL'lik kısmına kurumlar vergisi oranı (%23-%1=) %22 olarak uygulanacak, matrahın kalan 900.000 TL'lik kısmına ise genel oran uygulanacaktır.

32.1.2.9.2. Üretim veya ihracat faaliyetinden elde edilen kazancın kurumlar vergisi istisnasına konu edilmesi halinde uygulama

Gerek bu Kanundaki gerekse diğer kanunlardaki muhtelif düzenlemeler dolayısıyla mükelleflerin üretim ve ihracat faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi istisnası uygulanabilmektedir.

Mükelleflerin, bu Kanununun 32 nci maddesinin yedinci ve sekizinci fıkraları kapsamındaki faaliyetlerinden elde ettikleri kazançların kurumlar vergisinden istisna edilmiş olması halinde, istisnaya konu edilen üretim veya ihracat kazancı için, Kanununun 32 nci maddesinin yedinci ve sekizinci fıkraları kapsamında kurumlar vergisi

oranının 1 puan indirimli olarak uygulanması söz konusu olmayacaktır. Aynı şekilde, 1 puan indirim uygulanacak matrahın hesabında, istisnaya konu edilerek vergi dışı bırakılmış olan üretim veya ihracat kazancı, ticari bilanço karından da çıkarılacaktır.

Örnek: Sanayi sicil belgesini haiz (M) A.Ş.

Ticari bilanço kârı	: 1.600.000 TL
- Serbest bölgedeki üretim faaliyetinden elde edilen kazanç.....	: 700.000 TL
- İnşaat makinelerinin satışından elde edilen kazanç.....	: 800.000 TL
- Diğer kazançlar (1 puan indirim kapsamında olmayan)	: 100.000 TL
KKEG	: 400.000 TL
Serbest bölge kazanç istisnası	: 700.000 TL
Geçmiş yıl zararları.....	: 300.000 TL
Matrah.....	: 1.000.000 TL

Sanayi sicil belgesini haiz (M) A.Ş.'nin 2022 yılında Mersin Serbest Bölgesindeki üretim faaliyetinden elde ettiği kazanç, 3218 sayılı Kanunun geçici 3 üncü maddesi kapsamında kurumlar vergisinden istisna edilmiş olduğundan, Kanunun 32 nci maddesinin sekizinci fıkrası kapsamında değerlendirilemeyecektir. (M) A.Ş. tarafından serbest bölge dışında üretilen inşaat makinelerinin yurt içinde satışından elde edilen ve herhangi bir istisnaya tabi tutulmamış olan 800.000 TL tutarında kazanç dolayısıyla 1 puan indirim uygulanacak matrah aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

İndirimli oran uygulanacak matrah : Matrah x (Üretim faaliyetinden elde edilen kazanç/TBK)
: 1.000.000 TL x [(1.500.000-700.000)/(1.600.000-700.000)]
: 1.000.000 TL x 800.000/900.000
: 1.000.000 TL x %88,89
: 888.888,89 TL

Dolayısıyla, (M) A.Ş. 1.000.000 TL'lik 2022 yılı matrahının serbest bölge dışında ürettiği inşaat makinelerinin satışından elde edilen 800.000 TL'lik kısmına bu Kanunun 32 nci maddesinin sekizinci fıkrası uyarınca kurumlar vergisi oranını

2022 yılında Mersin Serbest Bölgesindeki üretim faaliyetinden 700.000 TL kazanç elde etmiştir. Bu firma, aynı zamanda serbest bölge dışında ürettiği inşaat makinelerinin yurt içinde satışından da 800.000 TL kazanç elde etmiştir.

(M) A.Ş.'nin faaliyetlerinin 2022 yılı sonuçları-na ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

(%23-%1=) %22 olarak uygulayacak, matrahın kalan 200.000 TL'lik kısmına ise genel oran uygulanacaktır.

32.1.2.10. Payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurumlarda üretim ve ihracat faaliyetlerinden elde edilen kazançlarda 1 puan indirim uygulaması

Payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurumların, paylarının ilk defa halka arz edildiği hesap döneminden başlamak üzere beş hesap dönemine ait kurum kazançlarının tamamına kurumlar vergisi oranı 2 puan indirimli olarak uygulanmaktadır.

Üretim veya ihracat faaliyetinden kaynaklanan kazanç için 1 puanlık oran indirimi, Kanunun 32 nci maddesinde yer alan diğer indirimler uygulandıktan sonra tespit edilen kurumlar vergisi oranına uygulanacaktır. Bu nedenle, mükelleflerce, aynı dönemde Kanunun 32 nci maddesinin altıncı, yedinci ve sekizinci fıkralarından yararlanılabilmesi halinde öncelikle

32 nci maddenin altıncı fıkrası hükmü (2 puan indirim) uygulanacak ardından yedinci ve sekizinci fıkralardaki 1 puanlık indirim hesaplanacaktır.

Dolayısıyla, bu şekilde ilk defa halka arz edilen kurumlarda üretim ve ihracat faaliyetiyle işgal edilerek Kanunun 32 nci maddesinin yedinci ve/veya sekizinci fıkrası kapsamında bir kazanç elde edilmesi halinde, bu kurumların tüm matrahları için 2 puan indirim hesaplandıktan sonra üretim faaliyetleri ile ihracat faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları için (Kanunun 32 nci madde-

sinin altıncı fıkrası kapsamında hesaplanan 2 puanlık indirime ilave olarak) 1 puan indirim daha uygulanacaktır.

Örnek: 2021 yılında payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere %30 oranında halka arz edilen (N) A.Ş. sanayi sicil belgesini haiz olup inşaat makineleri üreterek yurt içine satmaktadır. (N) A.Ş.'nin 2022 yılı faaliyetlerinin sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

Ticari bilanço kârı	: 2.000.000 TL
- İnşaat makinelerinin satışından elde edilen kazanç	: 1.400.000 TL
- Diğer kazançlar (1 puan indirim kapsamında olmayan)	: 600.000 TL
KKEG	: 500.000 TL
Geçmiş yıl zararları	: 2.000.000 TL
Matrah	: 500.000 TL

(N) A.Ş., 10/2/2021 tarihinde gerçekleşen halka arz işleminden dolayı 2022 yılında Kanunun 32 nci maddesinin altıncı fıkrası uyarınca kurumlar vergisi oranını 2 puan indirimli (%23-%2=) %21 olarak dikkate alacaktır.

2022 yılında ürettiği inşaat makinelerinin satışından elde etmiş olduğu 1.400.000 TL'lik kazanç dolayısıyla 1 puan indirim uygulanacak matrahı aşağıdaki gibi tespit edecektir.

İndirimli oran uygulanacak matrah: Matrah x (Üretim faaliyetinden elde edilen kazanç / TBK)

$$: 500.000 \text{ TL} \times (1.400.000 / 2.000.000)$$

$$: 500.000 \text{ TL} \times \%70$$

$$: 350.000 \text{ TL}$$

(N) A.Ş.'nin 2021-2025 hesap dönemlerinde matrahının tamamına Kanunun 32 nci maddesinin altıncı fıkrası uyarınca kurumlar vergisi oranı 2 puan indirimli uygulanacağından 2022 yılında üretim faaliyetinden kaynaklanan 1 puan indirim ise 2 puanlık bu indirimden sonra uygulanabilecektir.

Dolayısıyla, (N) A.Ş.'nin 500.000 TL'lik kurumlar vergisi matrahının 350.000 TL'lik kısmına

kurumlar vergisi oranı Kanunun 32 nci maddesinin altıncı fıkrası kapsamında hesaplanan 2 puanlık indirime (%23-%2= %21'e) ilave olarak 1 puan indirimli (%21-%1=%20) olarak uygulanacak, matrahın kalan 150.000 TL'lik kısmına ise (%23-%2=) %21 oranında kurumlar vergisi uygulanacaktır.

32.1.2.11. İndirimli kurumlar vergisinden yararlanılması halinde uygulama

Yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlardan elde edilen kazançlara, ilgili teşvik belgesinde yer alan yatırıma katkı ve vergi indirim oranları dikkate alınarak yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren, yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli kurumlar vergisi uygulanabilmektedir. Ayrıca, bu mükelleflerin yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımları dolayısıyla yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde ettikleri kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmaktadır.

Kanunun 32/A maddesi kapsamında indirimli

kurumlar vergisinden yararlanacak olan sanayi sicil belgesini haiz mükelleflerin aynı dönemde üretim faaliyetlerinden veya ihracat faaliyetlerinden kazanç elde etmiş olmaları halinde, hem Kanunun 32 nci maddesinin yedinci ve sekizinci fıkraları kapsamında 1 puanlık indirimden hem de Kanunun 32/A maddesi kapsamında yatırım teşvik belgelerindeki vergi indirim oranına göre indirimli kurumlar vergisinden aynı anda yararlanmaları söz konusu olabilmektedir.

Bu durumda, öncelikle Kanunun 32 nci maddesinin yedinci ve sekizinci fıkraları kapsamındaki matraha 1 puanlık indirim uygulanacak sonrasında ise tespit edilen indirimli bu orana Kanunun 32/A maddesi kapsamındaki vergi indirimi oranının uygulanması gerekecektir.

Örnek: (O) A.Ş.'nin 2020 yılında başlamış

Ticari bilanço kârı	: 2.000.000 TL
- Mal ihracatından elde edilen kazanç	: 1.500.000 TL
- Diğer kazançlar (1 puan indirim kapsamında olmayan)	: 500.000 TL
Matrah.....	: 2.000.000 TL

İndirimli oran uygulanacak matrah : Matrah x (İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç/TBK)
: 2.000.000 TL x (1.500.000/2.000.000)
: 2.000.000 TL x %75
: 1.500.000 TL

(O) A.Ş.'nin 2022 yılı matrahının tamamına Kanunun 32/A maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisi uygulanacağı için yatırım teşvik belgesindeki %80 vergi indirim oranı,

-Matrahın, ihracat faaliyetinden elde edilen kazanç nedeniyle 1 puan indirim uygulanan 1.500.000 TL'lik kısmı için (%23-%1=) %22 oranına,

- Matrahın kalan 500.000 TL'lik kısmı için de %23 oranına uygulanacaktır.

Dolayısıyla, matrahın 1.500.000 TL'lik kısmına [%22 - (%22 x %80)] %4,4 oranı uygulanırken, matrahın kalan 500.000 TL'lik kısmına [%23 -

olduğu yatırım teşvik belgesi kapsamındaki komple yeni yatırımının toplam tutarı 10.000.000 TL'dir. 2022 hesap döneminde kısmen işletilmeye başlanan bu yatırımın 5.000.000 TL'lik kısmı gerçekleştirilmiş ve 2022 yılında bu yatırımdan 300.000 TL kazanç elde edilmiştir. (O) A.Ş., 2022 yılı matrahının tamamını (300.000 TL yatırımdan elde edilen kazanç, 1.700.000 TL diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç olarak) Kanunun 32/A maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisine tabi tutacaktır.

(Yatırıma katkı oranı: %50, vergi indirim oranı: %80)

2022 yılında mal ihracatı faaliyetinden 1.500.000 TL kazanç elde etmiş olan (O) A.Ş.'nin 2022 yılı faaliyet sonuçları aşağıdaki gibidir.

(%23 x %80)] %4,6 oranı uygulanacaktır. (O) A.Ş. indirimli kurumlar vergisi uygulaması dolayısıyla 2022 yılında (264.000 TL + 92.000 TL) olmak üzere 356.000 TL tutarında yatırıma katkı tutarından yararlanmış olacaktır.

Öte yandan, (O) A.Ş.'nin Kanunun 32/A maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisinden yararlanmaması halinde, 2.000.000 TL'lik 2022 yılı matrahının 1.500.000 TL'lik kısmı için kurumlar vergisi oranını (%23-%1=) %22 olarak, matrahın kalan 500.000 TL'lik kısmı için ise genel oranı (%23) dikkate alacaktır.

32.1.2.12. Diğer hususlar

32.1.2.12.1. Genel giderlerin dağılımı

İndirim kapsamında kabul edilen faaliyetler ile bu kapsama girmeyen işlerin birlikte yapılması halinde, indirim uygulanacak kazançla ilişkin hasılat, gider ve maliyet unsurlarının

ayrı olarak tespit edilmesi esastır. Söz konusu indirim kapsamında kabul edilen faaliyetlerden elde edilen kazancın, kurumlar vergisi matrahının tespiti açısından, hasılat, maliyet ve gider unsurlarının; ayrı ayrı izlenmesi, diğer faaliyetlerle ilişkilendirilmemesi ve kayıtların da bu ayrımı sağlayacak şekilde tutulması gerekmektedir.

Gider ve maliyet unsurlarının ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespitinin mümkün olmadığı hallerde ise müşterek genel giderler, indirim kapsamında olan faaliyetler ile indirim kapsamında olmayan faaliyetler arasında uygun bir dağıtım anahtarı tespit edilerek dağıtılabilecektir.

Öte yandan, indirim kapsamındaki faaliyetler ile bu kapsamda değerlendirilmeyen faaliyetlerde müştereken kullanılan tesisat, makine ve ulaştırma vasıtalarına ilişkin amortismanların ise bunların her bir işte kullanıldıkları gün sayısına göre dağıtımının yapılması gerekmektedir. Hangi işte ne kadar süreyle kullanıldığı tespit edilemeyen sabit kıymetlere ilişkin amortismanlar ise müşterek genel giderlerle birlikte dağıtımına tabi tutulacaktır.

32.1.2.12.2. Münhasıran üretim veya ihracat kazançlarına isabet eden kur farkı ve diğer gelirlerin durumu

Gerek ihracat faaliyeti gerekse üretim faaliyeti kapsamında doğan alacaklara isabet eden kur farkı, faiz ve benzeri gelirler 1 puan indirim uygulanacak kurum kazancı kapsamında değerlendirilirken, bu faaliyetler kapsamındaki alacakların tahsilinden sonra oluşan kur farkı, faiz ve benzeri gelirlerin ise söz konusu indirimden yararlanamayacağı tabiidir. **(Madde 1)**

● 537 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği

14/05/2022 tarih ve 31835 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 537 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğ ile 14/10/2021 tarihli ve

7338 sayılı Vergi Usul Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunla 213 sayılı Kanuna eklenen; mükerrer 298 inci maddenin (Ç) fıkrası ile geçici 32 nci maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir.

Buna göre tebliğ ile yapılan düzenlemeler aşağıda yer almaktadır.

213 SAYILI KANUNUN MÜKERRER 298 İNCİ MADDESİNİN (Ç) FIKRASI KAPSAMINDA SÜREKLİ YENİDEN DEĞERLEME UYGULAMASI

- Sürekli yeniden değerlendirme uygulaması (Madde 4)

(1) 7338 sayılı Kanunun 31 inci maddesiyle 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesine eklenen (Ç) fıkrasıyla, enflasyon düzeltmesi şartlarının gerçekleşmediği hesap dönemlerinde, fıkarda öngörülen kapsam ve şartlar dahilinde amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin ve bunlara ait amortismanların yeniden değerlemeye tabi tutulabilmesine imkan sağlanmıştır.

(2) Söz konusu fıkranın uygulama usul ve esasları Tebliğin bu bölümünün izleyen maddelerinde belirlenmiştir.

-Yeniden değerlendirme yapabilecek mükellefler (Madde 5)

(1) Tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına göre defter tutan; kolektif, adi komandit ve adi şirketler de dahil olmak üzere ferdi işletme sahibi gelir vergisi mükellefleri ile kurumlar vergisi mükellefleri bilançolarına kayıtlı amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrasında ve bu Tebliğin 6 ncı maddesinde belirtilen istisnalar dışında, yeniden değerlendirme hakkına sahip bulunmaktadırlar.

(2) Aşağıda yer alan mükellefler, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası hükümlerinden yararlanamaz.

a) Dar mükellefiyet esasında vergilendirilen mükellefler.

b) İşletme hesabı (zirai işletme hesabı dahil) esasına göre defter tutan mükellefler.

c) Serbest meslek kazanç defteri tutan serbest meslek erbabı mükellefler.

ç) Münhasıran sürekli olarak işlenmiş altın, gümüş alım-satımı ve imali ile iştilgal eden mükellefler.

d) Kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına izin verilen mükellefler.

Yeniden değerlemeye tabi tutulabilecek iktisadi kıymetler (Madde 6)

(1) 1/1/2022 tarihinden itibaren, enflasyon düzeltmesi yapma şartlarının gerçekleşmediği dönem sonları itibarıyla aktife kayıtlı bulunan amortismanına tabi iktisadi kıymetler bakımından, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrasında yazılı istisnalar hariç, söz konusu fıkra uygulamasından yararlanılabilir.

(2) 193 sayılı Kanunun mükerrer 120 nci ve 5520 sayılı Kanunun 25 inci maddeleri uyarınca gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin ödemeleri gereken geçici vergiye esas kazancın tespitine ilişkin açıklamalara 217 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yer verilmiştir.

Ayrıca, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrasının (3) numaralı bendinde, geçici vergi dönemleri itibarıyla yapılacak değerlemede esas alınacak yeniden değerlendirme oranının, bir önceki yılın Kasım ayından başlamak üzere; 3, 6 ve 9 uncu aylarda, bir önceki 3, 6 ve 9 aylık dönemlere göre Yİ-ÜFE değerinde meydana gelen ortalama fiyat artış oranı esas alınmak suretiyle belirleneceği hükme bağlanmıştır.

Bu bağlamda, mükelleflerin geçici vergi dönem sonlarında amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini ve bunlara ait amortismanlarını 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası ve Tebliğin bu bölümü kapsamında yeniden değerleyebilmeleri mümkündür. 213 sayılı Kanunun geçici 33 üncü maddesi uyarınca şartların gerçekleşmemiş sayıldığı 2022 ve 2023

hesap dönemleri geçici vergi dönemleri sonları itibarıyla da bu kapsamda yeniden değerlendirilebilir.

(3) Yeniden değerlendirme, bu hakka sahip mükelleflerin, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrasında yazılı istisnalar dışında, enflasyon düzeltmesi yapılması gerekmeyen dönem sonları itibarıyla bilançolarına dahil amortismanına tabi iktisadi kıymetleri ile bu kıymetlere ilişkin olarak bilançonun pasifinde gösterilen amortismanlar hakkında uygulanır. Amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması durumunda, yeniden değerlemeye esas alınacak tutar bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılarak belirlenir.

(4) Bu niteliklerini korudukları müddetçe sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilen iktisadi kıymetler ile iktisadi kıymetlerin alım, satım ve inşa işleri ile devamlı olarak uğraşanların bu amaçla aktiflerinde kayıtlı bulunan emtia niteliğindeki kıymetler, hangi hesapta izlendiği/kayıtlı olduğu önemli olmaksızın, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulamaz.

Kapsama giren mükelleflerin kiralamaya konu ettikleri iktisadi kıymetler, emtia niteliğinde olanlar hariç, yeniden değerlemeye tabi tutulabilir. Örneğin, araç alım satımı faaliyetinde bulunan mükellefin bu amaçla aktifinde bulunan bir aracı satış öncesinde belirli bir süre ile kiralamış olması halinde, bu durum söz konusu araç için mezkur (Ç) fıkrasından yararlanılabilmemesini sağlamaz.

(5) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulabilecek iktisadi kıymetlerin, amortismanına tabi iktisadi kıymet mahiyetinde olması zorunluluğu bulunduğundan, boş arazi ve arsalar gibi amortismanına tabi olmayan iktisadi kıymetler yeniden değerlemeye tabi tutulamaz.

(6) Yeniden değerlemenin yapılacağı dönem sonu itibarıyla aktife kayıtlı olmayan amortisma-

na tabi iktisadi kıymetler yeniden değerlemeye tabi tutulamaz.

(7) Yeniden değerlemenin yapılacağı hesap döneminde aktive dahil edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetler için yeniden değerlendirilmez. Diğer bir ifade ile amortismanına tabi iktisadi kıymetler için aktive dahil edildikleri hesap döneminde yeniden değerlendirilmez.

Bu kapsamda, yapılmakta olan yatırımlar veya iktisadi kıymetlerin yatırım harcamaları yeniden değerlemeye tabi tutulamayacağı gibi, yatırımın tamamlanmasını müteakiben ilgili hesaba aktarılan amortismanına tabi iktisadi kıymetin de aktifleştirildiği hesap döneminde yeniden değerlemeye tabi tutulması imkanı bulunmamaktadır. Örneğin, inşa edilerek aktifleştirilen binaların, aktifleştirildikleri hesap döneminde yeniden değerlemeye tabi tutulması mümkün bulunmamakta olup, bu kapsamdaki binalar ancak aktifleştirildikleri hesap döneminden sonraki hesap dönemlerinde yeniden değerlemeye tabi tutulabilir.

- Yeniden değerlemeye esas değer (Madde 7)

(1) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrasına göre yapılacak yeniden değerlemede, amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin ve bunlara ait amortismanların, mezkur Kanunda yer alan değerlendirme hükümlerine göre tespit edilen ve değerlemenin yapılacağı dönem sonu itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan değerleri dikkate alınır.

(2) 213 sayılı Kanun ve ilgili ikincil mevzuat uyarınca amortismanına tabi iktisadi kıymetin maliyet bedeline eklenmiş (iktisadi kıymetlerin aktifleştirildiği hesap dönemine ilişkin olanlar hariç) kur farkları ve kredi faizleri ile bunlara isabet eden amortismanlar yeniden değerlendirme kapsamına girmediğinden, (1) numaralı fıkrada belirtilen değerler, söz konusu kur farkları ve kredi faizleri ile bunlara isabet eden amortismanlar tenzil edilmek suretiyle tespit edilir.

Örneğin, hesap dönemi takvim yılı olan bir mükellef tarafından yabancı para cinsinden kullanılan kredi ile finanse edilerek 2021 yılında iktisap edilen makinenin maliyetine eklenen 2021 yılı sonuna kadar oluşan kredi faizleri ve kur farkları ile bunlara tekabül eden amortisman tutarları yeniden değerlendirme kapsamına girmekte, ancak 2022 ve sonraki yıllara ilişkin olarak anılan makinenin maliyetine dahil edilen kredi faizleri ve kur farkları ile bunlara tekabül eden amortisman tutarları, yeniden değerlendirme kapsamına girmemektedir.

(3) 213 sayılı Kanunun geçici 31 ve/veya 32 nci maddeleri kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulan amortismanına tabi iktisadi kıymetler ve bunların amortismanlarının, aynı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlemeye esas değerinin tespitinde, daha önce aynı Kanunun geçici 31 ve/veya 32 nci maddeleri kapsamında hesaplanan yeniden değerlendirme öncesi ve sonrası değerler arasındaki farkların, Tebliğin bu maddesinin (2) numaralı fıkrasında yeniden değerlendirme kapsamında olmadığı belirtilen kur farkları ve kredi faizleri ile amortismanlarına isabet eden kısmı da dikkate alınmaz.

(4) Amortismanların yeniden değerlemeye tabi tutulmasında, esas itibarıyla, kapsam dahilindeki iktisadi kıymetlere ilişkin olarak ayrılmış olup bilançonun pasifinde gösterilen amortismanlar yeniden değerlendirme dikkate alınır. Ancak, iktisadi kıymetlerin amortismanının herhangi bir yılda eksik ayrılması veya hiç ayrılmamış olması durumunda, yeniden değerlemeye esas alınacak değer, bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılarak belirlenir.

Örneğin, 2017 yılında iktisap edilen ve faydalı ömrü 10 yıl olan amortismanına tabi iktisadi kıymete 2019 ve 2020 yıllarında amortisman ayrılmamış olması halinde, 2022 yılında yapılacak yeniden değerlendirme, yeniden değerlemeye esas alınacak amortisman değeri, söz konusu

yıllara ilişkin ayrılmayan amortisman tutarları da ayrılmış varsayılarak belirlenir.

(5) Enflasyon düzeltmesi yapılması şartlarının olduğu dönemlerde (213 sayılı Kanunun geçici 33 üncü maddesi uyarınca şartların gerçekleşmemiş sayıldığı dönemler hariç), aynı maddenin (Ç) fıkrası uyarınca yeniden değerlendirilmez. Enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların gerçekleşmediği müteakip ilk hesap döneminden itibaren, mezkur maddenin (Ç) fıkrası hükümleri uyarınca yeniden değerlendirilmesine devam olunabilir. Bu durumda amortisman tabi iktisadi kıymetlerin yeniden değerlendirilmesine esas değerler olarak, enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş son bilançoda yer alan değerler dikkate alınır. Bu değer tespitinde, iktisadi kıymetler için amortismanın herhangi bir yılda ayrılmamış olması durumunda, bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılır.

- Yeniden değerlendirilmesinde ihtiyarlık (Madde 8)

(1) 5 inci maddeye göre yeniden değerlendirilecek mükelleflerin, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirilmesi zorunlu olmayıp, bu karar mükelleflerin tercihine bırakılmıştır.

Bu kapsamda, dileyen mükellefler bilançolarında kayıtlı iktisadi kıymetlerini ilgili dönemde yeniden değerlemeye tabi tutmayarak mevcut durumlarını muhafaza edebilir.

(2) 6 ncı maddede yeniden değerlemeye tabi tutulabileceği belirtilen iktisadi kıymetlerin tamamı veya bir kısmı için mezkur (Ç) fıkrası uygulamasından yararlanılabilir.

- Yeniden değerlendirilme zamanı (Madde 9)

(1) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirilme, uygulamadan yararlanma hakkını haiz mükelleflerin fıkranın yürürlüğe girdiği 1/1/2022 tarihinden itibaren, enflasyon düzeltmesi yapma

şartlarının gerçekleşmediği dönemlerde, değerlemenin yapılacağı dönem sonu itibarıyla, yasal defter kayıtlarında yer alan amortisman tabi iktisadi kıymetler ve bunlara ait amortismanların yeniden değerlemeye esas değerleri üzerinden yapılır.

(2) Yeniden değerlemenin herhangi bir hesap döneminde yapılmaması veya değerlendirilmesinin düşük uygulanmasından dolayı, daha sonraki hesap dönemlerinde, geçmiş hesap dönemlerine ilişkin yeniden değerlendirilmez.

Örneğin, 2022 yılı için yeniden değerlendirilme oranının %15 (yüzde on beş) olarak tespit edilmesi, ancak mükellefçe %10 (yüzde on) olarak uygulanması veya yeniden değerlendirilmesinin hiç yapılmamış olması halinde, 2022 yılını takip eden yıllarda, aradaki %5 (yüzde beş)'lik fark veya hiç değerlendirilmesinin yapılmaması nedeniyle belirtilen tam oran dikkate alınarak geçmişe yönelik yeniden değerlendirilmesinin mümkün olmayacaktır.

(3) Aynı hesap dönemi içerisinde; geçici vergi dönemlerinin hiçbirinde ya da herhangi bir veya daha fazla geçici vergi dönemlerinde yeniden değerlendirilmesinin yapılmaması, sonraki geçici vergi döneminde veya ilgili hesap dönemi sonunda yeniden değerlendirilmesine engel teşkil etmez.

Ayrıca, geçici vergi dönemlerinde yapılan tercih yıllık uygulamayı bağlamamaktadır. Örneğin 2022 yılı geçici vergi dönemleri itibarıyla yeniden değerlendirilme yapan mükellef isterse 2022 hesap dönemi sonunda yeniden değerlendirilmesinin yapılmamasıdır.

(4) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirilmesinin herhangi bir hesap döneminde yapılmaması, enflasyon düzeltmesi yapma şartlarının gerçekleşmediği, sonraki hesap dönemlerine ilişkin olarak mezkur (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirilmesine engel teşkil etmez.

(5) 213 sayılı Kanunun 174 üncü maddesi kapsamında, öteden beri kendilerine özel hesap

dönemi tayin edilmiş olan mükellefler, 2022 yılında başlayan hesap döneminden itibaren mükerrer 298 inci maddenin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirilebilir.

- Yeniden değerlendirme oranı (Madde 10)

(1) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında; amortisman tabi iktisadi kıymetlerin 7 nci maddeye 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.

(2) Yapılacak değerlemede, yeniden değerlendirme oranı olarak 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (B) fıkrası uyarınca ilgili yıl için Bakanlık tarafından ilan edilen oran dikkate alınır.

Kendilerine özel hesap dönemi tayin olunan mükellefler için, özel hesap döneminin başladığı takvim yılına ait oran esas alınır. Örneğin, 1/9/... - 31/8/... dönemi dikkate alınmak suretiyle kendisine özel hesap dönemi tayin edilen mükellef, 1/9/2022 - 31/8/2023 özel hesap dönemi sonunda 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrasından yararlanmak istemesi halinde, Bakanlık tarafından 2022 yılı için ilan edilen yeniden değerlendirme oranını dikkate alacaktır.

(3) 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 Yİ-ÜFE değerinde meydana gelen ortalama fiyat artış oranı esas alınmak suretiyle belirlenecektir.

(4) Yeniden değerlemeye tabi tutulan amortisman tabi iktisadi kıymetlere ait birikmiş amortismanlar da söz konusu iktisadi kıymetlere uygulanan oran ile çarpılmak suretiyle yeniden değerlemeye tabi tutulur.

(5) 193 sayılı Kanunun 81 inci maddesinde sayılan devir ve tür değiştirme halleri ile 5520

sayılı Kanuna göre yapılan devir ve bölünme hallerinde, devrolunan veya bölünen işletmeler/şirketler tarafından iktisap edilen amortisman tabi iktisadi kıymetler devralanlar tarafından yeniden değerlemeye tabi tutulabilir.

Bu kapsamda, devrolunan veya bölünen işletmeler/şirketler tarafından iktisap edilen amortisman tabi iktisadi kıymetler (yeniden değerlemenin yapılacağı hesap döneminde iktisap edilenler hariç) için devredenler tarafından devir tarihine kadar geçici vergi dönemlerinde yeniden değerlendirilebilir. Devralanlar tarafından ise, müteakip dönem sonlarında yeniden değerlendirilebilir. Yeniden değerlemenin yapılacağı hesap döneminde, iktisap edilme durumunun tespitinde, devrolunan veya bölünen işletmeler/şirketler tarafından iktisap tarihi dikkate alınır.

(6) Amortisman tabi olup faydalı ömür süresini tamamlayan iktisadi kıymetler de yeniden değerlemeye tabi tutulabilir. Ancak bu durumda, faydalı ömrü sona ermiş amortisman tabi iktisadi kıymetlerin yeniden değerlendirme sonrasında bulunan değerleri üzerinden, daha önceki yıllarda ayrılmamış amortismanlara ilişkin olarak amortisman ayrılamaz.

(7) Her yılın yeniden değerlendirme oranı ancak o yıla ait değerlemede nazara alınabilir.

-Yeniden değerlendirme uygulaması (Madde 11)

(1) Kapsama giren amortisman tabi iktisadi kıymetler ve bunlara ait amortismanların, yeniden değerlemeye esas değerlerinin, yeniden değerlendirme oranı ile çarpılması suretiyle yapılan yeniden değerlendirme sonucunda, bilançonun aktifi, pasifinden daha yüksek bir değere ulaşmaktadır.

Yeniden değerlendirme sonucunda ortaya çıkan değer artışını hesaplamada 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası net değer artışı usulünü benimsemiştir. Net değer artışının hesaplanabilmesi için yeniden değerlemeden önceki ve sonraki net bilanço aktif değerlerinin tespiti gerekmektedir.

Bu kapsamda amortismanların yeniden değerlendirilmiş tutarlarının belirlenmesinde, amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması halinde amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılır.

Yeniden değerlendirme neticesinde (amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin yeniden değerlemeye önceki net bilanço aktif değerinin, yeniden değerlendirme oranı ile çarpımından sonra bulunacak net bilanço aktif değerinden indirilmesi suretiyle) hesaplanan değer artışı, yeniden değerlemeye tabi tutulan amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin her birine isabet eden değer artışları ayrıntılı olarak gösterilecek şekilde, bilançonun pasifinde özel bir fon hesabına alınır.

(2) Bakanlık tarafından 213 sayılı Kanunun 315 inci maddesine istinaden tespit ve ilan edilen normal amortisman oranlarının tespitinde dikkate alınan (veya aynı Kanunun 320 nci maddesinin dördüncü fıkrası ya da geçici 30 uncu maddesi kapsamında belirlenen) faydalı ömür süresi tamamlanmamış amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin yeniden değerlendirme sonrasında bulunan değerleri üzerinden amortisman ayrılmaya devam edilir.

Örnek 1: Tam mükellefiyet esasında

vergilendirilen, hesap dönemi takvim yılı olan (A) A.Ş.'nin 31/12/2022 tarihi itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan ve 2015 yılında peşin bedelle iktisap edilmiş olan bir makinenin maliyet bedeli 200.000 TL ve 31/12/2021 tarihli bilançosunda birikmiş amortismanı 60.000 TL'dir. Söz konusu makinenin faydalı ömrü 20 yıl, normal amortisman oranı ise %5 olup, 2017 yılında amortisman ayrılmamıştır.

Makinenin, 2022 yılı yeniden değerlendirme oranı %15 varsayılarak, hesap dönemi sonunda yeniden değerlemeye tabi tutulması halinde, yeniden değerlemeye ilişkin hesaplamalar aşağıdaki şekilde olacaktır. (Söz konusu makinenin 213 sayılı Kanunun geçici 32 nci maddesi kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmadığı varsayılmıştır.)

Değer artışının hesabında, yeniden değerlendirme öncesi ve sonrası net bilanço aktif değerleri olarak, değerlemenin yapılacağı hesap dönemi sonu itibarıyla makinenin yasal defter kayıtlarında yer alan değeri ile bu makine için ayrılmış olup bilançonun pasifinde gösterilen birikmiş amortismanları (önceki dönemlerde ayrılmamış olanlar dahil) arasındaki fark ve bunların yeniden değerlendirme sonrası bulunan tutarları arasındaki fark dikkate alınacaktır.

BAŞLIK	Yeniden Değerlemeye Esas Tutar (A)	Yeniden Değerleme Oranı	Yeniden Değerlenmiş Tutar (B)
Makine	200.000,00	15%	230.000,00
Birikmiş Amortisman	*70.000,00		80.500,00
Net Bilanço Aktif Değeri	130.000,00		149.500,00
Net Değer Artışı [Net Bilanço Aktif Değeri (B)-Net Bilanço Aktif Değeri (A)]=			19.500,00

* 2017 yılında amortisman ayrılmamış olduğundan bilançonun pasifindeki birikmiş amortisman 60.000 TL olmakla beraber, amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması durumunda söz konusu değer, bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılarak belirlenmesi gerektiğinden birikmiş amortisman 70.000 TL olarak dikkate alınmıştır.

Bu kapsamda değer artışı, makinenin;
- Yeniden değerlendirme sonrası net bilanço aktif değerinden (230.000 - 80.500 = 149.500 TL),

- Yeniden değerlendirme öncesi net bilanço aktif değerinin (200.000 - 70.000 = 130.000 TL) indirilmesi suretiyle hesaplanacak olup, ör-

neğimizde (149.500 - 130.000 =) 19.500 TL olarak gerçekleşecektir.

Söz konusu değer artışına ilişkin muhasebe kayıtları ise aşağıdaki şekilde olacaktır.

253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı	30.000,00 TL	
257 Birikmiş Amortismanlar		10.500,00 TL
522 MDV Yeniden Değerleme Artışları		
522... 213 sayılı Kanun mük.298. madde		19.500,00 TL
..... Makinesi Değer Artışı		
Mük. 298. madde kapsamında yeniden değerlendirme işlemi		

Mükellef, yeniden değerlemeye tabi tuttuğu makineyi yeni değeri üzerinden amortismanla tabi tutabilecektir. Buna göre, söz konusu makinenin kayıtlı değeri 230.000 TL'ye çıktığından, 2022 yılı yıllık toplam amortisman tutarı da (230.000 x %5 =) 11.500 TL olacaktır.

(3) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirme yapılabilmesinin mümkün olduğu herhangi bir hesap döneminde yeniden değerlemenin yapılmaması, sonraki hesap dönemlerinde aynı fıkra kapsamında yeniden değerlendirme yapılabilmesine engel teşkil etmez.

- Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması (Madde 12)

(1) Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin satış, devir (193 sayılı Kanunun 81 inci maddesinde sayılan devir ve tür değiştirme

halleri ile 5520 sayılı Kanuna göre yapılan devir ve bölünme halleri kapsamında yapılanlar hariç), işletmeden çekiş, tasfiye gibi nedenlerle elden çıkarılması halinde, bunlara isabet eden ve bilançonun pasifinde özel bir fon hesabında gösterilen değer artışları aynen amortismanlar gibi muameleye tabi tutulur.

Örnek 2: 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yapılan yeniden değerlendirme sonrası kayıtlı değeri 500.000 TL olan makinenin birikmiş amortismanı 275.000 TL olup, yeniden değerlendirme sonucu bu makine için özel fonlar hesabına aktarılmış tutar 35.000 TL'dir. Makinenin KDV hariç 600.000 TL'ye satılması ve bedelin peşin olarak tahsil edilmesi halinde, satış işlemine ilişkin muhasebe kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır. (İşlemin muhasebe kayıtlarının yapılmasında KDV hesapları ihmal edilmiştir.)

102 Bankalar	600.000,00 TL	
257 Birikmiş Amortismanlar	275.000,00 TL	
522 MDV Yeniden Değerleme Artışları		
522... 213 sayılı Kanun mük. 298. madde		35.000,00 TL
..... Makinesi Değer Artışı		
253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı		500.000,00 TL
679 Diğer Olağan Dışı Gelir ve Karlar Hesabı		410.000,00 TL
Mük. 298. madde kapsamında yeniden değerlendirilen makinenin satışı		

(2) Sermayeye ilave edilen değer artışları, satış veya herhangi bir şekilde elden çıkarmaya ilişkin kar ve zararın tespitinde dikkate alınmaz.

Ancak, elden çıkarılan iktisadi kıymetlere ait değer artışlarının sermayeye ilavesi halinde, elden çıkarma sırasında birikmiş amortisman gibi mütalaa edilmeyen değer artışları, faaliyete devam edilen süre içerisinde herhangi bir suretle sermayeden çekilirse, çekilen kısım o dönemin kazancı sayılarak vergiye tabi tutulur.

(3) 193 sayılı Kanununun 81 inci maddesinde sayılan devir ve tür değiştirme halleri ile 5520 sayılı Kanuna göre yapılan devir ve bölünme hallerinde, söz konusu fon hesabının devrolunduğu kurumlar için de (1) ve (2) numaralı fıkra hükümleri geçerlidir.

- Enflasyon düzeltilmesi yapılması gereken dönemlerde ve şartların oluşmadığı müteakip dönemlerde yeniden değerlendirme (Madde 13)

(1) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrası ve geçici 33 üncü maddesi uyarınca, enflasyon düzeltilmesi yapma zorunluluğunun bulunduğu dönemlerde, aynı maddenin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirme yapılamaz.

Ancak, enflasyon düzeltilmesi yapma zorunluluğunun bulunmadığı müteakip ilk hesap döneminden itibaren, mezkur maddenin (Ç) fıkrası hükümleri uyarınca yeniden değerlendirme uygulamasına devam olunabilir. Bu durumda amortisman tabi iktisadi kıymetlerin yeniden değerlendirilmesine esas değerler olarak, enflasyon düzeltilmesine tabi tutulmuş son bilançoda yer alan değerler dikkate alınır. Bu değerlerin tespitinde, iktisadi kıymetler için amortismanın herhangi bir hesap döneminde ayrılmamış olması durumunda, bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılır.

(2) 213 sayılı Kanununun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirme yapılan dönem sonunu müteakip dönemde, enflasyon düzeltilmesi yapılması duru-

munda, yeniden değerlemeye tabi tutulmuş olan amortisman tabi iktisadi kıymetler ile bunlara ilişkin amortismanlar yeniden değerlendirilmiş son değerleri, diğer bir deyişle en son yapılan yeniden değerlendirme sonucu bulunan değerler dikkate alınarak enflasyon düzeltilmesine tabi tutulur ve enflasyon düzeltilmesinde, söz konusu amortisman tabi iktisadi kıymetlere ilişkin düzeltilme işlemine esas tarih olarak, en son yeniden değerlendirme yapılan dönemin son günü dikkate alınır.

(3) Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından önce 213 sayılı Kanunun ilgili hükümleri kapsamında enflasyon düzeltilmesi yapma zorunluluğunun oluşması halinde, öz sermaye kalemlerinin enflasyon düzeltilmesine tabi tutulmasında, yeniden değerlendirme değer artış fonu öz sermayeden düşülmek suretiyle enflasyon düzeltilmesi yapılır.

Ayrıca mezkur değer artış fonunun sermayeye eklenmiş olması halinde de, bu tutar sermaye hesabından düşülerek enflasyon düzeltilmesi yapılır. Diğer bir ifade ile mezkur değer artış fonunun sermayeye ilavesi nedeniyle oluşan sermaye artışları da sermaye artışı olarak dikkate alınmaz ve enflasyon düzeltilmesine tabi tutulmaz.

- Özel hesap dönemine geçiş veya özel hesap döneminden takvim yılı esasına dönüştürülen ortaya çıkan kıst hesap dönemi için yeniden değerlendirme (Madde 14)

(1) Takvim yılı içinde kendilerine özel hesap dönemi tayin edilen mükelleflerin, özel hesap dönemine geçmeleri ya da özel hesap döneminden takvim yılı esasına dönmeleri sırasında ortaya çıkan kıst hesap dönemi için, bir önceki yılın Kasım ayından başlamak üzere, söz konusu kıst dönem dahilindeki ay sayısı kadarlık dönemde, kıst dönem dahilindeki ay sayısı kadarlık bir önceki döneme göre Yİ-ÜFE değerinde meydana gelen ortalama fiyat artış oranı esas alınmak suretiyle yeniden değerlendirme yapılabilir.

Örneğin, mevcut hesap dönemi takvim yılı olan ve kendisine 1/7/2022 tarihinden geçerli

olmak üzere, 1 Temmuz-30 Haziran tarihleri arası özel hesap dönemi olarak tayin edilen bir mükellef, 1/1/2022-30/6/2022 tarihleri arasındaki kıst hesap dönemi için, 2021 yılı Kasım ayından başlamak üzere 6 aylık dönemde, bir önceki 6 aylık döneme göre Yİ-ÜFE değerinde meydana gelen ortalama fiyat artış oranını esas alarak yeniden değerlendirilecektir.

213 SAYILI KANUNUN GEÇİCİ 32 NCI MADDESİ KAPSAMINDA YENİDEN DEĞERLEME UYGULAMASI

- Geçici 32 nci madde kapsamında yeniden değerlendirilecek uygulamaları (Madde 15)

(1) 7338 sayılı Kanunun 52 nci maddesiyle 213 sayılı Kanuna eklenen geçici 32 nci maddeyle; aynı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası uyarınca yeniden değerlendirilecek mükelleflerin, istemeleri halinde söz konusu fıkra kapsamında ilk kez yapılacak yeniden değerlendirilme öncesinde, bilançolarına kayıtlı bulunan taşınmazlar ile amortisman tabii diğer iktisadi kıymetlerini, önceki hesap döneminin sonu itibarıyla yeniden değerleyebilmelerine imkan sağlanmıştır.

(2) 213 sayılı Kanunun geçici 32 nci maddesi kapsamında, taşınmazlar ile amortisman tabii diğer iktisadi kıymetler (bu niteliklerini korudukları müddetçe sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilen taşınmaz ve iktisadi kıymetler hariç) Tebliğin bu bölümünün izleyen maddelerinde belirlenen usul ve esaslar dahilinde yeniden değerlendirilmeye tabii tutulabilir.

- Yeniden değerlendirilecek mükellefler (Madde 16)

(1) 213 sayılı Kanunun geçici 32 nci maddesi ile tanınan imkandan, aynı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirilecek olanlar yararlanabilir.

Dolayısıyla, 5 inci maddede belirtilen kapsam 213 sayılı Kanunun geçici 32 nci maddesi uygulaması için de geçerlidir.

- Yeniden değerlendirilmeye tabii tutulabilecek iktisadi kıymetler (Madde 17)

(1) 213 sayılı Kanunun geçici 32 nci maddesi kapsamında yeniden değerlendirilmeye tabii yapılacak tarih itibarıyla aktifte kayıtlı bulunan taşınmazlar ile amortisman tabii diğer iktisadi kıymetler bakımından mezkur madde uygulamasından yararlanılabilir.

(2) Bu niteliklerini korudukları müddetçe sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilen taşınmazlar ve amortisman tabii diğer iktisadi kıymetler ile iktisadi kıymetlerin alım, satım ve inşaa işleri ile devamlı olarak uğraşanların bu amaçla aktiflerinde kayıtlı bulunan emtia niteliğindeki kıymetler, hangi hesapta kayıtlı olduğu önemli olmaksızın, 213 sayılı Kanunun geçici 32 nci maddesi kapsamında yeniden değerlendirilmeye tabii tutulamaz.

Kapsama giren mükelleflerin kiralamaya konu ettikleri iktisadi kıymetler, emtia niteliğinde olanlar hariç, yeniden değerlendirilmeye tabii tutulabilir.

(3) 213 sayılı Kanunun geçici 32 nci maddesi kapsamında yeniden değerlendirilmeye tabii tutulacak taşınmazların, aynı Kanun uygulamasında amortisman tabii iktisadi kıymet mahiyetinde olması zorunluluğu bulunmadığından, müessesese hükümlerinden faydalanmak isteyen mükelleflerce boş arazi ve arsalar da yeniden değerlendirilmeye tabii tutulabilir.

Ancak, bu kıymetler aynı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında, ilk kez veya sonraki dönemlerde yapılmasına bakılmaksızın, yeniden değerlendirilmeye tabii tutulamaz.

- Yeniden değerlendirilmeye esas değer (Madde 18)

(1) Yeniden değerlendirilme, taşınmazlar ile amortisman tabii diğer iktisadi kıymetlerin ve varsa bunlara ait amortismanların, 213 sayılı Kanunda yer alan değerlendirilme hükümlerine göre tespit edilen ve bu Kanunun geçici 32 nci maddesi kapsamında yeniden değerlendirilme yapılacak

tarihten önceki hesap döneminin sonu itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan değerleri üzerinden yapılabilir.

(2) Amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin amortismanının herhangi bir yılda eksik ayrılması veya hiç ayrılmamış olması durumunda, yeniden değerlemeye esas alınacak değer, bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılarak belirlenir.

(3) 213 sayılı Kanun ve ilgili ikincil mevzuat uyarınca maliyet bedeline intikal ettirilen kredi faizleri ve kur farkları da yeniden değerlendirme kapsamına girmektedir.

- Yeniden değerlendirme yapılmasında ihtiyarilik (Madde 19)

(1) 5 inci maddeye göre yeniden değerlendirme yapabilecek mükelleflerin, 213 sayılı Kanunun geçici 32 nci maddesi kapsamında yeniden değerlendirme yapması zorunlu olmayıp, bu karar mükelleflerin tercihine bırakılmıştır.

Bu kapsamda, dileyen mükellefler bilançolarında kayıtlı taşınmazlar ve amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerini mezkur madde dahilinde yeniden değerlemeye tabi tutmayarak mevcut durumlarını muhafaza edebilirler.

Bu durumda, 213 sayılı Kanunun geçici 32 nci maddesi kapsamında yeniden değerlendirme yapmak istenmemekle birlikte, aynı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında ilk kez yeniden değerlendirme yapılmak istenmesi halinde, kapsam dahilindeki amortismanına tabi iktisadi kıymetler ve bunlara ait amortismanlar, mezkur fıkra kapsamında ilk kez yapılacak yeniden değerlemede, değerlemenin yapılacağı dönem sonu itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan değerleri (7 nci maddeye göre belirlenecek değer) dikkate alınarak yeniden değerlemeye tabi tutulur.

(2) 17 nci maddede yeniden değerlemeye tabi tutulabileceği belirtilen iktisadi kıymetlerin tamamı veya bir kısmı için 213 sayılı Kanunun geçici 32 nci maddesi uygulamasından yararlanılabilir.

- Yeniden değerlendirme yapılabilme zamanı (Madde 20)

(1) 213 sayılı Kanunun geçici 32 nci maddesi kapsamında yeniden değerlendirme, aynı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası uyarınca ilk kez yapılacak yeniden değerlendirme öncesinde olmak kaydıyla, yalnızca bir defa yapılabilir.

(2) 213 sayılı Kanunun geçici 32 nci maddesi kapsamında yeniden değerlendirme yapmakla birlikte, yeniden değerlemenin ilgili olduğu hesap döneminden sonraki hesap dönemi için aynı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirme yapmayan mükellefler, daha sonraki dönemlerde mezkur fıkra kapsamında ilk kez yeniden değerlendirme yapmak istemeleri halinde, aynı iktisadi kıymet için Kanunun geçici 32 nci maddesi kapsamında tekrar yeniden değerlendirme yapamazlar.

(3) 213 sayılı Kanunun geçici 32 nci maddesi kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazlar ve amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından önce, aynı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası uyarınca ilk kez yeniden değerlendirme yapılmadan mezkur maddenin (A) fıkrası kapsamında enflasyon düzeltilmesi yapılması, geçici 32 nci madde imkanından yararlanılmasına engel teşkil etmez.

(4) 213 sayılı Kanunun geçici 32 nci maddesi imkanından yararlanılmadan ve mezkur (Ç) fıkrası kapsamında ilk kez yeniden değerlendirme yapılmadan, enflasyon düzeltilmesi yapılması ve enflasyon düzeltilmesinin yapıldığı hesap dönemini müteakip hesap döneminde enflasyon düzeltilmesi yapma şartlarının tekrar oluşmamasına rağmen, mezkur (Ç) fıkrası kapsamında ilk kez yeniden değerlemenin yapılmaması halinde, sonraki dönemlerde ilk kez (Ç) fıkrası kapsamında yapılacak yeniden değerlendirme öncesinde, önceki hesap dönemi sonu itibarıyla geçici 32 nci madde kapsamında yeniden değerlendirme yapılabilir.

(5) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında ilk kez ye-

niden değerlendirme, en erken 2022 yılının birinci geçici vergi dönemi itibarıyla yapılabileceğinden, söz konusu dönemde mezkur fıkra kapsamında yeniden değerlendirme yapılmadan önce geçici 32 nci madde kapsamında yeniden değerlendirme yapılabilmesi mümkündür.

(6) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında ilk kez yapılan yeniden değerlendirme sonrasında, aynı Kanunun geçici 32 nci maddesi imkanından yararlanılmaz. Kapsam dahilindeki amortisman tabi iktisadi kıymetlerden bir kısmının mezkur (Ç) fıkrası kapsamında ilk kez yeniden değerlemeye tabi tutulmuş olması, geçici 32 nci madde imkanından kapsama giren iktisadi kıymetler bakımından tamamen veya kısmen yararlanılmamış olması, daha önce mezkur (Ç) fıkrası kapsamında ilk kez yapılan yeniden değerlemede dikkate alınmayan iktisadi kıymetlerin sonraki dönemlerde ilk kez yeniden değerlemeye tabi tutulacak olması gibi durumlar, mezkur (Ç) fıkrası kapsamında ilk kez yapılan yeniden değerlendirme sonrasında geçici 32 nci madde imkanından yararlanabilmeyi sağlamaz.

Örneğin, 2022 yılı ikinci geçici vergi dönem sonu itibarıyla mezkur fıkra kapsamında ilk kez iktisadi kıymetlerin kısmen veya tamamen yeniden değerlemeye tabi tutulması, ancak öncesinde geçici 32 nci madde kapsamında yeniden değerlendirme yapılmamış olması halinde, izleyen dönemlerde geçici 32 nci madde kapsamında yeniden değerlendirme yapılması mümkün değildir.

(7) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında ilk kez yapılacak yeniden değerlendirme öncesinde olmak kaydıyla; kapsama giren iktisadi kıymetler bakımından geçici 32 nci madde imkanından kısım kısım olarak, diğer bir ifade ile farklı zamanlarda farklı iktisadi kıymetler bakımından yararlanılabilir.

Örneğin, hesap dönemi takvim yılı olan, kapsam dahilindeki bir mükellef, aktifindeki 6

adet makine, 2 adet bina, 4 adet binek otomobili için 30/6/2022 tarihi (2022 yılı ikinci vergi dönem sonu) itibarıyla 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında ilk kez yeniden değerlendirme yapmak istemektedir. Bu durumda söz konusu fıkra kapsamında ilk kez yapılacak yeniden değerlendirme öncesinde, aktifindeki makineleri 2022 yılı Ocak ayında, binaları 2022 yılı Mart ayında, binek otomobillerin iki tanesini 2022 yılı Nisan ayında, diğer iki tane binek otomobili ise 2022 yılı Mayıs (veya söz konusu fıkra kapsamında ilk kez yapılacak yeniden değerlemeden önce Haziran) ayında 213 sayılı Kanunun geçici 32 nci maddesi kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutabilmesi mümkündür. Ancak, sadece aktifindeki söz konusu iktisadi kıymetlerden 4 adet makineyi 2022 yılı Ocak ayında geçici 32 nci madde kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutması ve 2022 yılı ikinci vergi dönem sonu itibarıyla da mükerrer 298 inci maddenin (Ç) fıkrası kapsamında ilk kez yeniden değerlendirme yapması halinde, müteakip dönemlerde aktifindeki bahse konu diğer iktisadi kıymetleri geçici 32 nci madde kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutabilmesi mümkün değildir.

- Yeniden değerlendirme oranı (Madde 21)

(1) Taşınmazlar ve amortisman tabi diğer iktisadi kıymetlerin 213 sayılı Kanunun geçici 32 nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendine göre tespit edilen değerleri ve varsa bunlara ilişkin amortismanların maddede öngörülen şekilde tespit edilen yeniden değerlendirme oranı ile çarpılması suretiyle yeniden değerlendirme sonrası değerleri bulunur.

Bu kapsamda, 213 sayılı Kanunun geçici 32 nci maddesi kapsamında yapılacak değerlemede esas alınacak yeniden değerlendirme oranı olarak;

a) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasına göre enflasyon düzeltilmesine tabi tutulan;

i) En son bilançoda yer alan taşınmazlar ve

amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetler ile bunların amortismanları için, anılan maddenin (Ç) fıkrası kapsamında ilk kez 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 ilk kez 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,

b) Sonraki dönemlerde enflasyon düzeltmesi yapılmamış olmasına bağlı olarak, daha önce 213 sayılı 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 ilk kez 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 ilk kez 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,

kullanılır. Ancak Tebliğin bu maddesinin (6) ve (7) numaralı fıkraları saklıdır.

Müteakip hesap dönemi için mezkur (Ç) fıkrası kapsamında ilk kez yeniden değerlendirme ya-

pılmaması halinde, söz konusu oran tespitine ilişkin hesaplamalarda, “anılan maddenin (Ç) fıkrası kapsamında ilk kez yapılacak yeniden değerlemenin ilgili olduğu hesap döneminden önceki hesap döneminin son ayına ilişkin Yİ-ÜFE değeri” yerine “geçici 32 nci madde kapsamındaki yeniden değerlemeye esas önceki hesap döneminin son ayına ilişkin Yİ-ÜFE değeri” dikkate alınır.

Örneğin, hesap dönemi takvim yılı olan mükelleflerce, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında ilk kez yeniden değerlendirme 2022 takvim yılı için yapılmaması ancak bu takvim yılında aynı Kanunun geçici 32 nci maddesi kapsamında yeniden değerlendirme yapılmak istenmesi halinde, söz konusu oran tespitine ilişkin hesaplamalarda, “geçici 32 nci madde kapsamındaki yeniden değerlemeye esas önceki hesap döneminin son ayına ilişkin Yİ-ÜFE değeri” olarak 2021 takvim yılının Aralık ayına ilişkin Yİ-ÜFE değeri dikkate alınacaktır.

Bakanlık tarafından özel hesap dönemi tayin edilen mükellefler açısından ilgili dönemlerin esas alınması suretiyle yeniden değerlendirme oranının hesaplanacağı tabiidir.

(2) Tebliğin bu bölümü (213 sayılı Kanunun geçici 32 nci maddesi) kapsamında yapılacak yeniden değerlendirme işleminde kullanılacak yeniden değerlendirme oranlarının hesabında dikkate alınacak Yİ-ÜFE değerleri, söz konusu endeksi yayınlayan Türkiye İstatistik Kurumunun resmi internet sayfasından temin edilebilir. Yİ-ÜFE değerlerine göre bulunacak ve yeniden değerlemeye esas olacak katsayının hesabında, kesirli (virgülden sonraki) kısım 5 (beş) hane olarak dikkate alınır.

(3) Yeniden değerlendirme tabi tutulan amortismanına tabi iktisadi kıymetlere ait birikmiş amortismanlar da ilgili oldukları iktisadi kıymetlere uygulanan katsayı ile yeniden değerlemeye tabi tutulur. Ancak bu maddenin (6) ve (7) numaralı fıkraları saklıdır.

(4) 193 sayılı Kanunun 81 inci maddesinde sayılan devir ve tür değiştirme halleri ile 5520 sayılı Kanuna göre yapılan devir ve bölünme hallerinde, devrolunan veya bölünen işletmeler/şirketler tarafından iktisap edilen iktisadi kıymetlerin devralanlar tarafından yeniden değerlendirilmesinde kullanılacak yeniden değerlendirme oranının hesabında, söz konusu iktisadi kıymetlerin devir eden, tür değiştiren veya bölünen işletme/şirket tarafından iktisap edildiği tarih esas alınır. Ayrıca, bu durumda bunlar tarafından daha önce yapılmış; enflasyon düzeltilmesi ve geçici 31 inci madde kapsamındaki yeniden değerlendirme de oran hesaplamasında dikkate alınır.

(5) Finansal kiralama yoluyla iktisap edilen ve mülkiyeti devralınmış olan taşınmazlar ve amortisman tabi diğer iktisadi kıymetlere ait yeniden değerlendirme oranının belirlenmesinde iktisap tarihi olarak, daha önce enflasyon düzeltilmesi ve geçici 31 inci madde kapsamında yeniden değerlendirme yapılmamış olması kaydıyla, kiracının kullanma hakkını aktifleştirdiği tarih esas alınır.

Finansal kiralama yoluyla iktisap edilen ve mülkiyeti devredilmemiş taşınmazlar ve amortisman tabi diğer iktisadi kıymetlere ait kullanım hakkına ilişkin yeniden değerlendirme oranının belirlenmesinde de iktisap tarihi olarak, kiracının kullanma hakkını aktifleştirdiği tarih esas alınır. Kullanım hakkı bu kapsamda yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazlar ve amortisman tabi diğer iktisadi kıymetler, mülkiyetinin devralınmasını müteakiben geçici 32 nci madde kapsamında tekrar yeniden değerlemeye tabi tutulamaz.

(6) 213 sayılı Kanun uyarınca maliyet bedeli ile değerlendirilen taşınmazlar ve amortisman tabi diğer iktisadi kıymetlerin aktifleştirilmesinden sonra, aynı Kanun ve ilgili ikincil mevzuat uyarınca maliyet bedeline intikal ettirilen kredi faizleri ve kur farkları ile diğer giderler için Kanunun geçici 32 nci maddesi kapsamında parçalı yeniden değerlendirme yapılır ve iktisadi kıymetlerin yeniden

değerleme sonrası değeri bulunur.

Buna göre, taşınmazlar ve amortisman tabi diğer iktisadi kıymetlerin, ilgili hesap döneminin son ayına ilişkin yasal defter kayıtlarında yer alan maliyet bedeline dahil edilen her bir maliyet unsurunun yeniden değerlemeye tabi tutulmasında, 213 sayılı Kanunun geçici 32 nci maddesi kapsamında yapılacak yeniden değerlendirme esas alınması gereken hesap döneminin son ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerinin, ilgili maliyet unsurunun aktifleştirildiği ayı izleyen aya ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan oran dikkate alınır. Söz konusu iktisadi kıymetlere ait amortismanların yeniden değerlendirilmesinde ise yeniden değerlemeye esas alınan toplam amortisman rakamı içerisinde yer alan her bir maliyet unsuruna tekabül eden amortisman tutarı için, ilgili maliyet unsurunun düzeltilmesinde kullanılan oran dikkate alınarak yeniden değerlendirme yapılır.

Daha önce 213 sayılı Kanunun geçici 31 inci maddesi kapsamında (2018 veya 2021 yılında) yeniden değerlemeye tabi tutulmuş yukarıda belirtilen kapsam dahilindeki unsurların, aynı Kanunun geçici 32 nci maddesi kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmasında, maliyeti içerisinde yer aldıkları ilgili iktisadi kıymetin Tebliğin bu bölümü kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmasına bağlı olarak, daha önce yapılan söz konusu yeniden değerlemeler sonrası değerler (geçici 31 inci maddenin yedinci fıkrası kapsamında yeniden değerlendirme yapılmışsa bu değerlendirme sonrası değerler) ile aynı Kanunun geçici 32 nci maddesi kapsamında yapılacak yeniden değerlendirme esas alınması gereken hesap döneminin son ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerinin;

- Geçici 31 inci madde kapsamında 2018 yılında yeniden değerlendirme yapılması ancak, aynı maddenin yedinci fıkrası kapsamında 2021 yılında yeniden değerlendirme yapılmaması halinde, 2018 yılı Mayıs ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerine,

- Geçici 31 inci maddenin yedinci fıkrası kapsamında yeniden değerlendirme yapılması halinde,

2021 yılı Haziran ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerine, bölünmesi ile bulunan oran dikkate alınır.

(7) En son enflasyon düzeltmesi yapılan bilanço tarihinden sonra inşa edilerek aktifleştirilen binaların yeniden değerlemeye tabi tutulmasında, mükelleflerce bina maliyet bedeline dahil edilen arsa payı bedeli ile diğer maliyet unsurları ayrıştırılmak sureti ile yeniden değerlendirme sonrası tutar hesaplanır.

Buna göre, bu binaların yeniden değerlendirme sonrası değerlerinin hesaplanmasında, arsa payı için arsanın iktisap tarihine (arsa, enflasyon düzeltmesi yapılmış en son bilanço tarihinden önce iktisap edilmiş ise enflasyon düzeltmesi yapılmış son bilanço tarihine) göre bulunacak yeniden değerlendirme oranı, diğer maliyet unsurları için ise binanın aktifleştirildiği tarihe göre bulunacak yeniden değerlendirme oranı dikkate alınır. Bu binaların amortismanında kullanılacak yeniden değerlendirme oranı ise, binanın aktifleştirildiği tarihe göre bulunur. Söz konusu binaların aktifleştirilmesinden sonra 213 sayılı Kanun ve ilgili ikincil mevzuat uyarınca bina maliyet bedeline intikal ettirilen kredi faizleri ve kur farkları ile diğer giderler için ise bu maddenin (6) numaralı fıkrasında belirtilen şekilde yeniden değerlendirme sonrası tutarların hesaplanacağı tabiidir.

Daha önce 213 sayılı Kanunun geçici 31 inci maddesi kapsamında (2018 veya 2021 yılında) yeniden değerlemeye tabi tutulmuş yukarıda belirtilen kapsam dahilindeki binaların, Tebliğin bu bölümü kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmasında, daha önce yapılan söz konusu yeniden değerlendirme sonrası değerler (geçici 31 inci maddenin yedinci fıkrası kapsamında yeniden değerlendirme yapılmışsa bu değerlendirme sonrası değerler) ile aynı Kanunun geçici 32 nci maddesi kapsamında yapılacak yeniden değerlemede esas alınması gereken hesap döneminin son ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerinin;

- Geçici 31 inci madde kapsamında 2018 yılında yeniden değerlendirme yapılması ancak, aynı

maddenin yedinci fıkrası kapsamında 2021 yılında yeniden değerlendirme yapılmaması halinde, 2018 yılı Mayıs ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerine,

- Geçici 31 inci maddenin yedinci fıkrası kapsamında yeniden değerlendirme yapılması halinde, 2021 yılı Haziran ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerine,

bölünmesi ile bulunan oran dikkate alınır. Geçici 31 inci madde kapsamında daha önce yapılan yeniden değerlemeler sonrasında, bina maliyetine intikal ettirilen giderler bakımından Tebliğin bu maddesinin (6) numaralı fıkrasında belirtilen şekilde yeniden değerlendirme sonrası tutarlar hesaplanır.

(8) Amortismanına tabi olup faydalı ömür süresini tamamlayan iktisadi kıymetler bakımından da bu yeniden değerlendirme uygulamasından yararlanılabilir. Ancak bu durumda, faydalı ömrü sona ermiş amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin yeniden değerlendirme sonrasında bulunan değerleri üzerinden, daha önceki yıllarda ayrılmamış amortismanlara ilişkin olarak amortisman ayrılamaz.

- Yeniden değerlendirme uygulaması (Madde 22)

(1) 213 sayılı Kanunun geçici 32 nci maddesi uygulamasında, yeniden değerlendirme sonucunda ortaya çıkan değer artışını hesaplamada net değer artışı usulü benimsenmiştir.

Net değer artışının hesaplanabilmesi için yeniden değerlemeye esas alınan değerlerin (yeniden değerlemede esas alınması gereken hesap döneminin sonu itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan değerlerin), yeniden değerlemeden önceki ve yeniden değerlemeye tabi tutulduktan sonraki tutarları dikkate alınarak hesaplanan net bilanço aktif değerlerinin tespiti gerekmektedir.

Bu kapsamda amortismanların yeniden değerlendirilmiş tutarlarının belirlenmesinde, amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması durumunda, amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılır.

(2) Yeniden değerlendirme neticesinde (iktisadi

kıymetlerin yeniden değerlemeden önceki net bilanço aktif değerinin, yeniden değerlendirme oranı ile çarpımından sonra bulunacak net bilanço aktif değerinden indirilmesi suretiyle) hesaplanan değer artışı, yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin her birine isabet eden değer artışları ayrıntılı olarak gösterilecek şekilde, bilançonun pasifinde özel bir fon hesabına alınır.

(3) Bakanlık tarafından 213 sayılı Kanunun 315 inci maddesine istinaden tespit ve ilan edilen normal amortisman oranlarının tespitinde dikkate alınan (veya aynı Kanunun 320 nci maddesinin dördüncü fıkrası ya da geçici 30 uncu maddesi kapsamında belirlenen) faydalı ömür süresi tamamlanmamış amortisman tabi iktisadi kıymetlerin yeniden değerlendirme sonrasında bulunan değerleri üzerinden amortisman ayrılmaya devam edilir.

- Değer artışının vergilendirilmesi (Madde 23)

(1) Tebliğin bu bölümü kapsamında yapılan yeniden değerlendirme neticesinde hesaplanan ve pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarı üzerinden %2 oranında hesaplanan vergi, yeniden değerlendirme işleminin yapıldığı tarihi izleyen ayın son günü akşamına kadar gelir veya kurumlar vergisi yönünden (kollektif, adi komandit ve adi şirketlerce katma değer vergisi yönünden) bağlı olunan vergi dairesine beyan edilip, üç eşit taksitte (ilk taksiti beyanname verme süresi içinde, izleyen taksitler sırasıyla beyanname verme süresini takip eden ikinci ve dördüncü ayda olmak üzere) ödenir. Beyan edilen tutarın tamamının ilk taksit ödeme süresi içerisinde ödenebilmesi mümkün olduğu gibi, ikinci ve üçüncü taksitlerin toplamının ikinci taksit ödeme süresi içerisinde ödenebilmesi de mümkündür.

(2) Söz konusu beyanname, gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerini (kollektif, adi komandit ve adi şirketlerde katma değer vergisi beyannamesini) elektronik ortamda vermek zorunda

olan mükellefler tarafından 340 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile 346 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde belirtilen usul ve esaslar doğrultusunda elektronik ortamda, bu zorunluluğa tabi olmayan mükellefler bakımından ise örneği bu Tebliğ ekinde (Ek-1) yer alan beyanname kullanılmak suretiyle kağıt ortamında ilgili vergi dairesine verilir.

(3) Bu vergi; gelir ve kurumlar vergilerinden mahsup edilmeyeceği gibi, gelir ve kurumlar vergileri matrahlarının tespitinde gider olarak da dikkate alınamaz.

(4) Değer artışı üzerinden %2 oranında hesaplanan verginin zamanında beyan edilmemesi veya tahakkuk eden verginin taksitlerinin sürelerinde ödenmemesi ya da kısmen ödenmesi halinde 213 sayılı Kanunun geçici 32 nci maddesi hükümlerinden faydalanılamaz.

Bu durumda, söz konusu yeniden değerlendirme işlemleri ve buna ilişkin kayıtlarda gerekli düzeltmelerin yapılmasının yanı sıra, gerekmesi halinde ilgili dönem gelir/kurumlar vergisi beyannamelerinin de düzeltilmesi zorunludur.

Örnek 3: Tam mükellefiyet esasında vergilendirilen mükellef (C) A.Ş.'nin Eylül/2019 döneminde bedelini peşin ödeyerek KDV hariç 1.000.000 TL bedelle satın aldığı faydalı ömrü 10 yıl olan makinenin 31/12/2021 tarihi itibarıyla defter değeri aynı olup, söz konusu tarih itibarıyla birikmiş amortisman tutarı 300.000 TL'dir. Normal amortisman usulüne göre amortisman ayrılmaktadır.

(C) A.Ş. 2022 yılında, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası ve geçici 32 nci maddesi kapsamında yeniden değerlendirme yapmak istemektedir.

Söz konusu makinenin 2021 yılı sonu (31/12/2021) itibarıyla geçici 32 nci madde kapsamında ve müteakiben 2022 yılı için mezkur fıkra kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulması halinde, makinenin yeniden değerlendirilmesine ilişkin hesaplamalar ve bu hesaplama sonrası kayıtlar aşağıdaki şekilde olacaktır.

Makine daha önce 213 sayılı Kanunun geçici 31 inci maddesi kapsamında yeniden değerlendirilme tabii tutulmamıştır.

Hesaplamalarda, 213 sayılı Kanunun geçici 32 nci maddesi uygulamasına ilişkin olarak Aralık/2021 ayı Yİ-ÜFE değerinin (1.022,25), Ekim/2019 ayı Yİ-ÜFE değerine (451,31) bölün-

mesi suretiyle bulunan yeniden değerlendirme oranını 2,26507'dir. Mükerrer 298 inci maddenin (Ç) fıkrası uygulamasına ilişkin olarak yeniden değerlendirme oranının ise 2022 yılı birinci geçici vergi dönemi itibarıyla %5, ikinci geçici vergi dönemi itibarıyla (altı aylık) %9 olarak ilan edildiği varsayılmıştır.

a) 213 sayılı Kanunun geçici 32 nci maddesi kapsamında yeniden değerlendirilme:

BAŞLIK	Yeniden Değerlemeye Esas Tutar (A)	Yeniden Değerleme Oranı	Yeniden Değerlenmiş Tutar (B)
Makine	1.000.000,00	2,26507	2.265.070,00
Birikmiş Amortisman	300.000,00		679.521,00
Net Bilanço Aktif Değeri	700.000,00		1.585.549,00
Net Değer Artışı [Net Bilanço Aktif Değeri (B)-Net Bilanço Aktif Değeri (A)]=			885.549,00

Yapılan yeniden değerlendirilme sonrasında hesaplanan 885.549 TL değer artışı üzerinden %2 oranında hesaplanan 17.710,98 TL verginin izleyen ayın sonuna kadar kurumlar vergisi yönünden bağılı olunan vergi dairesine beyan edilip aynı sürede defaten tamamı veya ilk taksiti (5.903,66 TL) ödenecektir. İkinci ve üçüncü taksitler de sı-

rasiyla, beyanı izleyen ikinci ve dördüncü aylarda ödenecektir.

Söz konusu yeniden değerlendirilme sonrası hesaplanan tutarlar ile beyan üzerine tahakkuk eden vergi aşağıdaki şekilde kayıtlara intikal ettirilir.

253 Tesis, Makine ve Cihazlar	1.265.070,00	
257 Birikmiş Amortismanlar		379.521,00
522 MDV Yeniden Değerleme Artışları		
522. ... 213 sayılı Kanun Geçici 32. Mad.*		885.549,00
..... Makinesi Değer Artışı		
Geçici 32. madde kapsamında yapılan yeniden değerlendirilme işlemi		
770 Genel Yönetim Giderleri (KKEG)	17.710,98	
360 Ödenecek Vergi ve Fonlar		17.710,98
Vergi tahakkuku		

* Makinenin satışı veya herhangi bir nedenle elden çıkarılması halinde, geçici 32 nci madde kapsamında yapılan yeniden değerlendirilme sonrası hesaplanan ve pasifte fon hesabına alınan değer artışı kazancın tespitinde dikkate alınmaz.

b) 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında 2022 yılı birinci ve ikinci geçici vergi dönemlerinde yeniden değerlendirme ve muhasebe kayıtları:

i - 2022 yılı birinci geçici vergi döneminde yeniden değerlendirme ve muhasebe kaydı:

BAŞLIK	Yeniden Değerlemeye Esas Tutar (A)	Yeniden Değerleme Oranı	Yeniden Değerlenmiş Tutar (B)
Makine	2.265.070,00	%5	2.378.323,50
Birikmiş Amortisman	679.521,00		713.497,05
Net Bilanço Aktif Değeri	1.585.549,00		1.664.826,45
Net Değer Artışı [Net Bilanço Aktif Değeri (B)-Net Bilanço Aktif Değeri (A)]=			79.277,45

Yapılan yeniden değerlendirme sonrasında hesaplanan 79.277,45 TL değer artışı üzerinden herhangi bir vergi ödenmeyecek, değer artışı pasifte özel bir fon hesabına alınacaktır. Ancak bu tutar, makinenin satışında amortismanlar gibi

kazancın tespitinde dikkate alınacaktır.

Söz konusu yeniden değerlendirme sonrası hesaplanan tutarlara ilişkin muhasebe kaydı aşağıdaki şekildedir.

253 Tesis, Makine ve Cihazlar	113.253,50
257 Birikmiş Amortismanlar	33.976,05
522 MDV Yeniden Değerleme Artışları	
522. ... 213 sayılı Kanun Mük. 298. Mad.*	79.277,45
..... Makinesi Değer Artışı	
Mük. 298. madde yeniden değerlendirme – 2022 yılı 1. geçici vergi dönemi	

* Makinenin satışı veya herhangi bir nedenle elden çıkarılması halinde, mükerrer 298 inci maddenin (Ç) fıkrası kapsamında yapılan yeniden değerlendirme sonrası hesaplanan ve pasifte fon hesabına alınan değer artışı kazancın tespitinde birikmiş amortisman gibi dikkate alınır.

(C) A.Ş., yeniden değerlemeye tabi tuttuğu makineyi 2022 yılı birinci geçici vergi döneminde yeni değeri üzerinden amortismanına tabi tutabilecektir. Buna göre söz konusu makinenin kayıtlı değeri 2.378.323,50 TL'ye çıktığından, birinci ge-

çici vergi döneminde ayrılacak amortisman tutarı da [(237.832,35 x ¼ =) 59.458,09 TL olacaktır.

ii - 2022 yılı ikinci geçici vergi döneminde yeniden değerlendirme ve muhasebe kaydı:

BAŞLIK	Yeniden Değerlemeye Esas Tutar (A)	Yeniden Değerleme Oranı	Yeniden Değerlenmiş Tutar (B)
Makine	2.265.070,00	%9	2.468.926,30
Birikmiş Amortisman	679.521,00		740.677,89
Net Bilanço Aktif Değeri	1.585.549,00		1.728.248,4
Net Değer Artışı [Net Bilanço Aktif Değeri (B)-Net Bilanço Aktif Değeri (A)]=			142.699,41

Yapılan yeniden değerlendirme sonrasında hesaplanan 142.699,41 TL değer artışı üzerinden herhangi bir vergi ödenmeyecek, (birinci geçici vergi döneminde hesaplanan tutarı aşan) değer artışı da pasifte özel fon hesabına alınacaktır. Ancak bu tutar da makinenin satışında amortis-

manlar gibi kazancın tespitinde dikkate alınacaktır.

Söz konusu değerlendirme sonrası hesaplanan tutarlardan, birinci geçici vergi döneminde kayıtlara intikal ettirilen tutarları aşan tutarlara ilişkin muhasebe kaydı aşağıdaki şekildedir.

253 Tesis, Makine ve Cihazlar	90.602,80
257 Birikmiş Amortismanlar	27.180,84
522 MDV Yeniden Değerleme Artışları	
522. ... 213 sayılı Kanun Mük. 298. Mad.*	63.421,96
..... Makinesi Değer Artışı	
Mük. 298. madde yeniden değerlendirme – 2022 yılı 2. geçici vergi dönemi	

(C) A.Ş.'nin, 2022 yılı ikinci geçici vergi dönemi için ayırabileceği amortisman, makinenin amortismanına esas değeri 2.468.926,30 TL'ye çıktığından, $[(246.892,63 \times 2/4) - 59.458,09 =]$ 63.988,23 TL, ikinci geçici vergi dönem sonu itibarıyla kümülatif 123.446,32 TL olacaktır.

Örnek 4: Tam mükellefiyet esasında vergilendirilen ve bilanço esasına göre defter tutan mükellef Bay (D), yeni açtığı şubesinde kullanılmak üzere 2016 yılı Mart ayında KDV hariç 100.000 TL bedelle isim hakkı iktisap etmiştir. Faydalı ömrü 15 yıl ve normal amortisman oranı %6,66 olan söz konusu gayrimaddi hak için daha önce 213 sayılı Kanunun geçici 31 inci maddesi imkanlarından yararlanılmadığı gibi, 2022 hesap döneminde enflasyon düzeltmesi yapma şartları gerçekleşmemesine rağmen aynı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirme yapılmıştır.

Söz konusu gayrimaddi hakkın 31/12/2022 tarihli bilançoya göre, bilanço aktif değeri 100.000 TL, birikmiş amortisman tutarı ise 46.620 TL'dir.

Bay (D)'nin, 2023 hesap dönemi birinci geçici vergi dönemi sonu itibarıyla mezkur fıkra ve geçici madde kapsamında yeniden değerlendirme yapmak istemesi halinde, yeniden değerlendirme işlemlerine ilişkin hesaplamalar ve bu hesaplama sonrası kayıtlar aşağıdaki şekildedir.

a) Mükellef 2023 hesap döneminde 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında ilk kez yapılacak yeniden değerlendirme öncesinde geçici 32 nci madde kapsamında da yeniden değerlendirme yapabilecektir.

b) 2023 hesap döneminde 213 sayılı Kanunun geçici 32 nci maddesi kapsamında yeniden değerlendirme ve muhasebe kaydı:

Geçici 32 nci madde kapsamında yapılacak yeniden değerlemede 31/12/2022 tarihi itibarıyla defter kayıtlarında yer alan değerler dikkate alınacaktır.

2016 yılı Nisan ayına ilişkin Yİ-ÜFE = 252,47

2022 yılı Aralık ayına ilişkin Yİ-ÜFE = 1.262,48 (Varsayım)

BAŞLIK	Yeniden Değerlemeye Esas Tutar (A)	Yeniden Değerleme Oranı	Yeniden Değerlenmiş Tutar (B)
Gayrimaddi hak	100.000,00	(1.262,48 /252,47=)	500.051,00
Birikmiş Amortisman	46.620,00	5,00051	233.123,78
Net Bilanço Aktif Değeri	53.380,00		266.927,22
Net Değer Artışı [Net Bilanço Aktif Değeri (B)-Net Bilanço Aktif Değeri (A)]=			213.547,22
260 Haklar			400.051,00
257 Birikmiş Amortismanlar			186.503,78
522 MDV Yeniden Değerleme Artışları			
522. ... 213 sayılı Kanun Geçici 32. Mad.			213.547,22
..... İsim Hakkı Değer Artışı			
Geçici 32. madde kapsamında yapılan yeniden değerlendirme işlemi			
770 Genel Yönetim Giderleri (KKEG)			4.270,94
360 Ödenecek Vergi ve Fonlar (%2)			4.270,94
Vergi tahakkuku			

Yapılan yeniden değerlendirme sonrasında hesaplanan 213.547,22 TL değer artışı üzerinden %2 oranında hesaplanan 4.270,94 TL verginin izleyen ayın sonuna kadar gelir vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine beyan edilip aynı sürede defaten tamamı veya ilk taksiti (1.423,65 TL) ödenecektir. İkinci ve üçüncü taksitler de sırasıyla en geç beyanı izleyen ikinci ve dördüncü aylarda ödenecektir.

c) 2023 hesap dönemi birinci geçici vergi dönemi sonunda 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlendirme ve muhasebe kaydı:

2023 hesap dönemi birinci geçici vergi dönemi yeniden değerlendirme oranının %4 olarak ilan edildiği varsayımı altında yeniden değerlendirmeyle ilişkin hesaplama ve kayıtlar aşağıdaki gibidir

BAŞLIK	Yeniden Değerlemeye Esas Tutar (A)	Yeniden Değerleme Oranı	Yeniden Değerlenmiş Tutar (B)
Gayrimaddi hak	500.051,00	%4	520.053,04
Birikmiş Amortisman	233.123,78		242.448,73
Net Bilanço Aktif Değeri	266.927,22		277.604,31
Net Değer Artışı [Net Bilanço Aktif Değeri (B)-Net Bilanço Aktif Değeri (A)]=			10.677,09

260 Haklar	20.002,04	
257 Birikmiş Amortismanlar		9.324,95
522 MDV Yeniden Değerleme Artışları		
522. ... 213 sayılı Kanun Mük. 298. Mad.		10.677,09
..... İsim Hakkı Değer Artışı		
Mük. 298. madde kapsamında yapılan yeniden değerlendirme işlemi		

Mükellef Bay (D), yeniden değerlemeye tabi tuttuğu hakkı, 2023 hesap döneminde yeni değeri üzerinden amortisman tabi tutabilecektir. Buna göre söz konusu hakkın kayıtlı değeri 520.053,04 TL'ye çıktığından, 31/3/2023 tarihi itibarıyla 2023 hesap dönemi birinci geçici vergi dönemi için ayrılacak amortisman tutarı $[(520.053,04 \times \%6,66) \times 1/4 =] 8.658,88$ TL olacaktır.

- Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması (Madde 24)

(1) Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin satış, devir, işletmeden çekiş, tasfiye gibi nedenlerle elden çıkarılması halinde, bunlara isabet eden ve pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarları, kazancın tespitinde dikkate alınmaz ve fon hesabı kayıtlarda kalmaya devam eder.

(2) Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından önce, 213 sayılı Kanunun ilgili hükümleri kapsamında enflasyon düzeltmesi yapma zorunluluğunun oluşması halinde, öz sermaye kalemlerinin enflasyon düzeltmesine tabi tutulmasında, yeniden değerlendirme değer artış fonu öz sermayeden düşülmek suretiyle enflasyon düzeltmesi yapılır.

Ayrıca mezkur değer artış fonunun sermayeye eklenmiş olması halinde de, bu tutar sermaye hesabından düşülerek enflasyon düzeltmesi yapılır. Diğer bir ifade ile mezkur değer artış fonunun sermayeye ilavesi nedeniyle oluşan sermaye artışları da sermaye artışı olarak dikkate alınmaz ve enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaz.

(3) 193 sayılı Kanunun 81 inci maddesinde sayılan devir ve tür değiştirme halleri ile 5520

sayılı Kanuna göre yapılan devir ve bölünme hallerinde, söz konusu fon hesabının devrolunduğu kurumlar için de (1) ve (2) numaralı fıkra hükümleri geçerlidir.

- Özel fon hesabındaki tutarların başka bir hesaba nakledilmesi veya işletmeden çekilmesi (Madde 25)

(1) Pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarı, değer artış fonu hesabında tutulabileceği gibi mükellefler tarafından istenildiğinde kısmen veya tamamen sermayeye ilave edilebilir. Bu işlemler kar dağıtımı sayılmaz.

Sermayeye eklenen değer artışları işletmeye ilave edilmiş kıymetler olarak kabul edilir. Böylece sermayeye eklenen değer artışlarının vergilendirilmemesi de sağlanmış olur. Zira işletme/kurum kazancının tespitinde dönem sonu ve dönem başı öz sermayeleri arasındaki farktan işletmeye ilave edilen kıymetler indirilmekte, işletmeden çekilen kıymetler ise eklenmektedir.

(2) Söz konusu fon hesabındaki tutarların 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.

Örneğin, yeniden değerlendirme sonucu bulunan ve söz konusu fon hesabında yer alan değer artış tutarının geçmiş yıl zararlarına mahsup edilmesi veya kar dağıtımı amacıyla kullanılması durumunda, söz konusu işlemlere konu edilen tutarlar işlemin yapıldığı dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin bu dönemde gelir veya kurumlar vergisine tabi tutulur.

(3) Tasfiye halinde de bu kapsamda işlem te-

sis edilir. Ancak, tasfiye nedeniyle satılan, devredilen veya işletmeden çekilen iktisadi kıymetlere ait, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yapılan yeniden değerlemeden kaynaklı değer artış fonuna ilişkin olarak bu Tebliğin 12 nci maddesi doğrultusunda işlem tesis edileceği tabiidir.

(4) 193 sayılı Kanunun 81 inci maddesinde sayılan devir ve tür değiştirme halleri ile 5520 sayılı Kanuna göre yapılan devir ve bölünme hallerinde, fon hesabında yer alan tutarlar işletmeden çekilmiş veya başka bir hesaba nakledilmiş sayılmaz. Söz konusu fon hesabının devrolunduğu kurumlar için de (1), (2) ve (3) numaralı fıkralar hükümleri geçerlidir.

- Yeniden değerlendirme işlemlerinin kayıtlarda gösterilmesi(Madde 26)

(1) Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin her birine isabet eden değer artışları (213 sayılı Kanunun geçici 32 nci maddesi ve mükerrer 298 inci maddesinin Ç fıkrası kapsamında hesaplananlar ayrı ayrı) ile bunların hesap şekilleri, envanter defterlerinin ayrı bir sayfasında ayrıntılı olarak gösterilir.Buna göre;

a) Yeniden değerlendirme sırasında bilançonun aktifinde kayıtlı iktisadi kıymetlerin her birinin aktife girdiği hesap dönemi ile bu kıymetler üzerinden değerlemede dikkate alınan tarihe kadar ayrılan ve ayrılmış sayılan amortismanlar ayrı ayrı tespit edilir.

b) Yeniden değerlendirme oranının uygulanmasından sonra her iktisadi kıymet ve amortismanlarının yeni değerleri gösterilir.

c) Yeniden değerlendirilen iktisadi kıymetler ve amortismanları ayrı ayrı ele alınarak değerlemeden önceki ve değerlemeden sonraki net bilanço aktif değerleri hesaplanır.

ç) Bu işlemlerin tamamlanmasından sonra her iktisadi kıymete ait değer artışları ile toplam değer artışı bulunur.

(2) Yeniden değerlendirilen iktisadi kıymetlerin envanter defterine yapılacak kayıtlarının aşağıda

belirtilen kapsamda yapılması gerekmektedir. İktisadi kıymetin;

- a) Cinsi,
- b) Aktife giriş tarihi,
- c) Amortisman oranı,
- ç) Yeniden değerlemenin yapılacağı dönemin son günü itibarıyla aktife kayıtlı değeri,
- d) Yeniden değerlemeye esas değeri,
- e. Yeniden değerlemenin yapılacağı dönemin son günü itibarıyla birikmiş amortisman tutarı (ayrılmış sayılanlar dahil edilir),
- f) Yeniden değerlemeden önceki net bilanço aktif değeri,
- g) Yeniden değerlendirme oranı,
- ğ) Yeniden değerlemeden sonraki değeri,
- h) Birikmiş amortismanın yeniden değerlendirilmeden sonraki değeri,
- ı) Yeniden değerlemeden sonraki net bilanço aktif değeri,
- i) Değer artışı.

● 520 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği

26/05/2022 tarih ve 31847 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 520 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğ ile 04/10/2021 tarihli ve 7338 sayılı Vergi Usul Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunla yapılan değişiklikler ile 193 sayılı Kanunla ilgili diğer bazı hususların açıklanmasına ilişkin usul ve esasları belirlenmiştir.

Buna göre tebliğ ile yapılan düzenlemeler aşağıda yer almaktadır.

1- Basit Usulde Tespit Olunan Kazançlarda Gelir Vergisi İstisnası

- Basit usulde kazanç tespitinde genel esaslar (Madde 3)

(1) Kendi işinde bilfiil çalışan veya bulunan, 193 sayılı Kanunun 47 nci maddesinde belirtilen kira tutarını (2021 takvim yılı için büyükşehir belediye sınırları içinde kalan yerler için 12.000 TL, diğer yerler için 7.600 TL, 2022 takvim yılı için

büyükşehir belediye sınırları içinde kalan yerler için 16.000 TL, diğer yerler için 10.000 TL) aşmayan ve 48 inci maddesinde yer alan alış-satış ve/veya hasılat sınırı altında kalan küçük esnaf ve sanatkarların kazançları basit usulde tespit edilmektedir.

(2) 193 sayılı Kanunun 51 inci maddesinde basit usulden faydalanamayacak olanlar bentler halinde sayılmıştır. Bu maddede sayılan mükelleflerin kazançları, şartları taşısalar dahi hiçbir şekilde basit usulde tespit edilmez. Basit usulden yararlanamayacak mükellefler 193 sayılı Kanunun 51 inci maddesinde aşağıdaki şekilde sayılmıştır:

a) Kollektif şirket ortakları ile komandit şirketlerin komandite ortakları.

b) İkrizat işleriyle uğraşanlar.

c) Sarraflar ile kıymetli maden ve mücevherat alım satımı ile uğraşanlar.

ç) Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında sayılan kişi ve kurumlara karşı inşaat ve onarma işini taahhüt edenler ile bu mükelleflere karşı derece derece taahhütte bulunanlar.

d) Sigorta prodüktörleri.

e) Her türlü ilan ve reklam işleriyle uğraşanlar veya bu işlere tavassut edenler.

f) Gayrimenkul ve gemi alım satımı ile uğraşanlar.

g) Tavassut işi yapanlar (dayıbaşılar hariç).

ğ) Maden işletmeleri, taş ve kireç ocakları, kum ve çakıl istihsal yerleri, tuğla ve kiremit harmanları işletenler.

h) Şehirlerarası yük ve yolcu taşımacılığı yapanlar ile treyler, çekici ve benzerlerinin sahip veya işleticileri (yapısı itibarıyla sürücüsünden başka on dört ve daha aşağı oturma yeri olan ve insan taşımaya mahsus motorlu kara taşıtları ile yolcu taşıyanlar hariç).

ı) Cumhurbaşkanınca kararlaştırılan iş grupları, sektörler, il ve ilçeler, büyükşehir belediyeleri dahil olmak üzere il ve ilçelerin

belediye sınırları (mücvir alanlar dahil), belediyelerin nüfusları, yöreler itibarıyla veya sabit bir işyerinde faaliyette bulunulup bulunulmadığına göre gerçek usulde vergilendirilmesi gerekli görülenler.

(3) 193 sayılı Kanunun 51 inci maddesinde yer alan yetki kullanılarak yayımlanan 25/10/1982 tarihli ve 8/5521 sayılı, 31/1/1992 tarihli ve 92/2683 sayılı ve 12/1/1995 tarihli ve 95/6430 sayılı Bakanlar Kurulu Kararları ile bazı mükellefler gerçek usulde vergilendirme kapsamına alınmıştır.

a) 8/5521 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca ülke genelinde uygulanmak üzere, zirai mahsul satın alarak bu mahsulleri kısmen veya tamamen tüketici dışında kalanlara satan ticaret erbabı gerçek usulde vergilendirilmektedir.

b) 92/2683 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca ülke genelinde uygulanmak üzere, her türlü televizyon, video, radyo, teyp, müzik seti, disk-çalar, kamera, bilgisayar, soğutucu, çamaşır ve bulaşık makinesi, elektrikli süpürge, elektronik müzik aletleri, elektrikli dikiş makinesi ile elektrikle çalışan benzeri eşyaların alım, satım ve üretimi ile uğraşan mükellefler gerçek usulde vergilendirilmektedir.

c) 95/6430 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile;

1) Erzurum, Diyarbakır ve Sakarya illeri,

2) 10/7/2004 tarihli ve 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu ile büyükşehir belediyesi sınırları içerisine alınan yerlerden, yeni bağlanan mahallelerle birlikte 2000 yılı genel nüfus sayımındaki nüfusu 30.000'den az olan yerleri,

3) 12/11/2012 tarihli ve 6360 sayılı On Dört İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Yedi İlçe Kurulması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun kapsamında büyükşehir belediyesi kurulan ve büyükşehir belediyesi sınırları içerisine alınan yerleri,

hariç; mücvir alan sınırları dahil olmak üzere büyükşehir belediye sınırları içinde,

- Her türlü emtia imalatı ile uğraşanlar,
- Her türlü emtia alım-satımı ile uğraşanlar,
- İnşaat ile ilgili her türlü işlerle uğraşanlar,
- Motorlu taşıtların her türlü bakım ve onarım işleriyle uğraşanlar,
- Lokanta ve benzeri hizmet işletmelerini işletenler,
- Eğlence ve istirahat yerlerini işletenler, gerçek usulde vergilendirilmektedir.

(4) a) Basit usule tabi olmanın şartlarından herhangi birini takvim yılı içinde kaybeden mükellefler, ertesi takvim yılı başından,

b) Basit usulün şartlarını haiz olanlardan, bu usulden yararlanmak istemediklerini yazı ile bildirenler dilekçelerinde belirttikleri tarihten veya izleyen takvim yılı başından,

c) Yeni işe başlayanlar işe başlama tarihinden,

ç) Basit usule tabi iken Gelir Vergisi Kanununun 51 inci maddesinde yer alan basit usulden faydalanılamayacak faaliyetlere başlayan mükellefler bu faaliyete başladıkları tarihten,

itibaren gerçek usulde vergilendirilmektedir.

(5) 193 sayılı Kanunun 47 nci maddesinde yazılı şartları topluca taşıyan ve arka arkaya son iki yıl alış, satış ve/veya hasılat tutarlarının her biri aynı Kanunun 48 inci maddesinde yazılı hadlerden düşük olan gerçek usule tabi mükellefler, bu şartın gerçekleşmesini izleyen yılın Ocak ayının başından otuz birinci günü akşamına kadar yazılı olarak bağlı buldukları vergi dairesine başvurmaları halinde basit usule geçebileceklerdir.

(6) Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği veya kullandığı tespit edilenler, bu hususun kendilerine tebliğ edildiği tarihi takip eden aybaşından itibaren ikinci sınıf tüccarlara ilişkin hükümlere tabi olurlar.

- Basit usulde tespit olunan kazançlarda gelir vergisi istisnası (Madde 4)

(1) Basit usule tabi mükelleflerin 193 sayılı Kanunun 46 ncı maddesine göre tespit edilen ticari kazançları gelir vergisinden istisna edilmiştir.

(2) Basit usulde kazanç istisnasından yararlanacak olan mükellefler, istisna kapsamındaki bu kazançlar için yıllık beyanname vermeyecek ve diğer gelirleri dolayısıyla beyanname vermeleri halinde de bu kazançlarını beyannameye dahil etmeyeceklerdir.

(3) Basit usulde kazanç istisnası, 1/1/2021 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yürürlüğe girdiğinden, basit usule tabi mükelleflerin 2021 yılında elde ettiği ticari kazançları da bu istisna kapsamındadır.

Örnek 1: Kuaförlük faaliyetinde bulunan ve öteden beri basit usule tabi olan mükellef (A), 2021 yılında 35.000 TL kazanç elde etmiştir. Mükellef (A)'nın beyana konu başkaca bir geliri de bulunmamaktadır.

Bu durumda, mükellef (A)'nın, 2021 yılında kuaförlük faaliyetinden elde ettiği kazancı gelir vergisinden istisna olduğundan, mükellef (A) yıllık gelir vergisi beyannamesi vermeyecektir.

Örnek 2: Taksi işletmeciliği faaliyeti dolayısıyla basit usule tabi olan mükellef (B), 2021 yılında 45.000 TL kazanç elde etmiştir. Mükellef (B) aynı yıl sahibi olduğu konutundan 25.000 TL kira geliri elde etmiştir.

Bu durumda, 2021 yılında taksicilik faaliyetinden elde ettiği kazancı gelir vergisinden istisna olduğundan mükellef (B), kira geliri için vereceği yıllık gelir vergisi beyannamesine basit usulde tespit edilen ticari kazancını dahil etmeyecektir.

(4) Ticari kazancı basit usulde tespit edilmekte iken, 193 sayılı Kanunun 47 ve 48 inci maddelerinde yer alan şartları kaybeden mükelleflerin ticari kazançları, izleyen takvim yılı başından itibaren gerçek usulde vergilendirileceğinden, bu mükellefler şartların kaybedildiği yıl için de söz konusu istisnadan yararlanabileceklerdir.

Örnek 3: Terzilik faaliyetinde bulunan ve basit usule tabi olan mükellef (C), 2021 yılında basit usule tabi olmanın genel şartlarından biri olan yıllık kira tutarı haddini aştığından, 1/1/2022 tarihinden itibaren gerçek usulde vergilendirilmeye başlamıştır.

Bu durumda, mükellef (C) 2021 yılında elde ettiği ticari kazancı için basit usulde tespit olunan kazançlarda gelir vergisi istisnasından yararlanacak olup, 1/1/2022 tarihinden itibaren ise gerçek usulde vergilendirilecektir.

(5) Takvim yılı içinde basit usulden gerçek usule geçen mükellefler, gerçek usule geçtikleri tarihe kadar elde ettikleri kazançları için istisnadan yararlanacak, bu tarihten itibaren ise söz konusu istisnadan yararlanamayacaklardır.

Örnek 4: Servis işletmeciliği faaliyetinde bulunan ve basit usule tabi olan mükellef (Ç), servis işletmeciliği faaliyetinin yanında, 1/10/2021 tarihinde bir adet kamyon satın alarak şehirlerarası yük taşımacılığı faaliyetine de başlamıştır.

Şehirlerarası yük taşımacılığı faaliyeti, Gelir Vergisi Kanununun 51 inci maddesinde yer alan basit usulden faydalanamayacak faaliyetler arasında sayıldığından, mükellef (Ç), şehirlerarası yük taşımacılığı faaliyetine başladığı 1/10/2021 tarihinden itibaren gerçek usulde vergilendirilecektir.

Bu durumda mükellef (Ç), 1/1/2021-30/9/2021 döneminde servis işletmeciliği faaliyetinden elde ettiği kazancı dolayısıyla gelir vergisi istisnasından yararlanacak, bu tarihten sonra servis işletmeciliği faaliyetinden elde ettiği kazancı ile şehirlerarası yük taşımacılığı faaliyetinden elde ettiği kazancı ise gerçek usulde vergilendirileceğinden, anılan istisnadan yararlanamayacaktır.

(6) Gerçek usulde vergilendirilmekteyken izleyen takvim yılının başında basit usule geçen mükellefler, basit usule geçtikleri tarihten itibaren kazanç istisnasından yararlanabileceklerdir.

Örnek 5: Tuhafiyecilik faaliyetinde bulunan ve gerçek usulde vergilendirilen mükellef (D)'nin, 2020 ve 2021 yılları iş hacmi Gelir Vergisi Kanununun 48 inci maddesinde yazılı hadlerin altında gerçekleşmiştir. Mükellef (D), 2022 yılı Ocak ayı içerisinde bağlı bulunduğu

vergi dairesine yazılı olarak başvurarak basit usule geçme talebinde bulunmuştur. Vergi dairesince yapılan kontroller sonucu şartları taşıdığı anlaşılan mükellef (D)'nin mükellefiyeti 1/1/2022 tarihinden itibaren basit usul olarak tesis edilmiştir. Bu durumda mükellef (D), 2022 yılında elde edeceği ticari kazancı için basit usulde kazanç istisnasından yararlanacaktır.

(7) 193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (10) numaralı bendinin (a) alt bendi kapsamında, başbayiler hariç olmak üzere, 14/3/2007 tarihli ve 5602 sayılı Şans Oyunları Hasılatından Alınan Vergi, Fon ve Payların Düzenlenmesi Hakkında Kanunda tanımlanan şans oyunlarına ilişkin olarak; bilet, kupon ve benzerlerini satanlara, düzenlenen her türlü bahis ve şans oyunlarının oynatılmasına aracılık edenlere, diğer kişilerce çıkartılan bu nitelikteki biletleri satanlara yapılan komisyon, prim ve benzeri ödemelerden 2012/3322 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca %15 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılmaktadır. Basit usule tabi mükelleflerin elde ettikleri ticari kazançları gelir vergisinden istisna edildiğinden, bu mükelleflere 193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (10) numaralı bendinin (a) alt bendi kapsamında yapılan ödemeler üzerinden vergi tevkifatı yapılmayacaktır.

(8) 193 sayılı Kanunun mükerrer 20 nci maddesine göre, ticari, zirai veya mesleki faaliyeti nedeniyle adlarına ilk defa gelir vergisi mükellefiyeti tesis olunan ve mükellefiyet başlangıç tarihi itibarıyla yirmi dokuz yaşını doldurmamış tam mükellef gerçek kişilerin, faaliyete başladıkları takvim yılından itibaren üç vergilendirme dönemi boyunca elde ettikleri bu kazançlarının 75.000 Türk lirasına kadar olan kısmı, maddede belirtilen şartlarla gelir vergisinden müstesnadır. Ayrıca aynı maddede, istisna kapsamındaki faaliyetlerden kazanç elde edilmemesi veya istisna haddinin altında kazanç elde edilmesi hallerinde dahi yıllık beyanname verileceği belirtilmiş olup

genç girişimcilerde kazanç istisnasından faydalanabilmesi için beyanname verilmesi gerekmektedir. Basit usule tabi mükelleflerin 193 sayılı Kanunun 46 ncı maddesine göre tespit edilen ticari kazançları gelir vergisinden istisna edildiğinden ve bu kazançları beyan edilmeyeceğinden basit usule tabi mükelleflerin genç girişimcilerde kazanç istisnasından yararlanmaları söz konusu olmayacaktır.

- Basit usulde kayıtların tutulması ve belge düzeni (Madde 5)

(1) 7338 sayılı Kanunla 193 sayılı Kanuna eklenen mükerrer 20/A maddesi ile basit usule tabi mükelleflerin elde ettikleri ticari kazançları gelir vergisinden istisna edilmiş olup, belge düzeni ve kayıtların tutulması uygulaması ve mükellefiyeti ile ilgili diğer ödevlerin yerine getirilmesi hususlarında herhangi bir değişiklik yapılmamıştır. Dolayısıyla, basit usule tabi mükellefler; kayıtlarının tutulması, belge düzeni ve mükellefiyetleri ile ilgili diğer yükümlülüklerini, mevcut mevzuat hükümleri kapsamında yerine getirmeye devam edeceklerdir.

(2) Bu kapsamda, basit usule tabi mükellefler, 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre fatura, perakende satış vesikaları ve diğer belgeleri düzenlemek ve kullanmak zorundadırlar. Diğer taraftan, söz konusu mükellefler faaliyetlerinde kullandıkları belgeleri, 6/12/1998 tarihli ve 23545 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 215) ve 30/6/1999 tarihli ve 23741 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 225)’nde belirtilen usul ve esaslar çerçevesinde temin etmeye devam edeceklerdir. Ayrıca, “Aracılık ve Sorumluluk Sözleşmesi” düzenledikleri meslek odaları veya meslek mensupları aracılığıyla “Defter-Beyan Sistemi” üzerinden kayıtlarının tutulmasına da devam edilecektir.

- Basit usule tabi olan mükelleflerde vergi levhası (Madde 6)

(1) 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 5 inci maddesinde, gelir vergisi mükellefleri (kazancı

basit usulde tespit edilenler dahil) ile sermaye şirketlerinin her yıl Mayıs ayının son gününe kadar vergi tarhına esas olan kazanç tutarları ile bunlara isabet eden vergi miktarlarını gösteren levhayı almak zorunda oldukları belirtilmiştir. Basit usule tabi mükelleflerin 1/1/2021 tarihinden itibaren 193 sayılı Kanunun 46 ncı maddesine göre tespit edilen ticari kazançları gelir vergisinden istisna edildiğinden ve bu kazançlar için yıllık beyanname verilmeyeceğinden, bu kapsamda bulunan mükelleflerin ticari kazançları üzerinden vergi tarhiyatı yapılması söz konusu değildir. Dolayısıyla, ticari kazançları vergi tarhına esas olmayan basit usule tabi mükelleflerin vergi levhası alma zorunlulukları bulunmamaktadır.

2- Basit Usule Tabi Olmaya İlişkin Diğer Hususlar

- Birden fazla ticari araçla veya birden fazla işyerinde faaliyette bulunma (Madde 7)

(1) 193 sayılı Kanunun 47 nci maddesinde belirtilen basit usule tabi olmanın genel şartlarından birisi de kendi işinde bilfiil çalışmak veya bulunmaktır. İşinde yardımcı işçi ve çırak kullanılmak, seyahat, hastalık, ihtiyarlık, askerlik, tutukluluk ve hükümlülük gibi zaruri ayrılmalar dolayısıyla geçici olarak bilfiil işinin başında bulunmamak bu şartın ihlali sayılmamaktadır. Ölüm halinde iş sahibinin dul eşi veya küçük çocukları namına işe devam olunduğu takdirde, bunların bilfiil işin başında bulunup bulunmadıklarına bakılmamaktadır.

(2) Basit usule tabi mükelleflerin, sahibi veya işleticisi sıfatıyla birden fazla motorlu araçla veya birden fazla işyerinde ticari faaliyette bulunmaları, 193 sayılı Kanunun 47 nci maddesinin birinci fıkrasında yer alan “kendi işinde bilfiil çalışmak veya bulunmak” şartının ihlali sayılacaktır. Dolayısıyla bu şekilde faaliyette bulunan mükellefler basit usulden faydalanamayacaktır.

(3) Basit usule tabi olan mükelleflerin, başka bir iş yerinde ücretli olarak çalışmaları, kendi

işinde bilfiil çalışma veya bulunma şartının ihlali olarak kabul edilmekte ve bu mükelleflerin basit usulden faydalanmaları mümkün bulunmamaktadır. Ancak, işin başında bilfiil çalışmak veya bulunmak kaydıyla, basit usulde faaliyette bulunmadığı zamanlarda ücretli olarak çalışılması (kısmi süreli çalışma veya mevsimlik işçi olarak çalışma gibi), işin başında bilfiil çalışma veya bulunma şartının ihlali sayılmayacaktır. Başka bir işyerinde ücretli olarak çalışan basit usule tabi mükelleflerin kendi işlerinde bilfiil çalışıp çalışmadıkları veya işlerinin başında bulunup bulunmadıkları hususu vergi dairelerince yoklama ile tespit edilecek ve mükellefiyet durumları bu tespite göre değerlendirilecektir.

Örnek 6: Taksi işletmeciliği faaliyetinde bulunan mükellef (E), takvim yılı içerisinde ikinci bir ticari taksi olarak iki araçla faaliyette bulunmaya başlamıştır. Mükellef (E), iki taksi ile faaliyette bulunması dolayısıyla “kendi işinde bilfiil çalışmak veya bulunmak” şartını ihlal etmiş olacağından, takip eden takvim yılı başından itibaren basit usulden yararlanamayacak ve kazancı gerçek usulde tespit edilecektir.

Örnek 7: Çay ocağı işletmeciliği faaliyetinde bulunan ve kazancı basit usulde tespit edilen mükellef (F), bu faaliyetinin yanı sıra satın almış olduğu ticari taksi ile taksi işletmeciliği yapmaya da başlamıştır. İki ayrı faaliyette bulunması basit usule tabi olmanın şartlarından olan Gelir Vergisi Kanununun 47 nci maddesinde yazılı “kendi işinde bilfiil çalışmak veya bulunmak” şartının ihlali anlamına geleceğinden, mükellef (F), takip eden takvim yılı başından itibaren basit usulden yararlanamayacak ve kazancı gerçek usulde vergilendirilecektir.

Örnek 8: Servis işletmeciliği faaliyetinde bulunan ve kazancı basit usulde tespit edilen mükellef (G), servis işletmeciliği faaliyetinin yanı sıra (A) firmasında da ücretli olarak çalışmaktadır. Mükellef (G)'nin servis işletmeciliği faaliyeti ile birlikte (A) firmasında ücretli olarak çalışması,

basit usule tabi olmanın şartlarından olan Gelir Vergisi Kanununun 47 nci maddesinde yazılı “kendi işinde bilfiil çalışmak veya bulunmak” şartının ihlali anlamına geleceğinden, mükellef (G) basit usulden yararlanamayacak olup, kazancı gerçek usulde vergilendirilecektir.

Örnek 9: Taksi işletmeciliği faaliyetinde bulunan ve kazancı basit usulde tespit edilen mükellef (H), bu taksiyi mükellef (I)'ya kiraya vermiştir. Mükellef (H)'nin ticari taksisini kiraya vermiş olması dolayısıyla elde ettiği kira geliri gayrimenkul sermaye iradı olarak vergilendirilecektir. Mükellef (I)'nın ise şartları sağlaması halinde, kazancı basit usulde tespit edilecek ve mükellef (I) kazanç istisnasından faydalanabilecektir.

- İnternet ve benzeri elektronik ortamlarda faaliyette bulunma (Madde 8)

(1) 193 sayılı Kanunun 46 nci maddesinde, 47 ve 48 inci maddelerde yazılı şartları topluca haiz olanların ticari kazançlarının basit usulde tespit olunacağı belirtilmiştir. Aynı Kanunun “Basit Usulün Hududu” başlıklı 51 inci maddesinde de basit usulden faydalanamayacak mükellefler bentler halinde sayılmıştır. Buna göre,

a) Basit usule tabi mükelleflerin, aynı faaliyetlerini internet ve benzeri elektronik ortamlarda da sürdürmesi basit usulün şartlarını ihlal sayılmayacaktır.

b) Basit usule tabi olan mükellefin sürdürdüğü faaliyetinin dışında, internetten ve benzeri elektronik ortamlardan da başka bir faaliyette bulunması (193 sayılı Kanunun mükerrer 20/B maddesinde belirtilen faaliyetlerde bulunanlar hariç) durumunda, birden fazla alanda faaliyette bulunmuş olacağından, söz konusu mükelleflerin basit usulden yararlanması mümkün bulunmamaktadır.

c) 193 sayılı Kanunun 51 inci maddesinde yer alan faaliyetlerde veya bu maddenin verdiği yetkiye istinaden yayımlanan Bakanlar Kurulu Kararlarında belirtilen faaliyetlerde bulunan mü-

kellefler gerçek usulde vergilendirildiğinden bu mükelleflerin faaliyetlerini internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden yapmaları durumunda da gerçek usulde vergilendirilmeleri gerekmektedir.

ç) 193 sayılı Kanunun mükerrer 20/B maddesinde belirtilen sosyal içerik üreticiliği ile mobil cihazlar için uygulama geliştiriciliği faaliyetlerinde bulunan ve bu faaliyetlerinden elde ettiği gelirleri dolayısıyla kazanç istisnasından faydalanan mükelleflerin, bu faaliyetlerde bulunması, şartları dahilinde basit usul kapsamında yürüttükleri faaliyetlerinin basit usule tabi olmasına engel değildir.

Örnek 10: Bolu ilinde hediyelik eşya imal ve satışı faaliyetinde bulunan ve kazancı basit usulde tespit edilen mükellef (İ), söz konusu faaliyetini internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden de yapması halinde, 193 sayılı Kanunun 47 ve 48 inci maddelerinde yazılı şartları sağlaması kaydıyla, basit usulden faydalanmaya devam edecektir.

Örnek 11: İstanbul ilinde fotoğrafçılık ve fotoğraf malzemesi satışı faaliyetinde bulunan ve 95/6430 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca büyükşehir belediye sınırları dahilinde her türlü emtia alım satımı ile uğraşanlar kapsamında gerçek usulde vergilendirilen mükellef (K), işyerinden yaptığı faaliyetine son vererek, söz konusu faaliyetini internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden yapmaya başlamıştır. Mükellef (K)'nin, fotoğrafçılık ve fotoğraf malzemesi satış faaliyetini internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden yapması halinde de 95/6430 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca gerçek usulde vergilendirilmesine devam edilecektir.

Örnek 12: İzmir ilinde büyükşehir belediye sınırları içinde terzilik faaliyetinde bulunan ve kazancı basit usulde tespit edilen mükellef (L), terzilik faaliyetinin yanı sıra internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden giyim eşyası

satışı yapmaya başlamıştır. Mükellef (L), giyim eşyası satışı yapmaya başlaması nedeniyle, 95/6430 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca büyükşehir belediye sınırları dahilinde her türlü emtia imalatı ve alım satımı ile uğraşanlar kapsamına girmiştir. Mükellef (L), bu şekilde faaliyete başladığı tarihten itibaren gerçek usulde vergilendirilecektir.

Örnek 13: Kuaförlük faaliyeti nedeniyle basit usule tabi olan mükellef (M) 2022 yılında bu faaliyetinden 30.000 TL kazanç elde etmiştir. Mükellef (M), bu faaliyetinin yanısıra sosyal içerik üreticiliği faaliyetinden, 193 sayılı Kanunun mükerrer 20/B maddesi uyarınca istisna kapsamında 40.000 TL kazanç elde etmiştir.

Mükellef (M)'nin, 193 sayılı Kanunun mükerrer 20/B maddesi uyarınca istisna kapsamında elde ettiği kazancı, kuaförlük faaliyeti nedeniyle basit usule tabi olmasını etkilemeyecektir. Mükellef (M), her iki kazancı için de yıllık gelir vergisi beyannamesi vermeyecektir.

● Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ

28/05/2022 tarih ve 31849 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 42 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ ile 15/04/2022 tarih ve 31810 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 7394 sayılı Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi ve Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunda yapılan değişikliklerin uygulamasına ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir.

-26/4/2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (II/B-7.) bölümünün birinci paragrafında yer alan "Jandarma Genel Komutanlığı, Sahil Güvenlik Komutanlığı," ibaresi "İçişleri Bakanlığı," olarak değiştirilmiş, aynı paragrafta yer alan "Emniyet Genel Müdürlüğü"

ibaresi yürürlükten kaldırılmış ve (II/B-7.1.) bölümünün birinci paragrafında yer alan “- Jandarma Genel Komutanlığı,” “-Sahil Güvenlik Komutanlığı,” ve “-Emniyet Genel Müdürlüğü,” satırları yürürlükten kaldırılmış, aynı paragrafta yer alan “- Adalet Bakanlığı,” satırından sonra gelmek üzere “- İçişleri Bakanlığı,” satırı eklenmiş, aynı bölümün altıncı paragrafının ilk cümlesinde yer alan “Ulusal Güvenlik Kuruluşlarına” ibaresinden sonra gelmek üzere “milli savunma ve iç güvenlik ihtiyaçlarına ilişkin olmak kaydıyla” ibaresi eklenmiştir. **(Madde 1)**

- Aynı Tebliğin (II/B-7.6.) bölümüne aşağıdaki paragraf eklenmiştir. **(Madde 2)**

“Ulusal güvenlik kuruluşlarının verdiği istisna belgesi ve onayladığı listede yer alan mal ve hizmetlerin istisna şartlarını taşımadığının tespiti halinde, ziyaa uğratılan vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlardan ulusal güvenlik kuruluşları sorumludur.”

Aynı Tebliğin (II/B-12.) ve (II/B-12.3.) bölümlerinde yer alan “bir yıl” ibareleri “üç yıl” olarak, “Bir yıllık” ibaresi “Üç yıllık” olarak, “bir yıllık” ibaresi “üç yıllık” olarak, (II/B-12.3.) bölümünün başlığında yer alan “Bir Yıl” ibaresi “Üç Yıl” olarak değiştirilmiştir. **(Madde 3)**

Aynı Tebliğin (II/E-7.) bölümünün başlığı “7. İmalat Sanayiine Yönelik Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamındaki İnşaat İşlerine İlişkin 1/5/2022 Tarihinden Önce Yapılan Mal ve Hizmet Alımları” olarak değiştirilmiş, aynı bölümün ilk paragrafında yer alan “3065 sayılı Kanunun geçici 37 nci maddesinde” ibaresi “3065 sayılı Kanunun 7394 sayılı Kanun ile değişmeden önceki geçici 37 nci maddesinde” olarak değiştirilmiş ve aynı bölümden sonra gelmek üzere başlığı ile birlikte aşağıdaki bölüm eklenmiştir. **(Madde 4)**

“7/A. İmalat Sanayii ile Turizme Yönelik Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamındaki İnşaat İşleri

3065 sayılı Kanunun 7394 sayılı Kanunla değişik geçici 37 nci maddesinde, “İmalat sanayii ile turizme yönelik yatırım teşvik belgesi sahibi

mükelleflere belge kapsamındaki inşaat işlerine ilişkin mal teslimleri ve hizmet ifaları 31/12/2025 tarihine kadar katma değer vergisinden müstesnadır.

Teşvik belgesine konu yatırımın tamamlanmaması halinde, zamanında alınmayan vergiler, vergi ziyai cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte yatırım teşvik belgesi sahibi alıcıdan tahsil edilir. Bu vergiler ve cezalarda zamanaşımı, verginin tarihini veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılı başından başlar.

Bu kapsamda yapılan mal teslimleri ve hizmet ifaları nedeniyle yüklenilen vergiler, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan vergiden indirilir. İndirim yoluyla telafi edilemeyen vergiler, bu Kanunun 32 nci maddesi hükmü uyarınca istisna kapsamında işlem yapan mükellefin talebi üzerine iade edilir.

Cumhurbaşkanı, birinci fıkrada yer alan süre-yi üç yıla kadar uzatmaya; Hazine ve Maliye Bakanlığı, bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.” hükmü yer almakta olup, söz konusu hükmün yürürlük tarihi 1/5/2022 olarak düzenlenmiştir.

Bu istisna uygulamasına ilişkin usul ve esaslar aşağıda belirlenmiştir.

7/A.1. Kapsam

Söz konusu düzenleme ile 31/12/2025 tarihine kadar uygulanmak üzere imalat sanayii ile turizme yönelik yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamındaki inşaat işlerine ilişkin 1/5/2022 tarihinden itibaren yapılan teslim ve hizmetler KDV’den istisna edilmiştir.

Bu istisnadan yararlanacak mükelleflerin, imalat sanayii ile turizme yönelik düzenlenmiş bir yatırım teşvik belgesine sahip olması gerekmekte olup, bu belgenin Kanunun yürürlük tarihinden önce düzenlenmiş olması istisna uygulanmasına engel değildir.

Öte yandan, inşaat işlerinin yatırım teşvik belgesinde öngörülen yatırıma ilişkin olması,

31/12/2025 tarihini aşmamak kaydıyla yatırım teşvik belgesinde öngörülen süre içinde yapılmış olması ve istisna uygulanacak harcama tutarının inşaat işlerine yönelik yatırım teşvik belgesinde yer alan yatırım tutarını aşmaması gerekmektedir.

İstisna, münhasıran söz konusu yatırımlar kapsamındaki inşaat taahhüt işi, nakliye, hafriyat ve benzeri inşaa işlerine ilişkindir. Yatırımı yapanların söz konusu inşaat işlerinde kullanılan mal alımları da bu kapsamda değerlendirilir. Dolayısıyla söz konusu istisna inşaat işlerine ilişkin olmak koşuluyla hem hizmet hem de mal alımlarını kapsamaktadır.

Söz konusu yatırımlar kapsamındaki inşaat işlerine ilişkin alınan makine, araç-gereç ve tefrişatin (yatırım teşvik belgesinde yer alsa dahi) bu istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir.

7/A.2. İstisnanın Uygulaması

İstisnadan yararlanmak isteyen yatırım teşvik belgesi sahibi mükellefler KDV yönünden bağlı oldukları vergi dairesine istisna belgesi almak için başvuruda bulunurlar. Başvuruda bulunan mükellefler tarafından inşaat işlerine ilişkin istisna kapsamında alınacak mal ve hizmet listesi, hazırlanan projeye uygun olarak elektronik ortamda sisteme girilir. Vergi dairesince gerekli kontroller yapıldıktan sonra şartları sağlayanlara elektronik olarak sisteme girilen mal ve hizmetle sınırlı olmak üzere istisna belgesi verilir (EK:30).

İstisna hükmünün yürürlüğe girdiği 1/5/2022 tarihinden önce veya bu tarihten itibaren başlayan inşaat işlerine ilişkin, 1/5/2022 tarihinden sonra yapılan mal ve hizmet alımları istisna kapsamında olup, inşaat işlerine ilişkin bu tarihten önce alınan mal ve hizmetlerin istisna belgesine dahil edilmesi mümkün değildir. Diğer taraftan, 1/5/2022 tarihinden sonra yapılan mal ve hizmet alımları için de 3065 sayılı Kanunun 7394 sayılı Kanun ile değişmeden önceki geçici 37 nci maddesi hükmü uygulanmaz.

Vergi dairesinden alınan istisna belgesinin alıcı tarafından onaylanmış bir örneği satıcılara verilir. Bu belge satıcılar tarafından 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümlerine uygun olarak saklanır.

Mal teslimi ve hizmet ifası gerçekleştikçe alıcı ve satıcılar alım/satım bilgilerini sisteme girerler.

Satıcı mükellefin iade talebi, bu istisna belgesi ve sisteme yapılan alış ve satış girişi bilgileri esas alınmak suretiyle, iade için gerekli diğer belgeler de aranarak sonuçlandırılır.

Projenin sonradan revize edilmesi, güncellenmesi veya ek proje düzenlenmesi halinde proje kapsamındaki mal ve hizmetlere ilişkin liste de elektronik ortamda revize edilir. Revize sonrası istisna kapsamına giren alışlarda istisnadan faydalanılabilmesi için istisna belgesinin de revize edilmesi gerekir.

İstisna belgesi, 31/12/2025 tarihini geçmemek üzere projede öngörülen süreyle sınırlı olarak verilir. Projedeki sürenin revize edilmesi durumunda, istisna belgesindeki süre de revize edilir.

Aynı satıcıdan yapılan birden fazla mal ve hizmet alımına ilişkin harcamaların proje maliyetinin binde 5'ine kadar olan kısmı tek satır olarak girilebilir. Bu şekilde birden fazla satır yazılabilir. Ancak, bu satır tutarlarının toplamının proje maliyetinin yüzde 10'unu aşmaması gerekir. Bu durumda da mal ve hizmetin cinsi, miktarı, tutarı gibi hususlar, bu kapsamdaki alışları anlaşılır bir şekilde açıklayacak detayda yazılır. Bu alımlara ilişkin fatura tarih ve numarasının listede yer alması gerektiği tabiidir.

İstisna kapsamındaki malların ithalat yoluyla temin edilmesi halinde söz konusu belge, ilgili gümrük idaresine ibraz edilir. İstisna belgesindeki istisna kapsamında ithal edilen mala ilişkin bölüm doldurulduktan sonra ilgili gümrük idaresi tarafından bu bölüm de onaylanır.

İstisna kapsamında mal ve hizmet alanlar istisna belgesinin süresinin sona erdiği tarih

itibarıyla istisna belgesini vergi dairesine ibraz ederek kapattırmak zorundadır. Vergi dairesi istisna belgesinde yer alan mal ve hizmet bölümlerinin satıcılar tarafından doldurulup doldurulmadığını ve faturalarla uyumunu kontrol ederek istisna belgesini kapatır.

Satıcılar, yaptıkları teslim ve hizmet ifalarına ilişkin faturada, Tebliğin (II/E-7/A.1.) ayırımındaki açıklamaları da göz önünde bulundurmak suretiyle KDV hesaplamazlar.

İstisna tek safhada uygulanacak olup, yatırım teşvik belgesi sahibi mükellefe istisna kapsamında mal teslimi ve hizmet ifasında bulunan satıcıların alımlarında istisna uygulanması söz konusu değildir.

7/A.3. Yatırım Teşvik Belgesine Konu Yatırımın Tamamlanmaması

3065 sayılı Kanunun geçici 37 nci maddesine göre, yatırım teşvik belgesine konu yatırımın tamamlanmaması halinde, zamanında alınmayan vergi yatırım teşvik belgesi sahibi alıcıdan, vergi ziyai cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir.

Zamanında alınmayan vergiler ile vergi cezalarında zamanaşımı, verginin tarihini veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılının başından itibaren başlar.

7/A.4. İstisnanın Beyanı

Bu istisna kapsamında yapılan teslim ve hizmetler, teslim ve hizmetin yapıldığı döneme ait KDV beyannamesinin "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 339 kod numaralı "İmalat Sanayii ile Turizme Yönelik Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamındaki İnşaat İşlerine İlişkin Teslim ve Hizmetler" satırı aracılığıyla beyan edilir.

Bu satırın "Teslim ve Hizmet Tutarı" sütununa istisnaya konu teslim ve hizmetlerin KDV hariç tutarı, "Yüklenilen KDV" sütununa bu teslim ve hizmetlere ilişkin alım ve giderlere ait belgeler-

de gösterilen toplam KDV tutarı yazılır. İade talep etmek istemeyen mükellefler, "Yüklenilen KDV" sütununa "0" yazmalıdır.

7/A.5. İade

Bu istisna kapsamındaki teslim ve hizmetlerden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır:

- Standart iade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi
- Yatırım teşvik belgesinin örneği
- Vergi dairesinden alınan istisna belgesinin örneği ile kendisi tarafından ilgili mal ve hizmete ilişkin olarak proje kapsamında istisna uygulanarak alınacak mal ve hizmet listesinin örneği.

7/A.5.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin bu işlemlerden kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir.

7/A.5.2. Nakden İade

Mükelleflerin bu işlemlerden kaynaklanan ve 10.000 TL'yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 10.000 TL'yi aşması halinde aşan kısmın iadesi, vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde mükellefin iade talebi yerine getirilir ve teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülür.

7/A.6. Müteselsil Sorumluluk

İstisnadan yararlanmak isteyen mükelleflerin istisna belgesinin imza ve kaşe tatbik edilmiş bir suretini mal teslimi ve hizmet ifasında bulunan satıcıya vermeleri gerekmektedir. Bu belge olmadan istisna uygulanması halinde, ziyaa uğratılan vergi, ceza, zam ve faizlerden

satıcı ile birlikte teslim ve hizmet yapılan alıcı da müteselsilen sorumludur.

Kendisine teslim veya hizmetin istisna kapsamına girdiğini gösteren belge verilen satıcı mükelleflerce, başka bir şart aramaksızın istisna kapsamında işlem yapılır. Daha sonra işlemin, istisna için ilgili düzenlemelerde belirtilen şartları baştan taşımadığı ya da şartların daha sonra ihlal edildiğinin tespiti halinde, ziyaa uğratılan vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlar, kendisine istisna kapsamında teslim veya hizmet yapılan alıcıdan aranır. Satıcının iade talebi ise yukarıda açıklanan şekilde değerlendirilir.”

- Aynı Tebliğe (II/E-10.) bölümünden sonra gelmek üzere başlığı ile birlikte aşağıdaki bölüm eklenmiştir. **(Madde 5)**

“11. Elektrik Motorlu Taşıt Araçlarının Geliştirilmesine Yönelik Verilen Mühendislik Hizmetlerinde İstisna

7394 sayılı Kanunun 12 nci maddesi ile 3065 sayılı Kanuna eklenen geçici 42 nci maddede,

“20/8/2016 tarihli ve 6745 sayılı Yatırımların Proje Bazında Desteklenmesi ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 80 inci maddesi kapsamında teşviklerden yararlanmasına karar verilen ve bu kapsamda sera etkisi yaratan egzoz gazı salınımını tamamen ortadan kaldıracak teknolojilerin geliştirilmesi için münhasıran Türkiye’de gerçekleştirdikleri Ar-Ge faaliyetleri sonucunda geliştirdikleri elektrik motorlu taşıt araçlarını Türkiye’de imal eden mükelleflere bu araçların geliştirilmesine yönelik verilen ve yatırım teşvik belgesi kapsamında yer alan mühendislik hizmetleri 31/12/2023 tarihine kadar katma değer vergisinden müstesnadır. Teşvik belgesine konu yatırımın tamamlanmaması halinde, zamanında alınmayan vergi alıcıdan, vergi ziyai cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir. Zamanında alınmayan vergiler ile vergi cezalarında zamanaşımı, verginin tarhını veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun

meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılının başından itibaren başlar.

Bu kapsamda yapılan hizmetler nedeniyle yüklenilen vergiler, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan vergiden indirilir. İndirim yoluyla telafi edilemeyen vergiler, bu Kanunun 32 nci maddesi hükmü uyarınca istisna kapsamında işlem yapan mükellefin talebi üzerine iade edilir.

Hazine ve Maliye Bakanlığı bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.”

hükmü yer almaktadır.

Bu istisna uygulamasına ilişkin usul ve esaslar aşağıda belirlenmiştir.

11.1. Kapsam

İstisna kapsamına, 6745 sayılı Kanunun 80 inci maddesi kapsamında teşviklerden yararlanmasına karar verilen teknolojilerin geliştirilmesi için Ar-Ge faaliyetleri sonucunda geliştirilen elektrik motorlu taşıt araçlarının geliştirilmesine yönelik olarak 31/12/2023 tarihine kadar verilen mühendislik hizmetleri girmektedir.

Söz konusu istisnadan, münhasıran Türkiye’de gerçekleştirdikleri Ar-Ge faaliyetleri sonucunda geliştirdikleri elektrik motorlu taşıt araçlarını Türkiye’de imal eden mükellefler yararlanır.

Bu çerçevede, elektrik motorlu taşıt araçlarının geliştirilmesine yönelik verilen ve yatırım teşvik belgesi kapsamında yer alan mühendislik hizmetleri belgedeki tutarla sınırlı olarak istisna kapsamındadır. Belgede mühendislik hizmetine isabet eden tutarın açıkça yer almaması halinde tutar Sanayi ve Teknoloji Bakanlığında ayrıca teyit edilir.

Bu araçların geliştirilmesi ile ilgili diğer hizmetler ile mal teslimlerinde ise bu bölüm kapsamında istisna uygulanmaz.

11.2. İstisnanın Uygulanması

Söz konusu düzenleme tam istisna mahiyetindedir. İstisnadan yararlanmak isteyen yatırım teşvik belgesi sahibi mükellef, istisna kapsa-

mında temin edeceği mühendislik hizmetine ilişkin KDV yönünden bağlı olduğu vergi dairesine başvurur. Bu başvuru vergi dairesi tarafından değerlendirilerek mühendislik hizmeti alımlarında istisna uygulanacağına ilişkin istisna belgesi (EK:31) yatırım teşvik belgesi sahibi mükellefe verilir. Hizmetin münhasıran yurtdışından temin edilecek olması halinde de istisna belgesinin alınması gerekir. Alıcılar tarafından istisna kapsamında alınan mühendislik hizmetlerine ilişkin bilgilerin (hizmeti ifa edenin adı soyadı/unvanı, vergi dairesi, vergi kimlik numarası, fatura tarihi ve numarası, hizmet tutarı, yatırım teşvik belgesinin tarihi ve sayısı) hizmetin alındığı vergilendirme dönemini takip eden ay sonuna kadar dilekçeyle ilgili vergi dairesine bildirilmesi gerekir.

Vergi dairesinden alınan istisna belgesi yatırım teşvik belgesi sahibi mükellef tarafından hizmet ifa edenlere ibraz edilerek istisna uygulanması sağlanır. Bu belge hizmet ifa edenler tarafından 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümlerine uygun olarak saklanır.

İstisna uygulanan mühendislik hizmetleri nedeniyle yüklenilen KDV, hizmet ifa edenler tarafından indirim konusu yapılabilir. İndirim yoluyla telafi edilemeyen KDV iade edilir.

11.3. Yatırım Teşvik Belgesine Konu Yatırımın Tamamlanmaması

3065 sayılı Kanunun geçici 42 nci maddesine göre, yatırımın tamamlanmaması halinde, zamanında alınmayan vergi alıcıdan, vergi ziyai cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir.

Zamanında alınmayan vergiler ile vergi cezalarında zamanaşımı, verginin tarihini veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılının başından itibaren başlar.

11.4. İstisnanın Beyanı

Bu istisna kapsamında yapılan mühendislik hizmetleri, hizmetin yapıldığı döneme ait KDV beyannamesinin "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının, "Tam İstisna

Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 340 kod numaralı "Elektrik Motorlu Taşıtların Geliştirilmesine Yönelik Verilen Mühendislik Hizmetleri" satırı aracılığıyla beyan edilir.

Bu satırın "Teslim ve Hizmet Tutarı" sütununa istisnaya konu hizmetlerin KDV hariç tutarı, "Yüklenilen KDV" sütununa bu hizmetlere ilişkin alım ve giderlere ait belgelerde gösterilen toplam KDV tutarı yazılır. İade talep etmeyen mükellefler, "Yüklenilen KDV" sütununa "0" yazmalıdır.

Öte yandan, istisna kapsamındaki mühendislik hizmetinin yurt dışından temin edilmesi halinde sorumlu sıfatıyla beyanda bulunulmayacağı tabiidir.

11.5. İade

Bu istisnadan kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır:

- Standart iade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi

- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi

- Yatırım teşvik belgesinin örneği
- İstisna belgesinin örneği.

11.5.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin bu işlemlerden kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir.

11.5.2. Nakden İade

Mükelleflerin bu işlemlerden kaynaklanan ve 10.000 TL'yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 10.000 TL'yi aşması halinde aşan kısmın iadesi, vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde mükellefin iade talebi yerine getirilir ve teminat, vergi inceleme

raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözümlür.

11.6. Müteselsil Sorumluluk

İstisnadan yararlanmak isteyen mükelleflerin istisna belgesinin imza ve kaşe tatbik edilmiş bir suretini mühendislik hizmeti ifasında bulunanlara vermeleri gerekmektedir. Bu belge olmadan istisna uygulanması halinde, ziyaa uğratılan vergi, ceza, zam ve faizlerden hizmeti ifa edenler ile birlikte alıcı mükellef de müteselsilen sorumludur.

Kendisine mühendislik hizmetinin istisna

kapsamına girdiğini gösteren belge verilen mükelleflerce, başka bir şart aramaksızın istisna kapsamında işlem yapılır. Daha sonra işlemin, istisna için ilgili düzenlemelerde belirtilen şartları baştan taşımadığı ya da şartların daha sonra ihlal edildiğinin tespiti halinde, ziyaa uğratılan vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlar, kendisine istisna kapsamında mühendislik hizmeti ifa edilen alıcıdan aranır. Mühendislik hizmetini ifa edenlerin iade talebi ise yukarıda açıklanan şekilde değerlendirilir.”



ULUSLARARASI VERGİ HABERLERİ

HAZIRLAYAN**Hasan KİRAZ**

Vergi Müfettişi

Hazine ve Maliye Bakanlığı

**ULUSLARARASI
VERGİ HABERLERİ**

- **Guernsey, Kurumlar Vergisi Seçeneklerini Keşfetmek İçin Vergi Reformu Tartışmasını Erteleyecek**
Detaylı Bilgi İçin: <https://l24.im/XuG8>

26 Nisan 2022'de Guernsey Hükümeti, Temmuz ayında yapılması planlanan vergi reformu konulu meclis tartışmasının, kurumlar vergisi seçeneklerinin değerlendirilmesine zaman tanımak için yıl sonuna kadar erteleneceğini duyurdu. Daha önce, Guernsey'in Politika ve Kaynaklar Komitesi, bölgenin mali durumunu desteklemek için bir mal ve hizmet vergisi uygulayabileceğini öne sürdü.

Politika ve Kaynaklar Komitesi, 26 Nisan'da "Vergi İncelemesine İlişkin Politika Mektubu'nu, başlangıçta amaçlandığı gibi Temmuz tartışmasında değil, 2022'de tartışılmak üzere Eyaletler Meclisine getirmesi gerektiğine" karar verdiğini duyurdu.

Hükümet, Komite'nin Guernsey ve Alderney için kurumlar vergisi seçeneklerinin harici incelemesi için bir anlaşmayı sonuçlandırmakta olduğunu söyledi. İnceleme, temel hizmetleri finanse etmek için ve ek gelirler elde etmek için ne gibi potansiyele sahip olabileceklerine ve Bailiwick'in uluslararası rekabete devam etme-

sine izin verip vermediğine ya da şirket için risk oluşturup oluşturmayacağına bakarak, makul kurumlar vergisi seçeneklerinin kapsamlı bir değerlendirmesini sağlayacaktır.

- **Bermuda Bütçe 2022'nin Bordro Vergi Değişikliklerini Yasalaştırıyor**
Detaylı Bilgi İçin: <https://l24.im/ay6z30>

Bermuda, bölgenin son Bütçesinde açıklanan bordro vergi önlemlerini yürürlüğe koymak için 2022 Bordro Vergi Değişikliği ve Onaylama Yasasını masaya koydu.

Bütçe, Bermuda'nın BMD48.000'den az kazananlar için bordro vergi yüklerini düşürmeye devam edeceğini duyurdu. Ayrıca, otel ve restoran endüstrileri için bordro vergi indirimleri, COVID-19 pandemisi sebebiyle altı ay uzatılacak.

Madde 5, 1995 Bordro Vergi Oranları Yasası'nın 3A(1) Bölümündeki standart oran bantları tablosunu, BMD48.000'e kadar yıllık ücret bandı üzerinden ödenecek bordro vergisini yüzde ikiden yüzde 1.5'e düşürmek ve BMD48.001'den BMD96.000'e kadar olan yıllık ücret bandında ödenecek bordro vergisi yüzde 8,5 ile yüzde dokuz olacak şekilde değiştiriliyor.

● OECD, Asya-Pak Devletleri için E-Ticaret KDV Dokümanlarını Yayımladı

Detaylı Bilgi İçin: <https://l24.im/ay6z33>

10 Mart'ta OECD, Asya-Pasifik (APAC) ülkeleri için yeni bir KDV Dijital Dokümantasyonu yayınladı. dokümantasyon, e-ticaret faaliyetlerinde katma değer vergisini daha iyi toplamak için yerel vergi makamlarını desteklemeyi amaçlamaktadır.

APAC, dünyanın en büyük e-ticaret pazarına ev sahipliği yapmaktadır. Dokümantasyon, bölgenin vergi dairelerini yalnızca çevrimiçi pazar yerleri ve denizaşırı perakendeciler tarafından yapılan satışlarda değil, aynı zamanda uygulamaların, akış hizmetlerinin, çevrimiçi oyunların ve araç çağırma hizmetlerinin satışında da katma değer vergisi toplamaları için desteklemeyi amaçlamaktadır.

OECD tarafından yapılan açıklamada şunlar söylendi: "Dokümantasyon, her tür e-ticarete yönelik kapsamlı bir KDV stratejisinin uygulanması için ayrıntılı rehberlik sağlıyor. Hükümetlerin önemli KDV gelirlerini güvence altına almasına yardımcı olmak ve gerçek hayattaki işler arasında eşit bir oyun alanı sağlamak için tasarlandı."

Bu dokümantasyon, OECD tarafından Dünya Bankası Grubu ile ortaklaşa hazırlanmıştır. Bu ortaklık ayrıca Latin Amerika ve Karayipler ile Afrika için sürümleri de içerir. Asya Kalkınma Bankası (ADB), APAC bölgesi için bölgesel ortak olarak önemli ölçüde katkıda bulunmuştur.

● Türkiye İmalat Firmaları ve İhracatçılar İçin CIT'i Kesti

Detaylı Bilgi İçin: <https://l24.im/ay6z44>

Türk Hükümeti, ihracatçılar ve imalat işletmeleri için kurumlar vergisi indirimi sağlayan Kanunu yakın zamanda çıkardı.

Kanun, ihracatçı şirketlerin ihracat faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlar üzerinden kurumlar vergisi oranında bir puan, sanayi sicil belgesi-

ne sahip imalat şirketleri için bir puanlık indirim öngörmektedir.

İmtiyaz, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32. maddesindeki oranlara ek olarak, bu yılın başından itibaren elde edilen kazançlar için geçerli olacak.

Standart kurumlar vergisi oranı şu anda 2022 için yüzde 23 ve 2023'ten itibaren yüzde 20'ye düşecek.

● Küresel ekonomi COVID-19 pandemisinden kurtulurken emek vergileri toparlanıyor

Detaylı Bilgi İçin: <https://l24.im/XuqW4>

OECD tarafından çıkarılan rapora göre, küresel ekonomi toparlandıkça ve birçok ülke COVID-19 pandemisine yanıt olarak uygulanan önlemleri geri çekmeye veya ölçeklendirmeye başladıkça, emek üzerindeki etkin vergi oranları 2021'de toparlandı.

Ücretlerin 2022'de Vergilendirilmesi Çalışması, 2021'de artan hane gelirlerinin, pandemi ile bağlantılı birçok vergi ve sosyal yardım politikasının tersine çevrilmesiyle birleştiğinde, OECD genelinde ücretler üzerindeki etkin vergilerde artışlara yol açtığını gösteriyor. Bu, pandeminin, hem çalışanlar hem de işverenler tarafından ödenen emek üzerindeki toplam vergilerden, işverene ödenen işgücü maliyetinin bir yüzdesi olarak aile yardımlarından çıkarılması olarak tanımlanan emek vergisi takozunda önemli düşüşlere neden olduğu 2020'den bir geri dönüşe işaret ediyor.

Rapor, birçok ülke pandemi sırasında haneleri desteklemek için getirilen önlemleri geri çektiği veya küçülttüğü için, 2021 boyunca OECD ülkelerinin çoğunda vergi takozunda bir artışa işaret ediyor. Bu artışlara rağmen, 2021'de yeni COVID-19 destek önlemlerinin uygulamaya konduğu az sayıda ülkede vergi takozunda nispeten büyük düşüşler gözlemlendiğinden OECD genelinde ortalama vergi takozu biraz düştü.



ÖZELGE VE YARGI KARARI ÖZETLERİ

ÖZELGE VE YARGI KARARI ÖZETLERİ

Özelge Özetleri

Konu: Serbest bölgede kurum kazancı ve ücret geliri istisnası hk.

Özelgeyi Veren İdare: İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Özelgenin Tarih ve Sayısı: 18.01.2022 - 62030549-125[5-2018/11]-70224

“İlgide kayıtlı özelge talep formunda, serbest bölgede savunma ve havacılık sektörüne yönelik olarak faaliyette bulunduğunuz, 45 yıl süreli olan faaliyet ruhsatınızın başlangıç tarihinin 10/12/2003 olduğu, mevcut ruhsat kapsamında gerçekleştirilen işlerden birisinin Türkiye’de yerleşik ... <ye “...” projesi kapsamında kit teslimatları olduğu, söz konusu proje kapsamında serbest bölgede üretilen kiti oluşturan parçaların %80’inin Türkiye’de değişik tedarikçiler tarafından kurumunuza yarı mamul olarak satılacağı, şirketinizde nihai ürün için gerekli diğer parçalar üretilerek dışarıdan satın alınan yarı mamullerle birleştirilerek mamul haline getirileceği, alt tedarikçilerden gelen parçalar, ürettiğiniz parçalarla birlikte nihai ürün olarak “...”in üretiminde kullanılacağı, serbest bölgede bu çerçevede yapılan işler bir kısım parçaların üretimi, montaj ve ürün testlerinin yapılması şeklinde tanımlandığı belirtilerek, yukarıda bahsedilen

şekilde serbest bölgede üretimi gerçekleştirilen kitlerin, dolayısı ile bölgedeki faaliyetlerden elde edilen kazançlar kapsamında diğer faaliyetleriniz ile birlikte faaliyet ruhsatı başlangıç tarihi dikkate alındığında kurumlar vergisinden istisna olup olmadığı, proje kapsamında satışa konu edilen ürünün %80’lik kısmının Türkiye’de %20’lik kısmının ise serbest bölgede üretildiği, kısmen serbest bölgede üretilen ürün sayılması halinde üretimde çalışanlara isabet eden ücretlerin gelir vergisi istisnasından yararlanıp yararlanamayacağı ile FOB bedelinin %85’inin hesabında söz konusu ürün hasılatının kısmen mi tamamen mi dikkate alınacağı hususlarında tereddüt edildiği anlaşılmış olup konu hakkında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3 üncü maddesinin birinci fıkrasında;

“Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla bu Kanuna göre kurulan serbest bölgelerde faaliyette bulunmak üzere ruhsat almış mükelleflerin;

a) Bu bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetleri dolayısıyla elde ettikleri kazançları, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla faaliyet ruhsatlarında belirtilen süre ile sınırlı olmak üzere

re gelir veya kurumlar vergisinden müstesnadır. Bu istisnanın 31.12.1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin (b) alt bendi kapsamında yapılacak tevkifata etkisi yoktur.

b) Bu bölgelerde istihdam ettikleri personele ödedikleri ücretler 31.12.2008 tarihine kadar gelir vergisinden müstesnadır. Ancak, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla ruhsatlarında belirtilen süre 31.12.2008 tarihinden daha önceki bir tarihte sona eriyorsa, istisna uygulamasında ruhsatta yer alan sürenin bitiş tarihi dikkate alınır.

...”

Aynı maddenin ikinci fıkrasında da;

“Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar;

a) Serbest bölgelerde üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin bu bölgelerde imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançları ile serbest bölgelerde, bakım, onarım, montaj, demontaj, elleçleme, ayırıştırma, ambalajlama, etiketleme, test etme, depolama hizmetleri alanlarında faaliyette bulunan ve hizmetin tamamını Türkiye’de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara veren hizmet işletmelerinin, söz konusu hizmetlere konu malların serbest bölgelerden Türkiye’ye herhangi bir şekilde girişi olmaksızın yabancı bir ülkeye gönderilmesi şartıyla bu hizmetlerden elde ettikleri kazançları gelir veya kurumlar vergisinden müstesnadır. Bu istisnanın 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin (b) alt bendi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci ve 30 uncu maddeleri uyarınca yapılacak tevkifata etkisi yoktur.

b) Bu bölgelerde üretilen ürünlerin FOB bedelinin en az %85’ini yurt dışına ihraç eden mükelleflerin istihdam ettikleri personele ödedikleri ücretler üzerinden asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra hesaplanan gelir vergisi, verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk

eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edilir. Bu oranı %50’ye kadar indirmeye ve kanuni seviyesine kadar yükseltmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir. Bakanlar Kurulu bu yetkiyi, stratejik, büyük ölçekli veya öncelikli yatırımlar ile konusu, sektörü ve niteliği itibarıyla proje bazında desteklenmesine karar verilen yatırımlara yönelik olarak, bölge, sektör ya da faaliyet alanı itibarıyla farklılaştırarak veya kademelendirerek kullanabilir. Yıllık satış tutarı bu oranın altında kalan mükelleflerden zamanında tahsil edilmeyen vergiler cezasız olarak, gecikme zammıyla birlikte tahsil edilir.

....”

hükümlerine yer verilmiştir.

Ayrıca, 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin “5.12.3. Serbest bölgelerde uygulanan kurumlar vergisi istisnası” başlıklı bölümde ayrıntılı açıklamalara yer verilmiş olup, “5.12.3.6. İstisna uygulamasında süre” başlıklı kısmında ise “Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde yer alan kazanç istisnası, serbest bölgelerde faaliyet gösteren mükelleflerin faaliyet ruhsatlarında belirtilen süre ile sınırlı olduğundan, istisna uygulaması mükelleflerin faaliyet ruhsatlarında belirtilen sürenin son günü (son gün dahil) bitecektir.” açıklaması yer almaktadır.

Öte yandan, 1 seri no.lu Serbest Bölgeler Kanunu Genel Tebliğinin “4. İstisna Uygulamasında Özellik Gösteren Hususlar” başlıklı bölümünde;

“Yurt içinden serbest bölgeye fason imalat kapsamında getirilen veya dahilde işleme rejimi kapsamında yurt dışından bölgeye getirilen maddelerin bölge içinde çeşitli işlemlere tabi tutulduktan sonra ülke içine geri gönderilen veya bu ürünlerden yurt dışına ihraç edilen ürün bedelleri, %85 ihracat tutarının hesaplanmasında dikkate alınmayacaktır. Bölgedeki işletmelerin fason imalat yanında ayrıca bölge içinde üretim ve ihracat yapmaları durumunda ise, Kanunda belirtilen şartları taşıyıp taşımadıklarının tespitinde fason

imalat dışında üretim yapılan ve ihraç edilen ürün bedelleri dikkate alınacaktır.”

açıklamasına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, ... Serbest Bölgesinde ... tarihli ve 45 yıl süreli faaliyet ruhsatınız kapsamında gerçekleştirdiğiniz üretim faaliyeti dolayısıyla elde etmiş olduğunuz kazançlarınızın kurumlar vergisinden istisna edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, serbest bölgede istihdam edilen personel ücretlerine ilişkin istisna uygulamasına yönelik olarak, bölgede üretilen ürünlerin FOB bedelinin en az %85'inin yurt dışına ihraç edilmesi gerekmekte olup, yurt içinden fason üretim kapsamında bölgeye getirilen ve yurt dışından dahilde işleme rejimi kapsamında satın alınan yarı mamullerin, bölge içinde çeşitli işlemlere tabi tutulduktan sonra ülke içine geri gönderilen veya bu ürünlerden yurt dışına ihraç edilen ürün bedellerinin, %85'lik oranın hesabında dikkate alınması mümkün değildir (5/7/2021 tarihli ve 3516 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararıyla 2020 yılı için bu oran %80 olarak uygulanacaktır).

Bu bağlamda, gerek fason ve dahilde işleme rejimi kapsamında yapılan imalat, gerekse söz konusu proje neticesinde üretilen ürünlerin Türkiye'de yerleşik'ye teslim edilmesi nedeniyle, FOB bedelinin %85'nin ihraç edilmesi şartı sağlanmadığından, istihdam ettiğiniz personeliniz için 3218 sayılı Kanun Kapsamında gelir vergisi ücret istisnasından yararlanmanız mümkün bulunmamaktadır.”

Konu: Cep telefonuna ilişkin amortisman giderlerinin ve aylık fatura bedellerinin indirim konusu yapıp yapılamayacağı hk.

Özelgeyi Veren İdare: İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Özelgenin Tarih ve Sayısı: 27.02.2022-E-62030549-120[68-2021/226]-230462

“İlgide kayıtlı özelge talep formunda; hem şahsi hem de iş için kullanmış olduğunuz cep

telefonunun amortisman giderlerinin ve aylık fatura bedellerinin indirim konusu yapıp yapılamayacağı hususunda Başkanlığımız görüşleri talep edilmektedir.

A-GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

Bilindiği üzere, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

- “Serbest Meslek Kazancının tanımı” başlıklı 65 inci maddesinde, “Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır.

Serbest meslek faaliyeti; sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır...” hükmüne,

- “Serbest Meslek Erbabı” başlıklı 66 ncı maddesinde, “Serbest meslek faaliyetini mutad meslek halinde ifa edenler, serbest meslek erbabıdır. Serbest meslek faaliyetinin yanında meslekten başka bir iş veya görev ile devamlı olarak uğraşılması bu vasfı değiştirmez...” hükmüne,

- “Serbest Meslek Kazancının tespiti” başlıklı 67 nci maddesinde, “Serbest meslek kazancı bir hesap dönemi içinde serbest meslek faaliyeti karşılığı olarak tahsil edilen para ve aylıklar ve diğer suretlerle sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerden bu faaliyet dolayısıyla yapılan giderler indirildikten sonra kalan farktır.” hükmüne,

- “Mesleki Giderler” başlıklı 68 inci maddesinde, “Serbest meslek kazancının tespitinde aşağıda yazılı giderler hasılatından indirilir.

1.Mesleki kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için ödenen genel giderler (ikametgahlarının bir kısmını iş yeri olarak kullananlar, ikametgah için ödedikleri kiranın tamamı ile ısıtma ve aydınlatma gibi diğer giderlerin yarısını indirebilirler. İş yeri kendi mülkü olanlar kira yerine

amortismanı, ikametgahı kendi mülkü olup bunun bir kısmını iş yeri olarak kullananlar amortismanın yarısını gider yazabilirler.

...

4. Mesleki faaliyette kullanılan tesisat, demirbaş eşya ve envantere dahil taşıtlar için Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanlar (amortismanı tâbi iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması halinde aynı Kanunun 328 inci maddesine göre hesaplanacak zararlar dahil)

..." hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan, 6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun Özel İletişim Vergisi başlıklı 39 uncu maddesinde, " Bu vergi, katma değer vergisi matrahına dahil edilmez, gelir ve kurumlar vergisi uygulamasında gider kaydedilmez ve hiçbir vergiden mahsup edilmez." hükmü yer almıştır.

Bu hükümlere göre, mesleki faaliyetinizin icrasında da kullandığınız adınıza kayıtlı cep telefonuna ait haberleşme gideri ile Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanın; cep telefonunun envantere kayıtlı olması, mesleki kazancın elde edilmesi ve idamesi ile açık ve doğrudan bir bağının bulunması, yapılan işin mahiyetine uygun olması ve iş hacmi ile mütenasip bulunması şartları dâhilinde, mesleki kazancınızın tespitinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Ancak, 6802 sayılı Kanun kapsamında cep telefonunuza ilişkin fatura bedeli içerisinde yer alan özel iletişim vergisinin ise mesleki kazancınızın tespitinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.

B- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- (3/B) maddesinde, "B) İspat: Vergilendirme de vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esastır.

Vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti yemin hariç her türlü delille ispatlanabilir...",

- 174 üncü maddesinde, "Defterler hesap dönemi itibarıyla tutulur. Kayıtlar her hesap dönemi sonunda kapatılır ve ertesi dönem başında yeniden açılır.",

- 189 uncu maddesinde, "Üzerinden amortisman yapılan kıymetler ve bunların amortismanları aşağıda yazılı şekillerden herhangi biri ile gösterilir:

1. Envanter defterinin ayrı bir yerinde;
2. Özel bir amortisman defterinde;
3. Amortisman listelerinde.

Amortisman kayıtları, amortismanı başlandığı tarihten itibaren her yılın amortismanı ayrı ayrı gösterilmek şartıyla birbirine bağlanır. İşletmeye yeniden giren iktisadi kıymetlerle bunların amortismanlarının evvelki yıllara ait kayıtlarda devam ettirilmesi caizdir.

Amortisman defteri veya listelerinin kayıtları envanter kaydı hükmündendir. Yukarıdaki esaslara göre kayıtlarda gösterilen iktisadi kıymetlere ait değerler envanter defterine toplu olarak geçirilebilir.",

- 191 inci maddesinde, "Envantere alınan iktisadi kıymetler bu kanunun "değerleme"ye ait üçüncü kitabında yazılı esaslara göre değerlendirilir.",

- 211 inci maddesinde, "Serbest meslek erbabı, işlerinde bir yıldan fazla kullandıkları ve amortismanı tabi tuttıkları tesisat ve demirbaş eşyanın kıymetleri ile amortismanlarını 189'uncu maddede yazılı şekilde tutulan "Amortisman kayıtlarında" gösterirler.",

- 219 uncu maddesinde; "Muameleler defterlere zamanında kaydedilir. Şöyle ki:

a. Muamelelerin işin hacmine ve icabına uygun olarak muhasebenin intizam ve vuzuhunu bozmayacak bir zaman zarfında kaydedilmesi şarttır. Bu gibi kayıtların on günden fazla geciktirilmesi caiz değildir.

b. Kayıtlarını devamlı olarak muhasebe fişleri, primanota ve bordro gibi yetkili amirlerin imza ve parafını taşıyan mazbut vesikalara dayanarak yürüten müesseselerde, muamelelerin bunlara işlenmesi, deftere işlenmesi hükmündedir. Ancak bu kayıtlar, muamelelerin esas defterlere 45 günden daha geç intikal ettirilmesine cevaz vermez.

c. ... hasılat defterleri ile serbest meslek kazanç defterine muameleler günü gününe kaydedilir.”,

- 262 nci maddesinde, “Maliyet bedeli, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını ifade eder.”,

- 273 üncü maddesinde, “Alet, edavat, mefruşat ve demirbaş eşya maliyet bedeli ile değerlendirilir. 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.”,

- 313 üncü maddesinde, “İşletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunan gayrimenkullerle 269 uncu madde gereğince gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadi kıymetlerin, alet, edavat, mefruşat, demirbaş ve sinema filmlerinin birinci kısımdaki esaslara göre tespit edilen değerinin bu Kanun hükümlerine göre yok edilmesi amortisman mevzuunu teşkil eder.

...

Değeri 50.000.000.- lirayı (2021 yılı için 1.500 TL) aşmayan peştemallıklar ile işletmede kullanılan ve değeri 50.000.000.- lirayı (2021 yılı için 1.500 TL) aşmayan alet, edevat, mefruşat ve demirbaşlar amortismanına tabi tutulmayarak doğrudan doğruya gider yazılabilir. İktisadi ve teknik bakımdan bütünlük arz edenlerde bu had topluca dikkate alınır.”,

- 315 inci maddesinde, “Mükellefler amortisman tâbi iktisadî kıymetlerini Maliye Bakanlığının tespit ve ilân edeceği oranlar üzerinden itfa ederler. İlân edilecek oranların tespitinde iktisadî kıymetlerin faydalı ömürleri dikkate alınır.”,

- 320 nci maddesinde, “Amortisman süresi, kıymetlerin aktife girdiği yıldan başlar. Bu sürenin yıl olarak hesaplanması için (1) rakamı mükellefçe uygulanır nispete bölünür.

....

Her yılın amortismanı ancak o yıla ait değerlemede nazara alınabilir. Amortismanın herhangi bir yıl yapılmamasından veya ilk uygulanan nispetten düşük bir hadle yapılmasından dolayı amortisman süresi uzatılamaz.”,

- Geçici 5 inci maddesinde, “Bu kanunun mer’iyete girdiği tarihte veya müteakip yıllarda ticari, zirai veya mesleki kazançları dolayısıyla yeniden Gelir Vergisine girecek veya basit usulden gerçek usule geçecek olan mükellefler ile öteden beri faaliyete devam eden serbest meslek erbabının amortismanına tabi iktisadi kıymetleri maliyet bedeli, maliyet bedeli bilinmiyorsa bizzat kendilerince alış tarihindeki rayice göre tahmin olunacak bedeli ile değerlendirilir. Şu kadar ki, bu kıymetlerin alış tarihleri ile mükellefiyete giriş veya gerçek usule geçiş tarihi arasındaki yıllara ait amortisman tutarı bu değerden düşülür ve bakiyesinin amortismanına devam olunur...”

hükümlerine yer verilmiştir.

Diğer taraftan, mezkûr Kanunun 315 inci maddesinde, mükelleflerin amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini Hazine ve Maliye Bakanlığının tespit ve ilan edeceği oranlar üzerinden itfa edecekleri ve ilan edilecek oranların tespitinde iktisadi kıymetlerin faydalı ömürlerinin dikkate alınacağı hükme bağlanmış olup, söz konusu maddenin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden amortismanına tabi iktisadi kıymetler için uygulanacak “Faydalı Ömür ve Amortisman Oranları” tespit edilerek; 339, 365, 389, 399, 406, 418, 439, 458 ve 506 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu

Genel Tebliği ile değişik 333 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği eki liste (Amortisman Listesi) ile açıklanmıştır. Mezkûr listede, “3.3 Cep telefonu ve cep telefonu araç kiti” bölümü kapsamındaki kıymetler için faydalı ömür 3 yıl, amortisman oranı %33,33 olarak öngörülmüştür.

Ayrıca, Kanunun 227 nci maddesinde, “Bu kanunda aksine hüküm olmadıkça, bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir.” hükmü yer almakta olup, söz konusu kayıtların, esas itibarıyla, Kanunun 229 ve müteakip maddelerinde düzenlenen belgelerden biri ile tevsik edilmesi gerekmektedir.

Buna göre, mesleki faaliyetinizin icrasında bir yıldan fazla kullanılan envanterinize kayıtlı cep telefonunun amortisman yoluyla itfasında, mezkûr listenin (3.3) bölümü kapsamında 3 yılda ve %33,33 amortisman oranının dikkate alınması gerekmektedir. Diğer taraftan, her yılın amortismanının ancak o yılda nazara alınabileceği, ilgili yılda ayrılmayan amortisman tutarlarının sonraki yıllarda ayrılması imkânının bulunmadığı, amortismanın herhangi bir yıl yapılmamasından veya ilk uygulanan nispetten düşük bir hadle yapılmasından dolayı amortisman süresinin uzatılmayacağı tabiidir.

Bunun yanı sıra, faaliyetin icrasında kullanılan cep telefonunu, mükellefiyetinizin tesis edilmesinden evvel iktisap etmiş olmanız halinde maliyet bedeli ile, maliyet bedeli bilinmiyorsa cep telefonunu alış tarihindeki rayice göre tahmin olunacak bedeli ile envantere dâhil etmeniz gerekmektedir. Ancak, bu bedelden, söz konusu cep telefonunun iktisap tarihinden envantere alınma tarihine kadar ayrılması gereken amortismanların düşülmesi gerekmektedir. Bu işlemden sonra, Bakanlığımızca belirlenen faydalı ömre göre kalan süre için amortisman ayrılması mümkün bulunmaktadır. Öte yandan, adınıza düzenlenmiş belgelere istinaden bahse konu cep telefonu alımına ilişkin muamelenin, işe başlanılmasını mü-

teakip, Kanunun 219 uncu maddesinde yer alan süreler dahilinde kanuni defterlere kaydedilmesi gerektiği tabiidir.”

Konu: Kredi borcu nedeniyle kurulan iştirak şirketinin hisselerinin satışından doğan zararın gider yazılıp yazılamayacağı hk.

Özelgeyi Veren İdare: Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı

Özelgenin Tarih ve Sayısı: 04.03.2022 - E-64597866-125-4310

“İlgide kayıtlı özelge talep formlarının ve eklerinin incelenmesinde;

- yılında özelleştirilen çoğunluk hissesine sahip olan ...'nin bu hisselerini teminat göstererek yurt içindeki bankalardan kredi kullandığı,

-'ın kredi borcunu ödeyememesi üzerine bankaların kredi alacaklarının'ünün silinerek, kalan alacaklar ile birlikte teminat olarak gösterilen (...) hisselerinin kreditor bankalar tarafından (...) (....) (Eski Unvanı:) adında özel amaçlı bir şirket kurularak (....) hisselerinin (....) şirketine aktarıldığı, (....) ile yapılan protokole istinaden silinen alacakların “değersiz alacak” olarak 2018 yılı sonunda gider kaydedildiği, esasen (....)'a kullanılan kredilerin (....) nezdinde devam ettirildiği,

- Bankaların alacakları oranında iştiraki olan (....) şirketinde tahakkuk eden kredi faiz ve kur farklarının örtülü sermaye hükümleri gereği “kanunun kabul edilmeyen gider” olarak kurumlar vergisine matrahına eklendiği ve bu şirketteki geçmiş yıl mali zararlarının 2018, 2019 ve 2020 yılı ve 2021/III. dönem geçici kurumlar vergisi beyannamelerinde eksik beyan edildiği,

- (....) aktifindeki (...) hisselerinin yeni bir alıcıya satışının yapılacağı ve satıştan elde edilen tutarın kredi borcunun ödenmesinde kullanılacağı, ancak hisse satış bedeli kredi borcu geri ödemesinin tamamını karşılayamadığı için kreditor bankaların kalan kredi alacaklarını sileceği,

silinen tutarların bankalarca gider kaydedileceği, bu aşamada (...) şirketinde fesih ve tasfiye kararı alınacağı ve kreditor bankalarca silinen tutarların (...) şirketi tarafından "vazgeçilen alacak" olarak gelir kaydedileceği,

- (...)’nin bu aşamada fesih ve tasfiye kararı alacağı için vazgeçilen alacak geliri tutarından son kurumlar vergisi beyannamesinde öncelikle şirketin geçmiş yıl zararlarının mahsup edileceği ve mahsuptan sonra kalan tutarın kurumlar vergisi matrahını oluşturacağı, mevzuata göre (...)’de örtülü sermaye sebebiyle kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınan tutarların ilgili dönem sonu itibarıyla dağıtılmış kar payı geliri sayıldığı, (...)’de bu beyanname üzerinden ödenecek vergi tutarına tekabül eden mahsup edilmeyen zarar tutarlarının ise kreditor bankalarca "iştirak kazancı" istisnası kapsamında kurumlar vergisi matrahından indirim konusu yapılacağı,

- Süreç sonunda tasfiye edilecek (...)’nin tasfiyesi zararlar sonuçlanacağından sermayedar bankalar kendi aktiflerinde "..." olarak izledikleri tutarı söz konusu zarar nedeniyle gider olarak kaydederek (...) paylarının kayıtlardan çıkarılacağı ve bu işlemlerin kurumlar vergisi matrahına aşağıdaki gibi yansıtılacağından bahisle söz konusu hususlar çerçevesinde aşağıdaki işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir.

i-Yeni alıcıya (...) hisselerinin satışı sonucu (...) tarafından elde edilen tutar kreditor bankaların toplam kredi alacağını karşılamadığı için banka bilançolarında kapatılamayan kredi borçları kadar zarar oluşacağı, söz konusu tutarların banka bilançosundan silineceği ve Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesi hükmüne göre "Değersiz Alacak" olarak kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider kaydedileceği,

ii-Bu işlem sonrasında (...) tarafından tasfiye kararı alınacağı için bankalarca silinmiş olan kalan kredi nedeniyle oluşan vazgeçilen alacak tutarının 3 yıl karşılıklıta bekletilmeksizin gelir kay-

dedileceği ve kurumlar vergisi beyannamesinde geçmiş yıl zararlarına mahsup edileceği,

iii-(...) şirketi tarafından geçmiş yıl zararlarının mahsubundan sonra matrah oluşması halinde kurumlar vergisi ödeneceği ve örtülü sermaye nedeniyle hesaplanan faiz ve kur farkına tekabül eden tutarın (...)’nin %... oranında hissedarı olan bankanızın payına isabet eden kısmının "iştirak kazancı" istisnası kapsamında bankanızca kurumlar vergisi matrahından indirim konusu yapılacağı ve

iv-Süreç sonunda (...)’nin zarar neticeli tasfiye olması halinde %... oranında hissedar olan bankanızın (...) iştirak paylarını kayıtlarından çıkararak bu tutarları kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider kaydedeceği

ifade edilmiş olup (...)’a kullandırılan ve daha sonra (...) nezdinde devam ettirilen kredi alacaklarının (...) hisselerinin (...) tarafından yeni bir alıcıya satışı sonrasında gerçekleşecek olan yukarıda bahsi geçen vergisel uygulama sürecinin vergi mevzuatına uygun olup olmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde, kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır. Kurum kazancının tespitinde Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde sayılan giderlerin indirilebilmesi mümkün bulunmaktadır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 38 inci maddesinde, bilanço esasına göre ticari kazancın teşebbüsteki özsermayenin hesap dönemi sonundaki ve başındaki değerleri arasındaki müspet fark olduğu; bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce işletmeye ilave olunan değerlerin bu farktan indirileceği, işletmeden çekilen değerlerin ise farka ilave olunacağı, ticari kazancın

bu şekilde tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulacağı hükmüne yer verilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 227 nci maddesinin birinci fıkrasında, “Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir.”,

- 280 inci maddesinde, “Yabancı paralar borsa rayici ile değerlendirir. Borsa rayicinin takarrüründe muvazaa olduğu anlaşılırsa bu rayiç yerine alış bedeli esas alınır. Yabancı paranın borsada rayici yoksa, değerlemeye uygulanacak kur Maliye Bakanlığınca tespit olunur.

Bu madde hükmü yabancı para ile olan senetli veya senetsiz alacaklar ve borçlar hakkında da caridir. Bunlardan vadesi gelmemiş senede bağlı alacak ve borçlar, bu Kanunun 281 ve 285 inci maddeleri uyarınca değerlendirme günü kıymetine irca edilebilir. Ancak senette faiz oranının yazılı olmadığı durumlarda değerlendirme gününde geçerli olan Londra Bankalar Arası Faiz Oranı (LİBOR) esas alınır.”,

- 281 inci maddesinde, “Alacaklar mukayyet değerleriyle değerlendirir. Mevduat veya kredi sözleşmelerine müstenit alacaklar değerlendirme gününe kadar hesaplanacak faizleriyle birlikte dikkate alınır.

Vadesi gelmemiş olan senede bağlı alacaklar değerlendirme gününün kıymetine irca olunabilir. Bu takdirde, senette faiz nispeti açıklanmış ise bu nispet, açıklanmamışsa Cumhuriyet Merkez Bankasının resmi iskonto haddi uygulanır.

Bankalar ve bankerler ile sigorta şirketleri alacaklarını ya Cumhuriyet Merkez Bankasının resmi iskonto haddi veya muamelelerinde uyguladıkları faiz haddi ile, değerlendirme günü kıymetine irca ederler.”,

- 285 inci maddesinde, “Borçlar mukayyet değerleriyle değerlendirir. Mevduat veya kredi söz-

leşmelerine müstenit borçlar değerlendirme gününe kadar hesaplanacak faizleriyle birlikte dikkate alınır.

Vadesi gelmemiş olan senede bağlı borçlar değerlendirme günü kıymetine irca olunabilir. Bu takdirde senette faiz nispeti açıklanmışsa bu nispet, açıklanmamışsa Cumhuriyet Merkez Bankasının resmi iskonto haddinde bir faiz uygulanır.

Banka ve bankerler ile sigorta şirketleri borçlarını, Cumhuriyet Merkez Bankasının resmi iskonto haddi veya muamelelerinde uyguladıkları faiz haddiyle, değerlendirme günü kıymetine irca ederler.

Alacak senetlerini değerlendirme gününün kıymetine irca eden mükellefler, borç senetlerini de aynı şekilde işleme tabi tutmak zorundadırlar.”,

- 322 nci maddesinde, “Kazai bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya göre tahsiline artık imkan kalmayan alacaklar değersiz olacaktır. Değersiz alacaklar, bu mahiyete girdikleri tarihte tasarruf değerlerini kaybederler ve mukayyet kıymetleriyle zarara geçirilerek yok edilirler. İşletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerin bu madde hükmüne giren değersiz alacakları, gider kaydedilmek suretiyle yok edilirler.”,

- 324 üncü maddesinde, “Konkordato veya sulh yoluyla alınmasından vazgeçilen alacaklar, borçlunun defterlerinde özel bir karşılık hesabına alınır. Bu hesabın muhteviyatı alacaktan vazgeçildiği yılın sonundan başlayarak üç yıl içinde zararlarla itfa edilmediği takdirde kar hesabına nakolunur.”

hükümleri yer almaktadır.

Bu bağlamda, borcun, ticari işlemlerden kaynaklanan bir borç niteliği taşıması ve borçlunun iflas veya mali zorluk nedeniyle borçlarını ödemeyecek duruma gelmiş olması halinde alacaklı tarafça vazgeçilen alacağın borçlu tarafından özel bir karşılık hesabına alınması gerekmekte olup, 213 sayılı Kanunun 324 üncü maddesinde, “alacaktan vazgeçildiği yılın sonundan başlayarak üç yıl içinde zararlarla” denilmek suretiyle, vazgeçilen

alacağın gelecek yıl (yıllar) zararlarından mahsup edilmesi, bu suretle itfa olunamayan kısmın ise üçüncü yılın sonunda kâra aktarılması öngörülmüştür.

Dolayısıyla, alacaktan vazgeçme halinde borçlu tarafından yapılması gereken işlem; vazgeçilen alacak tutarının, alacaktan vazgeçildiği yıl ve sonraki iki yılda (toplam üç yıl) doğacak zararlarla itfa (üç yıl içinde olmak koşuluyla, vazgeçilen alacak tutarının ticari bilanço zararına ilaveler ile zarar olsa dahi indirilecek indirim ve istisnaların da dikkate alınması suretiyle hesaplanması gereken zarar tutarından mahsup) edilmesi, tamamen veya kısmen itfa edilemeyen kısmının ise, üçüncü yılın sonunda kâra aktarılarak vergilendirilmesidir. Örneğin 2021 yılında karşılık hesabına alınan tutarların 2021-2022-2023 hesap dönemine ait zararlara mahsup edilmesi, zararlarla itfa edilemeyen özel karşılık hesabındaki tutarların ise üçüncü yılın sonunda (2023) kâr hesabına intikal ettirilmesi gerekmektedir.

Ayrıca, 213 sayılı Kanunun alacaklarda amortismanla ilişkin hükümlerinin uygulamasında, para alacağının semeresi olan faizden kaynaklı alacaklar ile dönem sonu değerlendirme işlemi nedeniyle oluşan kur farklarından kaynaklı alacaklar asıl alacağa bağlı fer'i (ikinci) derecede haklar kapsamında ana paranın mukadderatına tabi tutulmakta olup, bu kapsamda söz konusu unsurlardan kaynaklı alacaklardan vazgeçilmesi halinde de borçlu tarafından mezkûr Kanunun 324 üncü madde kapsamında işlem tesis edilmesi icap etmektedir.

Mezkûr Kanunun 324 üncü maddesi uygulamasında, bir alacağın vazgeçilen alacak olarak kabul edilebilmesi için, alacağın konkordato veya sulh yolu ile alınmasından vazgeçilmesi gerekmektedir. Konkordato, 2004 sayılı İcra ve İflas Kanununda düzenlenmiş, usul ve esasları ayrıntılı bir şekilde ortaya konmuş olmakla birlikte, sulh yoluyla vazgeçme herhangi bir şekilde tabi olmayıp, sulh yolu ile alınmasından vazgeçilen

alacağın mezkûr Kanunun 227 nci maddesi uyarınca kanaat verici bir vesika ile tevsik edilmesi icap etmektedir.

Bahse konu madde uygulamasında kanaat verici bir vesika olarak kabul edilebilecek belgeler hususunda Kanunda ve Kanunun uygulamasına ilişkin ikincil mevzuatta yeterli açıklık bulunmamakta, ancak mezkûr Kanunun geçici 24 üncü maddesi uygulamasına ilişkin açıklamaların yer aldığı 284 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin (1.2.1) bölümünde, alacaklı ve borçlunun her türlü muvazaadan arı olarak sulh olmaları ve bu anlaşmayı noterde düzenlemeleri halinde, bu belgenin alacağın değersiz hale geldiğine ilişkin kanaat verici belge olarak kabul edileceği, borçlunun bu belgeye istinaden alacaklının tahsilinden vazgeçtiği borcu için Vergi Usul Kanununun 324 üncü maddesinde düzenlenen vazgeçilen alacaklara ilişkin hükme uyaçağının tabii olduğu belirtilmiştir. Bu kapsamda, mezkûr madde uygulamasında, esas itibarıyla, mahkeme huzurunda alacaktan vazgeçildiğine ilişkin olarak düzenlenmiş belgelerin veya yukarıda ifade edildiği şekilde alacaktan vazgeçildiğini gösteren bir anlaşmanın ya da sulh olduğunu tevsik eden diğer belgelerin bulunması halinde kanaat verici vesikanın varlığından söz edilebilecektir. Dolayısıyla, alacaklıların borçludan olan alacağından feragat etmesi ve bu hususta alacaklı ve borçlu şirket tarafından karşılıklı imzalanacak mutabakat, protokol ve ibranamenin noter tarafından onaylanması halinde, borçlu açısından bu belgeye göre feragat edilen tutar vazgeçilen alacak olarak kabul edilecektir.

Öte yandan, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendine göre kurumların, tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılımlarından elde ettikleri kazançlar vergiden istisnadır.

Bu Kanunun istisnaları düzenleyen 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde, kurumların, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde

yer alan iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançların %75'lik kısmı ile aynı süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazların satışından doğan kazançların %50'lik kısmının kurumlar vergisinden müstesna olduğu, bu istisnanın satışın yapıldığı dönemde uygulanacağı ve satış kazancının istisnadan yararlanan kısmının satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulmasının ve satış bedelinin satışın yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar tahsil edilmesinin şart olduğu, bu sürede tahsil edilmeyen satış bedeline isabet eden istisna nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergilerin ziyaa uğramış sayılacağı, aynı şekilde istisna edilen kazançtan beş yıl içinde sermayeye ilave dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen kısmına uygulanan istisna dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergilerin de ziyaa uğramış sayılacağı, menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralanmasıyla uğraşan kurumların bu amaçla ellerinde bulundurdukları değerlerin satışından elde ettikleri kazançların istisna kapsamı dışında olduğu hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 5 inci maddesinin üçüncü fıkrasında ise; iştirak hisseleri alımıyla ilgili finansman giderleri hariç olmak üzere, kurumların kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlarına ilişkin giderlerinin veya istisna kapsamındaki faaliyetlerinden doğan zararlarının, istisna dışı kurum kazancından indirilmesinin kabul edilemeyeceği belirtilmiştir.

Anılan Kanunun "Örtülü sermaye" başlıklı 12 nci maddesinde ise,

"(1) Kurumların, ortaklarından veya ortaklarla ilişkili olan kişilerden doğrudan veya dolaylı olarak temin ederek işletmede kullandıkları borçların, hesap dönemi içinde herhangi bir tarihte kurumun öz sermayesinin üç katını aşan kısmı, ilgili hesap dönemi için örtülü sermaye sayılır.

(2) Yukarıda belirtilen karşılaştırma sırasında, sadece ilişkili şirketlere finansman temin eden kredi şirketlerinden yapılan borçlanmalar hariç olmak üzere, ana faaliyet konusuna uygun olarak faaliyette bulunan ve ortak veya ortakla ilişkili kişi sayılan banka veya benzeri kredi kurumlarından yapılan borçlanmalar % 50 oranında dikkate alınır.

(3) Bu maddenin uygulanmasında;

a) Ortakla ilişkili kişi, ortağın doğrudan veya dolaylı olarak en az % 10 oranında ortağı olduğu veya en az bu oranda oy veya kâr payı hakkına sahip olduğu bir kurumu ya da doğrudan veya dolaylı olarak, ortağın veya ortakla ilişkili bu kurumun sermayesinin, oy veya kâr payı hakkına sahip hisselerinin en az % 10'unu elinde bulunduran bir gerçek kişi veya kurumu,

b) Öz sermaye, kurumun Vergi Usul Kanunu uyarınca tespit edilmiş hesap dönemi başındaki öz sermayesini, ifade eder.

...

(7) Örtülü sermaye üzerinden kur farkı hariç, faiz ve benzeri ödemeler veya hesaplanan tutarlar, Gelir ve Kurumlar Vergisi kanunlarının uygulanmasında, gerek borç alan gerekse borç veren nezdinde, örtülü sermaye şartlarının gerçekleştiği hesap döneminin son günü itibarıyla dağıtılmış kâr payı veya dar mükellefler için ana merkeze aktarılan tutar sayılır. Daha önce yapılan vergilendirme işlemleri, tam mükellef kurumlar nezdinde yapılacak düzeltmede örtülü sermayeye ilişkin kur farklarını da kapsayacak şekilde, taraf olan mükellefler nezdinde buna göre düzeltilir. Şu kadar ki, bu düzeltmenin yapılması için örtülü sermaye kullanan kurum adına tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması şarttır."

hükmü yer almaktadır.

Örtülü sermaye konusunda detaylı açıklamalara 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "12. Örtülü Sermaye" başlıklı bölümünde yer verilmiştir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde;

- (...) tarafından (...) hisselerinin yeni alıcıya satışı sonucu elde edilen tutar kreditor bankaların toplam kredi alacağını karşılamadığı için bu bankalar tarafından silinen alacaklar tutarlarının Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesi hükmüne göre değersiz alacak olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

- (...)’de tasfiye kararı alınacağı için (...) aktifindeki (...) hisselerinin yeni bir alıcıya satışının yapılacağı ve satıştan elde edilen tutarın kredi borcunun ödenmesinde kullanılacağı, ancak hisse satış bedelinin kredi borcu geri ödemesinin tamamını karşılayamaması sebebiyle bankanızca tahsilinden vazgeçilen (feragat edilen) toplam alacak tutarının (kur farkı ve faiz kaynaklı olanlar dahil), (...) tarafından vazgeçilen alacak olarak dikkate alınması gerekmekte olup, 213 sayılı Kanunun 324 üncü maddesi; vazgeçilen alacak tutarına ilişkin karşılık hesabının, borçlunun üç hesap dönemi (mevcut dönem ve sonraki 2 hesap dönemi) boyunca faaliyetini zararlarla kapatması durumunda işletmenin devamlılığı için söz konusu zararlarla itfa edilmesi, itfa edilemeyen tutarın ise üçüncü hesap dönemi sonunda kara aktarılması noktasında zorunluluk arz ettiğinden, bankanızca vazgeçilen toplam alacak tutarının (...) tarafından, alacaktan vazgeçildiği yılda doğrudan kar olarak dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır. Ancak (...)’nin üç yıllık bu süre dolmadan tasfiye edilmesi halinde ilgili dönem zararlarıyla mahsup edilememiş olan vazgeçilen alacak tutarlarının son dönem kazancının tespitinde doğrudan kâr olarak dikkate alınması gerektiği tabiidir.

- (...)’nin bu dönemde kurumlar vergisi matrahının oluşması ve bu matrah üzerinden (...) adına tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması halinde bankanız tarafından bahse konu örtülü sermaye tutarına isabet eden ve dağıtılmış

sayılan kar payı tutarı için iştirak kazancı istisnasından faydalanılması mümkün bulunmaktadır. Ancak, borç alan kurum tarafından dağıtılmış kâr payı sayılan tutarın bu kurumun mali kârından fazla olması halinde ise Şirketinizce iştirak kazancı istisnasından yararlanılacak tutarın bahse konu kurumun mali kârı ile sınırlı olacağı tabiidir.

- Diğer taraftan, bankalarca (...)’a kullanılan kredilerin ödenmemesi nedeniyle (...) hisselerinin devrinin yapıldığı kreditor bankaların iştiraki olarak kurulan (...)’nin tasfiyesinin zararlarla sonuçlanması halinde, bankanız aktifinde bulunan (...) iştirak hisselerinin, iştirakin tasfiyesi sonucu değerinin kalmaması nedeniyle doğan zararın kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabileceğine ilişkin herhangi bir hüküm bulunmamaktadır.

Bu itibarla, şirketinizin iştirakinin tasfiyesi nedeniyle doğan zararın kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün değildir.”

Yargı Kararı Özetleri”

Konu: Vergi tekniği raporunun ihbarname ile birlikte tebliğ edilmemesinin davacı hakkında tesis edilen işlemi hükümsüz kılacak nitelikte esas etkili bir şekil hatası teşkil etmeği hakkında.

Karar Veren İdare: Danıştay 9. Daire

Kararı Tarihi: 28.01.2021

Esas No: 2019/3864

Karar No: 2021/362

“İstemin Özeti : Danıştay Dokuzuncu Dairesinin 04/12/2018 tarih ve E:2016/17119, K:2018/9097 sayılı kararının; dilekçede ileri sürülen nedenlerle düzeltilmesi istenilmektedir.

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Davalı idare tarafından karar düzeltme dilekçesinde ileri sürülen iddialar 2577 sayılı İdari

* Yargı kararlarının özetleri www.corpus.com.tr adresinden alınmıştır.

Yargılama Usulü Kanunu'nun (Geçici 8. maddesi uyarınca uygulanmasına devam edilen) 54. maddesi uyarınca yerinde görüldüğünden Danıştay Dokuzuncu Dairesi'nin 04/12/2018 tarih ve E:2016/17119, K:2018/9097 sayılı kararı ortadan kaldırıldıktan sonra temyiz istemi incelendi:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 20. maddesinde verginin tarhının, vergi alacağını kanunlarında gösterilen matrah ve nispetler üzerinden vergi dairesi tarafından hesaplanarak bu alacağı miktar itibarıyla tespit eden idari muamele olduğu; 21. maddesinde tebliğin, vergilendirmeyi ilgilendiren ve hüküm ifade eden hususların yetkili makamlar tarafından mükellefe veya ceza muhatabına yazı ile bildirilmesi olduğu; 34. maddesinde, ikmalen ve re'sen tarh edilen vergilerin "ihbarname" ile ilgililere tebliğ olunacağı; 35. maddesinin birinci fıkrasında da ihbarnamelerde; sıra numarası ve tanzim tarihi, verginin nevi, mükellefin soyadı, adı (tüzel kişilerde unvanı) ile açık adresi, vergilendirme dönemi, verginin matrahı, hesabı ve miktarı, kısa ve açık bir ifade ile ikmalen veya re'sen vergi tarhını gerektiren sebepler, vergi mahkemesinde dava açma süresi ve şeklinin yer alması gerektiği düzenlendikten sonra ikinci fıkrasında, takdir komisyonu kararı üzerine tarh edilen vergilerde kararın ve re'sen takdiri gerektiren inceleme raporunun birer suretinin ihbarnameye eklenmesi öngörülmüştür.

Aynı Kanun'un 108. maddesinde ise, tebliğ olunan vesikaların esasa müessir olmayan şekil hatalarından dolayı hukuki kıymetlerini kaybetmeyecekleri, yalnız vergi ihbarı ile ilgili vesikalarda mükellefin adının, verginin nevi ve miktarının, vergi mahkemesinde dava açma süresinin hiç yazılmamış olmasının veyahut bu vesikaların görevli bir makam tarafından tanzim edilmemiş bulunmasının vesikayı hükümsüz kılacağı düzenlemesine yer verilmiştir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 16. maddesinin 1. fıkrasında, dava dilekçelerinin ve eklerinin birer örneği davalıya, davalının vere-

ceği savunma davacıya tebliğ olunacağı, 2. fıkrasında da, davacının ikinci dilekçesinin davalıya, davalının vereceği ikinci savunmanın da davacıya tebliğ edileceği, buna karşı davacının cevap vermeyeceği, ancak, davalının ikinci savunmasında, davacının cevaplandırmasını gerektiren hususlar bulunduğu davanın görülmesi sırasında anlaşılırsa, davacıya cevap vermesi için bir süre verileceği belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un 20. maddesinde de, Danıştay, bölge idare mahkemeleri ile idare ve vergi mahkemeleri, bakmakta oldukları davalara ait her çeşit incelemeleri kendiliklerinden yapacakları, mahkemelerin belirlenen süre içinde lüzum gördükleri evrakın gönderilmesini ve her türlü bilgilerin verilmesini taraflardan ve ilgili diğer yerlerden isteyebilecekleri, bu husustaki kararların, ilgililerce, süresi içinde yerine getirilmesinin mecburi olduğu, 21. maddesinde ise, dilekçeler ve savunmalarla birlikte verilmeyen belgelerin, bunların vaktinde ibraz edilmelerine imkan bulunmadığına mahkemece kanaat getirilmesi durumunda, kabul ve diğer tarafa tebliğ edileceği, bu belgelerin duruşmada ibraz edilir ve diğer taraf cevabını hemen verebileceğini beyan eder veya cevap vermeye lüzum görmezse, ayrıca tebliğ edilmeyeceği açıklanmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca; idari yargılamada re'sen inceleme ilkesi geçerli olup, bu ilke uyarınca yargı yerlerinin görülmekte olan davalara ilişkin her türlü bilgi ve belgeyi isteme ve inceleme hakkı bulunmakta öte yandan; silahların eşitliği ve iddia ve savunmalar ile deliller karşılıklı olarak davanın taraflarına tebliğ edilmekte dolayısıyla ilgililer, haklarında tesis edilen dava konusu idari işlemi ve bu işlemin tesis edilme sebeplerini, idarelerin dayandığı mevzuat hükümleri ve yine kendilerine ilişkin olarak idarelerin uhdesinde bulunan bilgi ve belgeleri öğrenmekte dolayısıyla dava dilekçelerinde veyahut kendilerine tebliğ edilen savunma ve eki bilgi ve belgelere karşı verecekleri

ikinci dilekçelerde bu bilgi ve belgelerde yazılı olgulara göre gerekli açıklamaları özgür bir biçimde yapabilmekte dolayısıyla Anayasa ile güvence altına alınan hak arama ve savunma hakkı özgür ve kısıntısız bir biçimde kullanılabilir.

Uygulamada, genellikle vergi tekniği raporuna atıfla düzenlenen vergi inceleme raporları ve takdir komisyonu kararlarının mükellefe tebliğ edildiği ancak, tarh nedenini, matrahın bulunuş yöntemini ve tarhiyatın dayanağına ilişkin bilgi ve belgelerin gösterildiği vergi tekniği raporunun tebliğ edilmediği görülmektedir. Ana kural vergi tekniği raporunun ihbarname ekinde tebliğ edilmesi olmakla birlikte söz konusu raporun ara kararla istenmesi ya da re'sen idarece dava dosyasına sunulması üzerine davacı tarafından incelenmek ve haklılığını ortaya koymaya yönelik delillerini sunmasına imkan vermek suretiyle bu eksikliğin yargılama aşamasında giderilmesi mümkündür.

Vergilendirme işlemi yapılırken, Kanuna uygun olarak biçimlendirilen muamelelerin bu biçimselliğinin ötesine geçilerek, muamelenin tarafları arasında oluşan maddi ve hukuki ilişkinin gerçek mahiyetinin araştırılması gerekmektedir. Kanun, gerçek mahiyetin ortaya çıkarılmasında yemin hariç her türlü delile izin vermiştir. Bu deliller, tarafların ikrarı, vergiyi doğuran olayla ilişkisi doğal ve açık bulunan tanık ifadesi, muamelenin taraflarının ekonomik ve ticari konumları, işyerlerinin durumu, arandığında bulunup bulunamamasına ilişkin tespitler olabilir.

Uyuşmazlıkta, davacı hakkında düzenlenen 2012 yılına ilişkin vergi ziyai cezalı gelir vergisi ihbarnamesinin, 17/10/2014 tarih ve 2014-A-793/41 sayılı vergi inceleme raporuyla birlikte davacıya tebliğ edilmesi üzerine yasal süresinde dava açılmıştır.

Olayda vergi inceleme raporunun ve vergi ceza ihbarnamelerinin tebliğ edildiği görüldü-

ğünden; vergi tekniği raporunun ihbarname ile birlikte tebliğ edilmemesi, davacı hakkında tesis edilen işlemi hükümsüz kılacak nitelikte esasa etkili bir şekil hatası teşkil etmemektedir. Kaldı ki; ihbarname ekinde ayrıca tebliğ edilmeyen vergi tekniği raporunun 2577 sayılı Kanun'un 20. ve 21. madde hükümleri uyarınca, ara kararıyla istenmesi ya da re'sen idarece dava dosyasına sunulması üzerine davacı tarafından incelenmek ve haklılığını ortaya koymaya yönelik delillerin sunulmasına imkan vermek suretiyle bu eksikliğin yargılama aşamasında giderilmesi de her zaman mümkündür.

Bu durumda, vergi tekniği raporu da incelenmek suretiyle uyuşmazlığın esası incelenerek bir karar verilmesi gerekirken, anılan gerekçeyle cezalı tarhiyatın kaldırılmasına hükmeden mahkeme kararında hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Diğer yandan, davalı vergi dairesi müdürlüğüne sunulan 28/06/2016 tarih ve 19642 sayılı yazı ile dava konusu cezalı tarhiyatın terkin edilip 2011 ve 2012 yıllarına ilişkin vergi ziyai cezalı gelir vergisi tarhiyatlarının yenilenerek yeniden ihbarname düzenlendiği ve tarhiyatın dayanağı vergi inceleme raporları ile 17/10/2014 tarih ve 2014-A-793/31 sayılı vergi tekniği raporunun davacıya 17/06/2016 tarihinde tebliğ edildiği beyan edilmiştir.

Uyap üzerinden yapılan incelemede 2011 yılına ilişkin vergi ziyai cezalı gelir vergisi tarhiyatına karşı davacı tarafından ... Vergi Mahkemesi'nin E:... sayılı dosyasında açılan davanın ise, ... tarih ve K:... sayılı kararla reddedildiği görülmüş olup, Vergi Mahkemesince yeniden verilecek kararda bu hususun da göz önüne alınacağı açıktır.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne, ... Vergi Mahkemesi'nin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararının bozulmasına, 28/01/2021 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.”

Konu: 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 35. maddesi hükmü gereğince, davacının ortaklık sıfatını kazandığı 27/12/2012 tarihinden önceki dönemlere ilişkin olarak limited şirket borçlarından müteselsilen sorumlu tutularak ortak sıfatıyla takibi mümkün olduğundan 2011 ila 2014 yıllarına ait kamu alacaklarının tahsili amacıyla adına düzenlenen ödeme emirlerinde hukuka aykırılık bulunmadığı hakkında.

Karar Veren İdare: Danıştay 3. Daire

Kararı Tarihi: 18.12.2019

Esas No: 2016/13640

Karar No: 2019/7229

"Dava Konusu İstem: Davacı adına, asıl borçlu ... Makina ve Mekanik Donatım Gıda Sanayi ve Ticaret Limited Şirketinden alınamayan 2011 ila 2014 yıllarının muhtelif dönemlerine ait kurumlar vergisi, gelir (stopaj) vergisi, özel usulsüzlük cezası ve fer'ilerinden oluşan kamu alacağının tahsili amacıyla ortak sıfatıyla düzenlenen 23/11/2015 tarih ve 8 ila 10 takip numaralı ödeme emirlerinin iptali istemine ilişkindir.

İlk Derece Mahkemesi Kararının Özeti : Mahkemelerince verilen ara kararıyla istenilmesine rağmen davalı idarece, davacı adına düzenlenen 8 takip numaralı ödeme emrinin dayanağı olan ve şirket adına düzenlenen ödeme emirlerinin şirkete usulüne uygun şekilde tebliğ edildiğini ispata elverişli belge sunulmadığından değinilen ödeme emrinde hukuka uygunluk görülmediği, 9 ve 10 takip numaralı ödeme emri içeriği kamu alacağına yönelik olarak şirket adına düzenlenen ve usulüne uygun tebliğ edilen ödeme emirlerine karşı dava açılmadığı ve ödeme yapılmadığının anlaşıldığı olayda davacının kamu alacağı ile ilgili sorumluluğu 27/07/2012 tarihli Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinde hisseleri devraldığına ilişkin ilanla başlayacağı gerekçesiyle 9 takip numaralı ödeme emri içeriği kamu alacağının ilan tarihinden öncesine isabet eden kısmı ile 8 takip numaralı ödeme emri iptal edilmiş, 9 takip nu-

maralı ödeme emri içeriği kamu alacağının ilan tarihinden sonrasına isabet eden kısmı ile 10 takip numaralı ödeme emri yönünden ise dava reddedilmiştir.

Temyiz Edenin İddiaları : Limited şirket ortaklarının şirketten alınamayan veya alınamayacağı anlaşılan kamu alacağından sermaye hisseleri oranında doğrudan sorumlu olacağı, düzenlenen ödeme emirlerinde hukuka aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek kararın aleyhe olan hüküm fıkrasının bozulması istenilmektedir.

Karar veren Danıştay Üçüncü Dairesince, Tetkik Hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüşüldü:

İnceleme ve Gerekçe:

Maddi Olay :

Davacı adına, asıl borçlu ... Makina ve Mekanik Donatım Gıda Sanayi ve Ticaret Limited Şirketinden alınamayan 2011 ila 2014 yıllarının muhtelif dönemlerine ait kurumlar vergisi, gelir (stopaj) vergisi, özel usulsüzlük cezası ve fer'ilerinden oluşan kamu alacağının tahsili amacıyla ortak sıfatıyla 23/11/2015 tarih ve 8 ila 10 takip numaralı ödeme emirlerinin düzenlendiği anlaşılmıştır.

İlgili Mevzuat:

6183 sayılı Kanununun 5766 sayılı Kanunla değişik 35. maddesinin 1. fıkrasında; limited şirket ortaklarının şirketten tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacağından sermaye hisseleri oranında doğrudan doğruya sorumlu olacağı ve bu Kanun hükümleri gereğince takibe tabi tutulacağı, 2. fıkrasında; ortağın şirketteki sermaye payını devretmesi halinde, payı devreden ve devralan şahısların devir öncesine ait amme alacaklarının ödenmesinden 1. fıkra hükmüne göre müteselsilen sorumlu tutulacağı, 3. fıkrasında ise amme alacağının doğduğu ve ödenmesi gerektiği zamanlarda pay sahiplerinin farklı şahıslar olmaları halinde bu şahısların, amme alacağının

ödenmesinden 1. fıkra hükmüne göre müteselsilen sorumlu tutulacağı kurala bağlanmıştır.

5766 sayılı Kanun'un gerekçesinde; maddede yapılan ibare değişikliği ile limited şirketten tahsil edilemeyen dolayısıyla 6183 sayılı Kanununun 35. maddesi kapsamında takip edilmesi gereken kamu alacaklarından ikincil sorumlu olan şirket ortaklarının sorumluluklarının başlayabilmesi için açıklayıcı hüküm getirilmekte olduğu, limited şirketin amme borçlarından, eski ve yeni ortakların ne şekilde sorumlu olacakları hususunun da düzenlendiği, maddede yapılan bir diğer düzenleme ile amme alacağının doğduğu ve ödenmesi gerektiği zamanlarda pay sahiplerinin farklı şahıslar olması halinde bu şahısların, amme alacağının ödenmesinden müteselsilen sorumlu tutulacaklarının belirtilmekte olduğu ve bu sorumluluk uygulamasının 213 sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamına giren amme alacaklarının, düzenlendikleri kanunlardaki kanuni ödeme sürelerinde ve/veya 213 sayılı Vergi Usul Kanununa göre verilen özel ödeme süreleri içinde farklı şahısların ortak olması halini de kapsadığının ifade edildiği, limited ortakların sorumluluğuna esas alınan amme alacaklarının doğduğu zamanlar, dönemleri ve ödeme zamanları kriterlerinin, yargı kararlarında da benimsendiği, ancak bu zamanlarda farklı şahısların ortak olması halinde sorumlu tayininde kararlar içinde görüş birliğine varılmadığı, önerilen düzenlemenin, yargı kararları ile içtihat oluşturulamamış bu konulara açıklık getirerek ihtilafları azaltma amacını taşıdığı, diğer taraftan yine yargı kararları da dikkate alınarak madde ile bu şahıslara müteselsil sorumluluk getirilmesinin, bir yandan hisse devri yapan ortakların borcunu ödemesini sağlayacağı, diğer yandan da devralan şahısların limited şirket hissesinin değerini borçluluk durumunu da göz önüne alarak belirlemesine imkan vereceği belirtilmiştir.

Hukuki Değerlendirme:

Temyiz istemine konu edilen kararın,

23/11/2015 tarih ve 8 takip numaralı ödeme emrinin iptaline ilişkin hüküm fıkrası aynı hukuksal nedenler ve gerekçeyle Dairemizce de uygun bulunmuştur.

Yukarıda sözü edilen 6183 sayılı Kanunun 5766 sayılı Kanunla değişik 35. maddesi hükmüne göre, davacının ortaklık sıfatının kazandığı tarihten önceki dönemlere ilişkin tüzel kişiliğin borçlarından müteselsilen sorumlu tutularak ortak sıfatıyla takibinde yasaya aykırılık bulunmadığından, Vergi Mahkemesi kararının, 23/11/2015 tarih ve 9 takip numaralı ödeme emri içeriği kamu alacağının 27/07/2012 tarihinden öncesine isabet eden kısmının iptaline ilişkin hüküm fıkrasının bozulması gerekmiştir.

Karar Sonucu :

Açıklanan nedenlerle;

1. Temyiz isteminin kısmen kabulüne,
2. İstanbul 2. Vergi Mahkemesinin 29/04/2016 tarih ve E:2015/2268, K:2016/931 sayılı kararının, 23/11/2015 tarih ve 9 takip numaralı ödeme emri içeriği kamu alacağının 27/07/2012 tarihinden öncesine isabet eden kısmının iptaline ilişkin hüküm fıkrasının bozulmasına,
3. Temyiz isteminin kısmen reddine,
4. Kararın, 23/11/2015 tarih ve 8 takip numaralı ödeme emrinin iptaline ilişkin hüküm fıkrasının onanmasına,
5. Yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın anılan Mahkemeye gönderilmesine,
6. 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun 13. maddesinin (j) bendi parantez içi hükmü uyarınca alınması gereken harç dahil olmak üzere yargılama giderlerinin yeniden verilecek kararda karşılanması gerektiğine,
7. 2577 sayılı Kanun'un (Geçici 8. maddesi uyarınca uygulanmasına devam edilen) 54. maddesinin 1. fıkrası uyarınca bu kararın tebliğ tarihini izleyen onbeş gün içerisinde kararın düzeltilmesi yolu açık olmak üzere, 18.12.2019 tarihinde oybirliğiyle karar verildi."

Konu: Şirketlerin tasfiye işlemlerinin tamamlanması, tasfiye kârının ortaklara dağıtılarak gelir (stopaj) vergisinin ödenmesinin ardından kalan son tutar olan tasfiye payının niteliğinin değerlendirilmesi ve vergilendirilmesi hakkında.

Karar Veren İdare: Danıştay 9. Daire

Kararı Tarihi: 13.02.2019

Esas No: 2016/4386

Karar No: 2019/292

İstem Özeti: Davacı tarafından, 2012/Nisan-Haziran dönemine ilişkin olarak ihtirazi kayıtlarla verilen muhtasar beyanname üzerine tahakkuk ettirilen gelir (stopaj) vergisinin 135.512,32- TL'lik kısmının kaldırılması ve ödenen tutarın yasal faiziyle birlikte iadesi istemiyle açılan davayı kısmen reddeden, kısmen karar verilmesine yer olmadığına hükmeden İzmir 2. Vergi Mahkemesinin 28/11/2013 tarih ve E:2012/877, K:2013/1511 sayılı kararının redde ilişkin kısmının; dilekçede ileri sürülen sebeplerle bozulması istenilmektedir.

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüldü:

Uyuşmazlıkta, davacı tarafından 2012/Nisan-Haziran dönemine ilişkin olarak ihtirazi kayıtlarla verilen muhtasar beyanname üzerine tahakkuk ettirilen gelir (stopaj) vergisinin 135.512,32-TL'lik kısmının kaldırılması ve ödenen tutarın yasal faiziyle birlikte iadesi istemiyle açılan davayı; daha önceki yıllarda şirket sermayesine eklenmiş olan geçmiş yıl kârlarının, şirketin tasfiye edilmesi sebebiyle ortaklara dağıtılması durumunda kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisi yapılacağı, ödenmiş sermayenin ortaklara dağıtılması durumunda ise vergi kesintisi yapılmayacağı sonucuna ulaşıldığı, şirketlerin kârlarını şirkette bırakmalarını özendirmek amacıyla sadece kâr dağıtımı halinde gelir (stopaj) yapılması için Gelir Vergisi Kanunu'nun 94/6-B bendine "kârın sermayeye ilavesi kâr dağıtımı sayılmaz" hükmünün getirildiği, buna göre şirketlerin dönem kârlarını nakit olarak dağıtmak yerine

sermayeye ekleyerek ortaklarına bedelsiz hisse vermeleri halinde stopaj vergisi ödemeyecekleri ve ortaklar tarafından bir temettü geliri elde edilmediğinden yıllık gelir vergisi beyanname verilmeceği, burada şirketlerin mali bünyelerini kuvvetlendirmeye yönelik olarak, kârlarını dağıtmayıp şirket sermayesine ilave etmelerinin amaçlandığı, ancak tasfiyeye giren şirketin mali bünyesinin kuvvetlendirilmesine gerek bulunmadığı, bu durumun sonucu olarak tasfiyeye giren şirketin geçmiş yıllarda elde ettiği ve ortaklara dağıtılmamak suretiyle kesintiye uğramayan kârlarının tasfiye aşamasında ortaklara dağıtılması halinde kesintiye tabi tutulacağı gerekçesiyle 99.298,77-TL'lik kısmı yönünden reddeden, davacı tarafından 09/11/2012 tarihinde mahkeme kayıtlarına giren dilekçe ile yanlış hesaplama yapıldığı ve dava konusunun 99.298,77-TL olarak düzeltilmesi istenildiğinden 36.213,55-TL'lik kısmı yönünden ise karar verilmesine yer olmadığına hükmeden, Vergi Mahkemesi kararının redde ilişkin kısmının; dilekçede ileri sürülen sebeplerle bozulması istenilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94/1. maddesinin 6. bendinin (b- i) alt bendinde, tam mükellef kurumlar tarafından; tam mükellef gerçek kişilere, gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayanlara ve bu vergilerden muaf olanlara dağıtılan, 75'inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kâr paylarından tevkifat yapılacağı ifade edilmiş, parantez içi hükümde, kârın sermayeye eklenmesinin kâr dağıtımı savılmayacağı belirtilmiş, anılan Kanun'un 75. maddesinin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde ise; her nevi hisse senetlerinin kâr paylarının, iştirak hisselerinden doğan kazançların ve kurumların idare meclisi başkan ve üyelerine verilen kâr paylarının kaynağı ne olursa olsun menkul sermaye iradi sayılacağı öngörülmüştür.

Dosyanın incelenmesinden; davacının tasfiye memurluğunu yaptığı şirketin 02/05/2012 ta-

rihinde tasfiyeye girdiği, tasfiye sürecinde elde edilen tasfiye kârından %20 kurumlar vergisi ve %15 gelir (stopaj) vergisi kesintisi yapıldıktan sonra kalan ve ortaklara dağıtılan servet değeri (tasfiye payı) üzerinden Maliye Bakanlığı'nca son yıllarda verilen özelgeler sebebi ile sonradan vergi tarhiyatı ile karşılaşmamak adına %15 gelir (stopaj) vergisi kesintisi yapıp ihtirazi kayıtla verilen beyanname üzerine tahakkuk eden verginin ödendiği anlaşılmaktadır.

Dağıtılmadığı sürece tevkifata ve beyana konu olmayan kâr payları Yasa hükümlerinin tanıdığı imkândan faydalanılarak sermayeye eklenildiğinde şekil değiştirmekte ve kâr payı olmaktan çıkıp sermaye haline gelmektedir. Bu nedenle de tasfiye sonucu geri verilen sermaye paylarından dağıtılmayan kâr payını ayırıştırıp vergilendirmek, Yasa'nın kârın sermayeye eklenmesinin kâr dağıtımını sayılmayacağı yönündeki hükmüne ve amacına aykırı olacaktır. Anılan hükümler uyarınca tam mükellef kurumların elde edecekleri kârın dağıtılması halinde maddelerde belirtilen şekilde bu kâr payları üzerinden tevkifat yapacakları açık

olmakla birlikte söz konusu kârın dağıtılmayıp sermayeye eklenmesi durumunda yasa hükmü uyarınca tevkifat yapılmayacaktır.

Öte yandan vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin yasa ile konulacağı vergi sistemimizin vazgeçilemez bir unsuru olmakla birlikte, bu duruma aykırı şekilde yapılan bir vergilendirmenin, verginin yasallığı ve hukuk devleti ilkelerini ihlal edeceği tartışmasız olup, yasada öngörülmeleyen bir hususun tebliğ, sirküler, özelge gibi idari işlemlerle vergilendirilmesi mümkün olmadığından ihtirazi kayıtla verilen beyanname üzerinden yapılan dava konusu tahakkuk işleminde ve Vergi Mahkemesinin redde ilişkin hüküm fıkrasında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne, İzmir 2. Vergi Mahkemesi'nin 28/11/2013 tarih ve E:2012/877, K:2013/1511 sayılı kararının redde ilişkin hüküm fıkrasının bozulmasına, bu kararın tebliğ tarihini izleyen 15 gün içinde kararın düzeltilmesi yolu açık olmak üzere, 13.02.2019 tarihinde oybirliğiyle karar verildi."



PRATİK BİLGİLER

Haziran

9 Haziran 2022	16-31 Mayıs 2022 Dönemine Ait Noterlerce Yapılan Makbuz Karşılığı Ödemelere Ait Beyannamenin Verilmesi ve Ödemesi
10 Haziran 2022	16-31 Mayıs 2022 Dönemine Ait Petrol ve Doğalgaz Ürünlerine İlişkin Özel Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
15 Haziran 2022	Mayıs 2022 Dönemine Ait Özel İletişim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Mayıs 2022 Dönemine Ait Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Kesintisi Bildirimi ve Ödemesi Mayıs 2022 Dönemine Ait Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Mayıs 2022 Dönemine Ait Ticaret Sicili Harçları Bildirimi Verilmesi ve Ödemesi Mayıs 2022 Dönemine Ait Alkollü İçecekler, Alkolsüz İçecekler, Tütün Mamulleri ve Makaronlara İlişkin Özel Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Mayıs 2022 Dönemine Ait Dayanıklı Tüketim ve Diğer Mallara İlişkin Özel Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Mayıs 2022 Dönemine Ait Motorlu Taşıt Araçlarına İlişkin Özel Tüketim Vergisinin (Tescile Tabi Olmayanlar) Beyanı ve Ödemesi
20 Haziran 2022	Mayıs 2022 Dönemine Ait Şans Oyunları Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Mayıs 2022 Dönemine Ait 5602 Sayılı Kanunda Tanımlanan Şans Oyunlarıyla İlgili Veraset ve İntikal Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Mayıs 2022 Dönemine Ait İlan ve Reklam Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Mayıs 2022 Dönemine Ait Müşterek Bahislere İlişkin Eğlence Vergisinin Beyanı ve Ödemesi ile Diğer Eğlence Vergilerine İlişkin Eğlence Vergisinin Ödemesi Mayıs 2022 Dönemine Ait Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Mayıs 2022 Dönemine Ait Yangın Sigortası Vergisinin Beyanı ve Ödemesi
24 Haziran 2022	1-15 Haziran 2022 Dönemine Ait Noterlerce Yapılan Makbuz Karşılığı Ödemelere Ait Beyannamenin Verilmesi ve Ödemesi
27 Haziran 2022	1-15 Haziran 2022 Dönemine Ait Petrol ve Doğalgaz Ürünlerine İlişkin Özel Tüketim Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Mayıs 2022 Dönemine Ait Katma Değer Vergisinin Beyanı ve Ödemesi Mayıs 2022 Dönemine Ait GVK 94. Madde ile KVK 15. ve 30. Maddelerine Göre Yapılan Tevkifatların Muhtasar ve Prim Hizmet Beynamesi ile Beyanı ve Ödemesi

Mayıs 2022 Dönemine Ait İstihkaktan Kesinti Suretiyle Tahsil Edilen Damga Vergisi ile Sürekli Mükellefiyeti Bulunanlar İçin Makbuz Karşılığı Ödenmesi Gereken Damga Vergisinin Beyanı ve Ödemesi

30 Haziran 2022

Yurt Dışı ve Yurt İçi Bazı Varlıkların Bildirilmesi (31.12.2021 tarihinde yayınlanan 5058 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı kapsamında güncellenmiştir.)

Mayıs 2022 Dönemine Ait Kurumlar Vergisi Mükellefleri İçin Turizm Payının Beyanı ve Ödemesi

Mayıs 2022 Dönemine Ait Haberleşme Vergisinin Beyanı ve Ödemesi

Mayıs 2022 Dönemine Ait Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Ba)

Mayıs 2022 Dönemine Ait Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Bs)

Mayıs 2022 Dönemine Ait Dijital Hizmet Vergisinin Beyanı ve Ödemesi

2021 Dönemi Ülke Bazlı Raporlamaya İlişkin Bildirim Formu (Ek-5)

Aylık Yükleme Tercihinde Bulunmuş Mükelleflerin, Mart 2022

Dönemine Ait Elektronik Defter Beratlarının

Yüklenmesi

YILLAR İTİBARIYLA KURUMLAR VERGİSİ ORANLARI

YILLAR	ORAN	DAYANAĞI
2022	%23	K.V.K Mad. Geç.13
2021	%25	K.V.K Mad. Geç.13
2020	%22	K.V.K Mad. Geç.10
2019	%22	K.V.K Mad. Geç.10
2018	%22	K.V.K Mad. Geç.10
2017	%20	K.V.K Mad. 32

**GELİR VERGİSİ TARİFESİ (G.V.K. MADDE 103)
2022 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)**

32.000 Türk Lirasına kadar	% 15
72.000 Türk Lirasının 32.000 TL'si için 4.800 TL, fazlası için	% 20
170.000 Türk Lirasının 70.000 TL'si için 12.400 TL, fazlası için (Ücret gelirlerinde 250.000 TL'nin 70.000 TL'si için 12.400 TL) fazlası	% 27
880.000 Türk Lirasının 170.000 TL'si için 39.400 TL, fazlası için (Ücret gelirlerinde 880.000 TL'nin 250.000 TL'si için 61.000 TL), fazlası	% 35
880.000 Türk Lirasından fazlasının 880.000 TL'si için 287.900 TL, fazlası (Ücret gelirlerinde 880.000 TL'den fazlasının 880.000 TL'si için 281.500 TL) fazlası	% 40

**GELİR VERGİSİ TARİFESİ (G.V.K. MADDE 103)
2021 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)**

24.000 Türk Lirasına kadar	% 15
53.000 Türk Lirasının 24.000 TL'si için 3.600 TL, fazlası için	% 20
130.000 Türk Lirasının 53.000 TL'si için 9.400 TL, fazlası için (Ücret gelirlerinde 190.000 TL'nin 53.000 TL'si için 9.400 TL) fazlası	% 27
650.000 Türk Lirasının 130.000 TL'si için 30.190 TL, fazlası için (Ücret gelirlerinde 650.000 TL'nin 190.000 TL'si için 46.390 TL), fazlası	% 35
650.000 Türk Lirasından fazlasının 650.000 TL'si için 212.190 TL, fazlası (Ücret gelirlerinde 650.000 TL'den fazlasının 650.000 TL'si için 207.390 TL) fazlası	% 40

**GELİR VERGİSİ TARİFESİ (G.V.K. MADDE 103)
2020 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)**

22.000 Türk Lirasına kadar	% 15
49.000 Türk Lirasının 22.000 TL'si için 3.300 TL, fazlası için	% 20
120.000 Türk Lirasının 49.000 TL'si için 8.700 TL, fazlası için (Ücret gelirlerinde 180.000 TL'nin 49.000 TL'si için 8.700 TL) fazlası	% 27
600.000 Türk Lirasının 120.000 TL'si için 27.870 TL, fazlası için (Ücret gelirlerinde 180.000 TL'nin 44.070 TL'si için 8.700 TL) fazlası	% 35
600.000 Türk Lirasından fazlasının 600.000 TL'si için 195.870 TL, fazlası (Ücret gelirlerinde 600.000 TL'den fazlasını 600.000 TL'si için 191.270 TL) fazlası	% 40

**GELİR VERGİSİ TARİFESİ (G.V.K. MADDE 103)
2019 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)**

18.000 Türk Lirasına kadar	% 15
40.000 Türk Lirasının 18.000 TL'si için 2.700 TL, fazlası için	% 20
98.000 Türk Lirasının 40.000 TL'si için 7.100 TL, fazlası için (Ücret gelirlerinde 148.000 TL'nin 40.000 TL'si için 7.100 TL) fazlası	% 27
98.000 Türk Lirasından fazlasının 98.000 TL'si için 22.760 TL, fazlası (Ücret gelirlerinde 148.000 TL'den fazlasını 148.000 TL'si için 36.260 TL) fazlası	% 35

**GELİR VERGİSİ TARİFESİ (G.V.K. MADDE 103)
2018 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)**

14.800 Türk Lirasına kadar	% 15
34.000 Türk Lirasının 14.800 TL'si için 2.200 TL, fazlası için	% 20
80.000 Türk Lirasının 34.000 TL'si için 6.060 TL, fazlası için (Ücret gelirlerinde 110.000 TL'nin 30.000 TL'si için 5.350 TL) fazlası	% 27
80.000 Türk Lirasından fazlasının 80.000 TL'si için 18.480 TL, fazlası (Ücret gelirlerinde 120.000 TL'den fazlasını 120.000 TL'si için 22.280 TL) fazlası	% 35

**GELİR VERGİSİ TARİFESİ (G.V.K. MADDE 103)
2017 TAKVİM YILI GELİR VERGİSİ TARİFESİ (ÜCRET GELİRLERİ DAHİL)**

13.000 Türk Lirasına kadar	% 15
30.000 Türk Lirasının 13.000 TL'si için 1.950 TL, fazlası için	% 20
70.000 Türk Lirasının 30.000 TL'si için 5.350 TL, fazlası için (Ücret gelirlerinde 110.000 TL'nin 30.000 TL'si için 5.350 TL) fazlası	% 27
70.000 Türk Lirasından fazlasının 70.000 TL'si için 16.150 TL, fazlası (Ücret gelirlerinde 110.000 TL'den fazlasını 110.000 TL'si için 26.950 TL) fazlası	% 35

**İNTERNET VE BENZERİ ELEKTRONİK ORTAMLAR ÜZERİNDEN YAPILAN SATIŞLARDA
ESNAF MUAFİYET HADDİ (G.V.K. MADDE 9/10)**

Yıllar	Muafiyet Haddi
2022	320.000,00 TL
2021	240.000,00 TL
2020	220.000,00 TL

TELİF KAZANÇLARI İSTİSNA HADDİ (G.V.K. MADDE 18)

Yıllar	İstisna Haddi
2022	880.000,00 TL
2021	650.000,00 TL
2020	600.000,00 TL

G.M.S.İ. MESKEN KİRA GELİRLERİNDE İSTİSNA TUTARLARI (G.V.K. MADDE 21)

YILI	MİKTARI
2022	9.500,00 TL
2021	7.000,00 TL
2020	6.600,00 TL
2019	5.400,00 TL
2018	4.400,00 TL
2017	3.900,00 TL

VERGİDEN MÜSTESNA YEMEK BEDELİ (G.V.K. MADDE 23/8)

Yıllar	İstisna Tutarları
2022	34,00 TL
2021	25,00 TL
2020	23,00 TL
2019	19,00 TL
2018	16,00 TL
2017	14,00 TL

VERGİDEN MÜSTESNA TAŞIMA GİDERİ (G.V.K. MADDE 23/10)

Yıllar	İstisna Tutarları
2022	17,00 TL
2021	13,00 TL
2020	12,00 TL
2019	10,00 TL

BİNEK OTOMOBİL GİDER KISITLAMASI

Aylık Kira Bedeli (G.V.K. Madde 40/1)

Yıllar	Gider Yazılabilecek Üst Sınır
2022	8.000,00 TL
2021	6.000,00 TL
2020	5.500,00 TL
2019	5.500,00 TL

Gider Yazılabilecek KDV ve ÖTV (G.V.K. Madde 40/1)

Yıllar	Gider Yazılabilecek Üst Sınır
2022	200.000,00 TL
2021	150.000,00 TL
2020	140.000,00 TL
2019	115.000,00 TL

İndirim Konusu Yapılabilecek Gider (G.V.K. Madde 40/5)	
Yıllar	Gider Yazılabilecek Oran
2022,2021,2020,2019	% 70

Gider Yazılabilecek Amortisman Tutarı(G.V.K. Madde 40/7)	
KDV ve ÖTV'nin Maliyete Eklendiği Durum	
Yıllar	Amortismanın Uygulanacağı Üst Sınır
2022	230.000,00 TL
2021	170.000,00 TL
2020	160.000,00 TL
2019	135.000,00 TL

KDV ve ÖTV'nin Maliyete Eklendiği Durum	
Yıllar	Amortismanın Uygulanacağı Üst Sınır
2022	430.000,00 TL
2021	320.000,00 TL
2020	300.000,00 TL
2019	250.000,00 TL

MENKUL SERMAYE İRADININ BEYANINDA İNDİRİM ORANI (G.V.K. MÜLGA MADDE 76)	
Yılı (İlgili Yıl Kazancına Uygulanır)	İndirim Oranı
2020	% 85,10
2019	% 113,35
2018	% 140,41
2017	% 129,43
2016	% 38,19

DEĞER ARTIŞ KAZANCI İSTİSNA TUTARI (G.V.K. MÜK. MADDE:80)	
Yılı	İstisna Tutarı
2022	25.000 TL
2021	19.000 TL
2020	18.000 TL
2019	14.800 TL
2018	12.000 TL
2017	11.000 TL

ARIZİ KAZANÇ İSTİSNA TUTARI (G.V.K. MADDE:82)	
Yılı	İstisna Tutarı
2022	58.000 TL
2021	43.000 TL
2020	40.000 TL
2019	33.000 TL
2018	27.000 TL
2017	24.000 TL

TEVKİFATA VE İSTİSNAYA KONU OLMAYAN MSİ VE GMSİ'YE İLİŞKİN BEYANNAME VERME SINIRI (G.V.K. MADDE 86/1-d)

Yılı	Beyanname Verme Sınırı
2022	3.800 TL
2021	2.800 TL
2020	2.600 TL
2019	2.200 TL
2018	1.800 TL
2017	1.600 TL

BASİT USULDE KAZANÇ İNDİRİMİ (G.V.K. MADDE:89/15)

Yılı	İndirim Tutarı
2021	14.000 TL
2020	13.000 TL
2019	11.000 TL
2018	9.000 TL
2017	8.000 TL

ENGELLİLİK İNDİRİMİ TUTARLARI (G.V.K. MADDE 89/3)

Engellilik Durumu	2022 Yılı	2021 Yılı	2020 Yılı	2019 Yılı	2018 Yılı
	Engellilik indirimi	Engellilik indirimi	Engellilik indirimi	Engellilik indirimi	Engellilik indirimi
Birinci derece engelliler için	2.000 TL	1.500 TL	1.400 TL	1.200 TL	1.000 TL
İkinci derece engelliler için	1.170 TL	860 TL	790 TL	650 TL	530 TL
Üçüncü derece engelliler için	500 TL	380 TL	350 TL	290 TL	240 TL

(Çalışma gücünün %80'inden fazlasını (%80 dahil) kaybeden birinci derece engelli, Çalışma gücünün %60'ından fazlasını (%60 dahil) kaybeden ikinci derece engelli, Çalışma gücünün %40'ından fazlasını (%40 dahil) kaybeden üçüncü derece engelli sayılır.) (GVK. Md. 31/2)

Mesleki faaliyet icra eden veya basit usulde vergilendirilenlerden tüccar ve ücretli durumuna girmeksizin yapılan imalat, tamirat ve küçük sanat işleriyle uğraşan engellilerin gelir vergisi matrahına esas kazançlarına, bu Kanunun 31'inci maddesinin 2 numaralı bendinde yer alan esaslara göre hesaplanan yıllık indirim uygulanır. Bu indirim, bakmakla yükümlü olduğu engelli kişi bulunan serbest meslek erbabı ve ücret geliri elde edenler için de uygulanır.

İndirim, hizmet erbabının tevkifat matrahına uygulanır.

Engellilik derecelerinin tespit şekli ile uygulamaya ilişkin esas ve usuller Maliye, Sağlık ve Çalışma ve Sosyal Güvenlik bakanlıklarınca bu konuda müştereken hazırlanacak bir yönetmelik ile belirlenir.

ÜCRET BEYAN SINIRI (G.V.K. MADDE 86/1-b)

Yılı	Beyan Sınırı
2022	880.000 TL
2021	650.000 TL
2020	600.000 TL

VERGİYE UYUMLU MÜKELLEFLERE UYGULANACAK VERGİ İNDİRİMİNİN ÜST SINIRI (G.V.K. MÜK. MADDE 121)

Yıllar	Üst Sınır
2022	2.000.000 TL
2021	1.500.000 TL
2020	1.400.000 TL
2019	1.200.000 TL
2018	1.000.000 TL

BRÜT ASGARİ ÜCRET MİKTARLARI			
UYGULAMA SÜRESİ	16 YAŞINDAN BÜYÜKLER İÇİN	16 YAŞINDAN KÜÇÜKLER İÇİN	DAYANAĞI
01.01.2022-31.12.2022	5.004,00 TL	5.004,00 TL
01.01.2021-31.12.2021	3.577,50 TL	3.577,50 TL
01.01.2020-31.12.2020	2.943,00 TL	2.943,00 TL
01.01.2019-31.12.2019	2.558,40 TL	2.558,40 TL
01.01.2017-31.12.2018	2.029,50 TL	2.029,50 TL
01.01.2017-31.12.2017	1.777,50 TL	1.777,50 TL	29.12.2016-29934 RESMİ G.
01.01.2016-31.12.2016	1.647,00 TL	1.647,00 TL	31.12.2015-29579 RESMİ G.
01.07.2015-31.12.2015	1.273,50 TL	1.273,50 TL	31.12.2014-29222 RESMİ G.
01.01.2015-30.06.2015	1.201,50 TL	1.201,50 TL	31.12.2014-29222 RESMİ G.

DÖNEMLER İTİBARIYLA SİGORTA PRİMİNE ESAS ÜCRET SINIRLARI (S.S.K. Primi Hesabında Tavan ve Taban Ücret)			
SGK (SSK) TABANI		SGK (SSK) TAVANI	
01.01.2022'den itibaren	5.004,00 TL	01.01.2022'den itibaren	37.530,00
01.01.2021'den itibaren	3.577,50 TL	01.01.2021'den itibaren	26.831,40
01.01.2020'den itibaren	2.943,00 TL	01.01.2019'den itibaren	22.072,50
01.01.2019'den itibaren	2.558,40 TL	01.01.2019'den itibaren	19.188,00
01.01.2018'den itibaren	2.029,50 TL	01.01.2018'den itibaren	15.221,40 TL
01.01.2017'den itibaren	1.777,50 TL	01.01.2017'den itibaren	13.331,40 TL
01.01.2016'dan itibaren	1.647,00 TL	01.01.2016'dan itibaren	10.705,50 TL
01.07.2015'den itibaren	1.273,50 TL	01.07.2015'den itibaren	8.277,90 TL
01.01.2015'den itibaren	1.201,50 TL	01.01.2015'den itibaren	7.809,90 TL
01.07.2014'den itibaren	1.134,00 TL	01.07.2014'den itibaren	7.371,00 TL
01.01.2014'den itibaren	1.071,00 TL	01.01.2014'den itibaren	6.961,50 TL

YILLIK KIDEM TAZMİNATI TAVANI		
2022	01.01.2022-30.06.2022	10.848,59 TL
2021	01.07.2021-31.12.2021	8.284,51 TL
2021	01.01.2021-30.06.2021	8.651,62 TL
2020	01.07.2020-31.12.2020	7.117,17 TL
2020	01.01.2020-30.06.2020	6.730,15 TL
2019	01.07.2019-31.12.2019	6.379,86 TL
2019	01.01.2019-30.06.2019	6.017,60 TL
2018	01.07.2018-31.12.2018	5.434,42 TL
2018	01.01.2018-30.06.2018	5.001,76 TL
2017	01.07.2017-31.12.2017	4.732,48 TL

FATURA DÜZENLEME MECBURİYETİ (VUK. MADDE 232)		
UYGULAMA DÖNEMİ	MİKTAR	DAYANAĞI OLAN VUK GENEL TEBLİĞİ
2022	2.000,00 TL	534
2021	1.500,00 TL	522
2020	1.400,00 TL	513
2019	1.200,00 TL	504
2018	1.000,00 TL	490
2017	900,00 TL	476

NOT: FATURA BU LİMİTLERİN ÜZERİNDEKİ MİKTARLAR İÇİN DÜZENLENİR, ANCAK MÜŞTERİNİN İSTEMESİ HALİNDE MİKTAR NE OLURSA OLSUN FATURA DÜZENLENMESİ ŞARTTIR.

USULSÜZLÜK CEZALARI (V.U.K. MADDE 352)

YILI	ŞER MAYE ŞİRKETLERİ		SERMAYE ŞİRKETLERİ DIŞINDA KALAN 1. SINIF TÜCCAR VE SERBEST MESLEK ERBABI		2. SINIF TÜCCARLAR		YUKARIDAKİLER DIŞINDA KALIP BEYANNAME USULÜYLE GELİR VERGİSİNE TABİ OLANLAR		KAZANCI BASİT USULDE TESPİT EDİLENLER		GELİR VERGİSİNDEN MUAF ESNAF		DAYANAĞI OLAN VUK GENEL TEBLİĞİ
	1.DERECE	2.DERECE	1.DERECE	2.DERECE	1.DERECE	2.DERECE	1.DERECE	2.DERECE	1.DERECE	2.DERECE	1.DERECE	2.DERECE	
2022	320,00 TL	170,00 TL	190,00 TL	95,00 TL	95,00 TL	43,00 TL	43,00 TL	25,00 TL	25,00 TL	12,00 TL	12,00 TL	6,80 TL	534
2021	240,00 TL	130,00 TL	140,00 TL	70,00 TL	70,00 TL	32,00 TL	32,00 TL	19,00 TL	19,00 TL	9,00 TL	9,00 TL	5,00 TL	522
2020	220,00 TL	120,00 TL	130,00 TL	67,00 TL	67,00 TL	30,00 TL	30,00 TL	18,00 TL	18,00 TL	8,50 TL	8,50 TL	4,70 TL	513
2019	180,00 TL	98,00 TL	110,00 TL	55,00 TL	55,00 TL	25,00 TL	25,00 TL	14,80 TL	14,80 TL	7,00 TL	7,00 TL	3,90 TL	504
2018	148,00 TL	80,00 TL	90,00 TL	45,00 TL	45,00 TL	21,00 TL	21,00 TL	12,00 TL	12,00 TL	5,70 TL	5,70 TL	3,20 TL	490
2017	130,00 TL	70,00 TL	80,00 TL	40,00 TL	40,00 TL	19,00 TL	19,00 TL	11,00 TL	11,00 TL	5,00 TL	5,00 TL	2,80 TL	476

ÖZEL USULSÜZLÜK CEZALARI (V.U.K. MADDE 353)

DÖNEMİ	353/1		353/2	353/3	353/4	353/6	353/7	353/8	353/9	353/10	DAYANAĞI OLAN VUK GENEL TEBLİĞİ
	Asgari	Azami									
2022	500	250.000	500 (250.000)	-	500	12.000	600	1.900 (380.000)	2.500	1.900	534
2021	380	190.000	380 (190.000)	-	380	9.000	450	1.400 (280.000)	1.900	1.400	522
2020	350	180.000	350 (180.000)	-	350	8.500	420	1.300 (260.000)	1.800	1.300	513
2019	290	148.000	290 (148.000)	-	290	7.000	350	1.100 (220.000)	1.480	1.100	504
2018	240	120.00	240 (120.000)	-	240	5.700	290	900 (180.000)	1.200	900	490
2017	210	110.00	210	-	210	5.000	260	800	1.100	800	476

BİLGİ VERMEKTEN ÇEKİNELERE KESİLECEK OLAN CEZALAR (VUK. MÜK. MADDE 355)

UYGULAMA DÖNEMİ	1.SINIF TÜCCARLAR VE SERBEST MESLEK ERBABI	2.SINIF TÜCCARLAR DEFTER TUTAN ÇİFTÇİLER VE KAZANCI BASİT USULE TABİ OLANLAR	BUNLARIN DIŞINDA KALANLAR	DAYANAĞI
2022	3.400,00 TL	1.700,00 TL	880,00 TL	VUK 534 SIRA NOLU GENEL TEBLİĞİ
2021	2.500,00 TL	1.300,00 TL	650,00 TL	VUK 522 SIRA NOLU GENEL TEBLİĞİ
2020	2.300,00 TL	1.200,00 TL	600,00 TL	VUK 513 SIRA NOLU GENEL TEBLİĞİ
2019	1.900,00 TL	980,00 TL	490,00 TL	VUK 504 SIRA NOLU GENEL TEBLİĞİ
2018	1.600,00 TL	800,00 TL	400,00 TL	VUK 490 SIRA NOLU GENEL TEBLİĞİ
2017	1.400,00 TL	700,00 TL	350,00 TL	VUK 476 SIRA NOLU GENEL TEBLİĞİ

107/A MADDESİ UYARINCA GETİRİLEN ZORUNLULUKLARA UYMAYANLAR

UYGULAMA DÖNEMİ	1.SINIF TÜCCARLAR VE SERBEST MESLEK ERBABI	2.SINIF TÜCCARLAR DEFTER TUTAN ÇİFTÇİLER VE KAZANCI BASİT USULE TABİ OLANLAR	BUNLARIN DIŞINDA KALANLAR	DAYANAĞI
2022	2.000,00 TL	1.000,00 TL	530,00 TL	VUK 534 SIRA NOLU GENEL TEBLİĞİ
2021	1.500,00 TL	760,00 TL	390,00 TL	VUK 522 SIRA NOLU GENEL TEBLİĞİ
2020	1.400,00 TL	700,00 TL	360,00 TL	VUK 513 SIRA NOLU GENEL TEBLİĞİ

NOT: BU CEZALAR KESİLMESİNE RAĞMEN BİLGİ VERMEYENLERE YENİDEN YAZI YAZILARAK BİLGİ VERMELERİ İÇİN TEKRAR SÜRE VERİLİR. VERİLEN BU İKİNCİ SÜREDE DE BİLGİ VERMEYENLERE BU TABLODA BELİRTİLEN CEZALAR BİR KAT ARTIRILARAK UYGULANIR.

DOĞRUDAN GİDER YAZILACAK DEMİRBAŞ ve PEŞTEMALLİK TUTARI (VUK. MADDE 313)

UYGULAMA DÖNEMİ	MİKTAR	DAYANAĞI OLAN VUK GENEL TEBLİĞİ
2022	2.000,00 TL	534
2021	1.500,00 TL	522
2020	1.400,00 TL	513
2019	1.200,00 TL	504
2018	1.000,00 TL	490
2017	900,00 TL	476

VERGİ USUL KANUNUNA GÖRE YENİDEN DEĞERLEME ORANLARI		
YILI	ORANI (%)	DAYANAĞI OLAN VUK TEBLİĞİ
2022	36,20	533
2021	9,11	522
2020	22,58	513
2019	23,73	503
2018	14,47	490
2017	3,83	474

BİLDİRİLMESİ GEREKEN OLAY	BİLDİRİM SÜRESİ	DAYANAĞI
İŞE BAŞLAMA	GERÇEK KİŞİLERDE İŞE BAŞLAMA TARİHİNDEN İTİBAREN ON GÜN İÇİNDE KENDİLERİNCE VEYA 1136 SAYILI AVUKATLIK KANUNUNA GÖRE RUHSAT ALMIŞ AVUKATLAR VEYA 3568 SAYILI KANUNA GÖRE YETKİ ALMIŞ MESLEK MENSUPLARINCA, ŞİRKETLERİN İŞE BAŞLAMA BİLDİRİMLERİ İŞE BAŞLAMA TARİHİN DEN İTİBAREN ON GÜN İÇİNDE TİCARET SİCİL MEMURLUĞUNA İLGLİ VERGİ DAİRESİNE YAPILIR.	VERGİ USUL KANUNU VE İŞLEM YÖNERGESİ
ADRES DEĞİŞİKLİĞİ	OLAYIN VUKUUNDAN İTİBAREN BİR AY İÇERSİNDE	VERGİ USUL KANUNU VE İŞLEM YÖNERGESİ
İŞ DEĞİŞİKLİĞİ	OLAYIN VUKUUNDAN İTİBAREN BİR AY İÇERSİNDE	3100 S.K. 35 VE 51 NOLU TEBLİĞİ, İŞLEM YÖNERGESİ
İŞLETME DEĞİŞİKLİĞİ	OLAYIN VUKUUNDAN İTİBAREN BİR AY İÇERSİNDE	3100 S.K. 35 VE 51 NOLU TEBLİĞİ, İŞLEM YÖNERGESİ
İŞİ BIRAKMA	OLAYIN VUKUUNDAN İTİBAREN BİR AY İÇERSİNDE	3100 S.K. 35 VE 51 NOLU TEBLİĞİ, İŞLEM YÖNERGESİ
NAKİL	OLAYIN VUKUUNDAN İTİBAREN BİR AY İÇERSİNDE	3100 S.K. 50 NOLU TEBLİĞİ İŞLEM YÖNERGESİ
ÖLÜM TASFİYE VE İFLAS	OLAYIN VUKUUNDAN İTİBAREN BİR AY İÇERSİNDE	3100 S.K. 50 NOLU TEBLİĞİ İŞLEM YÖNERGESİ
ÖDEME KAYDEDİCİ CİHAZ SATIN ALMA	Ö.K.C. KULLANDIRMAYI GEREKTİREN BİR İŞLE UĞRAŞMAYA BAŞLANILAN TARİHTEN İTİBAREN 30 GÜN	3100 S.K. 59 NOLU TEBLİĞİ
ÖDEME KAYDEDİCİ CİHAZI BİLDİRME KENDİ İSTEĞİ İLE Ö.K.C. ALIMINDA KULLANMAYA	SATIN ALINDIĞI TARİHTEN İTİBAREN 15 GÜN 30 GÜN	
BAŞLAMA SÜRESİ	İŞİ BIRAKMA TARİHİNDEN İTİBAREN BİR AY	
İŞİ BIRAKMADA Ö.K.C. MÜHÜRLEME SÜRESİ TEKRAR Ö.K.C..KULLANMA DA MÜHRÜ AÇTIRMA SÜRESİ AKARYAKIT POMPALARININ ÖKC BAĞLANMA MECBURİYETİNİN BAŞLAMA TARİHLERİ	İŞE BAŞLAMA TARİHİNDEN İTİBAREN 30 GÜN a) Erişme Kontrollü Karayolları (Otoyolları Genel Müdürlüğünün yol ajında Devlet yolu olarak belirlenen yollar ve Büyükşehir Belediye sınırları ile mücavir alanlar içerisindeki akaryakıt istasyonlarında (satış hasılatlarına bakılmaksızın) 01.05.2004 tarihinden itibaren b) Diğer akaryakıt istasyonlarında bir önceki dönem akaryakıt satışları toplamı: - 5 Trilyon lirayı aşan mükellefler için 01.08.2004 tarihinden itibaren - 3 Trilyon lirayı aşan mükellefler için 01.01.2005 tarihinden itibaren - 1 Trilyon lirayı aşan mükellefler için 01.06.2005 tarihinden itibaren - 1 Trilyon liranın altında kalan mükellefler için 01.01.2006 tarihinden itibaren c) 01.08.2004 tarihinden sonra işe başlayan mükelleflerde ise işe başlama tarihinden itibaren 60 gün içerisinde başlayacaktır. Dileyen mükellefler bu tarihleri beklemeksizin de akaryakıt pompalarını ödeme kaydedici cihazlara bağlatıp kullanabileceklerdir. Buna göre, 58 No.lu Genel Tebliğin 5. bölümünde yer alan akaryakıt istasyonu işletmecilerinin kanuni defterlerine yapacakları kayıtlar ve düzenleyecekleri belgelere ilişkin 01.05.2004 tarihi, 01.08.2004 olarak değiştirilmiştir.	

BİLANÇO ESASINA GÖRE DEFTER TUTMA HADLERİ (VUK. MADDE:177)

BENDİ	2022 YILI VUK 534*	2021 YILI VUK 522*	2020 YILI VUK 513*	2019 YILI VUK 504*	2018 YILI VUK 490*	2017 YILI VUK 476*
YILLIK MAL ALIŞLARI TOPLAMI	400.000 TL	300.000 TL	280.000 TL	230.000 TL	190.000 TL	170.000 TL
YILLIK MAL SATIŞLARI TOPLAMI	570.000 TL	420.000 TL	390.000 TL	320.000 TL	260.000 TL	230.000 TL
YILLIK GAYRİ SAFİ İŞ HASILATI	200.000 TL	150.000 TL	140.000 TL	120.000 TL	100.000 TL	90.000 TL
İŞ HASILATININ 5 KATI İLE YILLIK SATIŞ TUTARININ TOPLAMI	400.000 TL	300.000 TL	280.000 TL	230.000 TL	190.000 TL	170.000 TL

(*) Seri Nolu Genel Tebliği

NOT : TABLODA BELİRTİLEN RAKAMLARIN ALTINDA KALANLAR İŞLETME HESABINA GÖRE DEFTER TUTAR. İSTEYEN MÜKELLEFLER BU MİKTARLARA BAĞLI KALMAKSIZIN BİLANÇO ESASINA GÖRE DEFTER TUTABİLİRLER. II.SINIFA DAHİL TÛCCARLARIN, BİR HESAP DÖNEMİNİN İŞ HACMİ VUK. 177'NCİ MADDEDE YAZILI HADLERDEN %20'Yİ AŞAN BİR NİSPETTE FAZLA OLURSA VEYA ARKA ARKAYA 2 DÖNEMİN İŞ HACMİ VUK. 177'NCİ MADDEDE YAZILI HADLERE NAZARAN %20'YE KADAR BİR FAZLALIK GÖSTERİRSE ŞARTLARIN TAHAHKUKUNU TAKİP EDEN HESAP DÖNEMİNDEN BAŞLAYARAK I'NCİ SINIFA GEÇERLER.

DEFTER TASDİK ZAMANI (VUK. MADDE : 221)*

TASDİK HALLERİ	TASDİK ZAMANI
ÖTEDEN BERİ İŞE DEVAM EDENLER	DEFTERİ KULLANACAĞI YILDAN ÖNCE GELEN SON AYDA (ARALIK AYI İÇERSİNDE)
HESAP DÖNEMİ MALİYE BAKANLIĞI TARAFINAN TESPİT EDİLENLER	DEFTERİN KULLANILACAĞI HESAP DÖNEMİNDEN ÖNCE GELEN SON AYDA
YENİ İŞE BAŞLAYANLAR	İŞE BAŞLAMADAN ÖNCE (İŞE BAŞLANILAN GÜN TASDİK ETTİRİLİRSE CEZA KESİLMEZ.)
YENİ İŞE BAŞLAYAN, SINIF DEĞİŞTİREN VE YENİ MÜKELLEFİYETE GİRENLER	İŞE BAŞLAMA, SINIF DEĞİŞTİRME VE YENİ MÜKELLEFİYETE GİRME TARİHİNDEN ÖNCE; VERGİ MUAFİYETİ KALKANLAR, MUAFLIKTAN ÇIKMA TARİHİNDEN BAŞLAYARAK ON GÜN İÇİNDE
TASDİKE TABİ DEFTERLERİN DOLMASI NEDENİYLE VEYA SAİR SEBEPLE YENİ DEFTER TASDİK ETTİRME.	YENİ DEFTER KULLANMAYA MECBUR OLANLARIN BUNLARI KULLANMAYA BAŞLAMADAN ÖNCE

NOT: DEFTERLER İŞ YERİNİN BULUNDUĞU, İŞ YERİ OLMAYANLAR İKAMETGAHININ BULUNDUĞU YERDEKİ NOTERLERE TASDİK ETTİRİLİR. ŞUBE İŞYERİNİN DEFTERLERİ MERKEZ İŞ YERİNİN BULUNDUĞU YERDEKİ NOTERLERE TASDİK ETTİRİLEBİLİR. ANCAK MERKEZ İŞ YERİNİN DEFTERLERİ ŞUBE İŞ YERİNİN BULUNDUĞU YERDEKİ NOTERLERE TASDİK ETTİRİLEMEZ. ANCAK DEFTERLER ANONİM VE LİMİTED ŞİRKETLERİN KURULUŞ AŞAMASINDA ŞİRKET MERKEZİNİN BULUNDUĞU YER TİCARET SİCİLİ MEMURU VEYA NOTER TARAFINDAN TASTİK EDİLİR.

*Dayanak:VUK. 221. MADDESİ VE İŞLEM YÖNERGESİ

VERGİ USUL KANUNUNDA YER ALAN VE 01/01/2022 TARİHİNDEN GEÇERLİ OLMAK ÜZERE UYGULANACAK OLAN HAD VE TUTARLAR

Madde No	Konusu	2022 Yılında Uygulanacak Tutar
MADDE 104-	İlanın şekli	
	1- İlanın vergi dairesinde yapılması	4.900 TL
	3- İlanın;	
	- Vergi dairesinin bulunduğu yerde yayımlanan bir veya daha fazla gazetede yapılması	4.900 TL 490.000 TL
	- Türkiye genelinde yayımlanan gazetelerden birinde ayrıca yapılması	490.000 TL ve üzeri
MÜKERRER		
MADDE 115-	Tahakkuktan vazgeçme	58,00 TL
MADDE 153/A-	Teminat tutarı	200.000,00 TL
MADDE 252-	Muhtarların karne tasdikinde aldığı harç	5,80 TL
MADDE 343-	En az ceza haddi	
	- Damga vergisinde	25,00 TL
	- Diğer vergilerde	50,00 TL
MADDE 355-	b) Damga Vergisinde	
	- Her bir kağıt için kesilecek özel usulsüzlük cezası	4,20
MADDE 370	İzaha Davet	148.000 TL

REESKONT VE AVANS İŞLEMLERİNDE UYGULANAN İSKONTO VE FAİZ ORANLARI		
Vadelerine En Çok Üç Ay Kalan Senetler Karşılığında	Reeskont İşlemlerinde	Avans İşlemlerinde
31.12.2021	%14,75	%15,75
19.12.2020	%15,75	%16,75
13.06.2020	%9,00	%10,00
21.12.2019	%12,75	%13,75
11.10.2019	%17,25	%18,25
29.06.2018	%18,50	%19,50
31.12.2016	%8,75	%9,75
14.12.2014	%9	%10,50
27.12.2013	%10,25	%11,75
21.06.2013	%9,50	%11
20.12.2012	%13,50	%13,75
19.06.2012	%16	%16,50
29.12.2011	%17	%17,75

Not: Ticari işletmelerin alacak ve borç senetlerinin reeskont işlemlerinde esas alacakları oran, "Avans İşlemleri" için belirlenen orandır.

GECİKME ZAMMI ORANLARI(6183 SAYILI KANUN MADDE:51)			
UYGULAMA DÖNEMİ	AYLIK ORAN	YILLIK ORAN	DAYANAĞI OLAN BAKANLAR KURULU KARARI
30/12/2019 tarihinden itibaren	%1,6	%19,2	1947 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı
02/10/2019 tarihinden itibaren	%2	%24	1592 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı
01/07/2019 tarihinden itibaren	%2,5	%30	1266 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı
05/09/2018 Tarihinden İtibaren	%2	%24	62 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı
19/10/2010 Tarihinden İtibaren	%1,40	%16,8	2010/965
19/11/2009	%1,95	%23,4	2009/15565
21/04/2006 Tarihinden İtibaren	%2,5	%30	2006/10302
02/03/2005-20/04/2006	%3	%36	2005/8551

NOT: GECİKME ZAMMI TECİLDE TECİLİN YAPILDIĞI, İFLAS HALİNDE İFLASIN AÇILDIĞI VE ACİZ HALİNDE BU DURUMUN SABİT OLDUĞU GÜNE KADAR HESAPLANIR. AY KESİRLERİNE İSABET EDEN GECİKME ZAMMI GÜNLÜK OLARAK HESAPLANIR (5035 SAYILI KANUNUN 4. MADDESİYLE YÜRÜRLÜK 02/01/2004

* GECİKME ZAMMI 1 TL DEN AZ OLMAZ.

TECİL FAİZİ ORANLARI (6183 SAYILI KANUN MADDE:48)

UYGULAMA DÖNEMİ	AYLIK ORAN	YILLIK ORAN	DAYANAĞI
28/04/2006 tarihinden itibaren	%2	%24	438 Seri Nolu Tah. Gen. Teb.
21/11/2009 tarihinden itibaren	%2	%19	Seri: C-Sıra 1 Nolu Tah. Gen. Teb.
21/10/2010 tarihinden itibaren	%1	%12	Seri: C-Sıra 2 Nolu Tah. Gen. Teb.
06.09.2018 tarihinden itibaren	%1,83	%22	Seri: C-Sıra 3 Nolu Tah. Gen. Teb.
25.10.2019 tarihinden itibaren	%1,58	%19	Seri: C-Sıra 4 Nolu Tah. Gen. Teb.
30.12.2019 tarihinden itibaren	%1,25	%15	Seri: C-Sıra 5 Nolu Tah. Gen. Teb.

KISMİ TEVKİFAT UYGULANACAK İŞLEMLER

KISMİ TEVKİFAT UYGULANACAK HİZMETLER	Tevkifat Oranı
Yapım İşleri İle Bu İşlerle Birlikte İfa Edilen Mühendislik - Mimarlık ve Etüt Proje Hizmetleri	4/10
Etüt, Plan - Proje, Danışmanlık, Denetim ve Benzeri Hizmetler	9/10
Makine, Teçhizat, Demirbaş, ve Taşıtlara Ait Tadil, Bakım ve Onarım Hizmetleri	7/10
Yemek Servis ve Organizasyon Hizmetleri	5/10
İşgücü Temin Hizmetleri	9/10
Yapı Denetim Hizmetleri	9/10
Fason Olarak Yaptırılan Tekstil ve Konfeksiyon İşleri, Çanta ve Ayakkabı Dikim İşleri ve Bu İşlere Aracılık Hizmetleri	7/10
Turistik Mağazalara Verilen Müşteri Bulma / Götürme Hizmetleri	9/10
Profesyonel Spor Kulüplerinin Yayın, Reklam ve İsim Hakkı Gelirlerine Konu İşlemleri	9/10
Temizlik, Çevre ve Bahçe Bakım Hizmetleri	9/10
Taşımacılık Hizmetleri (Yük Taşımacılığı Hizmeti)	2/10
Taşımacılık Hizmetleri (Servis Taşımacılığı Hizmeti)	5/10
Her Türü Baskı ve Basım Hizmetleri	7/10
Diğer Hizmet Alımları	5/10
Diğer Hizmet Alımları Kamu Özel İş Birliği Modeli ile Yaptırılan Sağlık Tesislerine İlişkin İşletme Döneminde Sunulan Hizmetler	
Yapım İşleri	4/10
Temizlik, Çevre ve Bahçe Bakım Hizmetleri	9/10
Diğer Hizmetler	5/10
Ticari Reklam Hizmetleri	3/10
KISMİ TEVKİFAT UYGULANACAK TESLİMLER	
Külçe Metal Teslimleri	7/10
Bakır, Çinko ve Alüminyum Ürünlerinin Teslimi	7/10
Hurda ve Atık Teslimi	7/10
Metal, Plastik, Lastik, Kauçuk, Kağıt, ve Cam Hurda ve Atıklardan Elde Edilen Hammadde Teslimi	9/10
Pamuk, Tiftik, Yün, ve Yapağı İle Ham Post ve Deri Teslimleri	9/10
Ağaç ve Orman Ürünleri Teslimi	5/10
Diğer Teslimler (Devlet Malzeme Ofisi Genel Müdürlüğüne Yapılan Teslimler)	2/10

İNDİRİMLİ ORANA TABİ İŞLEMLER NEDENİYLE YÜKLENİLEN VE İNDİRİM YOLUYLA GİDERİLEMİYEN KDV TUTARININ İADE KONUSU YAPILAMAYACAK KISIMLA İLGİLİ SINIR

Yıllar	Sınır Tutarı
2022	25.700,00 TL
2021	18.900,00 TL
2020	17.300,00 TL
2019	14.100,00 TL
2018	11.400,00 TL

Motorlu Taşıtlar Vergisi Tarifeleri

54 seri No.lu MTV Genel Tebliği ile 01.01.2022 tarihinden geçerli olmak üzere tespit edilen tutarlar aşağıdaki gibidir.

(I) Sayılı Tarife

Motor Silindir Hacmi (cm ³)	Taşıt Değeri (TL)	Satır Numarası	Taşıtların Yaşları ile Ödenecek Yıllık Vergi Tutarı (TL)				
			1 - 3 yaş	4 - 6 yaş	7 - 11 yaş	12 - 15 yaş	16 ve yukarı yaş
1- Otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerleri							
1300 cm ³ ve aşağısı	70.600'ü aşmayanlar	1	1.313	916	512	386	136
	70.600'ü aşmış 123.700'ü aşmayanlar	2	1.443	1.007	562	426	150
	123.700'ü aşanlar	3	1.576	1.098	615	465	162
1301 - 1600 cm ³ e kadar	70.600'ü aşmayanlar	4	2.287	1.715	995	703	270
	70.600'ü aşmış 123.700'ü aşmayanlar	5	2.517	1.887	1.095	771	295
	123.700'ü aşanlar	6	2.746	2.058	1.192	842	322
1601 - 1800 cm ³ e kadar	177.000'i aşmayanlar	7	4.445	3.476	2.043	1.247	483
	177.000'i aşanlar	8	4.851	3.790	2.232	1.362	527
1801 - 2000 cm ³ e kadar	177.000'i aşmayanlar	9	7.003	5.393	3.170	1.887	742
	177.000'i aşanlar	10	7.641	5.886	3.458	2.058	810
2001 - 2500 cm ³ e kadar	221.000'i aşmayanlar	11	10.506	7.627	4.765	2.846	1.126
	221.000'i aşanlar	12	11.462	8.320	5.197	3.106	1.228
2501 - 3000 cm ³ e kadar	442.300'ü aşmayanlar	13	14.648	12.745	7.961	4.282	1.570
	442.300'ü aşanlar	14	15.982	13.902	8.686	4.672	1.713
3001 - 3500 cm ³ e kadar	442.300'ü aşmayanlar	15	22.310	20.075	12.092	6.036	2.211
	442.300'ü aşanlar	16	24.340	21.898	13.191	6.583	2.415
3501 - 4000 cm ³ e kadar	708.000'i aşmayanlar	17	35.078	30.291	17.838	7.961	3.170
	708.000'i aşanlar	18	38.270	33.043	19.463	8.686	3.458
4001 cm ³ ve yukarısı	840.700'ü aşmayanlar	19	57.415	43.053	25.498	11.460	4.445
	840.700'ü aşanlar	20	62.633	46.968	27.817	12.501	4.851
			Taşıtların Yaşları ile Ödenecek Yıllık Vergi Tutarı (TL)				
1 - 3 yaş			7 - 11 yaş	12 - 15 yaş	16 ve yukarı yaş		
4 - 6 yaş							
2- Motosikletler							
100 - 250 cm ³ e kadar			245	183	135	83	32
251 - 650 cm ³ e kadar			506	383	245	135	83
651 - 1200 cm ³ e kadar			1.306	776	383	245	135
1201 cm ³ ve yukarısı			3.168	2.093	1.306	1.037	506

(II) Sayılı Tarife

Taşıt Cinsi ve Oturma Yeri /Azami Toplam Ağırlık	Taşıtların Yaşları ile Ödenecek Yıllık Vergi Tutarı (TL)		
	1 - 6 yaş	7 - 15 yaş	16 ve yukarı yaş
1) Minibüs	1.570	1.037	506
2) Panel van ve motorlu karavanlar (Motor Silindir Hacmi)			
1900 cm ³ ve aşağısı	2.093	1.306	776
1901 cm ³ ve yukarısı	3.168	2.093	1.306
3) Otobüs ve benzerleri (Oturma Yeri)			
25 kişiye kadar	3.965	2.368	1.037
26-35 kişiye kadar	4.755	3.965	1.570
36-45 kişiye kadar	5.292	4.488	2.093
46 kişi ve yukarısı	6.348	5.292	3.168
4) Kamyonet, kamyon, çekici ve benzerleri (Azami Toplam Ağırlık)			
1.500 kg.'a kadar	1.408	935	458
1.501-3.500 kg.'a kadar	2.851	1.652	935
3.501-5.000 kg.'a kadar	4.283	3.565	1.408
5.001-10.000 kg.'a kadar	4.755	4.038	1.893
10.001-20.000 kg.'a kadar	5.715	4.755	2.851
20.001 kg ve yukarısı	7.148	5.715	3.321

(IV) Sayılı Tarife

Taşıt Cinsi ve Azami Kalkış Ağırlığı	Taşıtların Yaşları ile Ödenecek Yıllık Vergi Tutarı (TL)			
	1 - 3 yaş	4 - 5 yaş	6 - 10 yaş	11 ve yukarı yaş
Uçak ve helikopterler				
1.150 kg.'a kadar	26.545	21.225	15.916	12.730
1.151 - 1.800 kg.'a kadar	39.825	31.851	23.887	19.108
1.801 - 3.000 kg.'a kadar	53.108	42.483	31.851	25.482
3.001 - 5.000 kg.'a kadar	66.391	53.108	39.825	31.851
5.001 - 10.000 kg.'a kadar	79.675	63.736	47.795	38.230
10.001 - 20.000 kg.'a kadar	92.957	74.360	55.762	44.597
20.001 kg. ve yukarısı	106.236	84.980	63.736	50.986

(I/A) Sayılı Tarife

Motor Silindir Hacmi (cm ³)	Taşıtların Yaşları ile Ödenecek Yıllık Vergi Tutarı (TL)				
	1-3 yaş	4-6 yaş	7-11 yaş	12-15 yaş	16 ve yukarı yaş
Otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerleri					
1300 cm ³ ve aşağısı	1.313	916	512	386	136
1301-1600 cm ³ e kadar	2.287	1.715	995	703	270
1601-1800 cm ³ e kadar	4.042	3.157	1.860	1.132	438
1801-2000 cm ³ e kadar	6.368	4.903	2.882	1.715	676
2001-2500 cm ³ e kadar	9.550	6.933	4.332	2.587	1.023
2501-3000 cm ³ e kadar	13.318	11.585	7.237	3.891	1.428
3001-3500 cm ³ e kadar	20.282	18.250	10.992	5.486	2.012
3501-4000 cm ³ e kadar	31.891	27.537	16.217	7.237	2.882
4001 cm ³ ve yukarısı	52.195	39.140	23.180	10.416	4.042

DAMGA VERGİSİ ORANLARI (*)					
	2022	2021	2020	2019	2018
KİRA MUKAVELENAMELERİ (MUKAVELE SÜRESİNE GÖRE KİRA BEDELİ ÜZERİNDEN)	BİNDE 1.89	BİNDE 1.89	BİNDE 1.89	BİNDE 1.89	BİNDE 1.89
BİLANÇOLAR	102,00 TL	74,90 TL	68,70 TL	56,10 TL	45,40 TL
GELİR TABLOLARI	48,70 TL	35,80 TL	32,90 TL	26,90 TL	21,80 TL
İŞL. HES. ÖZETLERİ	48,70 TL	35,80 TL	32,90 TL	26,90 TL	21,80 TL
YILLIK G.V. BEY.	132,30 TL	97,20 TL	89,10 TL	72,70 TL	58,80 TL
KURUMLAR V. BEY.	176,70 TL	129,80 TL	119,00 TL	97,10 TL	78,50 TL
MUHTASAR BEY.	87,30 TL	64,10 TL	58,80 TL	48,00 TL	38,80 TL
K.D.V. BEYANNAMESİ	87,30 TL	64,10 TL	58,80 TL	48,00 TL	38,80 TL
DİĞER VERGİ BEYANNAMELERİ (DAMGA VERGİSİ BEYANNAMELERİ HARİÇ)	87,30 TL	64,10 TL	58,80 TL	48,00 TL	38,80 TL
BELEDİYELERE VE İL ÖZEL İDARELERİNE VERİLEN BEYANNAMELER	64,80 TL	47,60 TL	43,70 TL	35,70 TL	28,90 TL
SOSYAL GÜVENLİK KURUMLARINA VERİLEN SİGORTA PRİM BİLDİRGELERİ	64,80 TL	47,60 TL	43,70 TL	35,70 TL	28,90 TL
GÜMRÜK İDARELERİNE VERİLEN BEYANNAMELER	176,70 TL	129,80 TL	119,00 TL	97,10 TL	78,50 TL

* Dayanağı 2022 Yılı İçin; Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliğ Seri No: 66

2022 TAKVİM YILI İÇİN*		
(DAYANAĞI: 53 SERİ NO'LU VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ KANUNU GENEL TEBLİĞİ)		
MATRAH	VERASET YOLUYLA İNTİKALLERDE %	İVAZSIZ İNTİKALLERDE %
İlk 500.000 TL için	1	10
Sonra gelen 1.200.000 TL için	3	15
Sonra gelen 2.500.000 TL için	5	20
Sonra gelen 4.900.000 TL için	7	25
Matrahın 9.100.000 lirayı aşan bölümü için	10	30

VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ İSTİSNA MİKTARLARI (V.İ.V.K. MAD:4-B,D,E)			
VERASET - İNTİKAL TÜRÜ	İSTİSNA TUTARI		
	2022	2021	2020
Evlatlıklar dahil, fûruğ ve eşten her birine isabet eden miras hisselerinde	455.635 TL	334.534 TL	306.603 TL
Fûruğ bulunmaması halinde eşe isabet eden miras hissesinde	911.830 TL	669.479 TL	613.582 TL
İvazsız suretle meydana gelen intikallerde	10.491 TL	7.703 TL	7.060 TL
Para ve mal üzerine düzenlenen yarışma ve çekilişlerde kazanılan ikrami-yelerde	10.491 TL	7.703 TL	7.060 TL

DEĞERLİ KAĞIT BEDELLERİ	2022	2021	2020	2019	2018	2017
1/a-b NOTER KAĞITLARI ve BEYANNAME	25,50 TL	20,00 TL	16,50 TL	13,60 TL	11,00 TL	9,50 TL
1/c PROTESTO,VEKALETNAME VE RE'SEN SENET	50,00 TL	40,00 TL	33,00 TL	27,00 TL	22,00 TL	19,00 TL
3 PASAPORTLAR	225,00 TL	180,00 TL	160,00 TL	133,50 TL	108,00 TL	94,00 TL
4 İKAMET İZİNİ	160,00 TL	125,00 TL	110,00 TL	89,00 TL	72,00 TL	63,00 TL
6/a KANUNİ BİLDİRİM SÜRESİ DIŞINDA DOĞUM NEDENİYLE DÜZENLENEN TÜRKİYE CUMHURİYETİ KİMLİK KARTI	37,50 TL	30,00 TL	25,00 TL	22,50 TL	18,50 TL	16,00 TL
6/b DEĞİŞTİRME NEDENİYLE DÜZENLENEN TÜRKİYE CUMHURİYETİ KİMLİK KARTI	37,50 TL	30,00 TL	25,00 TL	22,50 TL	18,50 TL	16,00 TL
6/c KAYIP NEDENİYLE DÜZENLENEN TÜRKİYE CUMHURİYETİ KİMLİK KARTI	75,00 TL	60,00 TL	50,00 TL	45,00 TL	37,00 TL	16,00 TL
7 AİLE CÜZDANLARI	200,00	160,00	140,00 TL	121,00 TL	98,00 TL	86,00 TL
9 SÜRÜCÜ BELGELERİ	280,00 TL	225,00 TL	200,00 TL	166,00 TL	134,00 TL	117,00 TL
10 SÜRÜCÜ ÇALIŞMA BELGELERİ (KARNELERİ)	280,00 TL	225,00 TL	200,00 TL	166,00 TL	134,00 TL	117,00 TL
12 MOTORLU ARAÇ TESCİL BEL.	250,00 TL	200,00 TL	180,00 TL	148,50 TL	120,00 TL	88,00 TL
13 İŞ MAKİNESİ TESCİL BELGESİ	210,00 TL	170,00 TL	150,00 TL	124,00 TL	100,00 TL	85,00 TL
14 BANKA ÇEKLERİ (HER 1 YAP.)	15,50 TL	12,00 TL	10,00 TL	8,00 TL	6,50 TL	5,60 TL
15 MAVİ KART (EK: 9/5/2012-6304/9 MD.)	20,00 TL	16,00 TL	14,00 TL	12,50 TL	10,00 TL	8,50 TL
16 YABANCI ÇALIŞMA İZİN BELGESİ	160,00 TL	125,00 TL	110,00 TL	89,00 TL	72,00 TL	63,00 TL
17 YABANCI ÇALIŞMA İZİN BELGESİ	160,00 TL	125,00 TL	110,00 TL	89,00 TL	72,00 TL	63,00 TL
DAYANAĞI	DEĞ. KAĞ. KAN. GEN. TEB. SERİ NO: 70	DEĞ. KAĞ. KAN. GEN. TEB. SERİ NO: 66	DEĞ. KAĞ. KAN. GEN. TEB. SERİ NO: 64	DEĞ. KAĞ. KAN. GEN. TEB. SERİ NO: 60	DEĞ. KAĞ. KAN. GEN. TEB. SERİ NO: 56	DEĞ. KAĞ. KAN. GEN. TEB. SERİ NO: 52

EMLAK VERGİSİ ORANLARI

Meskenlerde	Binde 1
Diğer Binalarda	Binde 2
Arazilerde	Binde 1
Arsalarda	Binde 3
Büyükşehir belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan bina, arsa ve arazilerin Emlak Vergisi Oranları:	
Meskenlerde	Binde 2
Diğer Binalarda	Binde 4
Arazilerde	Binde 2
Arsalarda	Binde 6

DEĞERLİ KONUT VERGİSİ TAŞINMAZ HADDİ (EMLAK VERGİSİ KANUNU MADDE 42)

YIL	Değeri
2022	6.173.000,00 TL
2021	5.227.000,00 TL
2020	5.000.000,00 TL

DEĞERLİ KONUT VERGİSİ 2022 YILI TARİFESİ (EMLAK VERGİSİ KANUNU MADDE 44)

6.173.000 TL ile 9.260.000 TL arasında olanlar (bu tutar dahil) 6.173.000 TL'yi aşan kısmı için	Binde 3
12.347.000 TL'ye kadar olanlar (bu tutar dahil) 9.260.000 TL'si için 9.261 TL, fazlası için	Binde 6
12.347.000 TL'den fazla olanlar 12.347.000 TL'si için 27.783 TL, fazlası için	Binde 10

VERGİ USUL KANUNUNDA YER ALAN VE 1/1/2022 TARİHİNDEN GEÇERLİ OLMAK ÜZERE UYGULANACAK OLAN HAD VE TUTARLARA İLİŞKİN LİSTE

MADDE NO	KONUSU	2022 Yılında Uygulanacak Tutar (TL)
MADDE 104	İlanın şekli	
	1- İlanın vergi dairesinde yapılması	4.900
	3- İlanın: - Vergi dairesinin bulunduğu yerde yayımlanan bir veya daha fazla gazetede yapılması - Türkiye Genelinde yayımlanan gazetelerden birinde ayrıca yapılması	4.900-490.000 490.000 ve üzeri
MÜKERRER MADDE 115	Tahakkuktan vazgeçme	58
MADDE 153/A	Teminat tutarı	200.000
Madde 177	Bilanço hesabı esasına göre defter tutma hadleri	
	1- Yıllık; - Alış tutarı - Satış Tutarı	400.000 570.000
	2- Yıllık gayrisafi iş hasılatı	200.000
	3- İş hasılatının beş katı ile yıllık satış tutarının toplamı	400.000
MADDE 232	Fatura kullanma mecburiyeti	2.000
MADDE 252	Muhtarların karne tasdikinde aldığı harç	5,80
MÜKERRER MADDE 257	Teminat Tutarı	
	Yeni işe başlayanlar	13.000.000
	Faaliyeti devam edenler	130.000.000
MADDE 313	Doğrudan gider yazılacak demirbaş ve peştemallıklar	2.000
MADDE 323	Şüpheli alacak tutarı	4.000
MADDE 343	En az ceza haddi	
	- Damga vergisinde - Diğer vergilerde	25 50
MADDE 352	Usulsüzlük dereceleri ve cezaları (Kanuna bağlı cetvel)	
	<u>1 inci derece usulsüzlükler</u>	
	1- Sermaye şirketleri	320
	2- Sermaye şirketi dışında kalan birinci sınıf tüccarlar ve serbest meslek erbabı	190
	3- İkinci sınıf tüccarlar	95
	4- Yukarıdakiler dışında kalıp beyanname usulüyle gelir vergisine tabi olanlar	43
	5- Kazancı basit usulde tespit edilenler	25
	6- Gelir vergisinden muaf esnaf	12

MADDE NO	KONUSU	2022 Yılında Uygulanacak Tutar (TL)
	<i>II nci derece usulsüzlükler</i>	
	1- Sermaye şirketleri	170
	2- Sermaye şirketi dışında kalan birinci sınıf tüccarlar ve serbest meslek erbabı	95
	3- İkinci sınıf tüccarlar	43
	4- Yukarıdakiler dışında kalıp beyanname usulüyle gelir vergisine tabi olanlar	25
	5- Kazancı basit usulde tespit edilenler	12
	6- Gelir vergisinden muaf esnaf	6,80
MADDE 353	Fatura ve benzeri evrak verilmemesi ve alınmaması ile diğer şekil ve usul hükümlerine uyulmaması	
	1- Elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekenler de dâhil olmak üzere fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzunun verilmemesi, alınmaması, bu bilgilerde gerçek meblağdan farklı meblağlara yer verilmesi, bu belgelerin elektronik belge olarak düzenlenmesi, bu belgelerin hiç düzenlenmemiş sayılması - Bir takvim yılı içinde her bir belge nevine ilişkin olarak kesilecek toplam ceza	500 250.000
	2- Elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekenler de dâhil olmak üzere perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihaz fişi, giriş ve yolcu taşıma bileti, sevk irsaliyesi, taşıma irsaliyesi, yolcu listesi, günlük müşteri listesi ile Hazine ve Maliye Bakanlığınca düzenleme zorunluluğu getirilen belgelerin düzenlenmemesi, kullanılmaması, bulundurulmaması, aslı ile örneğinde farklı meblağlara yer verilmesi, gerçeğe aykırı olarak düzenlenmesi, elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekirken kâğıt olarak düzenlenmesi, hiç düzenlenmemiş sayılması - Her bir belge nevine ilişkin olarak her bir tespit için toplam ceza - Her bir belge nevine ilişkin bir takvim yılı içinde kesilecek toplam ceza	500 25.000 250.000
	4- Hazine v Maliye Bakanlığınca tutulma ve günü gününe kayıt edilme mecburiyeti getirilen defterlerin; bulundurulmaması, günü gününe kayıt yapılmaması, yetkililere ibraz edilmemesi ile levha bulundurma ve asma mecburiyetine uyulmaması	500
	6- Belirlenen muhasebe standartlarına, tek düzen hesap planına ve mali tablolara ilişkin usul ve esaslar ile muhasebeye yönelik bilgisayar programlarının üretilmesine ilişkin kural ve standartlara uymayanlara	12.000
	7- Kamu kurum ve kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilerce yapılacak işlemlerde kullanılma zorunluluğu getirilen vergi numarasını kullanmaksızın işlem yapanlara	600
	8- Belge basımı ile ilgili bildirim görevini belirlenen sürede yerine getirmeyen ya da bildirim eksik veya hatalı yapan matbaa işletmecilerine - Bu bent uyarınca bir takvim yılı içinde kesilecek toplam özel usulsüzlük cezası	1.900 380.000

MADDE NO	KONUSU	2022 Yılında Uygulanacak Tutar (TL)
	9- 4358 sayılı Kanun uyarınca vergi kimlik numarası kullanma zorunluluğu getirilen kuruluşlardan yaptıkları işlemlere ilişkin bildirimleri, belirlenen standartlarda ve zamanda yerine getirmeyenlere	2.500
	10- 127 nci maddenin (d) bendi uyarınca Hazine ve Maliye Bakanlığının özel işletli görevlisinin ikazına rağmen durmayan aracın sahibi adına	1.900
	11- Tasdik raporu ibraz şartı getirilen mükellef adına Alt sınır Üst sınır	68.000
		680.000
MADDE 355	Damga Vergisinde	
	- Her bir kâğıt için kesilecek özel usulsüzlük cezası	4,20
MÜKERRER MADDE 355	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	
	- 86, 148, 149, 150, mükerrer 242, 256 ve 257 nci maddelerde yer alan zorunluluklar ile mükerrer 257 nci madde ve Gelir Vergisi Kanununun 98/A maddesi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlar	
	1- Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında	3.400
	2- İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında	1.700
	3- Yukarıdaki bentlerde yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkında	880
	107/A maddesi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlar	
	1- Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında	2.000
	2- İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında	1.000
	3- Yukarıdaki bentlerde yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkında	530
	- Mükerrer 257 nci maddenin birinci fıkrasının (8) numaralı bendi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlara (üst sınır)	1.300.000
MADDE 370	İzaha davet	
	- Kullanılan sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge tutarı	148.000
EK MADDE 1	Tarhiyat sonrası uzlaşmaya konu edilebilecek usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında sınır	6.800 üzeri
EK MADDE 1	376 ncı maddedeki indirim oranının %50 artırımlı uygulanacağı usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında sınır	6.800 ve altı
EK MADDE 11	Tarhiyat öncesi uzlaşmaya konu edilebilecek usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında sınır	6.800 üzeri

VERGİ RAPORU

VERGİ MÜFETTİŞLERİ DERNEĞİ

ABONE OLMAK VEYA ABONELİĞİNİZİ YENİLEMEK İÇİN BU FORMU DEKONT ÖRNEĞİNİZLE
BİRLİKTE AŞAĞIDAKİ ADRESİMİZE POSTALAYINIZ VEYA FAKSLAYINIZ.

ABONELİK FORMU

ABONENİN

Adı Soyadı :
Mesleği :
Adresi :
.....
.....
Telefon - Faks :
Vergi Dairesi :
Vergi Sicil No :
Abonelik Bedeli :

ABONELİK BEDELİNİ EFT VEYA HAVALE YOLU İLE ÖDEMEK İSTİYORUM

Halk Bankası Ankara GOP Şubesi
Şube Kodu: 1331 Hesap No: 12100001
IBAN: TR60 0001 2001 3310 0012 1000 01

Basılı Dergi + İnternet Abonelik Bedeli **600.00 TL**

Tarih:/...../20.....

İmza

Online satış sitemiz olan **www.vergiraporu.com.tr** adresinden de kredi kartınızla satın alabilirsiniz.

VERGİ RAPORU DERGİSİ

Cihan Sk. No: 13/7 Sıhhiye/ANKARA | Tel: 0312 231 80 19 | Faks: 0312 231 80 65
www.vergi rapor u.com.tr | bilgi@vergiraporu.com.tr



2166 Sayfa
Ebadı: 19,5cmx27,5cm



1104 Sayfa
Ebadı: 15cmx21,5cm



224 Sayfa
Ebadı: 16cmx24cm



397 Sayfa
Ebadı: 16cmx24cm



601 Sayfa
Ebadı: 16cmx24cm



375 Sayfa
Ebadı: 16cmx24cm



692 Sayfa
Ebadı: 16cmx24cm



462 Sayfa
Ebadı: 16cmx24cm



1324 Sayfa
Ebadı: 16cmx24cm



336 Sayfa
Ebadı: 16cmx24cm



761 Sayfa
Ebadı: 16cmx24cm



414 Sayfa
Ebadı: 16cmx24cm



VERGİ
MÜFETTİŞLERİ
DERNEĞİ

Yayınlarımıza ulaşmak için derneğimizle irtibata geçebilirsiniz.

VERGİ MÜFETTİŞLERİ DERNEĞİ GENEL MERKEZİ

Cihan Sokak No: 13/7 Sıhıye-ANKARA • Tel: (0312) 231 80 19 (pbx) • Fax: (0312) 231 80 65

www.vergiraporu.com.tr • bilgi@vergiraporu.com.tr

Özü
sözü
insan

TRT