

VERİ MEVZUATINDA GELİŞMELER

02.08.2024

7524 SAYILI VERGİ KANUNLARI İLE BAZI KANUNLARDA VE 375 SAYILI KANUN HÜKMÜNDE KARARNAMEDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN YAYIMLANDI:

02 Ağustos 2024 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan [7524 sayılı Vergi Kanunları İle Bazı Kanunlarda Ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun](#) ile vergi kanunlarında yapılan değişiklik ve düzenlemelere aşağıda Kanundaki madde sırasına göre yer verilmiştir:

1- Mahkeme kararları ve icra dairelerinin ödeme veya icra emirleri üzerine yapılacak ödemelerde de borcu yoktur belgesi aranılması yönünde Hazine ve Maliye Bakanına yetki verildi:

Kanun 1. maddesi ile 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun "Amme alacağı ödenmeden yapılmayacak işlemler ile işlem yapanların sorumlulukları:" başlıklı 22/A maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde yer alan "*her türlü ödemelerde,*" ibaresi "*her türlü ödemelerde (mahkeme kararları ve icra dairelerinin ödeme veya icra emirleri üzerine yapılacak ödemeler dâhil),*" şeklinde değiştirilmiştir.

6183 sayılı Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 22/A maddesinin değişiklik yapılan sözkonusu (1) numaralı bendinde 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununa tabi kamu idareleri ile bu idarelere bağlı döner sermaye işletmelerinin her türlü ödemelerinde vadesi geçmiş borcun bulunmadığına ilişkin belge aranması zorunluluğu getirmeye Hazine ve Maliye Bakanının yetkili olduğu düzenlenmiştir. Bu yetki çerçevesinde, bu idarelerin "mahkeme ilamları ve icra emirleri" üzerine yapacakları ödemelerde de bu zorunluluğun aranılacağına dair Seri:A Sıra No:l Tahsilat Genel Tebliğinde yapılan düzenleme, "mahkeme ilamları ve icra emirleri üzerine yapılacak ödemelerin Bakanlara verilen yetki kapsamında olmadığı" gerekçesiyle Danıştay kararıyla iptal edilmişti.

Yapılan değişiklik ile; Mahkeme kararları ve icra dairelerinin ödeme veya icra emirleri üzerine yapılacak ödemelerde de "borcu yoktur belgesi" aranılması yönünde Hazine ve Maliye Bakanına yetki verilmiştir.

2- Teknogirişim şirketi niteliğini haiz işverenlerce hizmet erbabına pay senedi verilmek suretiyle sağlanan menfaatlerde ücret istisnası getirildi:

Kanun'un 2. maddesi ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "*Muaflik ve İstisnalar*" başlıklı ikinci kısmının üçüncü bölümünün başlığı "*Diğer Muaflik ve İstisnalar*" şeklinde değiştirilmiş ve mülga 17 nci maddesi başlığıyla birlikte aşağıdaki şekilde yeniden düzenlenmiştir.

" Hizmet erbabına pay senedi verilmek suretiyle sağlanan menfaatlerde ücret istisnası:

MADDE 17- Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca belirlenen kriterlere göre teknogirişim şirketi niteliğini haiz işverenlerce hizmet erbabına bedelsiz veya indirimli olarak verilen ücret niteliğinde kabul edilen pay senetlerinin, verildiği tarihteki rayiç değerinin o yıldaki bir yıllık brüt ücret tutarını aşmayan kısmı gelir vergisinden istisnadır.

Şu kadar ki, hizmet erbabı tarafından bu şekilde iktisap edilen pay senetlerinin; iktisap tarihinden itibaren üç tam yıl içerisinde elden çıkarılması halinde istisna edilen verginin tamamı, dört ila altı yıl içerisinde elden çıkarılması halinde istisna edilen verginin %75'i, yedi ila on iki yıl içerisinde elden çıkarılması halinde istisna edilen verginin %25'i, vergi ziyai cezası uygulanmaksızın gecikme faizi ile birlikte işverenden tahsil edilir.

Bu şekilde istisna nedeniyle zamanında alınmayan vergilere ilişkin zamanaşımı süresi, hizmet erbabına bedelsiz veya indirimli olarak verilen pay senetlerinin hizmet erbabı tarafından elden çıkarıldığı tarihi takip eden takvim yılı başından itibaren başlar.

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

Hizmet erbabına pay senedi verildiği durumlarda pay senedinin rayiç değeri, pay senedi alım hakkı verildiği durumlarda ise hakkın kullanıldığı tarihteki pay senedinin rayiç değeri ile hizmet erbabına maliyeti arasındaki fark, ücret olarak kabul edilmektedir.

Yapılan düzenleme ile; Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca belirlenen kriterlere göre teknogirişim şirketi niteliğini haiz işverenlerce, hizmet erbabına bedelsiz veya indirimli olarak verilen ve ücret niteliğinde kabul edilen pay senetlerinin verildiği tarihteki rayiç değerinin, hizmet erbabının o yıldaki bir yıllık brüt ücret tutarım aşmayan kısmı gelir vergisinden istisna edildi.

Sözkonusu istisna, hizmet erbabı tarafından iktisap edilen hisse senetlerinin elde tutulma süresine göre farklı oranlarda uygulanacaktır. Buna göre hizmet erbabı tarafından bu şekilde iktisap edilen pay senetlerinin; iktisap tarihinden itibaren 3 tam yıl içerisinde elden çıkarılması halinde istisna edilen verginin tamamı, 4 ila 6 yıl içerisinde elden çıkarılması halinde istisna edilen verginin %75'i, 7 ila 12 yıl içerisinde elden çıkarılması halinde istisna edilen verginin %25'i, vergi ziyai cezası uygulanmaksızın gecikme faizi ile birlikte işverenden tahsil edilecek.

3- Yapılacak yoklamalar yoluyla tespit edilen günlük hasılat tutarları ortalamasından hareketle hesaplanan aylık ve yıllık hasılat tutarı ile beyan edilen kazanç arasındaki fark %20'den fazla olan ticari ve mesleki kazanç mükellefleri izaha davet edilecek:

Kanun'un 3. maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun mülga 69.maddesi 1/1/2025 tarihinden geçerli olarak başlığıyla birlikte aşağıdaki şekilde yeniden düzenlenmiştir.

“Ticari ve mesleki kazançlarda günlük hasılat tespiti ve gelir vergisi matrahının belirlenmesi:

MADDE 69- Ticari veya mesleki faaliyetleri nedeniyle mükellef olanlara yönelik, Vergi Usul Kanununun 127 nci maddesi kapsamında günlük hasılat tutarlarını tespit etmek amacıyla bir ayda üçten, bir takvim yılında on ikiden az olmamak kaydıyla bu madde hükümlerine göre işlem tesis edilmek üzere yoklama yapılabilir.

Birinci fıkrada kapsamında idarece yapılan yoklamalar sonucu tespit edilen günlük hasılat tutarları ortalamasından hareketle aylık hasılat tutarı hesaplanır. Bu şekilde tespit edilen aylık hasılat tutarlarının toplamı, tespit yapılan ay sayısına bölünmek suretiyle aylık ortalama hasılat tutarı belirlenir. Aylık ortalama hasılat tutarı, faaliyette bulunulan ay sayısı ile çarpılmak suretiyle mükelleflerin ilgili takvim yılı hasılatları tespit edilir.

İkinci fıkrada kapsamında tespit edilen hasılat tutarları ile;

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

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

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

arasındaki fark %20'den fazla olan mükellefler Vergi Usul Kanununun 370. maddesi kapsamında izaha davet edilir ve izahın değerlendirilmesi mezkûr madde hükmüne göre yapılır.

Bu madde hükümleri kurumlar vergisi mükellefleri hakkında da uygulanır.

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

Yapılan düzenleme ile; Gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri nezdinde bir ayda üçten, bir takvim yılında on ikiden az olmamak yapılacak yoklamalar neticesinde tespit edilen günlük hasılat tutarlarının ortalaması alınarak mükelleflerin aylık ve yıllık hasılat tutarları tespit edilebilecektir. Bu şekilde tespit edilen hasılat tutarları ile mükelleflerin faaliyette buldukları döneme ilişkin beyan ettikleri hasılat tutarları karşılaştırılacak ve karşılaştırma sonucu bulunan farkın %20'den fazla olması durumunda mükellefler, Vergi Usul Kanununda yer alan "izaha davet müessesesi" kapsamında izaha davet edilecektir.

İzahat davet müessesinde (VUK md. 370), vergi incelemesine başlanılmadan veya takdir komisyonuna sevk edilmeden önce verginin ziyaa uğradığına delalet eden emareler bulunduğu dair yetkili merciler tarafından yapılmış ön tespitler hakkında tespit tarihine kadar ihbarda bulunulmamış olması kaydıyla mükellefler izaha davet edilebilir. Mükelleflerce yapılan izah sonucu vergi ziyana sebebiyet verilmediğinin idarece anlaşılması hâlinde mükellefler söz konusu tespitle ilgili olarak vergi incelemesine tabi tutulmaz veya takdir komisyonuna sevk edilmez. Yapılan izahın yeterli bulunmaması hâlinde, mükellefçe bir ay içinde izaha davet kapsamındaki hususların beyanı halinde %20 vergi ziyalı tarhiyat yapılır.

Kaçakçılık fiilleriyle (VUK md. 359) vergi ziyasında (500.000 TL ye ve alışları %5 ine kadar kadar sahte fatura kullanımları hariç) mükellefler izaha davet edilmez.

Yapılan bu düzenlemenin gerekçesi ticari veya serbest meslek faaliyetleri yönünden mükellefiyeti olanların gerçek hasılatlarının tespitine yönelik vergi güvenlik müessesesi ihdas edilmesidir.

4- Elektronik ticarete, aracı hizmet sağlayıcılarının ve elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcılarının hizmet sağlayıcılarına ve elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarına yaptıkları ödemeler vergi kesintisi kapsamına alındı. Ayrıca belirleyeceği sektörler veya faaliyet konularına ilişkin mal ve hizmet alımlarına yönelik yapılan ödemelerin vergi kesintisi kapsamına alınması konusunda Cumhurbaşkanına yetki verildi:

Kanun'un 4. maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 94. maddesinin birinci fıkrasına 1/1/2025 tarihinden geçerli olarak aşağıdaki bentler ve sekizinci fıkrasına "Farklı oranlar tespit

edilmek suretiyle de kullanılabilir." ibaresinden önce gelmek üzere aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

"19. 23/10/2014 tarihli ve 6563 sayılı Elektronik Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun hükümlerine göre aracı hizmet sağlayıcılarının ve elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcılarının, Kanun kapsamındaki faaliyetleri dolayısıyla hizmet sağlayıcılarına ve elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarına yaptıkları ödemelerden,

20. Cumhurbaşkanınca belirlenen sektörler veya faaliyet konularına ilişkin mal ve hizmet alımlarına yönelik yapılan ödemelerden,"

"...(19) ve (20) numaralı bentler kapsamındaki vergi kesintisine tabi ödemeler için faaliyet konulan, ödeme türleri, sektörler, iş grupları ve iş neveleri itibarıyla ayrı ayrı veya birlikte,"

Yapılan düzenleme ile; 6563 sayılı Kanun kapsamındaki elektronik ticarete (elektronik ortamda gerçekleştirilen çevrim içi iktisadi ve ticari her türlü faaliyet) Aracı Hizmet Sağlayıcılarının (*başkalarına ait iktisadi ve ticari faaliyetlerin yapılmasına elektronik ticaret ortamını sağlayan gerçek ve tüzel kişiler*) ve Elektronik Ticaret Aracı Hizmet Sağlayıcılarının (*Elektronik ticaret pazar yerinde elektronik ticaret hizmet sağlayıcıların mal veya hizmetlerinin teminine yönelik sözleşme yapılmasına ya da sipariş verilmesine imkân sağlayan aracı hizmet sağlayıcı*), Hizmet Sağlayıcılarına (*Elektronik ticaret faaliyetinde bulunan gerçek ya da tüzel kişiler*) ve Elektronik Ticaret Hizmet Sağlayıcılarına (*Elektronik ticaret pazar yerinde ya da kendine ait elektronik ticaret ortamında mal veya hizmetlerinin teminine yönelik sözleşme yapan ya da sipariş alan hizmet sağlayıcıları*) faaliyetleri dolayısıyla yaptıkları ödemeler vergi kesintisi kapsamına alındı.

Ayrıca, belirleyeceği sektörler veya faaliyet konularına ilişkin mal ve hizmet alımlarına yönelik yapılan ödemelerin vergi kesintisi kapsamına alınması konusunda Cumhurbaşkanına yetki verildi.

5- Münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirdiğinin tespiti üzerine mükellefiyet kaydı silinenlerin gerçek kişi mükelleflerde kendilerinin şirketlerde şirketin, kanuni temsilcilerinin, yönetim kurulu üyeleri ile asgari yüzde on paylı ortaklarının ya da bunların asgari yüzde on ortak olduğu teşebbüslerin yeni mükellefiyet tesisinde istenilen teminatın üst sınırı belirlendi ve ayrıca teminatın verilme süresi 30 günden 60 güne çıkarıldı:

Kanun'un 5. maddesi ile 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 153/A maddesinin birinci fıkrasında yer alan "*ve düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan toplam tutarın % 10'undan az olmamak üzere*" ibaresi "*az ve 10 milyon Türk Lirasından fazla olmamak üzere düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan toplam tutarın % 10'u tutarında*" şeklinde, üçüncü fıkrası aşağıdaki şekilde, dördüncü fıkrasının birinci cümlesinde yer alan "*girdiği tarihten itibaren bir ay içinde*" ibaresi "*girmesini müteakiben yazıyla*" şeklinde, "*ve düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan toplam tutarın % 10'undan az olmamak üzere yazıyla otuz*" ibaresi "*az ve 10 milyon Türk Lirasından fazla olmamak üzere düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan toplam tutarın % 10'u tutarında, altmış*" şeklinde, beşinci fıkrasının üçüncü cümlesinde yer alan "*ve düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan toplam tutarın % 10'undan az olmamak üzere*" ibaresi "*az ve 10 milyon Türk Lirasından fazla olmamak üzere düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan toplam tutarın % 10'u tutarında*" şeklinde değiştirilmiş, aynı fıkranın son cümlesi ve altıncı

fıkrasının son cümlesi, yedinci fıkrasının son cümlesi, dokuzuncu fıkrasının son cümlesi ile on birinci fıkrası yürürlükten kaldırılmıştır.

"Birinci fıkrada sayılanların, mükellefiyeti bulunan adi ortaklık, ticaret şirketleri ve tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin kanuni temsilcisi, yönetim kurulu üyesi, idarecisi, asgari % 10 ortağı olması, bunları devralması, kısmen veya tamamen bunlara devrolunması halinde, keyfiyetin vergi dairesinin itilainde girmesini müteakiben birinci fıkrada yer alan şartların altmış gün içerisinde yerine getirilmesi veya aynı süre içerisinde sayılan kişilerin statülerinin sonlandırılması koşullarından birinin sağlanması bu mükelleflerden yazılı olarak istenir. Altmış günlük süre içinde, şartların yerine getirilmemesi ve sayılan kişilerin statülerinin devam ettirilmesi halinde, birinci fıkrada sayılan kişilerin teminat isteme tarihi itibarıyla tahakkuk etmiş tüm vergi borçları, mükellef müşterek ve müteselsil sorumlu olmak üzere, bu kişilerden 6183 sayılı Kanun uyanca takip ve taitil edilir. Ancak, altmış günlük süre içerisinde mezkûr kişilerin statülerinin sona erdirilmesine yönelik yasal girişimleri başlatmış olan ve bu durumu muteber vesikalar ile ispat ve tevsik eden mükellefler, bu yasal girişimler sonucunda birinci fıkrada kapsamındaki kişilerin statülerinin sona erdirilmesi şartıyla, söz konusu borçların takip ve tahsilinde müşterek ve müteselsil sorumlu tutulmaz. Mezkûr kişilerin statülerinin altmış günlük süreden sonra sona erdirilmesi durumunda, alınmış teminat mükellefin talebi üzerine, maddenin yedinci fıkrasındaki süre ve şartlar aranmaksızın, başkaca vergi borcu bulunmaması kaydıyla mükellefe iade olunur."

Vergi Usul Kanunu'nun 153/A maddesine göre münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirdiğinin vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenen rapor ile tespit edilmesi ve mükellefiyet kaydının devamına gerek görülmediğinin raporda belirtilmesi üzerine işi bırakmış addolunan ve mükellefiyet kayıtları vergi dairesince terkin edilenlerde, serbest meslek erbabının, işletme sahibinin, adi ortaklıklarda ortaklardan her birinin, ticaret şirketlerinde; şirketin, kanuni temsilcilerinin, yönetim kurulu üyelerinin, şirket sermayesinin asgari % 10'una sahip olan gerçek veya tüzel kişilerin ya da bunların asgari % 10 ortağı olduğu veya yönetiminde buldukları teşebbüslerin, tüzel kişiliği olmayan teşekküllerde bunları idare edenlerin veya düzenlenen raporda fiillerin işlenmesinde bilfiil buldukları tespit edilenlerin işe başlama bildirimlerinin alınması halinde, bunlar adına mükellefiyet tesis edilebilmesi için işe başlama bildiriminde bulunanların ve mükellefiyeti terkin edilenlerin tüm vergi borçlarının ödenmiş ve **(1.1.2024'dan itibaren) 690.000** Türk Lirasından ve düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan toplam tutarın % 10'undan az olmamak üzere teminat verilmiş olması şarttır.

Anayasa Mahkemesinin 22/3/2023 Tarihli Kararı ile sözkonusu Maddenin 3. fıkrasının ikinci ve üçüncü cümleleri 4. fıkrasının üçüncü ve dördüncü cümleleri iptal edilmiştir. Anayasa Mahkemesinin iptal gerekçelerine uygun olarak yeniden düzenlenmiştir.

Yapılan değişiklik ile; Madde kapsamındaki mükelleflerden istenilecek teminatta üst sınır (10 milyon Türk Lirası) belirlenmiş, istenilen teminatın verilme süresi 30 günden 60 güne çıkarılmış, ve yükümlülüklerini öngörülen şekilde yerine getiren mükelleflere teminatın iade edilmesi ve sayılan kişilerin teminat isteme tarihi itibari ile tahakkuk etmiş tüm vergi borçlarından sorumlu olmamaları sağlanmıştır.

6- Tahsilat ve ödemelerin tevsik zorunluluğu getirilmesine ve elektronik ticarete aracı hizmet sağlayıcılara bildirim yükümlülüğü getirilmesine ilişkin yetkinin kapsamı genişletildi:

Kanun'un 6. maddesi ile Vergi Usul Kanununun "Yetki" başlıklı mükerrer 257. maddesinin 1. fıkrasının (2) numaralı bendinde yer alan "*Mükelleflere*" ibaresinden sonra gelmek üzere "*ve mükellef olmayanlara,*" ibaresi ve (7) numaralı bendinde yer alan "*Elektronik ticarete*" ibaresinden sonra gelmek üzere "*ve internet dâhil olmak üzere her türlü dijital ortamın alım, satım, kiralama, ilan ve reklam gibi iktisadi ve ticari amaçlarla kullanıldığı hallerde*" ibaresi, "*amacıyla elektronik ortamda*" ibaresinden sonra gelmek üzere "*iktisadi ve*" ibaresi, "*ticari faaliyetlerine ilişkin*" ibaresinden önce gelmek üzere ", elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcılara, erişim sağlayıcılara, içerik sağlayıcılara, yer sağlayıcılara ve sosyal ağ sağlayıcılara iktisadi ve" ibaresi eklenmiş, "*ve/veya*" ibaresi "*elektronik ticaret hizmet sağlayıcılara,*" şeklinde, "*elektronik ticaret ortamını*" ibaresi "*ortam*" şeklinde, "*alım satıma*" ibaresi "*alım, satım, kiralama, ilan ve reklama*" şeklinde, "*bilgilerin aracı hizmet sağlayıcıları*" ibaresi "*bilgiler ile içerik sağlayıcılar tarafından üretilen ya da sağlanan bilgilerin aracı hizmet sağlayıcıları, elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcıları, erişim sağlayıcılar, yer sağlayıcılar ve/veya sosyal ağ sağlayıcılar*" şeklinde değiştirilmiştir.

Vergi Usul Kanununun mükerrer 257. maddesinin değişiklik yapılan 1. fıkrasının (2) numaralı bendinde Mükelleflere muameleleri ile ilgili tahsilat ve ödemelerini banka, benzeri finans kurumları veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle tevsik etmeleri zorunluluğu (459 sayılı VUK GT ile Tevsik zorunluluğu kapsamında olanların, kendi aralarında ve tevsik zorunluluğu kapsamında olmayanlarla yapacakları 7.000 TL'yi aşan tutardaki her türlü tahsilat ve ödemeler) getirme, (7) numaralı bendinde Elektronik ticarete vergi güvenliğini sağlamak amacıyla elektronik ortamda ticari faaliyette bulunan gerçek ya da tüzel kişi hizmet sağlayıcılara ve/veya başkalarına ait iktisadi ve ticari faaliyetlerin yapılmasına elektronik ticaret ortamını sağlayan gerçek ve tüzel kişi aracı hizmet sağlayıcılara ticari faaliyetlerine ilişkin bildirim verme yükümlülüğü getirme konusunda Bakanlık yetkili kılınmıştır.

Yapılan değişiklik ile; Tahsilat ve ödemelerin tevsik zorunluluğu getirilmesine ilişkin yetkinin ve elektronik ortamdaki ticari faaliyetlere ilişkin bildirim verme yükümlülüğü getirilmesine ilişkin yetkinin kapsamı, kayıt dışı ekonomiyle mücadele ve vergi güvenliğini sağlamak amacıyla genişletilmiştir. Bu çerçevede;

- Tahsilat ve ödemelerini tevsik zorunluluğu getirilmesine ilişkin yetkiye mükellef olmayanlar da dahil edildi.
- Başkalarına ait iktisadi ve ticari faaliyetlerin yapılmasına elektronik ticaret ortamını sağlayan gerçek ve tüzel kişi aracı hizmet sağlayıcılara elektronik ticaret için mevcut olan bildirim verme yükümlülüğü getirilmesi yetkisi kapsamına internet dâhil olmak üzere her türlü dijital ortamın alım, satım, kiralama, ilan ve reklam gibi iktisadi ve ticari amaçlarla kullanıldığı haller de dahil edildi.

7- Kıymetli madenlerde değerlendirme ölçüsü olarak borsa rayici olarak belirlendi:

Kanun'un 7. maddesi ile Vergi Usul Kanununun "Borsa Rayici" başlıklı 263. maddesinin 1. fıkrasında yer alan "*ticaret*" ibaresinden sonra gelmek üzere "*ve kıymetli madenler*" ibaresi eklenmiştir.

Yapılan düzenleme ile; Borsa rayici tanımına kıymetli madenler borsası da dahil edildi.

8- Mükelleflerin aktiflerinde tasarruf amacıyla tutmuş oldukları kıymetli madenler ile kıymetli maden ile olan alacak ve borçlar için değerlendirme ölçüsü olarak borsa rayici belirlendi:

Kanun'un 8. maddesi ile 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 274. maddesinden sonra gelmek üzere 274/A maddesi eklenmiştir.

"Kıymetli madenler

MADDE 274/A- Altın, gümüş, platin ve paladyum gibi kıymetli madenler borsa rayici ile değerlendirilir. Borsa rayici yoksa veya borsa rayicinin muvazaalı bir şekilde oluştuğu anlaşılırsa değerlemeye esas bedel olarak, bu rayiç yerine maliyet bedeli esas ahmr.

Bu madde hükmü kıymetli maden ile olan senetli veya senetsiz alacaklar ve borçlar hakkında da caridir. Kıymetli maden ile olan mevduat veya kredi sözleşmelerine müstenit alacaklar ve borçlar değerlendirme gününe kadar hesaplanacak faizleriyle birlikte dikkate ahmr. Alacak ve borçların değerlendirme günü kıymetine ircasına ilişkin olarak, 280, 281 ve 285 inci maddelerde yer alan hükümler bu fıkra kapsamındaki alacak ve borçlar bakımından da geçerlidir."

Yapılan düzenleme ile; Kıymetli maden üretim ve alım-satımı ile iştigal eden mükelleflerin aktiflerinde ticari mal olarak kayıtlı olanlar hariç olmak üzere, mükelleflerin aktiflerinde tasarruf amacıyla tutmuş oldukları kıymetli madenler ile kıymetli maden ile olan alacak ve borçların borsa rayiciyle değerlendirilmesi uygulanması getirildi.

Bu çerçevede kıymetli madenlere dayalı fiziki ya da kaydi olarak açılan mevduat hesapları ile kredi hesapları da değerlendirme gününe kadar hesaplanacak faizleri de dikkate alınarak borsa rayici ile değerlendirilecektir.

9- Mükellefiyet tesis ettirmeksizin kayıt dışı faaliyette bulunmak suretiyle vergi ziyana sebebiyet verilmesi durumunda, kesilecek vergi ziyayı cezasında %50 artırım getirildi:

Kanun'un 9. maddesi ile 213 sayılı Vergi Usul Kanununun "Vergi Ziyayı Cezası" başlıklı 344. maddesine aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

"Vergi kanunlarına göre mükellefiyet tesis ettirilmesi gerektiği halde bu zorunluluğa uyulmaksızın vergi dairesinin ittilai dışında ticari, zirai veya mesleki faaliyette bulunmak suretiyle vergi ziyana sebebiyet verilmesi durumunda, birinci, ikinci ve üçüncü fıkralara göre kesilecek vergi ziyayı cezası yüzde elli artırımla uygulanır. Aynı vergi türü ve dönemine ilişkin daha sonra yapılacak tarhiyatlar nedeniyle kesilecek vergi ziyayı cezalarına da aynı artırım hükmü tatbik edilir."

Yapılan düzenleme ile; Vergi dairesinin bilgisi dışında, mükellefiyet tesis ettirmeksizin kayıt dışı faaliyette bulunmak suretiyle vergi ziyana sebebiyet verilmesi durumunda, kesilecek vergi ziyayı cezası %50 artırımlı uygulanacak. Bu kapsamda, aynı vergi türü ve dönemine ilişkin daha

sonraki bir tarihte yeni bir tarhiyat yapılması durumunda da artırımlı ceza uygulanmaya devam edilecektir.

10- Usulsüzlük cezaları caydırıcılığı artırmak amacıyla yeniden belirlendi:

Kanun'un 10. maddesi ile 213 sayılı Vergi Usul Kanununun "Usulsüzlük Dereceleri ve Cezaları" başlıklı 352. maddesinin 1. fıkrasının 1. cümlesinde yer alan "*bağlı cetvele*" ibaresi "*bağlı 1 sayılı cetvele*" şeklinde, ikinci cümlesinde yer alan "*bağlı cetvelde*" ibaresi "*bağlı 1 sayılı cetvelde*" şeklinde ve Kanıma bağlı "*Usulsüzlük Cezalarına Ait Cetvel*" başlığı "*1 Sayılı Usulsüzlük Cezalarına Ait Cetvel*" şeklinde, mevcut Usulsüzlük Cezalarına Ait Cetveldeki miktarlar aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

<i>1 Sayılı Usulsüzlük Cezalarına Ait Cetvel</i>		
<i>Mükellef Grupları</i>	<i>Birinci derece usulsüzlükler için (TL)</i>	<i>İkinci derece usulsüzlükler için (TL)</i>
<i>1. Sermaye şirketleri</i>	<i>20.000</i>	<i>10.000</i>
<i>2. Sermaye şirketleri dışında kalan birinci sınıf tüccar ve serbest meslek erbabı</i>	<i>10.000</i>	<i>5.000</i>
<i>3. İkinci sınıf tüccarlar</i>	<i>5.000</i>	<i>3.500</i>
<i>4. Yukarıdakiler dışında kalıp beyanname usulüyle gelir vergisine tabi olanlar</i>	<i>3.500</i>	<i>2.250</i>
<i>5. Kazancı basit usulde tespit edilenler</i>	<i>2.250</i>	<i>1.500</i>
<i>6. Gelir Vergisinden muaf esnaf</i>	<i>1.500</i>	<i>1.000</i>

Yapılan düzenleme ile; Usulsüzlük cezalarına ait tutarların belirlendiği Kanuna bağlı cetvelde yer alan miktarlar her yıl yeniden değerlendirilme ortamında artmakla birlikte, bu cezalar yeniden belirlendi. Bu suretle caydırıcılığının artırılması amaçlanmıştır.

11- Özel usulsüzlük cezaları caydırıcılığı artırmaya yönelik yeni düzenleme ve artış yapıldı:

Kanun'un 11. maddesi ile;

- 213 sayılı Vergi Usul Kanununun "Özel Usulsüzlükler ve Cezaları" başlıklı 353. maddesinin 1. fıkrasının (1) numaralı bendinde yer alan "*1.000 Türk lirasından aşağı olmamak üzere*" ibaresi "*bir takvim yılı içinde ilk tespitinde 10.000 Türk lirasından, sonraki tespitlerde Kanuna bağlı 2 sayılı cetvelde yer alan tutarlardan aşağı olmamak üzere*" şeklinde, "*500.000*" ibaresi "*10 milyon*" şeklinde değiştirilmiş, aynı bendin birinci paragrafına aşağıdaki cümleler eklenmiş,
- (2) numaralı bendinde yer alan "*1.000*" ibaresi "*bir takvim yılında ilk tespitinde 10.000 Türk lirası, sonraki tespitlerde Kanuna bağlı 2 sayılı cetvelde yer alan tutarlarda*" şeklinde, "*50.000*" ibaresi "*1 milyon*" şeklinde, "*500.000*" ibaresi "*10 milyon*" şeklinde değiştirilmiş, aynı bendin birinci paragrafına aşağıdaki cümleler eklenmiş,
- (3) numaralı bendi aşağıdaki şekilde, (6) numaralı bendinde yer alan "*250.000.000 lira*" ibaresi "*100.000 Türk lirası*" şeklinde, (10) numaralı bendinde yer alan "*75.000.000*"

lira" ibaresi "15.000 Türk lirası" şeklinde değiştirilmiş ve Kanuna aşağıdaki 2 sayılı cetvel eklenmiştir.

"Tek tespitte aym neviden birden fazla belgenin düzenlenmediğinin tespit edilmesi durumunda her bir belge için ayn ayn ceza kesilir ancak bu tespit, bu bent uyarınca kesilecek ceza uygulamasında, Kanuna bağlı 2 sayılı cetvelde yer alan tespit sayısının belirlenmesinde bir adet tespit olarak değerlendirilir. Şu kadar ki, bu bentte yer alan özel usulsüzlük cezasına tabi fiillerin, belgeleri almak zorunda olanlar tarafından, idarenin bilgisine girmeden önce belgenin düzenlenmesi gereken süreyi takip eden beş iş günü içerisinde idareye bildirilmesi durumunda, alıcı adına özel usulsüzlük cezası kesilmez. Bu bent kapsamındaki belgelerin düzenlenmediğinin belgeyi almak zorunda olanlar tarafından, idarenin bilgisine girmeden önce belgenin düzenlenmesi gereken süreyi takip eden beş iş günü içerisinde idareye bildirildiği durumlarda, belgeleri düzenlemek zorunda olanlar adına bu bentte yer alan özel usulsüzlük cezası 3 kat olarak uygulanır. Bu bent kapsamındaki belgeler yerine bu Kanun kapsamında olmayan belgelerin düzenlenmesi halinde, belgeleri düzenlemek zorunda olanlar adına bu bentte yer alan özel usulsüzlük cezası 2 kat olarak uygulanır. Bu bent kapsamındaki belgelerin yerine bu Kanun kapsamında olmayan belgelerin düzenlendiğinin belgeyi almak zorunda olanlar tarafından beş iş günü içerisinde idareye bildirildiği durumlarda, söz konusu belgeleri düzenleyenler adına bu bentte yer alan cezalar 6 kat olarak uygulanır."

"Tek tespitte aym neviden birden fazla belgenin düzenlenmediğinin tespit edilmesi durumunda her bir belge için ayn ayrı ceza kesilir ancak bu tespit, bu bent uyarınca kesilecek ceza uygulamasında, Kanuna bağlı 2 sayılı cetvelde yer alan tespit sayısının belirlenmesinde bir adet tespit olarak değerlendirilir. Bu bent kapsamındaki belgelerin düzenlenmediğinin belge muhteviyatı işlemin muhatapları tarafından, idarenin bilgisine girmeden önce belgenin düzenlenmesi gereken süreyi takip eden beş iş günü içerisinde idareye bildirilmesi durumunda, belgeleri düzenlemek zorunda olanlar adına bu bentte yer alan özel usulsüzlük cezası 3 kat olarak uygulanır. Bu bent kapsamındaki belgeler yerine bu Kanun kapsamında olmayan belgelerin düzenlenmesi halinde, belgeleri düzenlemek zorunda olanlar adına bu bentte yer alan özel usulsüzlük cezası 2 kat olarak uygulanır. Bu bent kapsamındaki belgelerin yerine bu Kanun kapsamında olmayan belgelerin düzenlendiğinin belge muhteviyatı işlemin muhatapları tarafından beş iş günü içerisinde idareye bildirildiği durumlarda, söz konusu belgeleri düzenleyenler adına bu bentte yer alan cezalar 6 kat olarak uygulanır."

"3. 232 nci maddenin birinci fıkrasının 1 ila 5 numaralı bentlerinde sayılanlar dışında kalan kişilerin fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzu, perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihaz fişi ve giriş ve yolcu taşıma biletlerini almadıklarının tespit edilmesi halinde bunlara her bir belge için 5.000 Türk lirası özel usulsüzlük cezası kesilir. Ancak, bu bent uyarınca kesilecek Özel usulsüzlük cezasının toplamı bir takvim yılı için 50.000 Türk lirasını geçemez. Şu kadar ki, bu bent kapsamındaki kişiler tarafından, idarenin bilgisine girmeden önce belgenin düzenlenmesi gereken tarihi takip eden beş iş günü içerisinde belgenin düzenlenmediğinin idareye bildirilmesi durumunda, bunlar adına özel usulsüzlük cezası kesilmez."

2 Sayılı Cetvel		
	353.Maddenin Birinci Fıkrasının (1) Numaralı Bendi Ceza Miktarı (Asgari-TL)	353.Maddenin Birinci Fıkrasının (2) Numaralı Bendi Ceza Miktarı (TL)
2. Tespit	20.000	20.000

3. Tespit	30.000	30.000
4. Tespit	40.000	40.000
5. Tespit	50.000	50.000
6. ve Sonraki Tespitler	100.000	100.000

Yapılan düzenleme ile;

- Her bir belge için kesilecek özel özzel usulsüzlük cezası 10.000 TL Bir takvim yılı içinde her bir belge nevine ilişkin olarak tespit olunan yukarıda yazılı özel usulsüzlükler için kesilecek cezanın toplamı 10 milyon TL olarak yeniden belirlendi.
- Bir takvim yılı içerisinde birden fazla Özel usulsüzlük cezası kesilmesi durumunda artan ceza uygulaması getirildi:
Örneğin, vergi idaresi tarafından yapılan ilk tespitte mükellef tarafından iki adet ödeme kaydedici cihaz fişinin düzenlenmediği anlaşılmıştır. Buna göre mükellef hakkında iki adet 10.000 Türk lirası özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Aynı takvim yılı içerisinde aym mükellef hakkmda yapılan tespitte mükellefin üç adet ödeme kaydedici cihaz fişi, bir adet fatura düzenlenmediği tespit edilmiştir. Buna göre mükellef hakkında aym takvim yılı içerisinde fatura yönünden birinci tespit yapılması nedeniyle 10.000 Türk lirasından az olmamak suretiyle fatura bedelinin %10'u nispetinde özel usulsüzlük cezası, ödeme kaydedici cihaz fişi yönünden ise ikinci tespit yapılması nedeniyle üç adet 20.000 Türk lirası özel usulsüzlük cezası kesilmesi söz konusu olacaktır.
- Kanununun 353. maddesinin birinci fıkrasının ((1) numaralı bendinde sayılan belgeleri (fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzu) ve (2) numaralı bendinde sayılan belgeleri (perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihazla verilen fiş, giriş ve yolcu taşıma bileti, sevk irsaliyesi, taşıma irsaliyesi, yolcu listesi, günlük müşteri listesi, Bakanlıkça düzenlenme zorunluluğu getirilen belgeler) yerine Vergi Usul Kanunu kapsamı dışında belge düzenleyenlere 2 kat özel usulsüzlük cezası kesilmesi, bu durumun idarenin bilgisine girmeden önce **belgeyi almak zorunda olanlar** veya belge muhteviyatı işlemin muhatapları tarafından **beş iş günü içerisinde bildirilmesi halinde** ise Vergi Usul Kanunu kapsamı dışında belge düzenleyenlere **6 kat** özel usulsüzlük cezası kesilmesi uygulaması getirildi.
- Kanun'un 353 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde sayılan belgeleri (fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzu) ve (2) numaralı bendinde sayılan belgeleri (perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihazla verilen fiş, giriş ve yolcu taşıma bileti, sevk irsaliyesi, taşıma irsaliyesi, yolcu listesi, günlük müşteri listesi, Bakanlıkça düzenlenme zorunluluğu getirilen belgeler) düzenleme zorunluluğu bulunanların maddede yer alan yükümlülüklerini yerine getirmediği takdirde, bu durumun **belge muhteviyatı işlemin muhatapları tarafından beş iş günü içerisinde idareye bildirilmesi halinde** bu kimselere ceza kesilmemesi, belgeleri düzenlemeyen, eksik veya yamıtıcı düzenleyenlere de özel usulsüzlük cezasının **3 katı** uygulanması sağlandı.

- Kanunun 353 üncü maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendinde sayılan belgeleri almayanlardan, nihai tüketicilere (Kanunun 232 nci maddenin birinci fıkrasının 1 ila 5 numaralı bentlerinde sayılanlar dışımda kalan kişiler) kesilecek özel usulsüzlük cezası 5.000 Türk lirası olarak belirlendi. Ancak, bu bent uyanca kesilecek Özel usulsüzlük cezasının toplamı bir takvim yılı için 50.000 Türk lirasını geçemeyecek. Ayrıca, bu belgelerin düzenlenmediği, eksik veya yanıltıcı düzenlendiği hususunu idarenin tespitinden önce belgenin düzenlenmesi gereken tarihten itibaren beş iş günü içinde söz konusu kişilerin idareye bildirmeleri durumunda bu kimselere **ceza kesilmemesi imkanı** sağlandı.
- Kanununun 353. maddesinin birinci fıkrasının (1), (2), (6) ve (10) numaralı bentlerinde yer alan cezalar, her yıl yeniden değerlendirme ortamında artmakla birlikte, bu cezalar yeniden belirlendi.
- Yapılan değişiklik ile getirilen artan tutarlı ceza uygulamasında uygulanacak ceza tutarları Kanuna eklenen bağlı 2 sayılı cetvelde yer almaktadır.

12- Noterler adına kesilen özel usulsüzlük cezası yeniden belirlendi:

Kanun'un 12. maddesi ile 213 sayılı Vergi Usul Kanununun "c) Damga Vergisinde" başlıklı 355.maddesinin 1. fıkrasında yer alan "*1 Yeni Türk Lirasından*" ibaresi "*40 Türk lirasından*" şeklinde değiştirilmiştir.

Yapılan değişiklik ile; Damga vergisi ödenmemiş kâğıtları, vergi ve cezası tahsil edilmeden tasdik eden veya örneklerini çıkarıp veren noterler adına kesilen özel usulsüzlük cezası her yıl yeniden değerlendirme ortamında artmakla birlikte, caydıncılığı artırmak amacıyla **40 Türk Türk lirası** olarak yeniden belirlendi.

13- Bilgi vermektan çekinenler ile 107/A, "mükerrer 242, 256, 257, mükerrer 257 nci madde ve Gelir Vergisi Kanununun 98/A maddesi hükmüne uymayanlar için kesilecek cezalarda yeni uygulamalar getirildi:

Kanun'un 13. maddesi ile Vergi Usul Kanununun "Bilgi vermektan çekinenler ile 107/A , mükerrer 242, 256, 257, mükerrer 257 nci madde ve Gelir Vergisi Kanununun 98/A maddesi hükmüne uymayanlar için ceza" başlıklı mük. 355. maddesinin başlığına "107/A," ibaresinden sonra gelmek üzere "152/A, 153/A," ibaresi eklenmiş, aynı maddenin;

a) Birinci fıkrasının; (1) numaralı bendinde yer alan "*1.000*" ibaresi "*25.000*" şeklinde, (2) numaralı bendinde yer alan "*500*" ibaresi "*12.500*" şeklinde, (3) numaralı bendinde yer alan "*250*" ibaresi "*6.500*" şeklinde, üçüncü cümlesi aşağıdaki şekilde, dördüncü cümlesinde yer alan "*1 milyon*" ibaresi "*10 milyon*" şeklinde, son cümlesinde yer alan "*Mükerrer*" ibaresi "*152/A maddesi veya mükerrer*" şeklinde değiştirilmiştir.

"Mükerrer 257 nci maddenin birinci fıkrasının (7) numaralı bendi ile getirilen zorunluluklara uymayanlar ile aym bent kapsamında bildirilmesi gereken alım, satım, kiralama, ilan ve reklama ilişkin bilgileri bildirmeyen, eksik veya yanıltıcı bildirimde bulunanlara, bildirilmeyen, eksik veya yanıltıcı bildirilen her bir alım, satım, kiralama, ilan ve reklama konu mal ve hizmete ilişkin bilgi ve diğer yükümlülükler için (1), (2) ve (3) numaralı bentler uyarınca

özel usulsüzlük cezası kesilir, bu şekilde kesilen özel usulsüzlük cezası her bir bildirim için 10 milyon Türk lirasından fazla olamaz."

b) Dördüncü fıkrasının birinci cümlesinde yer alan "*uymayan mükelleflerden*" ibaresi "*uymayanların*" şeklinde, "*% 5'i*" ibaresi "*% 10'u*" şeklinde, ikinci cümlesinde yer alan "*kesilen mükellefler*" ibaresi "*kesilenler*" şeklinde, üçüncü cümlesinde yer alan "*770.000 TL'yi*" ibaresi "*20 milyon Türk lirasını*" şeklinde değiştirilmiş, fıkraya aşağıdaki cümle eklenmiştir.

"Tevsik zorunluluğuna aykırı bir şekilde ödeme yapanların durumu ödemeyi takip eden beş iş günü içerisinde kendiliğinden idareye bildirmesi halinde, ödemede bulunan adına bu fıkra uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilmez."

c) Dördüncü fıkrasından sonra gelmek üzere aşağıdaki fıkralar eklenmiştir.

"Mal teslimi veya hizmet ifalarına ilişkin tahsilatları, banka ve benzeri finans kurumları, ödeme kuruluşları veya Posta ve Telgraf Teşkilatı Anonim Şirketi aracılığıyla başkalarının adı ve/veya hesabı kullanılarak yapılması durumunda, her bir işlem için bu maddeye göre uygulanan cezalardan az olmamak üzere işleme konu tutanın % 10'u nispetinde, mal teslimi veya hizmet ifasını yapanlar ile adına ve/veya hesabına ödeme yapılanlara ayrı ayrı özel usulsüzlük cezası kesilir. Bu şekilde ceza kesilen mükellefler hakkında üçüncü fıkra hükmü uygulanmaz. Ancak, bu fıkra uyarınca bir takvim yılı içinde kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı 20 milyon Türk lirasını geçemez."

23/2/2006 tarihli ve 5464 sayılı Banka Kartları ve Kredi Kartları Kanunu uyarınca izin verilen durumlar hariç olmak üzere kredi kartı, banka kartı, ön ödemeli kart, karekod, elektronik cüzdan ve benzeri ödeme araçları kullanılmak suretiyle gerçekleştirilen tahsilatları, kendi mükellefiyeti adına kayıtlı olmayan ödeme sistemleri veya cihazları aracılığıyla yapılması durumunda, tahsilatı yapan mükelleflere ve kendi adına kayıtlı olan bu sistemleri veya cihazları kullandıranlara ayrı ayrı her bir işlem için bu maddeye göre tatbik olunan özel usulsüzlük cezasının 3 katı uygulanır. Şu kadar ki, bu fıkra uyarınca bir takvim yılı içinde kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı 20 milyon Türk lirasını geçemez."

153/A maddesinin üçüncü ve müteakip fıkraları uyarınca istenilen teminatın süresinde verilmemesi veya tamamlanmaması halinde mezkûr fıkralar kapsamında verilmesi veya tamamlanması gereken teminat tutan kadar, teminatı vermeyenler veya tamamlamayanlar adına özel usulsüzlük cezası kesilir. Bu ceza hakkında. Kanununun 376 ncı maddesi ile uzlaşma hükümleri uygulanmaz."

ç) Maddeye aşağıdaki fıkralar eklenmiştir.

"Ödeme kaydedici cihaz üreticisi veya ithalatçıları ile bu cihazlara ilişkin hizmet veren güvenli servis sağlayıcıları, bankalar, elektronik para kuruluşları, ödeme kuruluşları, satış ağı işletme lisansı sahipleri ve elektronik defter, belge ve kayıtların oluşturulması, imzalanması, iletilmesi ve saklanması hususlarından herhangi biri için hizmet verme konusunda yetkilendirilenler ile sipariş, satış, muhasebe, stok takip vb. programları kullandıran, teslim eden veya satan mükelleflerden; bu Kanununun 149, mükerrer 242 ve mükerrer 257 nci maddeleri uyarınca vergi güvenliğini sağlamak amacıyla, Hazine ve Maliye Bakanlığınca nitelikleri belirlenip onaylanan ve kullanma yükümlülüğü getirilen elektrikli, elektronik, manyetik ve benzeri cihazlar ve sistemler haricindeki cihaz ve sistemleri veya kullanmaması gereken elektrikli, elektronik, manyetik ve benzeri cihazlar ve sistemleri mükelleflere kullandıran, teslim eden veya satanlara. Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslara göre bu cihaz

ve sistemlerle entegre veya bağlantılı olarak çalışması gereken program, cihaz veya sistemleri gerekli entegrasyonu veya bağlantıyı yapmadan kullandıran, teslim eden veya satanlara. Hazine ve Maliye Bakanlığı veya diğer kamu kurum ve kuruluşlarına bu cihaz ve sistemler tarafından aktarılması gereken belge, bilgi ve verilerin aktarılmasını sağlayacak sistemleri kurmayan veya 359 uncu maddenin (ç) ve (d) bendi kapsamına girenler hariç olmak üzere bu sistemlerin gerçeğe uygun olmayan şekilde belge, bilgi ve veri aktarılmasına sebebiyet verenler ile elektronik defter, belge ve kayıtların oluşturulması, imzalanması, iletilmesi ve saklanması ile bunlara ilişkin sistem ve yazılım gereksinimleri hususlarında Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından belirlenen usul ve esaslara aykırı davranışlara her bir tespit için ayrı ayrı olmak üzere birinci fıkranın (1) numaralı bendinde yer alan özel usulsüzlük cezasının 10 katı tutarında özel usulsüzlük cezası kesilir. Ancak bu fıkra uyanınca bir takvim yılı içinde kesilecek Özel usulsüzlük cezasının toplamı 20 milyon Türk lirasını geçemez. Bu fıkraya göre ceza kesilmesini gerektiren fiillerin, aym zamanda 3100 sayılı Kanun uyanınca usulsüzlük veya özel usulsüzlük cezası kesilmesini gerektirmesi durumunda aynı fiillerden dolayı 3100 sayılı Kanun uyanınca ayrıca ceza kesilmez.

Tek bir fiilin bu maddede yer alan birden fazla özel usulsüzlük cezası kesilmesini gerektirmesi halinde bu cezalardan en ağırı kesilir."

Yapılan düzenleme ile;

- ▶ Vergi Usul Kanunu'nun 148. Maddesinde düzenlenen Bakanlığın vey vergi inceleme elemanların isteyecekleri bilgileri vermekten çekinenler ile 107/A, 152/A, 153/A, mükerrer 242, 256, 257, mükerrer 257. Maddeleri ile getirilen diğer zorunluluklara uymayanlara ve Gelir Vergisi Kanunu'nun 98/A maddesindeki muhtasar ve prim hizmet beyannamesi verilmesi zorunluluğuna uymayanlar için mük.355. Maddenin 1. ve 4. fıkralarda yer alan cezalar her yıl yeniden değerlendirilerek artarak birlikte, caydırıcılığı artırmak amacıyla yeniden belirlendi.
- ▶ Türkiye'nin taraf olduğu uluslararası anlaşmaların bilgi değişimi hükümleri kapsamında bilgi toplanmasını amaçlayan bir düzenleme olan Vergi Usul Kanununun 152/A maddesi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlara özel usulsüzlük cezası kesilmesi sağlandı.
- ▶ Elektronik ticaretin yanı sıra internet dâhil olmak üzere her türlü dijital ortamın reklam, ilan, satış ve kiralama gibi iktisadi ve ticari amaçlarla kullanıldığı hallerde vergi güvenliğini sağlamak amacıyla kendisine bilgi verme yükümlülüğü getirilenlerin, bu yükümlülüklerine ilişkin olarak bildirimde bulunmaması ya da bildirimlerini eksik veya yamıtıcı bir şekilde yapmaları durumunda uygulanması gereken özel usulsüzlük cezasının, caydırıcılığı artırmak amacıyla bu mükelleflerin ekonomik ve ticari büyüklükleri ile orantılı olması sağlandı.
- ▶ Tevsik zorunluluğu kapsamında olup da bu zorunluluğa uymayanlara uygulanan özel usulsüzlük cezası artırıldı.
- ▶ Eklenen fıkra ile mükelleflerin mal teslimi veya hizmet ifalanna ilişkin tahsilatlarını, kendi adına kayıtlı hesaplar yerine, başka kişiler adına kayıtlı hesaplar aracılığıyla yapılması durumunda, başkalarının hesabını kullanan ve kendi hesabını kullandıranlara özel usulsüzlük cezası getirildi.

- ▶ Mal teslimi veya hizmet ifaları için kredi kartı, banka kartı, ön ödemeli kart, karekod, elektronik cüzdan ve benzeri ödeme araçları kullanılarak yapılan tahsilatları, başka mükelleflerin veya mükellef olmayanların elektronik cihazları/sistemleri (POS ve benzeri cihazlar) aracılığıyla yapanlara ve bu elektronik cihazları/sistemleri kullandıranlara özel usulsüzlük cezası getirildi.
- ▶ Vergi Usul Kanununun 153/A maddesi gereğince sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirmesi sebebiyle mükellefietinin terkinin yönünde rapor düzenlenenlerin sonradan yeni işe başlama bildirimlerinde istenilen teminatı vermeyenlere veya tamamlamayanlara ceza uygulaması getirildi.
- ▶ Vergi güvenliğinin sağlanması amacıyla kullanım zorunluluğu getirilen cihaz ve sistemler ile nitelikleri belirlenen ya da onaylanan elektrikli, elektronik, manyetik ve benzeri cihazlar ve sistemleri üreten, ithal eden, bu cihazlara çeşitli hizmetler veren ödeme kaydedici cihaz üreticisi veya ithalatçıları ile bu cihazlara ilişkin hizmet veren güvenli servis sağlayıcıları, bankalar, elektronik para kuruluşları, ödeme kuruluşları, şarj ağı işletme lisansı sahipleri ve elektronik defter, belge ve kayıtların oluşturulması, imzalanması, iletilmesi ve saklanması hususlarından herhangi biri için hizmet verme konusunda yetkilendirilenler ile sipariş, satış, muhasebe, stok takip vb. programları kullandıran, teslim eden veya satan mükelleflere ilişkin olarak bunlar tarafından yapılması, yapılmaması ya da yerine getirilmesi gereken hususlara aykırı davranışlara, bunların ekonomik ve ticari büyüklüklerine uygun olacak şekilde özel usulsüzlük cezası kesilmesi uygulaması getirildi.
- ▶ Tek bir fiilin birden fazla Özel usulsüzlük cezasını gerektirmesi halinde bu cezalardan en ağırının kesilmesine ilişkin düzenleme yapıldı.

14- Vergi aslı uzlaşma kapsamından çıkarıldı:

Kanun'un 14. maddesi ile 213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

a) 112 nci maddesinin üçüncü fıkrasında yer alan "*Uzlaşılan vergilerde gecikme faizi; uzlaşılan vergi miktanna, (a) fıkrasında belirtilen tarihten itibaren uzlaşma tutanağının imzalandığı tarihe kadar geçen süre için uygulanır.*" cümlesi yürürlükten kaldırılmıştır.

b) 376 ncı maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendi yürürlükten kaldırılmıştır.

c) Ek 1 inci maddesinin birinci fıkrasının 1. cümlesinde yer alan "*vergilerle bunlara*" ibaresi "*vergilere*" şeklinde değiştirilmiş, "*tarh edilen vergi ve*" ibaresi, ikinci cümlesi ile yedinci cümlesinde yer alan "*vergi ve*" ibareleri madde metninden çıkarılmış, ikinci fıkrasının birinci cümlesinde yer alan "*harçların*" ibaresi "*harçlara ilişkin cezalarının*" şeklinde ve üçüncü fıkrasında yer alan "*tarh edilecek vergilerde*" ibaresi "*kesilecek cezalarda*" şeklinde değiştirilmiştir.

ç) Ek 7 nci maddesinin birinci ve ikinci fıkralarında yer alan "*vergi veya*" ibareleri ve üçüncü fıkrası ile dördüncü fıkrasında yer alan "*tarhedilen vergiye veya*" ibaresi madde metninden çıkarılmıştır.

d) Ek 8 inci maddesinde yer alan "vergi ve" ibareleri madde metninden çıkarılmış, "112 ve 368 inci maddeleri hükümleri" ibaresi "368 inci madde hükmü" şeklinde, "8 numaralı bendi" ibaresi "dördüncü fıkrası" şeklinde değiştirilmiştir.

e) Ek 9 uncu maddesinin birinci fıkrasında yer alan "uzlaşılabilir vergi ve cezalar hakkında 376 nci maddenin birinci fıkrasının (2) numaralı bendi hükmü dışında indirim uygulanmaz." ibaresi "uzlaşılabilir cezalar hakkında başkaca bir indirim uygulanmaz." şeklinde değiştirilmiş ve ikinci fıkrasında yer alan "vergi ve" ibaresi madde metninden çıkarılmıştır.

f) Ek 11 inci maddesinin birinci fıkrasının birinci cümlesinde yer alan "vergiler ve bunlara" ibaresi "vergilere" şeklinde değiştirilmiş, "tarh edilecek vergi ve" ibaresi, ikinci fıkrasının son cümlesi ve üçüncü fıkrasında yer alan "verginin tarhundan ve" ibaresi madde metninden çıkarılmıştır.

Yapılan değişiklik ile; Vergi aslı uzlaşma kapsamından çıkarıldı. Kanun'un 16. Maddesi ile VUK'na eklenen geçici 35. madde ile mevcut uzlaşma başvurularının Vergi Usul Kanununun değiştirilmeden önceki hükümlerine göre sonuçlandırılması imkanı sağlandı.

15- Gelir idaresinin denetimlerde fiilen çalışan personeline bu çalışmalarının karşılığı fazla çalışma ücreti ödenmesi imkanı getirildi.

Kanun'un 15. maddesi ile 213 sayılı Vergi Usul Kanununun ek 13. maddesi başlığı ile birlikte yeniden düzenlenmiştir.

Yapılan düzenleme ile; Gelir idaresinde normal mesai saati haricinde ve daire dışında icra, tahsilat, yoklama ile yaygın ve yoğun vergi denetimleri, hasılat tespitlerine yönelik denetimler, kıyı şeritleri ve şehirlerarası yollarda yapılan denetimler ile sektörel denetimlerde fiilen çalışan personele bu çalışmalarının karşılığı fazla çalışma ücreti ödenmesi imkanı sağlandı.

16-Gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan taşıma araçlarında KDV istisnası kaldırıldı:

Kanun'un 17. maddesi ile 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun "Araçlar, kıymetli maden ve petrol aramaları ile ulusal güvenlik harcamaları ve yatırımlarda istisna" başlıklı 13..maddesinin 1. fıkrasının (b) bendine Eylül 2024 ayından geçerli olarak aşağıdaki parantez içi hüküm eklenmiştir.

"(Bu bendin uygulanmasında gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan araçlar; özel tekne ve yatlar; deniz taşıma aracı olarak kabul edilmez.)"

Yapılan düzenleme ile; Gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan taşıma araçları istisna kapsamı dışına çıkarılmıştır.

17-Gümrük Kanunu'nun 167. maddesine göre ithal edilecek bazı malların ithalatındaki KDV istisnası kaldırıldı:

Kanun'un 18. maddesi ile KDV Kanununun 16. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) bendinde yer alan "167 nci maddesi [(5) numaralı fıkrasının (a) bendi ile (7) numaralı fıkrası hariç]" ibaresi 1/11/2024 tarihinden geçerli olarak "167 nci maddesinin birinci fıkrası [(3)

numaralı bendi, (5) numaralı bendinin (a) alt bendi, (7) numaralı bendi ile (12) numaralı bendinin (a) alt bendi hariç]" şeklinde değiştirilmiştir.

Yapılan değişiklik ile; 4458 sayılı Gümrük Kanununun 167. maddesi uyarınca ithal edilecek bazı malların ithalatındaki (ulusal güvenlik kuruluşlarına milli savunma ve iç güvenlik ihtiyaçları için yapılan teslim ve hizmetler ile engellilerin eğitimleri, meslekleri ve günlük yaşamları için özel olarak üretilmiş her türlü araç-gereç ve özel bilgisayar programları) KDV istisnası kaldırıldı.

18- Tür değiştirme, devir ve bölünme işlemlerinde faaliyetini bırakan, bölünen veya infisah eden mükelleflerin bünyesinde bulunan sonraki döneme devreden KDV tutarlarının devralan şirkette indirilecek KDV olarak kullanılabilmesi için vergi incelemesi şartı getirildi:

Kanun'un 19. maddesi ile KDV Kanununun 17 nci maddesinin (4) numaralı fıkrasının (c) bendinin parantez içi hükmünde yer alan "*mükerrer indirim yol açmayacak şekilde*" ibaresinden sonra gelmek üzere "*Vergi Usul Kanununda düzenlenen zamanaşımı süreleri ile bağlı olmaksızın yapılacak vergi incelemesi sonucuna göre*" ibaresi eklenmiştir.

Yapılan düzenleme ile; Gelir Vergisi Kanununun 81. maddesine göre gerçekleşen tür değiştirmelerde ve Kurumlar Vergisi Kanununa göre gerçekleşen devir ve bölünmelerde, faaliyetini bırakan, bölünen veya infisah eden mükelleflerin bünyesinde bulunan söz konusu sonraki döneme devreden KDV tutarlarının devralan şirkette indirilecek KDV olarak kullanılabilmesi için, bu KDV'nin doğruluğuna ilişkin gerekli incelemenin Vergi Usul Kanununda düzenlenen zamanaşımı süreleri ile bağlı olmaksızın yapılması ve inceleme sonucuna göre indirim hakkı kullanılacaktır.

19- Beş takvim yılı veya daha fazla süreyle devreden KDV tutarlarının indirimi kaldırıldı:

Kanun'un 20. maddesi ile KDV Kanununun "İndirilemeyecek Katma Değer Vergisi" başlıklı 30 uncu maddesinin birinci fıkrasına 1/1/2030 tarihinden geçerli olarak aşağıdaki bent eklenmiştir.

":f) Beş takvim yılı süresince indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisi."

Yapılan düzenleme ile; Beş takvim yılı veya daha fazla süreyle devreden KDV tutarlarının indirimi kaldırıldı. Söz konusu indirim imkanı kalkan KDV'ler, 22. maddde ile KDVK'nun 58. maddesinde yapılan düzenleme çerçevesinde vergi inceleme sonucuna göre gider yazılabilecek.

20- KDV iadelerindeki esas usul, vergi incelemesi olarak belirlendi:

Kanun'un 21. maddesi ile Eylül 2024 ayından geçerli olarak KDV Kanununun "Yetki" başlıklı 36. maddesinin ikinci fıkrasına birinci cümlesinden önce gelmek üzere aşağıdaki cümle eklenmiş ve mevcut birinci cümlesinde yer alan "*Maliye Bakanlığı*" ibaresi "*Şu kadar ki, Hazine ve Maliye Bakanlığı*" şeklinde değiştirilmiştir,

"Bu Kanun hükümleri uyanca iade hakkı doğuran işlemlerden kaynaklanan iade taleplerinin vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilmesi esastır."

Yapılan düzenleme ile; Mükelleflerin KDV iadelerinin doğru bir şekilde yapılması ve haksız KDV iadesine sebebiyet verilmemesini teminen KDV iadelerindeki esas usul, vergi incelemesi olarak belirlenmiştir.

Bu düzenlemenin gerekçesi, Mükelleflerin YMM raporu ile yerine getirilen iade taleplerine ilişkin eksiklik bulunması halinde haksız KDV iadesine sebebiyet verilmemesi amacıyla iade, inceleme sonucuna göre yapılması yönündeki mevcut uygulamada Bu sürecin mükellefler tarafından yargıya intikal ettirilmesi üzerine mahkemeler tarafından vergi incelemesinin KDV iade yöntemi olarak Kanunda açıkça belirlenmediği gerekçesiyle, inceleme sonucu beklenmeksizin KDV iadesinin yerine getirilmesine karar verilmesi olarak ifade edilmiştir.

21- İndirim hakkı kaldırılan beş takvim yılı süresince devreden KDV'nin ertesi yılın başında özel bir hesaba alınması, özel hesaba alınan tutarın bu tarihten itibaren üç yıl içinde mükellefin talebi üzerine yapılacak vergi incelemesi sonucunda, incelemenin tamamlandığı yıla ilişkin gelir veya kurumlar vergisinin tespitinde gider olarak dikkate alınması uygulaması getirildi:

Kanun'un 22. maddesi ile KDV Kanununun "Verginin Gider Kaydedilemeyeceği" başlıklı 58. maddesine 1/1/2030 tarihinden geçerli olarak aşağıdaki fıkralar eklenmiştir.

"Şu kadar ki, bu Kanunun 30. maddesinin birinci fıkrasının (f) bendi uyarınca indirilemeyecek katma değer vergisi, sonraki döneme devreden katma değer vergisi hesabından çıkarılarak özel bir hesaba alınır. Özel hesaba alınan sonraki döneme devreden katma değer vergisinin, üç yıl içinde mükellefler tarafından yapılacak talep üzerine, Vergi Usul Kanununda düzenlenen zamanaşımı süreleri ile bağlı olmaksızın talep tarihinden itibaren bir yıl içerisinde yapılacak vergi incelemesi sonucunda incelemenin tamamlandığı yıla ilişkin gelir veya kurumlar vergisinin tespitinde gider olarak dikkate alınabilir. Bu suretle talepte bulunulmayan katma değer vergisi gider yazılamaz.

Hazine ve Maliye Bakanlığı, bu maddenin uygulanmasında vergi incelemesi dışında farklı usuller tespit etmeye, maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir."

Yapılan düzenleme ile; KDV Kanununun 30. maddesine eklenen (f) bendi uyarınca indirilemeyecek KDV olarak belirlenen ve beş takvim yılı süresince devreden KDV tutarları, ertesi yılın başında özel bir hesaba alınmakta, özel hesaba alınan tutarın bu tarihten itibaren üç yıl içinde mükellefin talebi üzerine yapılacak vergi incelemesi sonucunda, incelemenin tamamlandığı yıla ilişkin gelir veya kurumlar vergisinin tespitinde gider olarak dikkate alınmasına imkan sağlanmaktadır.

Özel hesaba alınan sonraki döneme devreden KDV'ye ilişkin incelemede, sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgeden veyahut KDV mevzuatına göre indirim hakkı bulunmayan işlemlerden kaynaklı herhangi bir indirimin bulunmadığının tespiti halinde indirim şartları taşımayan bu tutarlar gider olarak dikkate alınamayacak.

22- Deprem bölgesinde genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanmak üzere, konut, iş yeri, okul, öğrenci yurdu, hastane, ibadethane, kültür ve sanat merkezi, kütüphane gibi taşınmazların inşasına ilişkin yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına yapılan teslim ve hizmetler ile konutlar KDV'den istisna edildi:

Kanun'un 23. maddesi ile KDV Kanununa aşağıdaki geçici madde eklenmiştir.

"GEÇİCİ MADDE 45- 6/2/2023 tarihinde meydana gelen depremler nedeniyle genel hayata etkili afet bölgesi olarak kabul edilen yerlerde, genel bütçeli kamu idareleri ile yabancı devlet kurum ve kuruluşları arasında imzalanan protokol kapsamında genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanmak üzere, konut, iş yeri, okul, öğrenci yurdu, hastane, ibadethane, kültür ve sanat merkezi, kütüphane gibi taşınmazların inşasına ilişkin yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına 1/1/2024 tarihinden itibaren yapılan teslim ve hizmetler ile bu yerlerde genel bütçeli kamu idareleri ile yabancı devlet kurum ve kuruluşları arasında imzalanan protokol kapsamında genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanacak konutların yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına teslimi 31/12/2025 tarihine kadar katma değer vergisinden müstesnadır.

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

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

Yapılan düzenleme ile; 6/2/2023 tarihinde meydana gelen depremler nedeniyle genel hayata etkili afet bölgesi olarak kabul edilen yerlerde, genel bütçeli kamu idareleri ile yabancı devlet kurum ve kuruluşları arasında imzalanan protokol kapsamında genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanmak üzere, konut, iş yeri, okul, öğrenci yurdu, hastane, ibadethane, kültür ve sanat merkezi, kütüphane gibi taşınmazların inşasına ilişkin yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına yapılan teslim ve hizmetler ile aym yerlerde genel bütçeli kamu idareleri ile yabancı devlet kurum ve kuruluşları arasında imzalanan protokol kapsamında genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanacak konutların yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına teslimlerinin 31/12/2025 tarihine kadar katma değer vergisinden istisna edildi. Ayrıca bu kapsamdaki işlemler nedeniyle yüklenilen verginin indirim ve iadesine imkan sağlandı.

23-Serbest bölgelerde faaliyet gösteren kurumların yurt içine yaptıkları satışlardan elde edilen kazançlarda gelir ve kurumlar vergisi istisnası kaldırıldı:

Kanun'un 24. maddesi ile 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3. maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendinin ilk cümlesinde yer alan "*imal ettikleri ürünlerin*" ibaresi 1/1/2025 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere "*imal ettikleri ürünlerin yurt dışına*" şeklinde değiştirilmiştir

Yapılan değişiklik ile; Serbest bölgelerde faaliyet gösteren kurumların bu bölgelerde imal ettikleri ürünlerin yurt içine satışından elde ettikleri kazançlarda gelir veya kurumlar vergisi istisnası kaldırıldı. Yurt dışına yaptıkları satışlardan (ihracattan) elde ettikleri kazançlarda istisna uygulaması ise sürmektedir.

24-Gümrük Kanununun 167. Maddesine göre ithal edilecek bazı malların ithalatındaki ÖTV istisnası kaldırıldı:

Kanun'un 25. maddesi ile 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun "Diğer istisnalar" başlıklı 7. maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinde yer alan "*167 nci maddesi [(5) numaralı fıkrasının (a) bendi ve (7) numaralı fıkrası kapsamında ithal edilen eşya ile (12) numaralı fıkrasının (a) bendi*" ibaresi 1/11/2024 tarihinden geçerli olarak "*167 nci maddesinin*

birinci fıkrası [(3) numaralı bendi, (5) numaralı bendinin (a) alt bendi ve (7) numaralı bendi kapsamında ithal edilen eşya ile (12) numaralı bendinin (a) alt bendi]" şeklinde değiştirilmiştir.

Yapılan düzenleme ile; 4458 sayılı Gümrük Kanununun 167. maddesi uyarınca ithal edilecek bazı malların ithalatındaki (ulusal güvenlik kuruluşlarına milli savunma ve iç güvenlik ihtiyaçları için yapılan teslim ve hizmetler ile engellilerin eğitimleri, meslekleri ve günlük yaşamları için özel olarak üretilmiş her türlü araç-gereç ve özel bilgisayar programları) ÖTV istisnası kaldırıldı.

25- Bazı tütün mamullerinden alınmakta olan maktu vergi tutarına ilişkin asgari maktu vergi tutarının %20'sine kadar olan sınırlama kaldırılarak, birim ambalajda bulunan mamul için alınacak asgari maktu vergi tutan kadar maktu vergi alınabilmesine imkan sağlandı:

Kanun'un 26. maddesi ile 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun "Oran veya tutar" başlıklı 12. maddesinin (2) numaralı fıkrasının (b) bendinde yer alan "*tutarm %20'sine tekabül eden*" ibaresi madde metninden çıkarılmıştır.

Yapılan değişiklik ile; ÖTV Kanununa ekli (III) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan bazı tütün mamullerinden alınmakta olan maktu vergi tutarına ilişkin asgari maktu vergi tutarının %20'sine kadar olan sınırlama kaldırılarak, birim ambalajda bulunan mamul için alınacak asgari maktu vergi tutarı kadar maktu vergi alınabilmesine ilişkin yetki sağlandı.

26- Herhangi bir sosyal güvenlik kurumundan emeklilik veya yaşlılık aylığı alanlar bu aylıkları kesilmeksizin Türkiye Kızılay Derneği ile bu derneğe ait veya bağlı işletmelerde çalışabilmesine imkan sağlandı:

Kanun'un 27. maddesi ile 21/4/2005 tarihli ve 5335 sayılı Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanununun 30 uncu maddesinin dördüncü fıkrasına (k) bendinden sonra gelmek üzere aşağıdaki bent eklenmiştir.

"l) Türkiye Cumhuriyeti'nin taraf olduğu 1949 tarihli Cenevre Sözleşmeleri ve bu sözleşmelerin 1977 tarihli ek protokolleri gereği, savaşta ve barışta uluslararası yardımları yürütmekle mükellef özel hukuk tüzel kişiliğini haiz kamuya yararlı dernek olan Türkiye Kızılay Derneği ile bu derneğe ait veya bağlı işletmelerde çalışanlar,"

5335 sayılı Kanununun 30. Maddesinin değişiklik konusu 2. Fıkrasına göre herhangi bir sosyal güvenlik kurumundan emeklilik veya yaşlılık aylığı alanlar bu aylıkları kesilmeksizin; genel bütçeye dahil daireler, katma bütçeli idareler, döner sermayeler, fonlar, belediyeler, il özel idareleri, belediyeler ve il özel idareleri tarafından kurulan birlik ve işletmeler, sosyal güvenlik kurumları, bütçeden yardım alan kuruluşlar ile özel kanunla kurulmuş diğer kamu kurum, kurul, üst kurul ve kuruluşları, kamu iktisadi teşebbüsleri ve bunların bağlı ortaklıkları ile müessese ve işletmelerinde ve sermayesinin %50'sinden fazlası kamuya ait olan diğer ortaklıklarda herhangi bir kadro, pozisyon veya görevde çalıştırılmaz ve görev yapamazlar. Maddenin 4. Fıkrasında bu kuralın dışında tutulanlar sayılmıştır.

Yapılan düzenleme ile; Türkiye Kızılay Derneği ile bu derneğe ait veya bağlı işletmelerde çalışanlar bu kuralın dışında tutulanlar arasına alınmıştır.

27- Kısa vadeli sigorta kollar prim oranı %2,25 olarak belirlendi:

Kanun'un 28. maddesi ile 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun "Prim oranları ve Devlet katkısı" 81. maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde yer alan "% 2' sidir." ibaresi "% 2,25'idir." şeklinde değiştirilmiş ve ikinci cümlesinde yer alan "oranına" ibarelerinden sonra gelmek üzere "kadar" ibareleri eklenmiştir.

Yapılan değişiklik ile; Kısa vadeli sigorta kollar prim oranı %2'den % 2,25'e çıkarıldı. Ayrıca yeniden belirlenen %2,25 prim oranının %1,5'e kadar indirmeye ya da %2,5'e kadar artırma konusunda Cumhurbaşkanına yetki verildi.

28- En az emekli aylığı tutarı 12.500 TL olarak belirlendi:

Kanun'un 29. maddesi ile 5510 sayılı Kanunun ek 19. maddesinin birinci fıkrasında yer alan "10.000" ibaresi 2024 yılı Temmuz ayı ödeme döneminden itibaren uygulanmak üzere "12.500" şeklinde değiştirilmiştir.

Yapılan değişiklik ile; Malullük ve yaşlılık sigortasından ödenen aylıklarda en az tutar 2024 yılı Temmuz ayı ödeme döneminden itibaren 12.500 TL olarak belirlendi.

29- İlk defa yaşlılık aylığı bağlananların aynı işyerinde sosyal güvenlik destek primine tabi çalışmaya devam etmeleri halinde sağlanan beş puanlık prim indirimi kaldırıldı:

Kanun'un 30. Maddesi ile 5510 sayılı Kanunun geçici 95. maddesinin ikinci fıkrası Eylül 2024 ayından geçerli olarak yürürlükten kaldırıldı.

Bilindiği üzere 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanuna 1/3/2023 tarihli ve 7438 sayılı Kanunla eklenen geçici 95 inci maddesi ile 8/9/1999 öncesinde sigortalı sayılanlardan maddenin yürürlük tarihinden sonra ilk defa yaşlılık aylığı bağlananların aynı işyerinde sosyal güvenlik destek primine tabi çalışmaya devam etmeleri halinde Hazine'den karşılanacak destekle bu işverenlere beş puanlık prim indirimi sağlandı.

Yapılan düzenleme ile; Söz konusu beş puanlık prim indirimi Eylül 2024 ayından geçerli olarak kaldırıldı. Bu değişiklikle emekli olduktan sonra pasif durumdaki kişiler yerine aktif işgücünün, gençlerin ve de emeklilikle ilgili çalışma sürelerini tamamlayamamış kişilerin istihdamda daha çok yer bulabilmeleri, bu gayelerle istihdamı koruma ve artırma için harcanacak kamu kaynaklarının daha doğru kullanımı amaçlanmıştır.

30- Yatırım fonları veya ortaklıklarının kazanç istisnasında, taşınmazlara yatırım yapan fon ve ortaklıklarının ticari mal niteliğinde olanlar dahil sahip oldukları taşınmazlardan elde ettikleri kazançların %50'sini kar payı olarak dağıtma şartı getirildi:

Kanun'un 32. maddesi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "İstisnalar" başlıklı 5. maddesinin 1. fıkrasının (a) bendinin son cümlesinde yer alan "elde edilen" ibaresi 1/1/2025 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere "elde edilen, (d) bendindeki istisnadan yararlanamayan fon ve ortaklıklardan elde edilenler hariç," şeklinde değiştirilmiş ve (d) bendine aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

"Bu istisnadan faydalanılabilmesi için fon ve ortaklıklann (emeklilik yatırım fonları hariç) sahip oldukları taşınmazlardan elde ettikleri kazançların en az %50'sinin, elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı izleyen ikinci ayın sonuna kadar kar payı olarak dağıtılması şarttır. Bu süre içerisinde belirtilen orana kadar karın ortaklara dağıtılmaması durumunda, istisnadan faydalanmaması nedeniyle zamamnda tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır."

Kurumlar Vergisi Kanununun 5. maddesinin birinci fıkrasının değişikliği yapılan (d) bendinde Türkiye'de kurulu; 1) Menkul kıymetler yatırım fonları veya ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden doğan kazançları, 2) Portföyü Türkiye'de kurulu borsalarda işlem gören altın ve kıymetli madenlere dayalı yatırım fonları veya ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden doğan kazançları, 3) Girişim sermayesi yatırım fonları veya ortaklıklarının kazançları, 4) Gayrimenkul yatırım fonları veya ortaklıklarının kazançları 5) Emeklilik yatırım fonlarının kazançları, 6) Konut finansmanı fonları ile varlık finansmanı fonlarının kazançları, kurumlar vergisinden istisnadır.

Yapılan düzenleme ile; Yatırım fonu ve ortaklıklarının sözkonusu istisnasından yararlanabilmeleri için 1/1/2025 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere cari mal niteliğinde olanlar dahil sahip oldukları taşınmazlardan elde ettikleri kazançların en az %50'sinin, elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı izleyen ikinci ayın sonuna kadar kar payı olarak dağıtılması şartı getirildi.

Taşınmaz kazançları ibaresinden; taşınmaz alım satım kazançları, kira gelirleri, taşınmaz dayalı hakların devir ve temlikinden elde edilen kazançlar, taşınmaz inşaat projelerinden elde edilen gelirler, taşınmaz işletme gelirleri gibi doğrudan taşınmazlardan elde edilen gelir ve kazançların anlaşılması gerekmektedir.

31-Elektronik ticarete, Aracı Hizmet Sağlayıcılarının ve Elektronik Ticaret Aracı Hizmet Sağlayıcılarının Hizmet Sağlayıcılarına ve Elektronik Ticaret Hizmet Sağlayıcılarına yaptıkları ödemeler vergi kesintisi kapsamına alındı. Ayrıca belirleyeceği sektörler veya faaliyet konularına ilişkin mal ve hizmet alımlarına yönelik yapılan ödemelerin kurumlar vergisi kesintisi kapsamına alınması konusunda Cumhurbaşkanına yetki verildi:

Kanun'un 33. maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Vergi kesintisi" başlıklı 15. maddesinin birinci fıkrasına aşağıdaki bentler ve dördüncü fıkrasında yer alan "*dar mükellef olmasına göre*" ibaresinden sonra gelmek üzere "*, birinci fıkranın; (h) bendi kapsamındaki vergi kesintisine konu ödemeleri faaliyet konuları ve ödeme türleri itibarıyla, (i) bendi kapsamında vergi kesintisine konu mal ve hizmetleri ise faaliyet konuları, sektörler, iş grupları, iş neveleri itibarıyla*" ibaresi eklenmiştir.

"h) 23/10/2014 tarihli ve 6563 sayılı Elektronik Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun hükümlerine göre aracı hizmet sağlayıcıların ve elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcılarının. Kanun kapsamındaki faaliyetleri dolayısıyla hizmet sağlayıcılara ve elektronik ticaret hizmet sağlayıcılara yaptıkları ödemelerden.

i) Cumhurbaşkanınca belirlenen sektörler veya faaliyet konularına ilişkin mal ve hizmet alımlarına yönelik yapılan ödemelerden."

Yapılan düzenleme ile; 6563 sayılı Kanun kapsamındaki elektronik ticarete (elektronik ortamda gerçekleştirilen çevrim içi iktisadi ve ticari her türlü faaliyet) Aracı Hizmet Sağlayıcılarının (*başkalarına ait iktisadi ve ticari faaliyetlerin yapılmasına elektronik ticaret ortamını sağlayan gerçek ve tüzel kişiler*) ve Elektronik Ticaret Aracı Hizmet Sağlayıcılarının (*Elektronik ticaret pazar yerinde elektronik ticaret hizmet sağlayıcıların mal veya hizmetlerinin teminine yönelik sözleşme yapılmasına ya da sipariş verilmesine imkân sağlayan aracı hizmet sağlayıcı*), Hizmet Sağlayıcılarına (*Elektronik ticaret faaliyetinde bulunan gerçek ya da tüzel kişiler*) ve Elektronik Ticaret Hizmet Sağlayıcılarına (*Elektronik ticaret pazar yerinde ya da kendine ait elektronik ticaret ortamında mal veya hizmetlerinin teminine yönelik sözleşme yapan ya da sipariş alan hizmet sağlayıcıları*) faaliyetleri dolayısıyla yaptıkları ödemeler kurumlar vergisi kesintisi kapsamına alındı.

Ayrıca, belirleyeceği sektörler veya faaliyet konularına ilişkin mal ve hizmet alımlarına yönelik yapılan ödemelerin vergi kesintisi kapsamına alınması konusunda Cumhurbaşkanına yetki verildi.

32- Türkiye'de işyeri veya daimi temsilcisi bulunan dar mükellef hizmet sağlayıcılarına ve elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarına faaliyetleri dolayısıyla yaptıkları ödemeler vergi kesintisi kapsamına alındı:

Kanun'un 34. maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Dar mükellefiyette vergi kesintisi" başlıklı 30. maddesinin birinci fıkrasına aşağıdaki bentler ve sekizinci fıkrasında yer alan "*dar mükellef olmasına göre*" ibaresinden sonra gelmek üzere ", birinci fıkranın; (e) bendi kapsamındaki vergi kesintisine konu ödemeleri faaliyet konulan ve ödeme türleri itibarıyla, (f) bendi kapsamında vergi kesintisine konu mal ve hizmetleri ise faaliyet konulan, se^örler, iş grupları, iş neveleri itibarıyla" ibaresi eklenmiştir.

"e) 23/10/2014 tarihli ve 6563 sayılı Elektronik Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun hükümlerine göre aracı hizmet sağlayıcılarının ve elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcılarının. Kanun kapsamındaki faaliyetleri dolayısıyla Türkiye'de işyeri veya daimi temsilcisi bulunan hizmet sağlayıcılarına ve elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarına yaptıkları ödemelerden.

f) Cumhurbaşkanınca belirlenen sektörler veya faaliyet konularına ilişkin Türkiye'de işyeri veya daimi temsilcisi bulunanlardan mal ve hizmet alımlarına yönelik yapılan ödemelerden."

Yapılan düzenleme ile; 6563 sayılı Kanun kapsamındaki elektronik ticarete (elektronik ortamda gerçekleştirilen çevrim içi iktisadi ve ticari her türlü faaliyet) Aracı Hizmet Sağlayıcılarının (*başkalarına ait iktisadi ve ticari faaliyetlerin yapılmasına elektronik ticaret ortamını sağlayan gerçek ve tüzel kişiler*) ve Elektronik Ticaret Aracı Hizmet Sağlayıcılarının (*Elektronik ticaret pazar yerinde elektronik ticaret hizmet sağlayıcıların mal veya hizmetlerinin teminine yönelik sözleşme yapılmasına ya da sipariş verilmesine imkân sağlayan aracı hizmet sağlayıcı*), Hizmet Sağlayıcılarına (*Elektronik ticaret faaliyetinde bulunan gerçek ya da tüzel kişiler*) ve Elektronik Ticaret Hizmet Sağlayıcılarına (*Elektronik ticaret pazar yerinde ya da kendine ait elektronik ticaret ortamında mal veya hizmetlerinin teminine yönelik sözleşme yapan ya da sipariş alan hizmet sağlayıcıları*) faaliyetleri dolayısıyla yaptıkları ödemeler dar mükellef kurumlar vergisi kesintisi kapsamına alındı.

Ayrıca, belirleyeceği sektörler veya faaliyet konularına ilişkin mal ve hizmet alımlarına yönelik yapılan ödemelerin vergi kesintisi kapsamına alınması konusunda Cumhurbaşkanına yetki verildi.

33- Yap-işlet-devret modeli çerçevesinde gerçekleştirilen projeler ile 6428 sayılı Kanuna göre kamu özel iş birliği modeli çerçevesinde yürütülen projelerde sözleşmenin tarafı olarak faaliyette bulunan şirketlerin kurumlar vergisi oranı %30 olarak belirlendi:

Kanun'un 35. maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununun "Kurumlar vergisi ve geçici vergi oranı" 32. maddesinin birinci fıkrasında yer alan "*ve emeklilik şirketlerinin*" ibaresi 2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara uygulanmak üzere ", *emeklilik şirketleri ve 8/6/1994 tarihli ve 3996 sayılı Bazı Yatırım ve Hizmetlerin Yap-işlet-Devret Modeli Çerçevesinde Yaptırılması Hakkında Kanuna göre yap-işlet-devret modeli çerçevesinde gerçekleştirilen projeler ile 21/2/2013 tarihli ve 6428 sayılı Sağlık Bakanlığınca Kamu Özel İş Birliği Modeli ile Tesis Yaptırılması, Yenilenmesi ve Hizmet Alınması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun hükümlerine göre kamu özel iş birliği modeli çerçevesinde yürütülen projelerde sözleşmenin tarafı olarak faaliyette bulunan şirketlerin*" şeklinde değiştirilmiştir.

Yapılan düzenleme ile; 3996 sayılı Kanuna göre yap-işlet-devret modeli çerçevesinde gerçekleştirilen projeler ile 6428 sayılı Kanuna göre kamu özel iş birliği modeli çerçevesinde yürütülen projelerde sözleşmenin tarafı olarak faaliyette bulunan şirketlerin kurumlar vergisi oranı 2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlardan itibaren %30 olarak belirlenmiştir.

34- Yurt içi asgari kurumlar vergisi ihdas edildi:

Kanun'un 36. maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununun 32/B maddesinden sonra gelmek üzere aşağıdaki madde eklenmiştir.

"Yurt içi asgari kurumlar vergisi

MADDE 32/C- (1) 32 nci ve 32/A maddeleri hükümleri dikkate alınarak hesaplanan kurumlar vergisi, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancının %10'undan az olamaz.

(2) Yurt içi asgari kurumlar vergisi hesaplanırken birinci fıkrada belirtilen kurum kazancından aşağıdaki istisna ve indirimler düşülür:

a) 5 inci maddenin birinci fıkrasının (a), (ç), (i), (j) ve (k) bentleri ile sahip oldukları taşınmazlardan elde edilen kazançlar dışında (d) bendinde sayılan istisna kazançlar;

b) 10 uncu maddenin birinci fıkrasının; (g) ve (h) bentleri kapsamındaki indirimler;

c) 16/12/1999 tarihli ve 4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu ile 491 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ve 6/6/1985 tarihli ve 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu kapsamında vergiden istisna edilen kazançlar;

ç) 4691 sayılı Kanun kapsamındaki kazanç istisnası ile kurumlar vergisi matrahından indirim konusu yapılabilen Ar-Ge ve tasarım indirimleri.

(3) Birinci fıkra kapsamında hesaplanan yurt içi asgari kurumlar vergisinden, 32 nci maddenin altıncı, yedinci ve sekizinci fıkraları uyarınca indirimli oran uygulaması nedeniyle

alınmayan vergi ile bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce Sanayi ve Teknoloji Bakanlığından alınmış olan teşvik belgelerindeki yatırıma katkı tutarlarının kullanılması nedeniyle 32/A maddesi hükmüne istinaden ilgili hesap döneminde alınmayan vergi indirilir ve ödenmesi gereken yurt içi asgari kurumlar vergisi belirlenir:

(4) Bu madde hükmü geçici vergi dönemleri için de uygulanır.

(5) İlk defa faaliyete başlayan kurumlar hakkında faaliyete başlanılan hesap döneminden itibaren üç hesap dönemi boyunca bu madde hükümleri uygulanmaz.

(6) Bu maddede yer alan indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancı ibaresi, hesap dönemi sonundaki ticari bilanço kârına kanunen kabul edilmeyen giderlerin eklenmesiyle bulunan tutarı ifade eder.

(7) Birinci fıkrada yer alan oranı; sektörler, faaliyet konusu, iş kolları ya da üretim alanları itibarıyla ayrı ayrı ya da birlikte sifıra kadar indirmeye veya bir katına kadar artırmaya Cumhurbaşkanı, maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir."

Yapılan düzenleme ile;

- Kurumlar vergisi mükelleflerince hesaplanan vergi, 2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara uygulanmak üzere kurumların indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancının %10'undan az olamayacak.
- İndirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancı ibaresi, hesap dönemi sonundaki ticari bilanço kârına kanunen kabul edilmeyen giderlerin eklenmesiyle bulunan tutarı ifade etmektedir.
- Yurt içi asgari kurumlar vergisi hesaplanırken kurum kazancından aşağıdaki istisna ve indirimler düşülür:
 - ✓ Tam mükellef kurumlardan elde edilen iştirak kazançları, (KVK md 5/a)
 - ✓ Girişim sermayesi yatırım fonu katılma payları ile girişim sermayesi yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde ettikleri kâr payları ve katılma paylarının fona iadesinden doğan gelirler, (KVK md 5/a)
 - ✓ Anonim şirketlerin kuruluşlarında veya sermayelerini artırdıkları sırada çıkardıkları payların bedelinin itibarı değeri aşan kısmı, (KVK md 5/ç)
 - ✓ Kooperatif ortaklarının yönetim gideri karşılığı olarak ödedikleri paralardan harcanmayarak iade edilen kısımlar ile tüketim kooperatiflerinin, ortaklarının kişisel ve ailevi gıda ve giyecek ihtiyaçlarını karşılamak için satın aldıkları malların değerine göre hesapladıkları risturnlar, (KVK md 5/i)
 - ✓ Her türlü taşınır ve taşınmaz malların 6361 sayılı Kanun kapsamında finansal kiralama yoluyla satışından doğan kazançlar ve bu kurumlarca söz konusu varlıkların devralındığı kuruma kira süresi sonunda devrinden doğan kazançlar, (KVK md 5/j)
 - ✓ Her türlü varlık ve hakların, kaynak kuruluşlarca, kira sertifikası ihracı amacıyla ve sözleşme sonunda geri alınması şartıyla varlık kiralama şirketlerine satışı ile varlık kiralama şirketlerince bu varlıkların devralındığı kuruma satışından doğan kazançlar, (KVK md 5/k)

- ✓ Sahip oldukları taşınmazlardan elde edilen kazançlar dışında yatırım fon ve ortaklıklarının istisna kazançları, (KVK md 5/d)
 - ✓ Vergi Usul Kanununun 325/A maddesine göre girişim sermayesi fonu olarak ayrılan tutarların beyan edilen gelirin %10'unu aşmayan kısmı, (KVK md 10/g)
 - ✓ Zihinsel veya ruhsal engelli çalışanlar için diğer kişi ve kurumlarca karşılanan tutar dâhil yapılan ücret ödemelerinin yıllık brüt tutarının % 100'ü oranında korumalı işyeri indirimi (KVK md 10/h)
 - ✓ Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin işletilmesi ve devrinden elde edilen kazançlar,
 - ✓ 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu kapsamında vergiden istisna edilen kazançlar,
 - ✓ Teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, münhasıran bu Bölgedeki yazılım, tasarım ve AR-GE faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlar,
 - ✓ Ar-Ge ve tasarım indirimleri.
- Yurt içi asgari kurumlar vergisinden aşağıdakiler düşülür:
- ✓ Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurumların beş hesap dönemine ait kurum kazançlarına uygulanan iki puan indirim nedeniyle ödenmeyen vergi,
 - ✓ İhracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına uygulanan beş puan indirim nedeniyle ödenmeyen vergi,
 - ✓ Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına uygulanan bir puan indirim nedeniyle ödenmeyen vergi,
 - ✓ Maddenin yürürlüğe girdiği 02.08.2024 tarihinden önce Sanayi ve Teknoloji Bakanlığında alınan teşvik belgeleri kapsamındaki yatırıma katkı tutarları ile sınırlı olmak üzere, mükelleflerin kendi beyannameleri üzerinde Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi hükmüne istinaden indirimli kurumlar vergisi uygulaması nedeniyle ödemedikleri kurumlar vergisi.
- Asgari kurumlar vergisi geçici vergi dönemlerinde de uygulanacak.
- İlk defa faaliyete başlayan kurumlar hakkında faaliyete başlanılan hesap döneminden itibaren üç hesap dönemi boyunca bu madde hükümleri uygulanmayacak.
- % 10 oranını, sektörler, faaliyet konusu, iş kolları ya da üretim alanları itibarıyla ayrı ayrı ya da birlikte sınıra kadar indirim veya bir katına kadar artırma hususunda Cumhurbaşkanına, maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirleme konusunda da Hazine ve Maliye Bakanlığına yetki verilmiştir.

35- Yerel ve Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi ihdas edildi:

Ekonomik Kalkınma ve İş Birliği Örgütü (OECD) tarafından 2013 yılının Eylül ayında "Matrah Aşındırma ve Kar Kaydırma Projesi" (BEPS) adında bir eylem planı oluşturulmuştur. Bu proje yurtiçi vergi matrahı aşınması ve kâr kaydırma çok uluslu işletmelerin vergi ödemekten kaçınmanın bir yolu olarak kârlarını yapay bir şekilde düşük vergili veya vergisiz yerlere kaydırmak için vergi kurallarındaki boşluklardan yararlanmak üzere kullandıkları vergi planlama stratejileriyle ilgilidir. OECD tarafından yayımlanan "Küresel Matrah Aşındırmanın Önlenmesine İlişkin Model Kuralları" belirli ölçekte büyüklüğe sahip çok uluslu işletmelerin faaliyet gösterdikleri ülkelerdeki kazançları üzerinden asgari düzeyde vergi ödemelerini ve böylece kar kaydırma teşvikini azaltmayı amaçlamaktadır.

Bu proje kapsamında Türkiye'nin de aralarında bulunduğu yaklaşık 140 ülke tarafından onaylanan mutabakat metnine göre yıllık konsolide hasılatı 750 milyon Avro eşliğini aşan çok uluslu işletme gruplarının düşük vergileme yapılan ülkelerdeki şube, iştirak ve işyerlerinin asgari bir tamamlayıcı vergilemeye tabi tutulması karar alınmış ve ülkeler tarafından gerekli yasal düzenlemeler yapılmaya başlanmıştır

Çok uluslu şirketlerde asgari kurumlar vergisi özetle, faaliyet gösterilen her bir ülke bazında belirlenen efektif vergi oranının %15'in altında olduğu durumda, o ülkede doğan kârlara tamamlayıcı bir vergi uygulanmasıdır. Model, tamamlayıcı verginin alınmaması durumunda grubun merkezinin bulunduğu ülkeye bu vergiyi ahna hakkı vermekte, grubun merkezinin bulunduğu ülkenin de tamamlayıcı vergi almaması halinde gruba dahil şirketlerin bulunduğu ülkeler tarafından tamamlayıcı vergi alınabilmektedir.

Bu anlamda Ülkemizde faaliyette bulunan çok uluslu şirketlerden bu şekilde asgari vergi alınmaması durumunda alınmayan vergi diğer ülkeler tarafından alınacaktır.

Bu çerçevede Kanunun 37- 50. Maddeleri ile mevcut düzenlemeler itibarıyla dört kısımdan oluşan Kurumlar Vergisi Kanununa "Yerel ve Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi ve Geçici Maddeler" başlıklı beşinci kısım eklenmiş ve bu Kısımda Kanun kapsamına giren çok uluslu işletmelerin mükellefi oldukları yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin konusuna, mükelleflerine, matrahına, vergi oranına, istisna ve muafiyetlerine ve söz konusu verginin uygulanmasına yönelik diğer hususları içeren düzenlemelere yer verilmiştir.

Kanun Madde No:	KVK Madde No:	Başlık	İçerik
		BEŞİNCİ KISIM Yerel ve Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi ve Geçici Maddeler BİRİNCİ BÖLÜM Verginin Konusu, Tanımlar, Muafiyet ve İstisnalar	
37	Ek Madde 1	Verginin Konusu	Dünya genelindeki konsolide hasılatı maddede belirtilen hasılat sınırını aşan çok uluslu işletme grubuna bağlı işletmelerin kazançları, yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisine tabidir.

38	Ek Madde 2	Tanımlar	KVK'nun "Yerel ve Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi" Kısımında kullanılan bazı kavramlar tanımlanmaktadır.
39	Ek Madde 3	Muafiyet ve İstisnalar	Yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinden muaf olanlar ile bu vergiden istisna tutulan kazançlar belirlenmektedir.
İKİNCİ BÖLÜM Vergi Yükünün Hesaplanması, Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi Matrahı, Oranı ve Hesabı			
40	Ek Madde 4	Vergi yükünün tespitinde düzeltilmiş kapsanan vergilerin hesaplanması	Vergi yükünün tespitinde dikkate alınan düzeltilmiş kapsanan vergilerin hesaplanmasına yönelik hükümler yer almaktadır.
41	Ek Madde 5	İşletme bazlı kazanç veya zararın hesaplanması ile vergi yükünün tespiti	Vergi yükünün tespitindeki oranlamada payda olarak dikkate alınacak işletme bazlı kazanç veya zararın hesaplanmasına yönelik açıklamalara yer verilmiştir.
42	Ek Madde 6	Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin matrahı, oranı ve hesabı	Maddenin 1. fıkrasında Asgari kurumlar vergisi oranının %15 olduğu belirtilmiş, İkinci fıkrasında, asgari kurumlar vergisi oranı ile Ek 5 inci maddenin on birinci fıkrasına göre tespit olunan vergi yükü oranı arasındaki farkın küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi oranı olduğu hüküm altına alınmış, Üçüncü fıkrasında, küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi matrahının nasıl hesaplanacağı hususunda açıklamalara yer verilmiştir.
ÜÇÜNCÜ BÖLÜM Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisinin Mükellefi, Vergilendirme Dönemi, Beyanı, Tarhı ve Ödenmesi			
43	Ek Madde 7	Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin mükellef	küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin mükellefi, kapsama giren çok uluslu işletme gruplarına bağlı ve diğer ülkelerde yerleşik olan işletmelerin; Türkiye'de yerleşik nihai ana işletmesi, ara ana işletmesi veya kısmen sahip olunan ana işletmesidir.
44	Ek Madde 8	Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin vergilendirme dönemi, beyanı, tarhı ve ödenmesi	Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin vergilendirme dönemi hesap dönemidir. Hesaplanan vergi, hesap döneminin kapandığı ayı izleyen on beşinci ayın son gününe kadar beyan edilir ve ödenir.
DÖRDÜNCÜ BÖLÜM Yerel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisinin Mükellefi, Vergilendirme Dönemi, Beyanı, Tarhı ve Ödenmesi			

45	Ek Madde 9	Yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin mükellefi	Yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin mükellefi, ek 1 inci madde kapsamındaki çok uluslu işletme gruplarına bağlı ve Türkiye’de yerleşik olan; bağlı işletmeler ve iş ortaklıklarıdır.
46	Ek Madde 10	Yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin vergilendirme dönemi, beyanı, tarhi ve ödenmesi	Yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin vergilendirme dönemi hesap dönemidir. Hesaplanan vergi, hesap döneminin kapandığı ayı izleyen on ikinci ayın birinci gününden son gününe kadar beyan edilir ve ödenir.
BEŞİNCİ BÖLÜM Diğer Hükümler			
47	Ek Madde 11	Birleşme, bölünme ve pay devirler	İki veya daha fazla grubun birleşmesi ile bir işletmenin başka bir işletmeyle ya da bir gruba birleşmesi durumunda, ek 1 inci maddedeki hasılat sınırının nasıl belirleneceği hususunda açıklamalar yer almaktadır.
48	Ek Madde 12	Özel vergileme halleri	Yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisine yönelik özel vergileme halleri düzenlenmektedir.
49	Ek Madde 13	Yetki	Bu Kısımın uygulanmasına yönelik usul ve esasları belirleme hususunda HMB’na yetki verilmektedir.
50	Geçici Madde 17		Yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin uygulamasına yönelik Kurumlar Vergisi Kanununa Beşinci Kısım olarak ihdas edilen vergileme kurallarıyla ilgili geçiş hükümlerine yer verilmektedir.

2024 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlar için geçerli olacak Yerel ve Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisinin konusu, mükellefi, beyanı ve ödenmesi konuları kısaca aşağıda gibidir.

(i) Yerel ve Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisinin Konusu:

Nihai ana işletmesinin konsolide finansal tablosundaki yıllık konsolide hasılatı, gelirin raporlandığı hesap döneminden önceki dört hesap döneminin en az ikisinde 750 milyon avro karşılığı Türk lirası sınırını geçen çok uluslu işletme gruplarının bağlı işletmelerinin ilgili hesap dönemindeki kazançları, yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisine tabidir.

(ii) Muafiyet ve İstisnalar:

-
- Gayrimenkul yatırım araçları: Nihai ana işletme niteliğinde olup gayrimenkul yatırım fonları başta olmak, ağırlıklı olarak taşınmazlara yatırım yapmak suretiyle hak sahiplerine gelir sağlamayı amaçlayan ve işletme veya hak sahibi bazında tek aşamalı vergilemenin yapıldığı işletmeler,
- ...

- Çok uluslu işletme gruplarının bağlı işletmelerinin uluslararası deniz taşımacılığı faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları ile belli şartlarla bu faaliyet kapsamındaki diğer bazı satış kiralama gelirleri yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinden istisnadır.

(iii) Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisinin Mükellefi:

Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin mükellefi, çok uluslu işletme gruplarına bağlı ve diğer ülkelerde yerleşik olan işletmelerin; Türkiye’de yerleşik nihai ana işletmesi, ara ana işletmesi veya kısmen sahip olunan ana işletmesidir.

- **Çok uluslu işletme grubu:** Nihai ana işletmenin bulunduğu ülke dışında en az bir ülkede bir veya daha fazla işletmeye veya iş yerine sahip olan bir işletme grubu
- **Nihai ana işletme:** Başka bir işletme üzerinde doğrudan veya dolaylı olarak kontrol gücüne sahip olan ve başka bir işletme tarafından doğrudan veya dolaylı olarak kontrol gücüne sahip olunmayan bir işletmeyi ya da başka bir grubun parçası olmaması koşuluyla bulunduğu ülke dışındaki diğer ülkelerde bir veya daha fazla iş yerine sahip olan ana merkezi
- **Ara ana işletme:** Aynı çok uluslu işletme grubuna bağlı başka bir bağlı işletmede doğrudan veya dolaylı olarak mülkiyet payına sahip olan bir bağlı işletme,
- **Kısmen sahip olunan ana işletme:** Aynı çok uluslu işletme grubuna bağlı başka bir bağlı işletmede doğrudan veya dolaylı olarak mülkiyet payına sahip olan ve doğrudan veya dolaylı olarak mülkiyet payının %20’den fazlası çok uluslu işletme grubunun bağlı işletmesi olmayan kişiler tarafından elde tutulan bağlı işletmeyi (nihai ana işletme, iş yeri veya yatırım işletmesidir).

(iv) Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisinin Oranı ve Matrahı:

Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi oranı, Ülkesel bazlı vergi yükü ile Asgari kurumlar vergisi oranı (%15) arasındaki farktır.

Ülkesel bazlı vergi yükünün asgari kurumlar vergisi oranını aşması halinde ise küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi hesaplanmaz.

Bir çok uluslu işletme grubunun her bir hesap dönemi için ülkesel bazlı vergi yükü; o ülkede bulunan bağlı işletmelerinin düzeltilmiş kapsanan vergilerinin toplamının, o ülkede bulunan bağlı işletmelerinin ülkesel bazlı kazanç toplamına bölünmesi suretiyle bulunur.

Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi matrahı ise net ülkesel bazlı kazanç toplamından; o ülkede bulunan bağlı işletmelerin çalışanlarının yıllık toplam brüt ücretlerinin %5’i ile maddi duran varlıklarının net defter değerinin %5’inin indirilmesi suretiyle tespit olunur.

Bir ülke için küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi oranının, küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi matrahına uygulanması suretiyle tespit edilir.

Bir bağlı işletmenin, işletme bazlı kazancının ülkesel bazlı kazançta bölünmesiyle bulunan oranın, ilgili ülke için dördüncü fıkra kapsamında hesaplanan küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisiyle çarpılması sonucunda bu bağlı işletmenin küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi tespit olunur.

(v) Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisinin Vergilendirme Dönemi, Beyanı, Tarihi ve Ödenmesi:

Yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin vergilendirme dönemi hesap dönemidir. Kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerin vergilendirme dönemi ise, özel hesap dönemidir.

Hesaplanan vergi, hesap döneminin kapandığı ayı izleyen on beşinci ayın son gününe kadar beyan edilir ve ödenir.

Mükellefler, verilen beyannamelerinin ekinde küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi bilgi beyannamelerine de yer vermek zorundadırlar.

(vi) Yerel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisinin Mükellefi:

Yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin mükellefi, ek 1 inci madde kapsamındaki çok uluslu işletme gruplarına bağlı ve Türkiye’de yerleşik olan; bağlı işletmeler ve iş ortaklıklarıdır.

(vii) Yerel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisinin Vergilendirme Dönemi, Beyanı, Tarihi ve Ödenmesi:

Yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin vergilendirme dönemi hesap dönemidir.

Yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi oranının, küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi matrahına uygulanması suretiyle tespit olunur.

Hesaplanan vergi, hesap döneminin kapandığı ayı izleyen on ikinci ayın birinci gününden son gününe kadar beyan edilir ve ödenir.

36- Yurt dışına çıkış yapan Türkiye Cumhuriyeti vatandaşlarından çıkış başına alınan harç tutarı yeniden belirlendi:

Kanun 51.maddesi ile 597 sayılı Yurt Dışına Çıkış Harcı Hakkında Kanun ile Çeşitli Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasında yer alan "50 Türk lirası" ibaresi 12 Ağustos 2024 tarihinden geçerli olarak "500 Türk lirası" şeklinde değiştirilmiş, birinci cümleden sonra gelmek üzere aşağıdaki cümleler eklenmiş ve mevcut ikinci cümlesinde yer alan "bu miktarı" ibaresi "bu fıkrada yer alan harcı veya bu harcın yeniden değerlendirme oranı uygulanmak suretiyle belirlenmiş olan tutarım" şeklinde değiştirilmiştir.

"Bu harç, her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesi hükümleri uyarınca belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılmak suretiyle uygulanır. Bu suretle hesaplanan harç tutarının 10 Türk lirasına kadarki kesirleri dikkate alınmaz. Şu kadar ki, bu kapsamda hesaplanan harcın uygulandığı yılın Ocak ayının onuncu günü sonuna kadar yapılan yurt dışına çıkışlarda, bir önceki yılın sonu itibarıyla geçerli tutar üzerinden yapılmış harç Ödemeleri için fark ikmal edilmez."

Yapılan düzenleme ile; Yurt dışına çıkış yapan Türkiye Cumhuriyeti vatandaşlarından çıkış başına alınan harç tutarı 12 Ağustos 2024 tarihinden geçerli olarak 500 TL olarak yeniden belirlenmiş, harcın her yıl yeniden değerlendirme oranında artırılarak uygulanması sağlanmıştır.

5597 sayılı Yurt Dışına Çıkış Harcı Hakkında Kanun uyarınca yurt dışına çıkış harcı 50 TL'dir. Cumhurbaşkanına tanınan yetki ile bu tutar 18 Mart 2022 tarihinden bu yana 150 TL olarak uygulanmaktadır.

37- İdare ve vergi mahkemelerince verilen kararlarına karşı istinaf yoluna başvurulabilme alt sınırı 31.000 TL olarak belirlendi:

Kanun 52.maddesi ile 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 45. maddesinin birinci fıkrasının ikinci cümlesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiş ve ikinci fıkrasına aşağıdaki cümle eklenmiştir.

“Ancak, konusu otuz bir bin Türk lirasını geçmeyen; vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemlere karşı açılan iptal davaları hakkında idare ve vergi mahkemelerince verilen kararlar kesin olup, bunlara karşı istinaf yoluna başvurulamaz.”

“Bölge idare mahkemesinin 48 inci maddenin yedinci fıkrası uyarınca verdiği kararlara karşı tebliğ tarihini izleyen günden itibaren yedi gün içinde temyiz yoluna başvurulabilir.”

Yapılan düzenleme ile; İdare ve vergi mahkemelerince verilen kararlarına karşı istinaf yoluna başvurulabile alt sınırı 31.000 TL olarak belirlenmiş olup, dava konusu bu tutar aşmayan adalara ilişkin idare ve vergi mahkemelerince verilen kararlar kesin olup, bunlara karşı istinaf yoluna başvurulamayacak.

38- Vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemler hakkında açılan davalarda Danıştay dava dairelerinin nihai kararları ile bölge idare mahkemelerinin kararlarına karşı temyiz yoluna başvuruda alt sınır 920.000 TL olarak belirlendi:

Kanun 53.maddesi ile 2577 sayılı Kanunun 46 ncı maddesinin birinci fıkrasının Anayasa Mahkemesi tarafından iptal edilen (b) bendi aşağıdaki şekilde yeniden düzenlenmiş, fıkra (b) bendinden sonra gelmek üzere aşağıdaki bent eklenmiş ve diğer bentler buna göre teselsül ettirilmiştir.

“b) Konusu dokuz yüz yirmi bin Türk lirasını aşan; vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemler hakkında açılan davalar.”

“c) Konusu iki yüz yetmiş bin Türk lirasını aşmış dokuz yüz yirmi bin Türk lirasını aşmayan; vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemler hakkında açılan ve istinaf kanun yolu incelemesinde kaldırma kararı üzerine yeniden karar verilen davalar.”

Yapılan düzenleme ile;

- Konusu 920.000 Türk lirasını aşan; vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemler hakkında açılan davalarda Danıştay dava dairelerinin nihai kararları ile bölge idare mahkemelerinin kararları,
- Konusu iki yüz yetmiş bin Türk lirasını aşmış dokuz yüz yirmi bin Türk lirasını aşmayan; vergi davaları, tam yargı davaları ve idari işlemler hakkında açılan ve istinaf kanun yolu incelemesinde kaldırma kararı üzerine yeniden karar verilen davalar

Danıştayda, kararın tebliğinden itibaren otuz gün içinde temyiz edilebilecek.

39- Vergi davaları ve idari davalarda istinaf veya temyiz yoluna başvurulabilecek kararların belirlenmesinde ilk derece mahkemesi veya bölge idare mahkemesince nihai kararın verildiği tarihteki parasal sınırların esas alınması esası getirildi:

Kanun 54.maddesi ile 2577 sayılı Kanunun ek 1 inci maddesine “Parasal sınırların artırılması:” başlığı eklenmiş ve madde aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“EK MADDE 1- 1. Bu Kanunda öngörülen parasal sınırlar; her yıl, bir önceki yıla ilişkin olarak 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesi hükümleri uyarınca tespit ve ilan edilen yeniden değerlendirme oranında, takvim yılı başından geçerli olmak üzere artırılmak suretiyle uygulanır. Bu şekilde belirlenen sınırların bin Türk lirasını aşmayan kısımları dikkate alınmaz.

2. 17 nci madde uyarınca duruşma yapılmasının zorunlu olduğu davaların belirlenmesinde davanın açıldığı; 45 inci ve 46 ncı maddeler uyarınca istinaf veya temyiz yoluna başvurulabilecek kararların belirlenmesinde ise ilk derece mahkemesi veya bölge idare mahkemesince nihai kararın verildiği tarihteki parasal sınır esas alınır. Ancak nihai karar tarihinden sonra parasal sınırlarda meydana gelen artış, bölge idare mahkemesinin kaldırma veya Danıştayın bozma kararı üzerine yeniden bakılan davalarda uygulanmaz.”

Yapılan düzenleme ile; Vergi davaları ve idari davalarda istinaf veya temyiz yoluna başvurulabilecek kararların belirlenmesinde ilk derece mahkemesi veya bölge idare mahkemesince nihai kararın verildiği tarihteki parasal sınırların esas alınması esası getirildi.

Dr. Mustafa Bulut, YMM
Ege İhracatçı Birlikleri Mali Danışmanı