



KANIT YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

Sakıp ŞEKER Sicil No : 861 Mühür No: 898 Ankara YMM Odası
Adres : Ahlatlıbel Mah. 1822. Sok. No:70 Çankaya/ ANKARA Tel : (312) 417 05 96 - 489 20 18
Vergi Dairesi : Doğanbey Vergi Kimlik No : 4960640814 Fax: (312) 417 66 73
Web: www.kanitymm.com.tr E-mail : sakipseker@kanitymm.com.tr

Ankara, 18.04.2022

SİRKÜLER NO:2022/13

7394 Sayılı Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi Ve Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun İle Bazı Kanunlarda Ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun 15 Nisan 2022 Tarihli Resmi Gazetede Yayımlandı

7394 Sayılı Kanun ile Gelir Vergisi, Vergi Usul Kanunu, Kurumlar Vergisi Kanunu ve KDV Kanununda Bazı Değişiklikler Yapılmıştır. Bu Sirkülerimizde söz konusu kanun ile vergi kanunlarında yapılan değişiklikler özetle aşağıdaki gibidir:

I- Gelir Vergisi Kanununda Yapılan Değişiklikler

- 1.) Gelir Vergisi Kanununun “**gider kabul edilmeyen ödemeler**” başlıklı 41 inci maddesinin birinci fıkrasına eklenen 11 nolu bent ile 5651 sayılı İnternet Ortamında Yapılan Yayınların Düzenlenmesi ve Bu Yayınlar Yoluyla İşlenen Suçlarla Mücadele Edilmesi Hakkında Kanunun ek 4 üncü maddesi kapsamında hakkında reklam yasağı uygulananlara verilen reklam giderleri, vergi matrahının tespitinde indirim olarak dikkate alınmayacaktır. Söz konusu reklam giderleri kanunen kabul edilmeyen gider olarak değerlendirilecektir.

Aynı düzenleme **Kurumlar Vergisi** Kanununun “ **kabul edilmeyen indirimler**” başlıklı 11 inci maddesine (j) bendi olarak eklenmiştir.

- 2.) Gelir Vergisi Kanununun 66 ncı maddesinin ikinci fıkrasına eklenen 6 nolu bent ile 5510 sayılı Kanunun ek 10 uncu maddesi uyarınca anılan Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamında; sigortalı sayılan hekimler ile tıpta uzmanlık mevzuatına göre uzman olan kişilerin gelirlerinin serbest meslek kazancı olarak vergilendirileceği hükme bağlanmıştır.

II- Kurumlar Vergisi Kanununda Yapılan Değişiklikler

- 1.) KVK'nın 5 nci maddesinde düzenlenen gayrimenkul yatırım fonlarına ilişkin kurumlar vergisi istisnasına açıklık getirilmiştir.
- 2.) KVK'nın 6 ncı maddesine eklenen fıkra ile şirket ortakları tarafından zarar telafi fonu olarak ödenen tutarları kurum kazancının tespitinde dikkate alınmayacaktır. Esasen borca batık hale gelen şirketlerin zararının ortaklar tarafından tamamlanması TTK'nın 376 ncı maddesine göre kanuni bir zorunluluktur. GVK'nın 38. Maddesine göre ortaklar tarafından işletmeye konulan değerler öz varlık hesabında dikkate alınmaz. Dolayısıyla bu düzenleme yapılmamış olsa dahi ortaklar tarafından geçmiş yıllar zararlarının kapatılması amacıyla şirkete ödenen değerler gelir/kurumlar vergisine tabi değildir. Söz konusu fıkra hükmü aşağıdaki gibidir:

“(3) 13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 376 ncı maddesi uyarınca sermayenin tamamlanmasına karar verilen şirketin ortakları tarafından zarar sebebiyle karşılıksız kalan kısmı kapatacak miktarda aktarılan tutarlar kurum kazancının tespitinde dikkate alınmaz.”

- 3.) Kanunun 25 ve 26 ncı maddelerinde yapılan düzenlemelerle Bankalar, sigorta şirketleri ve finans kurumlarında kurumlar vergisi oranı %25'e yükseltilmiştir

MADDE 26- 5520 sayılı Kanunun geçici 13 üncü maddesinin birinci fıkrasına aşağıdaki cümle eklenmiştir.

“Şu kadar ki bankalar, 6361 sayılı Kanun kapsamındaki şirketler, elektronik ödeme ve para kuruluşları, yetkili döviz müesseseleri, varlık yönetim şirketleri, sermaye piyasası kurumları ile sigorta ve reasürans şirketleri ve emeklilik şirketlerinin 2022 yılı vergilendirme dönemine ait kurum kazançları için kurumlar vergisi %25 oranında alınır.”

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 2006 yılında değiştirilmesi ile birlikte kurumlar vergisi oranı tüm mükellefler için %20 olarak tespit edilmiştir. Ancak 2018 yılından itibaren kurumlar vergisi oranında önemli değişiklikler yapılmıştır.

- 2017 yılında, 7061 sayılı Kanun ile KVK'ya eklenen geçici 10 uncu madde ile kurumlar vergisi oranı tüm kurumlar vergisi mükellefleri için 2018, 2019 ve 2020 yılları kazançları için %22'ye yükseltilmiştir.

- 2020 yılında, 7256 sayılı Kanun ile hisselerinin en az %20'si halka arz edilen kurumların halkı arzı takip eden beş hesap dönemine ait kurum kazançlarına kurumlar vergisi oranının 2 puan indirimli olarak uygulanması sağlanmıştır.

- 2021 yılında, 7316 sayılı Kanunla KVK'ya eklenen geçici 13 üncü maddeyle, kurumlar vergisi oranı 2021 yılı kazançları için %25, 2022 yılı kazançları için %23 olarak belirlenmiştir.

- 2022 yılında 7351 sayılı Kanunla, **imalatçı ve ihracatçı** kurumların münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına uygulanacak kurumlar vergisi oranında 1 puan indirim yapılmıştır.

- 7394 sayılı Kanunla yapılan değişikliklerle, banka ve finans kurumları için kurumlar vergisi 2022 yılından geçerli olmak üzere %25 olarak tespit edilmiştir. Kurumlar Vergisi Kanununun değişik 32 nci maddesi aşağıdaki gibidir:

“(1) Kurumlar vergisi, kurum kazancı üzerinden %20 oranında alınır. Şu kadar ki bankalar, 6361 sayılı Kanun kapsamındaki şirketler, elektronik ödeme ve para kuruluşları, yetkili döviz müesseseleri, varlık yönetim şirketleri, sermaye piyasası kurumları ile sigorta ve reasürans şirketleri ve emeklilik şirketlerinin kurum kazançları üzerinden kurumlar vergisi %25 oranında alınır.”

2022 yılından itibaren kurumlar vergisi oranı %25 olarak tespit edilen kurumlar aşağıdaki gibidir:

- Bankalar,
- **6361 sayılı Kanun kapsamındaki şirketler:** 6361 sayılı Kanuna göre faaliyette bulunan finansal kiralama, faktoring, finansman ve tasarruf finansman şirketleri,
- **Elektronik ödeme ve para kuruluşları:** 6493 sayılı Kanun kapsamında faaliyet gösteren elektronik para ve ödeme kuruluşu şirketleri,
- **Yetkili döviz müesseseleri:** 1567 sayılı Kanun ve Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Karara İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2018-32/45) kapsamında faaliyet gösteren yetkili müesseseler,
- **Varlık yönetim şirketleri:** 5411 sayılı Kanun ve ikincil mevzuatı kapsamında faaliyet gösteren şirketler,
- **Sermaye piyasası kurumları:** Sermaye piyasasında faaliyette bulunabilecek sermaye piyasası kurumları Sermaye Piyasası Kanununun (SPK) 35 inci maddesinde aşağıdaki şekilde gösterilmiştir.

- Yatırım kuruluşları,
- Kolektif yatırım kuruluşları,
- Sermaye piyasasında faaliyette bulunacak bağımsız denetim, değerlendirme ve derecelendirme kuruluşları,
- Portföy yönetim şirketleri,
- İpotek finansmanı kuruluşları,
- Konut finansmanı ve varlık finansmanı fonları,
- Varlık kiralama şirketleri,
- Merkezi takas kuruluşları,
- Merkezi saklama kuruluşları,
- Veri depolama kuruluşları,
- Kuruluş ve faaliyet esasları Kurulca belirlenen diğer sermaye piyasası kurumları,
- **Sigorta ve reasürans şirketleri:** 5684 sayılı Kanun kapsamında faaliyet gösteren sigorta ve reasürans şirketleri,
- **Emeklilik şirketleri:** 4632 sayılı Kanuna göre kurulmuş olan emeklilik şirketleri,

III- Vergi Usul Kanununda Yapılan Değişiklikler

- 1.) Vergi Usul Kanununun 4 üncü maddesinde yapılan değişiklikle, Gelir İdaresi Başkanlığının vergi dairelerince bu Kanun ile diğer kanunlar kapsamında yapılan işlemlerde elektronik imza, mühür veya onay kullandırmaya, vergi daireleri tarafından düzenlenen ve vergi dairesince imzalanması gereken belgelerin Gelir İdaresi Başkanlığınca elektronik ortamda imzalanmasına, mühürlenmesine veya onaylanmasına izin vermeye, elektronik imza, mühür veya onayın kullanım usul ve esaslarını düzenlemeye yetkili olduğu, vergi daireleri tarafından düzenlenen ve imzalanması gereken belgelerin, Gelir İdaresi Başkanlığınca elektronik ortamda imzalanması, mühürlenmesi veya onaylanması durumunda bu belgelerin vergi dairesi tarafından imzalanmış, mühürlenmiş veya onaylanmış sayılacaktır.
- 2.) Vergi Usul Kanununun 359 uncu maddesinde yer alan 3 yıla kadar olan hapis cezaları 5 yıla, 5 yıla kadar olan hapis cezaları ise 8 yıla çıkarılmış, ayrıca Türk Ceza Kanununda yer alan zincirleme suç ve etkin pişmanlık kavramları vergi suçlarının cezalandırılmasında da kullanılacaktır. Kanun maddesine aşağıdaki fıkralar eklenmiştir:

“Bu maddede yazılı fiillerle verginin ziyaa uğratıldığına tespit edilmesine bağlı olarak tarh edilen verginin, gecikme faizi ve gecikme zammının tamamı ile kesilen cezaların **yarısı** ve buna isabet eden gecikme zammının; **soruşturma evresinde** ödenmesi halinde verilecek **ceza yarı oranında, kovuşturma evresinde hüküm verilinceye kadar ödenmesi halinde ise verilecek ceza üçte bir oranında indirilir.**

Tarh edilen vergi ve vergi aslına bağlı olarak kesilen cezanın bulunmadığı durumlarda verilecek ceza yarı oranında indirilir.

Yukarıdaki fıkralarda belirtilen ceza indiriminden faydalanabilmek için vergi mahkemesinde **dava açılmaması, açılmışsa feragat edilmesi, kanun yollarına başvurulmaması veya başvurulmuşsa vazgeçilmesi** şarttır.

Bu maddede düzenlenen suçların birden fazla takvim yılı veya vergilendirme dönemi içinde **aynı suç işleme kararının icrası kapsamında işlenmesi halinde**, Türk Ceza Kanununun 43 üncü maddesi uygulanır.”

Türk Ceza Kanununun **Zincirleme Suç** başlıklı 43 üncü maddesinin konuyla ilgili hükümleri aşağıdaki gibidir:

“Zincirleme suç

Madde 43- (1) Bir suç işleme kararının icrası kapsamında, değişik zamanlarda bir kişiye karşı aynı suçun birden fazla işlenmesi durumunda, bir cezaya hükmedilir. Ancak bu ceza, **dörtte birinden dörtte üçüne kadar artırılır**. Bir suçun temel şekli ile daha ağır veya daha az cezayı gerektiren nitelikli şekilleri, aynı suç sayılır. Mağduru belli bir kişi olmayan suçlarda da bu fıkra hükmü uygulanır.

(2) Aynı suçun birden fazla kişiye karşı tek bir fiille işlenmesi durumunda da, birinci fıkra hükmü uygulanır.”

- 3.) Vergi Usul Kanununun 367 nci maddesine eklenen aşağıdaki fıkra ile Vergi Müfettişlerinin vergi suçunun işlendiğine ilişkin rapor olmadan da kamu davası açılması mümkün olabilecektir.

“359 uncu maddede yazılı suçlara ilişkin yürütülmekte olan soruşturma veya kovuşturmalarda mütalaa konu fiilin, başka bir kişi tarafından veya başka bir kişiyle birlikte gerçekleştirildiğinin ortaya çıkması durumunda, bu kişi bakımından kamu davası açılması için rapor düzenlenmesi ve mütalaa verilmesi şartı aranmaz.”

- 4.) Vergi Usul Kanununa eklenen Geçici 34 üncü maddeye göre, söz konusu kanun değişikliğinden önce işlenen ve henüz hükme bağlanmamış suçlarla ilgili olarak aşağıdaki düzenleme yapılmıştır:

“Haklarında hüküm verilmiş olup da dosyası infaz aşamasında olanlar, 359 uncu maddede yazılı fiillerle verginin ziyaa uğratıldığıнын tespit edilmesine bağlı olarak tarh edilen verginin, gecikme faizi ve gecikme zammının tamamı ile kesilen cezaların yarısı ve buna isabet eden gecikme zammını, bu maddeyi ihdas eden Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten itibaren bir yıl içinde Hazineye ödedikleri takdirde 359 uncu maddede bu maddeyi ihdas eden Kanunla soruşturma evresi için yapılan **etkin pişmanlık düzenlemesinden faydalanabilir**. Bu fıkrada belirtilen ceza indiriminden faydalanabilmek için vergi mahkemesinde dava açılmaması, açılmışsa feragat edilmesi, kanun yollarına başvurulmaması veya başvurulmuşsa vazgeçilmesi şarttır.

Birinci fıkra hükümleri bu maddeyi ihdas eden Kanunun yayımı tarihinde soruşturma ve kovuşturma evresinde bulunan dosyalar hakkında da uygulanır. Bu takdirde, ödemenin hüküm verilinceye kadar yapılması şarttır.

Bu maddeyi ihdas eden Kanunun yayımı tarihinde 359 uncu madde kapsamına giren suçlardan dolayı temyiz veya istinaf kanun yolu incelemesinde bulunan dosyalardan, 359 uncu maddede bu maddeyi ihdas eden Kanunla yapılan düzenlemeler nedeniyle **lehe değerlendirme yapılması gereken dosyalar hakkında bozma kararı** verilir.

Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığında bulunan dosyalar gelişlerindeki usule uygun olarak ilk derece mahkemelerine gönderilir.

359 uncu maddede bu maddeyi ihdas eden Kanunla yapılan düzenlemelerde yer alan zincirleme suça ilişkin koşulların belirlenmesi, duruşma açılmak suretiyle yapılır.”

IV- KDV Kanununda Yapılan Değişiklikler

- 1.) KDV Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde yer alan “Jandarma Genel Komutanlığı, Sahil Güvenlik Komutanlığı ve Emniyet Genel Müdürlüğü” ibareleri çıkartılarak yerine **İçişleri Bakanlığı** ilave edilmiştir. Yapılan değişiklik esasa yönelik olmayıp, Kanun maddesinin sadeleştirilmesi ile ilgilidir.
- 2.) KDV Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasının (i) bendinde yer alan “bir yıl” ibaresi “üç yıl” şeklinde değiştirilmiştir. Yapılan değişiklikle yabancılara yapılan KDV’siz konut **ve işyeri** teslimlerinde söz konusu konutu elde bulundurma süresi bir yıldan üç yıla çıkarılmıştır.
- 3.) KDV Kanununun Geçici 37 nci maddesi değiştirilmiştir. Yapılan değişiklikle;

- Yatırım teşvik belgesi sahibi imalat sanayi işletmelerine yönelik inşaat işlerine ilişkin KDV istisnası kapsamına **turizm işletmeleri** de dahil edilmiştir.
- Ayrıca daha önce yatırım teşvik belgesi sahibi mükellefler KDV ödeyerek satın aldığı inşaat malzemelerine ilişkin olarak indirim konusu edilemeyen KDV altışar aylık ve yıllık dönemlerde iade edilirken, yeni uygulamada yatırım teşvik belgesi sahibi imalatçı ve turizm firmaları söz konusu malzemeleri KDV'siz olarak satın alabilecek, iade işlemi söz konusu malzemeleri satanlara genel hükümlere göre yapılacaktır. Diğer bir ifade ile teşvik belgesi sahibi imalatçı ve turizm işletmeleri "**önce KDV öde- sonra iade al**" yöntemi yerine, **hiç KDV ödeme** yöntemine geçilmiştir.
- Teşvik belgeli yatırımlar konusundaki 50 milyon TL tutarındaki asgari yatırım harcaması tutarı madde metninden çıkarılmıştır.
- Kanunun uygulama süresi 31.12.2025 tarihine kadar uzatılmıştır.

Geçici 37. Maddenin değişen hali aşağıdaki gibidir:

"GEÇİCİ MADDE 37- İmalat sanayii ile turizme yönelik yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamındaki inşaat işlerine ilişkin mal teslimleri ve hizmet ifaları **31/12/2025** tarihine kadar katma değer vergisinden müstesnadır.

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

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

Cumhurbaşkanı, birinci fıkrada yer alan **süreyi üç yıla kadar uzatmaya**; Hazine ve Maliye Bakanlığı, bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir."

- 4.) KDV Kanununa eklenen Geçici 42. Maddesi ile elektrik motorlu taşıt araçlarını Türkiye'de imal eden mükelleflere verilen **mühendislik hizmetleri** 31/12/2023 tarihine kadar katma değer vergisi istisnası getirilmiştir.

"GEÇİCİ MADDE 42- 20/8/2016 tarihli ve 6745 sayılı Yatırımların Proje Bazında Desteklenmesi ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 80 inci maddesi kapsamında teşviklerden yararlanmasına karar verilen ve bu kapsamda sera etkisi yaratan egzoz gazı salınımını tamamen ortadan kaldıracak teknolojilerin geliştirilmesi için **münhasıran Türkiye'de gerçekleştirdikleri Ar-Ge faaliyetleri sonucunda geliştirdikleri elektrik motorlu taşıt araçlarını Türkiye'de imal eden mükelleflere bu araçların geliştirilmesine yönelik verilen ve yatırım teşvik belgesi kapsamında yer alan mühendislik hizmetleri 31/12/2023 tarihine kadar katma değer vergisinden müstesnadır.** Teşvik belgesine konu yatırımın tamamlanmaması halinde, zamanında alınmayan vergi alıcıdan, vergi ziyayı cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir. Zamanında alınmayan vergiler ile vergi cezalarında zamanaşımı, verginin tarhını veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılının başından itibaren başlar.

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

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

Daha fazla bilgi için Müşavirliğimize başvurunuz.

Saygılarımızla.

Kanıt YMM A.Ş.