

SİRKÜLER RAPOR

FON DENETİM YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A. Ş.'nin müşterilerine özel bir hizmetidir. İzinsiz çoğaltılamaz. İktisab edilemez.

SİRKÜLER TARİHİ : 31 / 10 / 2021
SİRKÜLER SAYISI : 2021 / 048
SİRKÜLER KONUSU : 7338 Vergi Usul Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'a İlişkin İzahat Hak.

Bilindiği üzere 26.10.2021 Tarih 31640 Sayılı Resmi Gazete nüshasında başta 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu olmak diğer bazı kanunlarda değişiklik yapan 7338 Sayılı Vergi Usul Kanunu İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun yayınlanmış bulunmakta olup tarafımızdan yayınlanan 2021 – 046 seri nolu sirküler raporun konusunu teşkil etmektedir. Ancak mezkür kanunun yayınlandığı tarihten bugüne yeminli mali müşavirliğimize gelen sorulardan mütevellit iş bu izahat sirkülerini yayınlama ihtiyacı hasıl olmuş olup tarafımızdan önemli görülen maddelere ait izahat aşağıdadır.

- 01.01.2021 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere, 7338 Sayılı Kanunun 1. Maddesi ile 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'na Mükerrer Madde 20/A eklenmiş bulunmaktadır. Eklenen bu madde ile kazançları basit usulde tespit olunan mükelleflerin kazançları gelir vergisinden istisna edilmiştir.
- 01.01.2022 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere, 7338 Sayılı Kanunun 2. Maddesi ile 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'na Mükerrer Madde 20/B eklenmiş bulunmaktadır. Eklenen bu madde ile internet ortamındaki sosyal ağ sağlayıcıları üzerinden metin, görüntü, ses, video gibi içerikler paylaşan sosyal içerik üreticilerinin bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlar ile akıllı telefon veya tablet gibi mobil cihazlar için uygulama geliştirenlerin elektronik uygulama paylaşım ve satış platformları üzerinden elde ettikleri kazançlar gelir vergisinden istisna edilmiştir. Ancak bu istisnadan yararlanabilmek için Türkiye'de kurulu bankalarda bir hesap açılması ve bu faaliyetlere ilişkin tüm hasılatın münhasıran bu hesap aracılığıyla tahsil edilmesi şarttır. Bankalar, bu kapsamda açılan hesaplara aktarılan hasılat tutarı üzerinden, aktarım tarihi itibarıyla %15 oranında gelir vergisi tevkifatı yapmak ve Kanunun 98 ve 119 uncu maddelerindeki esaslar çerçevesinde beyan edip ödemekle yükümlüdür.
- 2022 vergilendirme dönemine ilişkin verilecek beyannamelerden itibaren uygulanmak üzere, 7338 Sayılı Kanunun 9. Maddesi ile 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunun Mükerrer 120. Maddesinin birinci fıkrasının lafzı şu şekilde değiştirilmiştir.

“Ticari kazanç sahipleri ile serbest meslek erbabı cari vergilendirme döneminin gelir vergisine mahsup edilmek üzere, bu Kanunun ticari veya mesleki kazancın tespitine ilişkin hükümleri uyarınca ilgili hesap döneminin ilk dokuz ayı için belirlenen üçer aylık dönem kazançları üzerinden 103 üncü maddede yer alan tarifenin ilk gelir dilimine uygulanan oranda geçici vergi öderler. Şu kadar ki; 42 nci madde kapsamına giren kazançlar ile noterlik görevini ifa ile mükellef olanların bu işlerden sağladıkları kazançlar geçici vergi matrahına dâhil edilmez. Geçici vergi matrahının

hesaplanmasında Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanunda düzenlenen indirim ve istisnalar dikkate alınır. Dönem sonundaki mal mevcutları, istenirse sadece kayıtlar üzerinden de tespit edilerek, geçici vergi matrahının hesabında dikkate alınabilir.”

Yapılan bu değişiklik ile 4. Geçici Vergi yürürlükten kaldırılmıştır.

- 01.01.2022 tarihinden itibaren verilmesi gereken yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerine uygulanmak üzere, 7338 Sayılı Kanunun 10. Maddesi ile 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun Mükerrer 121. Maddesinin ikinci fıkrasında yapılan değişiklik ile birinci fıkrada belirtilen indirim tutarı sınırının %1' ini aşmayan tutarda ikmalen, re'sen veya idarece yapılmış tarhiyatın mevcut olması halinde bu tarhiyatlar ihlal sayılmayacaktır.
- 01.07.2022 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 7338 Sayılı Kanunun 17. Maddesi ile 213 Sayılı Vergi Usul Kanununun 139. Maddesinin birinci fıkrasında yapılan değişiklik ile yapılacak vergi incelemesinin dairede yapılması hüküm altına alınmıştır.
- 7338 Sayılı Kanunun yayımı tarihi olan 26.10.2021 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere, 7338 Sayılı Kanununun 20. Maddesi ile 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'na Madde 226/A eklenmiştir. Eklenen bu madde ile Hazine ve Maliye Bakanlığı ile Ticaret Bakanlığınca müştereken belirlenen usul, esas ve süreler dahilinde elektronik ortamda tutulan defterler için berat alınması, elektronik ortamda tutulan diğer defterlerin ise Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından belirlenen usul, esas ve süreler dahilinde onaylanması bu Kanun uygulamasında tasdik hükmünde olacaktır.

Berat ve onayın belirlenen usul, esas ve süreler dahilinde alınmaması veya yapılmaması durumunda defterler tasdik ettirilmemiş sayılacaktır.

- 7338 Sayılı Kanunun yayımı tarihi olan 26.10.2021 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere, 7338 Sayılı Kanununun 26. Maddesi ile Değerleme Ölçülerinin belirlendiği 213 Sayılı Vergi Usul Kanununun 261. Maddesi'nin 9. Sırasına Alış Bedeli' de eklenmiş bulunmaktadır.
- 7338 Sayılı Kanunun yayımı tarihi olan 26.10.2021 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere, 7338 Sayılı Kanununun 27. Maddesi ile Maliye Bedeli' nin hangi giderlerden müteşekkil olduğunun belirlendiği 213 Sayılı Vergi Usul Kanununun 262. Maddesine aşağıda sayılan fıkralar eklenmiş bulunmaktadır.

Aşağıda sayılan giderler de maliyet bedeline dâhil edilir:

- a. İktisadi kıymetin iktisap edilmesi veya değerinin artırılması ile doğrudan ilgili; gümrük vergileri, gümrük komisyonları, yükleme, boşaltma, nakliye ve montaj giderleri,
- b. İktisadi kıymetin iktisap edilmesi veya değerinin artırılması ile doğrudan ilgili; resim ve harçlar, noter, tapu, mahkeme, değer tespiti, danışmanlık, komisyon ve ilan giderleri,

- c. İktisadi kıymetin finansmanında kullanılan kredilere ait faiz giderleri ve bunlara ilişkin kur farklarının; emtiada emtianın stoklara girdiği tarihe kadar, diğer iktisadi kıymetlerde ise iktisadi kıymetin envantere alındığı hesap döneminin sonuna kadar olan kısmı ile söz konusu kredilere ilişkin giderler (Faiz giderleri ile kur farklarının diğer kısımlarını maliyet bedeline ithal etmekte veya genel giderler arasında göstermekte mükellefler serbesttirler.),
- d. İktisadi kıymetin stoklara veya envantere alındığı tarihe kadarki depolama ve sigorta giderleri,
- e. Gayrimenkullerde mevcut bir binanın satın alınarak yıkılmasından ve arsasının tesviyesinden mütevellit giderler.

Gayrimenkullerle doğrudan ilgili olması şartıyla, bunların envantere alındığı hesap dönemi sonuna kadar alınan hibeler maliyet bedelinden indirilir.

İktisadi kıymetin (emtia hariç) iktisap edilmesi veya değerinin artırılması ile ilgili olan özel tüketim vergisi, indirilemeyecek katma değer vergisi, banka ve sigorta muameleleri vergisi ile kaynak kullanımını destekleme fonunu maliyet bedeline ithal etmekte veya genel giderler arasında göstermekte mükellefler serbesttirler.

- 7338 Sayılı Kanunun yayımı tarihi olan 26.10.2021 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere, 7338 Sayılı Kanunun 28. Maddesi ile 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu' na madde başlığı ile birlikte Madde 268/A eklenmiş olup eklenen bu madde ile Alış Bedelinin tanımı yapılmış olup iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi ile ilgili diğer giderlerinde alış bedeline dahil edileceği hüküm altına alınmıştır.
- 01.01.2022 tarihinden geçerli olmak üzere 7338 Sayılı Kanunun 31. Maddesi ile 213 Sayılı Vergi Usul Kanunun Mükerrer Madde 298' in başlığı Enflasyon düzeltmesi, yeniden değerlendirme oranı ve yeniden değerlendirme olarak değiştirilmiş ve mezkür maddeye aşağıda ki fıkra eklenmiş olup eklenen bu fıkra ile yeniden değerlendirme kalıcı hale getirilmiştir.

Ç) Tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına göre defter tutan gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri (kollektif, adî komandit ve adî şirketler dâhil, (A) fıkrasının (9) numaralı bendi kapsamında söz konusu fıkranın (1) numaralı bendinde yer alan şartlara bakılmaksızın enflasyon düzeltmesi yapanlar ile kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına izin verilenler hariç), (A) fıkrasında yer alan enflasyon düzeltmesi yapma şartlarının gerçekleşmediği hesap dönemlerinin sonu itibarıyla, bilançolarına dâhil bulunan amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini (bu niteliklerini korudukları müddetçe sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilenler hariç) ve bunlar üzerinden ayrılmış olup bilançolarının pasifinde gösterilen amortismanları aşağıda belirtilen şartlar doğrultusunda yeniden değerleyebilirler.

1. İktisadi kıymetlerin maliyet bedellerine eklenmiş bulunan (iktisadi kıymetlerin aktifleştirildiği hesap dönemine ilişkin olanlar hariç) kur farkları ve kredi faizleri (bunlara isabet eden amortismanlar dâhil) yeniden değerlendirme kapsamına girmez.

2. Yeniden değerlendirilmede, iktisadi kıymetlerin ve bunlara ait amortismanların, bu Kanunda yer alan değerlendirilme hükümlerine göre tespit edilen ve değerlemenin yapılacağı hesap dönemi sonu itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan değerleri dikkate alınır. Amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması durumunda, yeniden değerlemeye esas alınacak tutar bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılarak belirlenir.

3. İktisadi kıymetlerin (2) numaralı bende göre tespit edilen değerleri ve bunlara ilişkin amortismanların, yeniden değerlemenin yapılacağı yıla ait olan yeniden değerlendirilme oranı ile çarpılması suretiyle yeniden değerlendirilme sonrası değerleri bulunur. Yapılacak değerlendirilmede yeniden değerlendirilme oranı olarak (B) fıkrasında belirtilen oran dikkate alınır. Kendilerine özel hesap dönemi tayin olunan mükellefler için, özel hesap döneminin başladığı takvim yılına ait oran esas alınır.

Geçici vergi dönemleri itibarıyla yapılacak değerlendirilmede esas alınacak yeniden değerlendirilme oranı, bir önceki yılın Kasım ayından başlamak üzere; 3, 6 ve 9 uncu aylarda bir önceki 3, 6 ve 9 aylık dönemlere göre Türkiye İstatistik Kurumunun Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksinde meydana gelen ortalama fiyat artış oranı esas alınmak suretiyle belirlenir.

4. Yeniden değerlendirilme neticesinde iktisadi kıymetlerin değerinde meydana gelen değer artışı, yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin her birine isabet eden değer artışı ayrıntılı olarak görünecek şekilde, bilançonun pasifinde özel bir fon hesabında gösterilir. Değer artışı, iktisadi kıymetlerin yeniden değerlendirilme sonrası ve yeniden değerlendirilme öncesi net bilanço aktif değerleri arasındaki farktır. Net bilanço aktif değeri, iktisadi kıymetlerin bilançonun aktifinde yazılı değerlerinden, pasifte yazılı amortismanların tenzili suretiyle bulunan değeri ifade eder. İktisadi kıymetler için amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması durumunda söz konusu değer, bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılarak belirlenir.

5. İktisadi kıymetlerini bu fıkra kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutan mükellefler bu kıymetlerini, yeniden değerlendirilme sonrasında bulunan değerleri üzerinden amortismanına tabi tutmaya devam ederler. Yeniden değerlemeye tabi tutulanların her birine isabet eden değer artışları ile bunların hesap şekilleri amortisman kayıtlarında ayrıntılı olarak gösterilir.

6. Pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarının, sermayeye ilave edilme dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen kısmı, bu işlemin yapıldığı dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin bu dönemde gelir veya kurumlar vergisine tabi tutulur. Sermayeye eklenen değer artışları, ortaklar tarafından işletmeye ilave edilmiş kıymetler olarak kabul edilir. Bu işlemler kâr dağıtımını sayılmaz.

7. Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması (satış, devir, işletmeden çekilme, tasfiye gibi) halinde, bunlara isabet eden pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışları aynen amortismanlar gibi muameleye tabi tutulur.

8. Her yılın yeniden değerlendirme oranı ancak o yıla ait değerlemede nazara alınabilir. Yeniden değerlemenin herhangi bir yıl yapılmamasından veya değerlendirme oranının düşük uygulanmasından dolayı daha sonraki yıllarda geçmiş dönemlere ilişkin yeniden değerlendirme yapılamaz.

9. Hesap dönemi içinde aktife giren iktisadi kıymetler için aktife girdiği hesap döneminde, yeniden değerlendirme yapılmaz.

10. Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından önce (A) fıkrasında belirtilen enflasyon düzeltilmesi yapılmasına ilişkin şartların oluşması halinde, anılan fıkranın (7) numaralı bendi uyarınca enflasyon düzeltilmesi yapılır. Söz konusu bent gereği öz sermaye kalemlerinin düzeltilmesinde bu madde kapsamındaki yeniden değerlendirme değer artış fonu öz sermayeden düşülür. Ayrıca mezkûr değer artış fonunun sermayeye ilavesi nedeniyle oluşan sermaye artışları sermaye artışı olarak dikkate alınmaz ve enflasyon düzeltilmesine tabi tutulmaz.

11. (A) fıkrası uyarınca enflasyon düzeltilmesine ilişkin şartların oluştuğu dönemlerde, bu fıkra uyarınca yeniden değerlendirme yapılmaz. Anılan fıkrada belirtilen enflasyon düzeltilmesine ilişkin şartların oluşmadığı ilk hesap döneminden itibaren, bu fıkra hükümleri uyarınca yeniden değerlendirme uygulamasına devam olunabilir. Bu durumda iktisadi kıymetlerin yeniden değerlemesine esas değerler olarak, enflasyon düzeltilmesine tabi tutulmuş son bilançoda yer alan değerler dikkate alınır. Bu değerlerin tespitinde, iktisadi kıymetler için amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması durumunda, bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılır.

12. Bu fıkra kapsamında yeniden değerlendirme yapılan hesap döneminden sonra (A) fıkrası uyarınca enflasyon düzeltilmesi şartlarının yeniden oluşması durumunda, bu fıkra hükümlerine göre yeniden değerlemeye tabi tutulmuş olan iktisadi kıymetler ile bunlara ilişkin amortismanlar düzeltilmiş son değerleri dikkate alınarak enflasyon düzeltilmesine tabi tutulur.

13. Yeniden değerlemenin herhangi bir yılda yapılmaması durumunda, sonraki hesap dönemlerine ilişkin olarak bu fıkra kapsamında yeniden değerlendirme yapılabilir.

14. Bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir.

- 7338 Sayılı Kanunun yayımı tarihi olan 26.10.2021 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere, 7338 Sayılı Kanunun 34. Maddesi ile 213 Sayılı Vergi Usul Kanununun 320. Maddesine fıkralar eklenmiş olup eklenen bu fıkralar ile dileyen mükelleflere amortisman tabi iktisadi kıymetler için gün bazlı olarak amortisman ayırma imkanı tanınmıştır. Diğer taraftan ise aynı değişiklik ile dileyen mükellefler her yıl aynı oran olmak üzere Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından belirlenen sürenin iki katını ve elli yılı aşmamak ve Bakanlık tarafından ilan edilen süreden daha kısa bir süre olmamak üzere amortisman oranını serbestçe belirleyebileceklerdir.

- 7338 Sayılı Kanunun yayımı tarihi olan 26.10.2021 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere, 7338 Sayılı Kanunun 59. Maddesi ile 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10. Maddesinin birinci fıkrasının (1) bendinin birinci paragrafından sonra gelmek üzere eklenen paragraf ile nakdi sermaye artışlarında hesaplama yapılırken %50 olarak alınan oran nakdi sermaye taahhüdünün yurt dışından getirilen kaynak ile yapılan kısmına ait hesaplama yapılırken oran %75 olarak hesaplanacaktır.

➤

YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR
YILDIRIM BEYAZIT AKHAN