

## SİRKÜLER (2024'48)

### Konu : 7524 Sayılı Kanunla Yapılan Vergi Düzenlemeleri,

7524 Sayılı "Vergi Kanunları ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun" resmi gazete de yayımlanmıştır.

Bu Kanunun yürütme ve yürürlük maddeleri dahil 61 maddeden oluşmaktadır.

7524 Sayılı Kanunla Vergi Kanunlarında yapılan düzenlemeler özet olarak aşağıdadır.

- Yurt içi asgari kurumlar vergisi uygulaması getirilmesi, ( 7524 sayılı kanunun, 36 maddesi)
- Küresel (çok uluslu şirketlerin Türkiye'deki grup şirketlerine) asgari tamamlayıcı kurumlar vergi uygulamasının getirilmesi, (7524 sayılı kanundaki Beşinci kısımda kumlar vergisi kanununa eklenen EK 1 ila 13 maddeler eklenmiştir.)
- Yatırım fon ve ortaklıklarında kurumlar vergisi istisnasının, fon ve ortaklıkların gayrimenkul kazançlarının en az % 50'sinin kâr olarak dağıtılması koşuluna bağlanması, (7524 sayılı kanunun 32 inci maddesi)
- Bazı ödemelerin gelir ve kurumlar vergisi tevkifatı kapsamına alınabilmesine yönelik Cumhurbaşkanına yetki verilmesi (7524 sayılı kanunun 34 uncu maddesi)
- Yapı işlet ve devret modeli kapsamında elde edilen kazançlardan %30 oranında kurumlar vergisi alınması, (7524 sayılı kanunun
- Ticari veya serbest meslek faaliyetleri yönünden mükellefiyeti olanların gerçek hasılatlarının tespitine yönelik vergi güvenlik müessesesi oluşturulması, (7524 sayılı kanunun 3 uncu maddesi)
- Teknogirişim şirketi niteliğini haiz işverenlerce hizmet erbabına pay senedi verilmek suretiyle sağlanan menfaatlerde ücret istisnası getirilmesi, (7524 sayılı kanunun 3 uncu maddesi)
- Vergi aslının uzlaşma kapsamında çıkarılması, (7524 sayılı kanunun 14 uncu maddesi)
- Usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının artırılması, (7524 sayılı kanunun 10-11-12 ve 13 uncu maddeleri)
- Deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetler iade hakkı tanınan istisnalardan çıkarılarak kısmi istisna kapsamına alınması, (7524 sayılı kanunun 17 inci maddesi)
- Bazı malların ithalatı ve yurt içi teslimindeki ithalat lehine olan uygulama farklılığının giderilmesi, (7524 sayılı kanunun 25 ve 26 inci maddeler)
- Birleşme, devir ve bölünme işlemlerinde, devreden KDV ve iade hakkının zamanaşımına bağlı olmaksızın vergi incelemesi yoluyla yeni şirkete devrine izin verilmesi, (7524 sayılı kanunun 19 uncu maddesi)
- Beş yıl süreyle indirilemeyen KDV'nin indirim hesabından çıkartılarak özel bir hesaba alınması ve gider olarak dikkate alınması, (7524 sayılı kanunun 22 inci maddesi)
- KDV iadelerindeki esas usulün vergi incelemesi olarak belirlenmesi,
- Serbest bölgelerde faaliyette bulunan işletmelere uygulanan kazanç istisnasını n imal ettikleri ürünlerin yurt dışına (ihracat) satışından elde ettikleri gelirlere uygulanacaktır. , (7524 sayılı kanunun 24 inci maddesi)
- Vadesi geçmiş borcun bulunmadığına ilişkin belge arama zorunluluğu kapsamına mahkeme kararları ve icra dairelerinin ödeme veya icra emirleri üzerine yapılacak ödemelerin dâhil edilmesi,( 7524 sayılı kanunun 1 inci maddesi)
- Yurt dışı çıkış harcının 500 TL olarak belirlenmesi, (7524 sayılı kanunun 51 inci maddesi)

- Vergi Davalarında İstinaf Ve Temyiz Uygulamalarında Yapılan Değişiklik (7524 sayılı kanunun 59 uncu maddesi)

## A) KURUMLAR VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DÜZENLEMELER

### Yerel Asgari Kurumlar Vergisi Uygulaması

/524 sayılı Kanunun 36. maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununa “ Yurt içi asgari kurumlar vergisi” başlığıyla eklenen 32/C maddesiyle, yurt içi asgari kurumlar vergisi uygulaması getirilmekte; Kurumlar vergisi mükelleflerinin hesaplayacakları kurumlar vergisi, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancının %10’undan aşağı olamayacağı yönünde düzenleme yapılmıştır..

Yurt İçi Asgari kurumlar Vergisi Hesaplanırken kurum kazancına aşağıdaki istisna ve indirimler düşülür;

Tam mükellef kurumlardan elde edilen iştirak kazançları istisnası,

Emisyon primi kazanç istisnası,

Sahip olunan taşınmazlardan elde edilen kazançlar dışında KVK 5/(d) bendinde sayılan yatırım fon ve ortaklıklarının istisna kazançları,

Ristum istisnası,

Finansal kiralama şirketleri ve varlık kiralama şirketleri ile yapılan sat geri kirala işlemlerinden elde edilen kazançlara uygulanan istisna,

Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin işletilmesi ve devrinden elde edilen kazançlara uygulanan istisna ile

Girişim sermayesi fonu indirimi ve korumalı işyeri indirimi

Serbest Bölgelerde yurt dışına yapılan ihracattan elde edilen kazançlar,

4691 sayılı Kanun kapsamındaki kazanç istisnası ile kurumlar vergisi matrahından yapılan bilen AR-GE ve tasarım indirimleri,

dikkate alınmayacaktır.

Üzerinden %10 kurumlar vergisi hesaplanacak kurum kazancı ibaresi, hesap dönemi sonundaki **ticari bilanço karına veya zararına kanunen kabul edilmeyen giderlerin eklenmesi ve maddede öngörülen istisna ve indirimlerin düşülmesi suretiyle bulunan tutar** dikkate alınacaktır.

Ayrıca,

Payları 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,

İhracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına uygulanan beş puan indirim ve

Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına uygulanan bir puan indirim nedeniyle ödenmeyen vergi ile

**Maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce** Sanayi ve Teknoloji Bakanlığından 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 vergi hesaplaması nedeniyle ödenmesi gereken kurumlar vergisinden düşülebilecektir.

Bu düzenleme; **2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara**, özel hesap dönemine tabi olan kuramların ise 2025 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde (geçici vergi dönemlerinde ) elde edilen kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde (02.08.2024) yürürlüğe girmesi öngörülmektedir.

### **Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi Uygulamasının Getirilmesi**

7524 sayılı Kanunun 37 ila 50 inci maddeleriyle, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen Ek Maddeler 1 ila 13 le, farklı ülke uygulamaları ile OECD nezdinde yayımlanan Model Kurallar ve Rehberler de dikkate alınmak suretiyle, dünya genelinde elde ettikleri yıllık konsolide hasılatı **750 milyon Avro karşılığı Türk Lirasını aşan çok uluslu işletmelere** asgari düzeyde kurumlar vergisi uygulanmasıyla ilgili düzenlemeler yapılmıştır.

Yapılan bu düzenleme kapsamında, mevcut düzenlemeler itibarıyla dört kısımdan oluşan Kurumlar Vergisi Kanununa “**Yerel ve Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi ve Geçici Maddeler**” başlıklı beşinci kısım eklenmekte 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 verilmektedir.

Yapılan düzenlemeler özetle aşağıdaki gibidir:

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 aşan çok uluslu işletme gruplarına ait bağlı işletmelerin ilgili hesap dönemindeki kazançları**, yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisine tabidir.

Hesap döneminin 12 aydan farklı olması durumunda, hesaplanan konsolide hasılatın bir yıla iblağ edilmesi ile tespit olunan tutar, bu kapsamdaki hasılat sınırının tespitinde dikkate alınacaktır.

Çok uluslu işletme grupları için vergi yükü, her hesap dönemi için ülkesel bazda ayrı ayrı hesaplanacaktır.

Çok uluslu işletme grubunun ülkesel bazlı vergi yükü hesaplamasında, o ülkede bulunan bağlı işletmelerin bir hesap dönemi için düzeltilmiş kapsanan vergileri dikkate alınacaktır.

Bir bağlı işletmenin ilgili hesap dönemine ilişkin işletme bazlı kazanç veya zararı, finansal muhasebe net kazanç veya zararına aşağıdaki düzeltmeler yapılarak tespit olunacaktır.

Asgari kurumlar vergisi oranı %15'tir.

Çok uluslu bir 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 bulunmaktadır. Asgari kurumlar vergisi oranı ile ülkesel bazlı vergi yükü oranı arasındaki fark, küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi oranıdır. Ülkesel bazlı vergi yükünün asgari kurumlar vergisi oranını aşması halinde ise küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi hesaplanmayacaktır.

**Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi**, küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi matrahı üzerinden hesaplanır. 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 olunacaktır.

Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, gelirin dahil edilmesi esas ve yetersiz vergilendirilmiş ödemeler esasına göre belirlenecektir.

Gelirin dahil edilmesi esas kapsamında 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.

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

Hesap dönemi, nihai ana işletmenin konsolide finansal tablolarının hazırlanmasına esas teşkil eden vergilendirme dönemidir.

Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, mükelleflerin beyanı üzerine tarh olunur.

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

Kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerin vergilendirme dönemi ise özel hesap döneminin kapandığı ayı izleyen on beşinci ayın son gününe kadar beyan edilir ve ödenir.

7524 sayılı kanunun 50 inci maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen geçici madde 17 ile aşağıdaki düzenleme yapılmış olup, bu düzenleme kanunun yayımı tarihinde (02.08.2024) yürürlüğe girmektedir.

2024 hesap dönemi için maddi duran varlıkların net defter değerinin %7,8'i, bağlı işletmelerin çalışanlarının brüt ücretlerinin %9,8'i dikkate alınır. Bu oranlar; takip eden dört hesap dönemi boyunca %0,2, 2029 hesap döneminden itibaren dört hesap dönemi boyunca da her hesap dönemi için bağlı işletmelerinin çalışanlarının brüt ücretleri için %0,8, maddi duran varlıklar için ise %0,4 azaltılarak uygulanır

Çok uluslu işletme grubunun; ülkesel bazlı **yıllık ortalama hasılatı 10 milyon Avro karşılığı Türk lirasından ve ülkesel bazlı yıllık ortalama kazancı 1 milyon Avro karşılığı Türk lirasından az ise** bu ülkede bulunan bağlı işletmelerin küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, ilgili hesap dönemi için sıfır olarak kabul edilebilir.

Yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin mükellefi, çok uluslu işletme gruplarına bağlı ve Türkiye'de yerleşik olan; bağlı işletmeler ve iş ortaklıklarıdır.

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

Yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, mükelleflerin beyanı üzerine tarh olunur.

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

Çok uluslu işletme grubunun uluslararası kabul görmüş finansal muhasebe standartlarına göre hesaplanan ülke bazlı kurumlar vergisi ve benzer nitelikteki vergilerinin toplamının, (e) bendinin (1) numaralı alt bendi kapsamında düzenlenen ülke bazlı raporlardaki vergi öncesi kârlara bölünmesi suretiyle hesaplanan vergi yükünün; 2024 hesap dönemi için %15, 2025 hesap dönemi için %16 ve 2026 hesap dönemi için %17 oranlarına eşit veya daha fazla olması,

Çok uluslu işletme grubunun, (1) numaralı alt bent kapsamında düzenlenen ülke bazlı raporlarındaki vergi öncesi kârının; bunların çalışanlarının brüt ücretleri ile maddi duran varlıklarının net defter değerinin, (a) bendi kapsamında ilgili yıl için hesaplanacak oranla çarpılan tutarların toplamına eşit veya bu tutardan daha az olması.

Bir çok uluslu işletme grubunun nihai ana işletmesinin bulunduğu ülkede en az %20 oranında bir kurumlar vergisi uygulanması durumunda, o ülke için yetersiz vergilendirilen ödemeler esası kapsamında hesaplanan tamamlayıcı vergi, geçiş dönemi boyunca her bir hesap dönemi için sıfır olarak kabul edilir. Bu bentte geçen geçiş dönemi ibaresi, 31/12/2025 tarihinden önce başlayan (bu tarih dahil) ve 31/12/2026 tarihi itibarıyla sona eren hesap dönemlerini ifade eder.

Düzenlemenin 2024 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara, özel hesap dönemine tabi olan kuramların ise 2024 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde (02.08.2024) yürürlüğe girmesi öngörülmektedir.

### **Yatırım Fon ve Ortaklıklarında Kurumlar Vergisi İstisnasının, Fon ve Ortaklıkların Gayrimenkul Kazançlarının En Az % 50'sinin Kâr Olarak Dağıtılması Koşuluna Bağlanması**

Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde sayılan fon veya ortaklıkların kazançları Türkiye'de kurulmuş olmaları şartıyla kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

7524 sayılı Kanunun 32 inci maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununun "İstisnalar" başlıklı 5 inci maddesinde yapılması öngörülen değişikliklerle, taşınmazlara yatırım yapan fon ve ortaklıkların, ticari mal niteliğinde olanlar dahil sahip oldukları taşınmazlardan elde ettikleri kazançların %50'sinin, maddede öngörülen süre içerisinde ortaklarına kar payı olarak dağıtılmaları istisnanın temel koşulu olarak düzenlenmektedir.

Maddedeki taşınmaz kazançları ibaresinden; taşınmaz alım satım kazançları, kira gelirleri, taşınmaza 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.

Kar dağıtımına konu kazanç bahse konu taşınmazlardan elde edilen kazançlara yönelik olup bu gelirler dışındaki kazançların dağıtım zorunluluğu bulunmamaktadır. Kar dağıtım şartının sağlanmaması durumunda taşınmaz gelirleri dahil diğer tüm gelirler için istisnadan yararlanılamayacaktır.

Faaliyet alanı gereği portföyüne veya aktifine taşınmaz dahil edemeyen ve inşaat projeleri yapmayan fon ve ortaklıkların bahse konu gelirleri bulunmayacağından, bu fon ve ortaklıklar için kar dağıtım şartı aranmayacaktır.

Ayrıca, yapılan düzenleme ile kar dağıtım şartını sağlamayan ve bu nedenle istisnadan faydalanamayan yatırım fon ve ortaklıklarından kar payı elde eden kuramların, iştirak kazançları istisnasından faydalanabilmesine imkan sağlanmaktadır.

### **Bazı Ödemelerin Gelir ve Kurumlar Vergisi Tevkifatı Kapsamına Alınmasına Yönelik Cumhurbaşkanına Yetki Verilmesi**

7524 sayılı Kanunun 33 üncü maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinde yapılan değişikliklerle, 6563 sayılı Elektronik Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun hükümlerine göre, elektronik ticaret pazar yerlerinde elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarının mal veya hizmetlerinin teminine yönelik sözleşme yapılmasına ya da sipariş verilmesine imkân sağlayan aracı hizmet sağlayıcılarının ve elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcılarının, mezkur Kanun hükümlerine göre

faaliyette bulunan hizmet sağlayıcılarına ve elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarına faaliyetleri dolayısıyla yaptıkları ödemeler vergi kesintisi kapsamına alınmaktadır.

Cumhurbaşkanınca belirlenen sektör ve faaliyet konularına ilişkin mal ve hizmet alımlarına yönelik yapılan ödemelerden tevkifat yapılması yönünde belirleme yetkisi verilmiştir..

7524 sayılı Kanunun 34 üncü maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununun “Dar mükellefiyette vergi kesintisi” başlıklı 30 uncu maddesinde yapılması öngörülen değişiklikle, 6563 sayılı Kanun kapsamında, elektronik ticaret pazar yerlerinde elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarının mal veya hizmetlerinin teminine yönelik sözleşme yapılmasına ya da sipariş verilmesine imkân sağlayan aracı hizmet sağlayıcılarının ve elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcılarının, mezkur Kanun hükümlerine göre faaliyet gösteren ve Türkiye’de işyeri veya daimi temsilcisi bulunan dar mükellef hizmet sağlayıcılarına ve elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarına faaliyetleri dolayısıyla yaptıkları ödemeler üzerinden vergi kesintisi kapsamına alınmaktadır.

Bu maddede yapılan düzenleme ile mal ve hizmet alımlarına ilişkin dar mükellef kurumlara yapılan ödemeler üzerinden Cumhurbaşkanınca belirlenen sektör ve faaliyet konuları dikkate alınarak yapılan ödemelerden vergi tevkifatı yapılması yönünden belirleme yetkisi verilmiştir..

### **Yap İşlet ve Devret Modeli kapsamında elde edilen kazançlardan %30 oranında kurumlar vergisi alınması**

7524 sayılı Kanunun 35 inci maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununun “Kurumlar vergisi ve geçici vergi oranı” başlıklı 32 inci maddesinde yapılması öngörülen değişiklikle, 3996 sayılı Kanuna göre yap-işlet-devret modeli çerçevesinde gerçekleştirilen projeler ile 6428 sayılı Kanuna göre kamu özel iş birliği modeli çerçevesinde yürütülen projelerde faaliyette bulunan kurumların kazançları üzerinden %30 oranında kurumlar vergisi alınması düzenlenmektedir. Bu düzenleme ile anılan kurumların münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlara değil; tüm faaliyet kazançlarına bu oranın uygulanması sağlanmaktadır.

Değişiklik hükmü söz konusu Kanunlara göre düzenlenen sözleşmelere doğrudan taraf olan kurumlar için geçerli olup, taşeron sözleşmeleriyle alt yüklenicilerin bu kapsamda yürüttükleri faaliyetlerden elde ettikleri kazançlarında, kurumlar vergisi oranına yönelik genel hükümler geçerli olacaktır.

BU düzenleme; 2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerin elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmektedir.

## **B) GELİR VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DÜZENLEMELER**

### **Ticari veya Serbest Meslek Faaliyetleri Yönünden Mükellefiyeti Olanların Gerçek Hasılatlarının Tespitine Yönelik Vergi Güvenlik Müessesesi İhdas Edilmesi**

7524 sayılı Kanunun 3 üncü maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun mülga 69 uncu maddesi “Ticari ve mesleki kazançlarda günlük hasılat tespiti ve gelir vergisi matrahının belirlenmesi” başlığıyla yeniden düzenlenerek, mükellefler nezdinde yapılacak yoklamalar neticesinde tespit edilen günlük hasılat tutarlarının ortalaması alınarak mükelleflerin aylık ve yıllık hasılat tutarları tespit edilecektir.

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

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.

Bu düzenleme, kurumlar vergisi mükellefleri hakkında da uygulanacaktır.

Ayrıca, Cumhurbaşkanına %20 oranını artırma ve azaltma, Hazine ve Maliye Bakanlığına, maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirleme yetkisi verilmektedir.

Bu madde 01.01.2025 tarihinden itibaren yürürlüğe girmektedir.

### **Teknogirişim Şirketi Niteliğini Haiz İşverenlerce Hizmet Erbabına Pay Senedi Verilmek Suretiyle Sağlanan Menfaatlerde Ücret İstisnası Getirilmesi**

7524 sayılı Kanunun 2 inci maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun mülga 17 nci maddesi yeniden düzenlenerek, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca belirlenen kriterlere göre teknoloji girişim şirketi niteliğini haiz işverenlerce hizmet erbabına bedelsiz veya indirimli olarak verilen ve ücret niteliğinde kabul edilen pay senetlerinin, verildiği tarihteki rayiç değerinin o yıldaki bir yıllık brüt ücret tutarını aşmayan kısmı gelir vergisinden istisna edilmesi öngörülmektedir.

### **C) VERGİ USUL KANUNUNDA YAPILAN DÜZENLEMELER**

#### **Sahte Belge Düzenlemek Amacıyla Mükellefiyet Tesis Ettirdiği Tespit Edilip Mükellefiyeti Terkin Edilenlerin Teminat Uygulamasında Değişiklik Yapılması**

7524 sayılı Kanunun 5 inci maddesiyle, Vergi Usul Kanunu'nun "Teminat Uygulaması" başlıklı 153/A maddesinde, başkaca bir ticari, zirai ve mesleki faaliyeti olmadığı halde münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirdiği tespit edilip mükellefiyeti terkin edilenlerin; yeniden mükellefiyet tesis edilebilmesi için işe başlama bildiriminde bulunanların ve mükellefiyeti terkin edilenlerin tüm vergi borçlarının ödenmiş ve belirlenen tutarda teminat verilmiş olması aranmaktadır.

Söz konusu maddenin 3 ve 4 üncü fıkralarında yer alan; verilen sürede yükümlülüklerin yerine getirilmemesi halinde istenilen teminat tutarının teminat alacağı olarak tahakkuk ettirilmesi ve tahakkuk ettirilen teminat alacağının gecikme zammı tatbik edilerek takip ve tahsiline yönelik hükümler ise Anayasa Mahkemesi tarafından iptal edilmiştir.

Bu Kanunun 5 inci maddesi ile Vergi Usul Kanununun 153/A maddesi, Anayasa Mahkemesi Kararı dikkate alınarak yeniden düzenlenmiştir. Buna göre;

Madde kapsamındaki mükelleflerden istenilecek teminatın üst sınırı belirlenmekte (10 milyon Türk Lirasından fazla olmamak üzere düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan toplam tutarın % 10'u tutarında),

Üçüncü ve dördüncü fıkralar kapsamında istenilen teminatın verilme süresi 30 günden 60 güne çıkarılmakta,

Üçüncü fıkra kapsamında yükümlülüklerini öngörülen şekilde yerine getiren mükelleflere teminatın iade edilmesi ve birinci fıkrada sayılan kişilerin teminat isteme tarihi itibari ile tahakkuk etmiş tüm vergi borçlarından sorumlu olmamaları sağlanmaktadır.

Ayrıca, madde metnindeki Anayasa Mahkemesinin iptal ettiği hükümlere atıf yapan veya bu hükümlerle ilişkili olan hükümler de madde metninden çıkarılmaktadır.

Yapılan bu değişiklik kanunun yayımı tarihinde (02.08.2024) yürürlüğe girmektedir

#### **Elektronik ticaret dahil olmak üzere internet ve diğer dijital ortamlarda hizmet sağlayıcılara ve araçlara bildirim verme yükümlülüğü**

7524 sayılı Kanunun 6 ncı maddesi ile Vergi Usul Kanununun "Yetki" başlıklı mükerrer 257 nci maddesinde yapılması öngörülen düzenlemeyle, Hazine ve Maliye Bakanlığına, elektronik ticaret dahil olmak üzere internet ve diğer dijital ortamların reklam, ilan, satış ve kiralama gibi ticari

amaçlarla kullanıldığı durumlarda vergi güvenliğini sağlamak amacıyla çeşitli hizmet sağlayıcılara ve araçlara bildirim verme yükümlülüğü getirebilmesine ilişkin düzenleme yapılmaktadır.

Yapılan bu değişiklik kanunun yayımı tarihinde (02.08.2024) yürürlüğe girmektedir

### **Kıymetli Madenlerin Değerleme İşlemlerinde Değerleme Ölçüsü Olarak Borsa Rayicinin Kullanılabilmesi**

7524 sayılı Kanunun 7 inci maddesi ile Vergi Usul Kanununun “Borsa Rayici” başlıklı 263 üncü maddesinde yapılması öngörülen değişikliklerle, kıymetli madenler borsasında işlem gören kıymetli madenlerin değerlendirme işlemlerinde değerlendirme ölçüsü olarak borsa rayicinin kullanılabilmesi sağlanmaktadır.

7524 sayılı Kanunun 8 inci maddesi ile Vergi Usul Kanununa “Kıymetli madenler” başlıklı 274/A maddesi eklenerek, kıymetli maden üretim ve alım-satımı ile iştirak 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 sağlanmaktadır.

Dolayısı ile kıymetli madenlere dayalı fiziki ya da kaydi olarak açılan mevduat hesapları ile kredi hesapları da borsa rayici ile değerlendirilecektir.

Yapılan bu değişiklikler kanunun yayımı tarihinde (02.08.2024) yürürlüğe girmektedir

Mükellef Gruplar	Birinci Derece Usulsüzlük Cezası		İkinci Derece Usulsüzlük Cezası	
	Eski	Yeni	Eski	Yeni
Sermaye şirketleri	1.100 TL	20.000 TL	580 TL	10.000 TL
Sermaye şirketleri dışında kalan birinci sınıf birinci sınıf tüccar ve serbest meslek erbabı	660 TL	10.000 TL	330 TL	5.000 TL
İkinci sınıf tüccarlar	330 TL	5.000 TL	150 TL	3.500 TL
Yukarıdakiler dışında kalıp beyanname usulüyle gelir vergisine tabii olanlar	150 TL	3.500 TL	87 TL	2.250 TL
Kazancı basit usulde tespit edilenler	87 TL	2.250 TL	40 TL	1.500 TL
Gelir Vergisinden Muaf Esnaf	40 TL	1.500 TL	23 TL	1.000 TL



## Kayıt Dışı Faaliyette Bulunanlara Kesilecek Vergi Ziyayı Cezasının Artırılması

7524 sayılı Kanunun 9 uncu maddesi ile Vergi Usul Kanununun “Vergi Ziyayı Cezası” başlıklı 344 üncü maddesinde yapılan değişiklikle, mükellefiyet tesis ettirmeksizin kayıt dışı faaliyette bulunmak suretiyle vergi ziyama sebebiyet verilmesi durumunda, kesilecek vergi ziyayı cezasının %50 artırımlı uygulanması düzenlenmektedir.

Yapılan bu değişiklik kanunun yayımı tarihinde (02.08.2024) yürürlüğe girmektedir

## Usulsüzlük Cezalarının Artırılması

7524 sayılı Kanunun 10 uncu maddesi ile Vergi Usul Kanununun “Usulsüzlük Dereceleri ve Cezaları” başlıklı 352 inci maddesinde yapılan değişiklikle usulsüzlük cezaları artırılmış olup, eski ve yeni tutarlar mukayeseli olarak aşağıdadır.

## Özel Usulsüzlük Cezalarının Artırılması

7524 sayılı Kanunun 11 inci maddesi ile Vergi Usul Kanununun “Özel Usulsüzlükler ve Cezaları” başlıklı 353 üçüncü maddesinde yapılması öngörülen değişiklikle özel usulsüzlük cezaları artırılmaktadır.

Ayrıca, yapılan düzenlemeyle, bir takvim yılı içerisinde mezkûr Kanunun 353 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) ve (2) numaralı bentleri uyarınca birden fazla özel usulsüzlük cezası kesilmesi durumunda caydırıcılığı artırmak amacıyla artan ceza uygulamasının getirilmesi amaçlanmıştır.

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 aynı mükellef hakkında yapılan tespitte mükellefin üç adet ödeme kaydedici cihaz fişi, bir adet fatura düzenlenmediği tespit edilmiştir. Buna göre mükellef hakkında aynı 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 cezasının kesilmesi söz konusu olacaktır.

Yine Vergi Usul Kanununa göre düzenlenmesi gereken belgeler yerine Kanunda yer almayan belgelerin düzenlenmesi durumunda kesilecek cezalar artırımlı olarak uygulanacaktır.

Ayrıca bu belgeleri almak zorunda olanlara da ceza kesilmesi yönünde düzenleme yapılmakta, ancak, 5 iş günü içinde belge düzenlenmediğini idareye bildiren alıcılara ceza kesilmeyeceği düzenlenmektedir.

Yapılan düzenleme ile 02.08.2024 tarihinden itibaren uygulanacak özel usulsüzlük cezalarının eski ve yeni tutarları mukayeseli olarak aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

ÖZEL USULSÜZLÜK FİİLLERİ	Eski	Yeni
Fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzu verilmemesi, alınmaması	3.400 TL	1. Tespit - 10.000 TL
		2. Tespit - 20.000 TL
		3. Tespit - 30.000 TL
		4. Tespit - 40.000 TL
		5. Tespit - 50.000 TL
		6. ve Sonraki Tespitler- 100.000 TL

<b><i>Bir takvim yılı içinde her bir belge nevine ilişkin olarak kesilecek toplam ceza tutarı</i></b>	<b>1.700.000 TL</b>	<b>10.000.000 TL</b>
Perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihaz fişi, giriş ve yolcu taşıma bileti, sevk irsaliyesi, taşıma irsaliyesi, yolcu listesi, günlük müşteri listesi ile Maliye Bakanlığınca düzenleme zorunluluğu getirilen belgelerin düzenlenmemesi, kullanılmaması veya bulundurulmaması	3.400 TL	1. Tespit - 10.000 TL
		2. Tespit - 20.000 TL
		3. Tespit - 30.000 TL
		4. Tespit - 40.000 TL
		5. Tespit - 50.000 TL
		6. ve Sonraki Tespitler- 100.000 TL
<b><i>Her bir belge nevine ilişkin olarak her bir tespit için azami ceza tutarı</i></b>	<b>170.000 TL</b>	<b>1.000.000 TL</b>
<b><i>Her bir belge nevine ilişkin bir takvim yılı içinde kesilecek azami ceza tutarı</i></b>	<b>1.700.000 TL</b>	<b>10.000.000 TL</b>
Hazine ve Maliye Bakanlığınca tutulma ve günü gününe kayıt edilme mecburiyeti getirilen defterlerin; bulundurulmaması, günü gününe kayıt yapılmaması, yetkililere ibraz edilmemesi ve levha bulundurma, asma mecburiyetine uyulmaması	1.700 TL	1.700 TL
Belirlenen muhasebe standartlarına, tek düzen hesap planına ve mali tablolara ilişkin usul ve esaslar ile muhasebeye yönelik bilgisayar programlarının üretilmesine ilişkin kural ve standartlara Uyulmaması	40.000 TL	65.000 TL
Kamu kurum ve kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilerce yapılacak işlemlerde kullanılma zorunluluğu getirilen vergi numarasını kullanmaksızın işlem yapanlara her bir işlem için	2.000 TL	2.000 TL
Belge basımı ile ilgili bildirim görevini tamamen veya kısmen yerine getirmeyen matbaa işletmecilerine	6.600 TL	6.600 TL
<b><i>Bir takvim yılı içinde kesilecek azami ceza tutarı</i></b>	<b>1.300.000 TL</b>	<b>1.300.000 TL</b>
4358 sayılı Kanun uyarınca vergi kimlik numarası kullanma zorunluluğu getirilen kuruluşlardan yaptıkları işlemlere ilişkin bildirimleri, belirlenen standartlarda ve zamanda yerine getirmeyenlere	8.700 TL	8.700 TL
Vergi Usul Kanunu'nun 127. maddenin (d) bendi uyarınca Maliye Bakanlığı'nın özel işaretli görevlisinin ikazına rağmen durmayan aracın sahibi adına	6.600 TL	15.000 TL
Tasdik raporu ibraz koşulunu yerine getirmeyenlere		
<b>Alt sınır</b>	230.000 TL	230.000 TL
<b>Üst sınır</b>	2.300.000 TL	2.300.000 TL

## **Damga vergisi ödenmemiş kağıtları işleme koyan noterler adına kesilecek asgari özel usulsüzlük cezası tutarı artırılmıştır**

7524 sayılı Kanununun 12 inci maddesi ile Vergi Usul Kanununun “Damga Vergisinde” başlıklı 355 inci maddesinde yapılması öngörülen değişiklikle damga vergisi ödenmemiş kağıtları işleme koyan noterler adına kesilecek asgari özel usulsüzlük cezası tutarı artırılmaktadır.

Yapılan bu değişiklikler kanunun yayımı tarihinde (02.08.2024) yürürlüğe girmektedir

## **Bilgi Verme Yükümlülüğüne Uymayanlara İlişkin Kesilen Özel Usulsüzlük Cezalarının Artırılmıştır.**

7524 sayılı Kanununun 13 üncü maddesi ile Vergi Usul Kanununun “Bilgi vermekten çekinenler ile 107/A, mükerrer 242, 256, 257, mükerrer 257 nci madde ve Gelir Vergisi Kanununun 98/A maddesi hükmüne uymayanlar için ceza” başlıklı mükerrer 355 inci maddesinde yapılması öngörülen değişiklikle, bu madde kapsamında kesilen özel usulsüzlük cezaları artırılmaktadır.

Ayrıca, Türkiye'nin taraf olduğu uluslararası anlaşmaların bilgi değişimi hükümleri kapsamında bilgi toplanmasını amaçlayan bir düzenleme olan 213 sayılı Kanunun 152/A maddesi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlara özel usulsüzlük cezası kesilebilmesi amacıyla madde hükmüne ekleme yapılmıştır.

Buna ek olarak, maddeyle yapılması öngörülen değişiklikle, 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 bulunmamaları ya da bildirimlerini eksik veya yanıltıcı bir şekilde yapmaları durumunda uygulanması gereken özel usulsüzlük cezasının, bu mükelleflerin ekonomik ve ticari büyüklükleri ile orantılı olması düzenlenmektedir. Örneğin, madde hükmü gereğince bildirim yükümlülüğü bulunan birinci sınıf tüccar, 100 adet ilan bilgisini bildirmesi gerekirken yaptığı 1 adet bildirim ile 70 adet ilan bilgisi bildirmiştir. Buna göre, bildirim görevini eksik yerine getiren mükellef adına, bildirilmeyen her bir ilan bilgisi için ayrı ayrı olmak üzere (30 adet) Kanunun mükerrer 355 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde belirtilen miktarda özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Bunun yanı sıra, yapılan düzenlemeyle tevsik zorunluluğu kapsamında olup da bu zorunluluğa uymayanlara uygulanan özel usulsüzlük cezasının artırılması ve bu zorunluluğa uymadan ödeme yapanların, durumu beş iş günü içerisinde idarenin bilgisine girmeden bildirmesi durumunda bu kimselere ceza kesilmemesi düzenlenmektedir.

Mükelleflerin mal teslimi veya hizmet ifalarına ilişkin tahsilatlarının, **kendi adına kayıtlı hesaplar yerine, başka kişiler adına kayıtlı hesaplar aracılığıyla yapılması durumunda**, başkalarının hesabını kullanan ve kendi hesabını kullandıranlara özel usulsüzlük cezası kesilmesi öngörülmektedir. Kişiler adına kayıtlı hesap olmaksızın isim, kimlik numarası ve benzeri yöntemler aracılığıyla yapılan tahsilatlar için de aynı ceza uygulanacaktır.

**Benzer bir şekilde, 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 getirilmektedir.**

Yine maddeyle, gerek 3100 sayılı Kanun gerekse 213 sayılı Kanun uyarınca vergi güvenliğinin sağlanması amacıyla kullanılma 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 davrananlara, bunların ekonomik ve ticari büyüklüklerine uygun olacak şekilde özel usulsüzlük cezası kesilmesi için düzenleme yapılması öngörülmektedir.

Son olarak, maddenin sonuna eklenen fıkra ile tek bir fiilin, Kanunun mükerrer 355 inci maddesinde yer alan özel usulsüzlük cezasını istilzam eden birden fazla cezayı gerektirmesi halinde bu cezalardan en ağırının kesilmesine ilişkin düzenleme yapılması amaçlanmıştır.

Yapılan bu değişiklikler kanunun yayımı tarihinde (02.08.2024) yürürlüğe girmektedir

### **Vergi Aslının Uzlaşma Kapsamından Çıkarılması**

Uzlaşma müessesesi kapsamında mükellefler ikmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergilerle bunlara ilişkin vergi ziyayı cezaları, vergi incelemesine dayanılarak tarh edilecek vergiler ve bunlara ilişkin kesilecek vergi ziyayı cezaları ile kanunla belirlenen tutarı aşan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları için uzlaşma talebinde bulunabilmektedir.

7524 sayılı Kanunun 14 üncü maddesi ile Vergi Usul Kanununun; "Özel Ödeme Zamanları" başlıklı 112 nci maddesinde, "Vergi Ziyayı, Usulsüzlük ve Özel Usulsüzlük Cezalarında İndirme" başlıklı 376 inci maddesinde yapılması öngörülen değişikliklerle, Vergi Usul Kanununda yer alan uzlaşma müessesesinde vergi aslı uzlaşma kapsamından çıkarılmaktadır.

Yeni yapılan düzenleme ile vergi aslına ilişkin hükümlerin Kanunun ilgili maddelerinden çıkarılması amacıyla; aynı kanununun "Uzlaşmanın Konusu, Kapsamı, Komisyonlar ve Şekli" başlıklı ek 1 inci maddesinde, "Uzlaşma ve Vergi Mahkemelerinde Dava Açma" başlıklı ek 7 inci maddesinde, "Ödeme" başlıklı ek 8 inci maddesinde, "Uzlaşma ve Cezalarda İndirme" başlıklı ek 9 uncu maddesinde ve "Tarhiyat Öncesi Uzlaşma" başlıklı ek 11 inci maddesinde değişiklik yapılmaktadır.

Diğer taraftan, yine bu Kanunun 16 inci maddesi ile Kanunun yayımından önce yapılmış uzlaşma başvurularının değişiklik öncesi hükümlere göre sonuçlandırılmasına yönelik düzenleme yapılmıştır.

Yapılan bu değişiklik, kanunun yayımı tarihinde (02.08.2024) yürürlüğe girmektedir.

### **Ç) KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DÜZENLEMELER**

#### **Deniz ve Hava Taşıma Araçları için Liman ve Hava Meydanlarında Yapılan Hizmetler İade Hakkı Tanınan İstisnalardan Çıkarılarak Kısmi İstisna Kapsamına Alınması**

Bilindiği üzere, deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetler için KDV istisnası uygulanmaktadır.

7524 sayılı Kanunun 17 inci maddesi ile Katma Değer Vergisi Kanununun "Araçlar, kıymetli maden ve petrol aramaları ile ulusal güvenlik harcamaları ve yatırımlarda istisna" başlıklı 13 üncü maddesinde yapılması öngörülen değişikliklerle, deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetlerde uygulanan KDV istisnasında; gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan araçların, özel tekne ve yatların, deniz taşıma aracı olarak kabul edilmeyeceği düzenlenmiştir.

Ayrıca yine bu Kanunun 21 inci maddesi ile Katma Değer Vergisi Kanununun "İstisna Edilmiş İşlemlerde İndirim" başlıklı 32 nci maddesinde yapılan düzenlemeyle, deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetler iade hakkı tanınan istisnalardan çıkarılarak kısmi istisna kapsamına alınmak suretiyle, bu istisna nedeniyle yüklenen KDV'nin, gelir veya kurumlar vergisinin tespitinde gider veya maliyet olarak dikkate alınması düzenlenmektedir.

Yapılan bu düzenleme kanunun yayımı tarihini izleyen aybaşından (01.09.2024) yürürlüğe girmektedirler.

## **Birleşme, devir ve bölünme işlemlerinde, devreden KDV ve iade hakkının zamanaşımına bağlı olmaksızın vergi incelemesi yoluyla yeni şirkete devrine izin verilmesi**

Mevcut uygulamada şirketlerin birleşme, devir ve bölünme işlemleri dolayısıyla faaliyetini bırakan, bölünen veya infisah eden mükelleflerce yüklenilen ve indirilemeyen vergiler, faaliyete başlayan veya devir ve bölünme sonrasında devredilen veya bölünen kurumların varlıklarını devralan mükellefler tarafından indirim konusu yapılabilmektedir.

7524 sayılı Kanunun 19 uncu maddesi ile Katma Değer Vergisi Kanununun istisnalara ilişkin 17 inci maddesinde yapılan değişiklikle, 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 hakkının verilmesi düzenlenmektedir.

Yapılan bu değişiklikler kanunun yayımı tarihinde (02.08.2024) yürürlüğe girmektedir

## **Beş Yıl Süreyle İndirilemeyen KDV'nin İndirim Hesabından Çıkartılarak Özel Bir Hesaba Alınması ve Gider Olarak Dikkate Alınması**

Bilindiği üzere, katma değer vergisi uygulamasında mükelleflerin mal ve hizmet alımları nedeniyle yüklendiği KDV'nin ilgili dönemde indirilememesi halinde, bu KDV tutarı sonraki döneme devretmekte ve devreden bu KDV'nin indiriminde herhangi bir süre sınırı bulunmamaktadır.

7524 sayılı Kanunun 20 ve 23 üncü maddeleri ile Katma Değer Vergisi Kanununun "İndirilemeyecek Katma Değer Vergisi" başlıklı 30 uncu ve "Verginin Gider Kaydedilemeyeceği" başlıklı 58 inci maddelerinde yapılan değişiklikle, beş takvim yılı veya daha fazla süreyle devreden KDV tutarlarının, indirim KDV hesaplarından çıkarılarak özel bir hesaba alınması, mükellefin talebine bağlı olarak yapılacak vergi incelemesi sonucuna göre gelir veya kurumlar vergisinin tespitinde gider olarak dikkate alınması düzenlenmektedir.

Yapılan bu değişiklikle, 20 inci maddesi 01.01.20230 tarihinden itibaren, 23 üncü maddesi ise, kanunun yayımı tarihinde (02.08.2024) yürürlüğe girmektedir

## **KDV iadelerindeki esas usulün vergi incelemesi olarak belirlenmesi**

7524 sayılı Kanunun 22 inci maddesiyle 3065 sayılı KDV kanunun 58 inci maddesine eklenen fıkra aşağıdadır.

"Şu kadar ki, bu Kanunun 30 uncu 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 vergisi, 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."

Mükelleflerin iade taleplerine ilişkin eksiklik bulunması halinde haksız KDV iadesine sebebiyet verilmemesi amacıyla iade, inceleme sonucuna göre yapılmaktadır. 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 verilmektedir.

Yapılan bu değişiklikle, 22 inci maddesi 01.01.2030 tarihinden itibaren yürürlüğe girmektedir

## **D) SERBEST BÖLGE KANUNUNDA YAPILAN DÜZENLEME**

### **Serbest Bölgelerde Faaliyette Bulunan İşletmelere Sağlanan Kazanç İstisnasının Yurt Dışına Yapılan İhracat Gelirlerinden Elde Edilen Kazançlara İstisna Uygulanması**

Serbest bölgelerdeki üretim faaliyetlerinden elde edilen kazançların tamamı, üretilen ürünlerin yurt içine ya da yurt dışına satılıp satılmadığına bakılmaksızın kurumlar vergisinden istisnadır.

7524 sayılı Kanununun 24 üncü maddesiyle, Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3 üncü maddesinde yapılan düzenlemeyle, serbest bölgelerde faaliyet gösteren kurumların münhasıran yurt dışına yaptıkları satışlardan (ihracattan) elde ettikleri kazançların istisna olması, yurt içine yaptıkları satışlardan elde edilen kazançlara tanınan istisnanın ise kaldırılması düzenlenmektedir.

Yapılan bu değişiklik; 01.01.2025 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yayımı tarihinde (02.08.2024) yürürlüğe girmektedir

## **E) AMME ALACAKLARININ TAHSİL USULÜ HAKKINDA KANUNDA YAPILAN DÜZENLEME**

### **Vadesi Geçmiş Borcun Bulunmadığına İlişkin Belge Arama Zorunluluğu Kapsamına Mahkeme Kararları ve İcra Dairelerinin Ödeme veya İcra Emirleri Üzerine Yapılacak Ödemelerin Dâhil Edilmesi**

7524 sayılı Kanununun 1 inci maddesi ile Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 22/A maddesinde öngörülen değişikliklerle, bazı ödeme ve işlemler sırasında Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine vadesi geçmiş borcun bulunmadığına ilişkin belge arama zorunluluğu getirilmesine ilişkin düzenleme kapsamına, mahkeme kararları ve icra dairelerinin ödeme veya icra emirleri üzerine yapılacak ödemeler dâhil edilmektedir.

Yapılan bu düzenleme kanunun yayımı tarihinde (02.08.2024) yürürlüğe girmektedir.

## **F) YURT DIŞINA ÇIKIŞ HARCİ HAKKINDA KANUNUNDA YAPILAN DÜZENLEME**

### **Yurt Dışı Çıkış Harcının 500 TL Olarak Belirlenmiştir.**

7524 sayılı Kanununun 51 inci maddesi ile Yurt Dışına Çıkış Harcı Hakkında Kanun ile Çeşitli Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanununun 1 inci maddesinde yapılan değişikliklerle, yurt dışına çıkış harcı 500 lira olarak belirlenmekte ve bu tutarın her yıl yeniden değerlendirilmesinde artırılması düzenlenmektedir.

Yapılan bu değişiklik, kanunun yayımı tarihini izleyen onuncu günde (12.08.2024) yürürlüğe girmektedir

(Resmi gazete : 02.082024 tarihli 32620 sayılı)

Söz konusu kanun metnine aşağıdaki linkten ulaşabilirsiniz.

[2 Ağustos 2024 CUMA \(resmigazete.gov.tr\)](https://resmigazete.gov.tr)

Bilgilerinize sunarız

Saygılarımızla.

TÜRKERLER Bağımsız Denetim  
Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.