



**Tarih: 02/08/2024 Sayı: DOST/2024-2**

## **SİRKÜLER**

### **Özet**

İş bu sirkülerde yer alan hususlar, genel bilgilendirme amacıyla hazırlanmış olup konusuna göre kanun, tebliğ, Cumhurbaşkanlığı Kararı gibi düzenleyici işlemler hakkında yeni düzenlemeleri ve değişiklikleri içermektedir.

**Dost Yeminli Müşavirlik &  
Bağımsız Denetim**



[www.dostymm.com.tr](http://www.dostymm.com.tr)

## VERGİ KANUNLARI İLE BAZI KANUNLARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN RESMİ GAZETE'DE YAYIMLANMIŞTIR. (R.G.:02.08.2024)

Uzun bir süredir gündemde olan ve Vergi kanunlarında önemli değişiklikler içeren Torba Kanun teklifi 16 Temmuz 2024 tarihinde Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne (TBMM) sunulmuş olup, TBMM Plan ve Bütçe Komisyonu'nda bazı değişikliklere uğrayarak kabul edilmiştir. Sonrasında ise Meclis Genel Kurul görüşmelerinde de değişiklikler yapılmış ve yeni maddeler eklendikten sonra 7524 sayılı Kanun numarası ile 28 Temmuz 2024 tarihi itibarıyla kabul edilip Cumhurbaşkanı'nın onayına sunulmuştur.

Cumhurbaşkanı tarafından onaylanan, yürürlük maddesi de dahil olmak üzere 61 maddeden oluşan Kanun, 02 Ağustos 2024 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanmıştır. Söz konusu kanun ile genel olarak aşağıdaki konularda değişiklikler yapılmıştır.

- Küresel asgari kurumlar vergisi uygulaması getirilmiştir.
- Yurt içi asgari kurumlar vergisi uygulaması getirilmiştir.
- Yap-İşlet-Devret modeli ile kamu özel iş birliği modeli kapsamında elde edilen kazançlarda kurumlar vergisi oranı %30'a yükseltilmiştir.
- Yatırım fon ve ortaklıklarının kurumlar vergisi istisnasından faydalanmaları için fon ve ortaklıkların gayrimenkul kazançlarının en az %50'sinin kar payı olarak dağıtılması koşulu getirilmiştir.
- Ticari kazanç elde eden gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine yapılan ödemelerden tevkifat yapılması amacıyla Cumhurbaşkanı'na yetki verilmiştir.
- Ticari veya serbest meslek faaliyetleri nedeniyle mükellefiyeti olanların gerçek hasılatlarını tespit etmeye yönelik vergi güvenlik müessesesi oluşturulmuştur.
- Teknogirişim şirketi niteliğini haiz işverenlerce hizmet erbabına pay senedi verilmek suretiyle sağlanan menfaatlerde ücret istisnası getirilmiştir.
- Deniz ve taşıma araçlarına uygulanan KDV istisnası; gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan araçlar ile özel tekne ve yatlarda kaldırılmıştır.
- Bazı malların ithalatı ve yurt içi teslimindeki ithalat lehine olan uygulama farklılığı giderilmiştir.
- Beş yıl süreyle indirilemeyen KDV'nin indirim hesabından çıkartılarak özel bir hesaba alınması ve gider olarak dikkate alınmasına yönelik düzenleme yapılmıştır.
- Birleşme, devir ve bölünme işlemlerinde, devreden KDV ve iade hakkının zamanaşımına bağlı olmaksızın vergi incelemesi yoluyla yeni şirkete devrine izin verilmiştir.
- KDV iadelerinde esas usul, vergi incelemesi olarak belirlenmiştir.
- Usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları artırılmıştır.

- Vergi aslı, uzlaşma müessesesi kapsamında çıkarılmıştır.
- Kayıt dışı faaliyette bulunanlar için vergi ziyai cezası artırılmıştır.
- Kıymetli madenlerin değerlendirme ölçüsü borsa rayici olarak belirlenmiştir.
- Bazı tütün mamullerinden alınmakta olan maktu vergi tutarına ilişkin asgari maktu vergi tutarının %20'sine kadar olan sınırlama kaldırılmıştır.
- Serbest bölgelerde faaliyette bulunan işletmelere sağlanan kazanç istisnası ihracat gelirleri ile sınırlandırılmıştır.
- Vadesi geçmiş borcun bulunmadığına ilişkin belge arama zorunluluğu kapsamına mahkeme kararları ve icra dairelerinin ödeme veya icra emirleri üzerine yapılacak ödemeler dahil edilmiştir.
- Kısa vadeli sigorta kolları prim oranı %2,00'den %2,25'e artırılmıştır.
- Yurt dışı çıkış harcının tutarı 500,00 TL'ye yükseltilmiştir.

Yapılan değişikliklerin Kanunlar bazında detayı aşağıdaki gibi olup, söz konusu değişiklikler ile ilgili usul ve esasların sonradan yayımlanacak olan tebliğlerde yer alması beklenmektedir.

## 1) KURUMLAR VERGİSİ KANUNU'NDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

### a) Küresel Asgari Kurumlar Vergisi Uygulaması

Kanunun 37'den 50'ye kadar olan maddelerinde; Küresel Asgari Kurumlar Vergisi uygulamasına ilişkin hükümler yer almaktadır.

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 Lirası'nı aşan çok uluslu işletmelere, asgari düzeyde kurumlar vergisi uygulanmasını amaçlayan düzenlemeler yapılmaktadır.

Söz konusu düzenlemelerle, artan küreselleşmenin bir sonucu olarak, ülkemizde yaratılan değerler üzerinden elde edilen kazançların vergi cennetlerine doğru kaymasının önüne geçilmesi, vergi matrahlarında aşınmaya neden olan uygulamaların asgari düzeye indirilmesi, büyük çok uluslu işletmelerin faaliyet gösterdikleri ülkelerdeki kazançları üzerinden asgari düzeyde vergi ödemelerini sağlamaya yönelik oluşturulan uluslararası kurallara uyum sağlanması ve çok uluslu işletmeler için öngörülebilir sonuçlar sağlayan, şeffaf ve kapsamlı bir vergilendirme sisteminin uygulamaya koyulması amaçlanmıştır.

Bu amaçla Kurumlar Vergisi Kanunu'nda yapılan değişiklik ile OECD Model Kurallar dikkate alınmak suretiyle söz konusu gelir limitini aşan büyük çok uluslu işletmelerin asgari %15 oranında vergi ödemesi sağlanmıştır. Bu kapsamda Kurumlar Vergisi Kanunu'na "Yerel ve Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi ve Geçici Maddeler" başlıklı aşağıda detayı yer alan 5 bölümden oluşan 5. kısım eklenmiştir.

Birinci Bölüm : Verginin Konusu, Tanımlar, Muafiyet ve İstisnalar

İkinci Bölüm : Vergi Yükünün Hesaplanması, Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi Matrahı, Oranı ve Hesabı

Üçüncü Bölüm : Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisinin Mükellefi, Vergilendirme Dönemi, Beyanı, Tarhı ve Ödenmesi

Dördüncü Bölüm : Yerel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisinin Mükellefi, Vergilendirme Dönemi, Beyanı, Tarhı ve Ödenmesi

Beşinci Bölüm : Diğer Hükümler Kanun değişikliği ile Küresel Asgari Kurumlar Vergisi uygulamasına yönelik getirilen değişiklikler aşağıda özetlenmiştir.

- Asgari kurumlar vergisi oranı %15'tir.
- 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 tabi olup, verginin konusunu oluşturmaktadır.
- Hesap döneminin on iki 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.
- Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, gelirin dahil edilmesi esas ve yetersiz vergilendirilmiş ödemeler esasına göre belirlenecektir.
- 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 olacaktır.
- Hesaplanan vergi, hesap döneminin kapandığı ayı izleyen on beşinci ayın son gününe kadar beyan edilecek ve ödenecektir.
- Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi matrahı üzerinden hesaplanacaktır. 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 edilecektir.
- 2024 hesap dönemi için maddi duran varlıkların net defter değerinin %7,8'i, bağlı işletmelerin çalışanlarının brüt ücretlerinin %9,8'i dikkate alınacaktır. 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 uygulanacaktır.

• 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 edilebilecektir.

Düzenleme; 2024 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara, özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2024 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

### **b) Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi Uygulaması**

Kanunun 36. maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanunu'na "Yurt içi asgari kurumlar vergisi" başlıklı 32/C maddesi eklenmiştir. Yurt içi asgari kurumlar vergisi uygulaması ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32 ve 32/A maddeleri hükümleri dikkate alınarak hesaplanan kurumlar vergisi; indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancının %10'undan az olamayacaktır.

Bu maddede yer alan indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancı ibaresi, hesap dönemi sonundaki ticari bilanço karına kanunen kabul edilmeyen giderlerin eklenmesiyle bulunan tutarı ifade etmektedir.

Yapılan değişiklik sonrasında mükellefler; değişiklik öncesindeki gibi kurumlar vergisi hesaplayacak ve bu şekilde hesaplanan vergi tutarı; getirilen yurt içi asgari kurumlar vergisi düzenlemesine göre indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancının % 10'undan az olamayacaktır. Yurt içi asgari kurumlar vergisi hesaplamasında aşağıdaki indirim ve istisnalar dikkate alınmayacaktır.

- Tam mükellef kurumlardan elde edilen iştirak kazançları istisnası,
- Emisyon primi kazanç istisnası,
- Sahip olunan taşınmazlardan elde edilen kazançlar dışında Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5/1.d maddesinde sayılan yatırım fon ve ortaklıklarının istisna kazançları,
- Risturn 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,
- Girişim sermayesi fonu indirimi ve korumalı işyeri indirimi,
- 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu kapsamında vergiden istisna edilen kazançlar,
- 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu kapsamındaki kazanç istisnası,
- Kurumlar vergisi matrahından indirim konusu yapılabilen Ar-Ge ve tasarım indirimleri.

Yurt içi asgari kurumlar vergisi hesaplamasında ayrıca aşağıdaki indirimler dikkate alınabilecektir.

- 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 puanlık indirim,
- İhracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına uygulanan beş puanlık indirim,
- Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına uygulanan bir puanlık indirim,
- Maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı'ndan alınan teşvik belgeleri kapsamındaki yatırıma katkı tutarları ile sınırlı olmak üzere, mükelleflerin beyannameleri üzerinde Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32/A maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisi uygulaması nedeniyle ödemedikleri kurumlar vergisi

Yurt içi asgari kurumlar vergisi, geçici vergi dönemleri için de uygulanmakla beraber, ilk defa faaliyete başlayan kurumlar hakkında faaliyete başlanılan hesap döneminden itibaren üç hesap dönemi boyunca uygulanmayacaktır.

Yurt içi asgari kurumlar vergisi oranını; sektörler, faaliyet konusu, iş kolları ya da üretim alanları itibarıyla ayrı ayrı ya da birlikte sıfıra kadar indirmeye veya bir katına kadar artırmaya Cumhurbaşkanı, maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye ise Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir.

Düzenleme; 2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara, özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2025 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

### **c) Bazı Kurumlar için Kurumlar Vergisi Oranının %30'a Yükseltilmesi**

Kanunun 35. maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Kurumlar vergisi ve geçici vergi oranı" başlıklı 32. maddesinde değişiklik yapılmış olup; yapılan değişiklik sonrasında bazı kurumların ödeyeceği kurumlar vergisi oranı %30'a yükseltilmiştir.

• Bazı Yatırım ve Hizmetlerin Yap-İşlet-Devret Modeli Çerçevesinde Yaptırılması Hakkında Kanuna göre yap-işlet-devret modeli çerçevesinde gerçekleştirilen projeler;

• 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,

ödeyecekleri kurumlar vergisi oranı %30'a yükseltilmiştir.

Düzenleme; 2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara, özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2025 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

### **d) Yatırım Fon ve Ortaklıkları Kazançlarına İlişkin İstisna Uygulamasında Kar Payı Dağıtım Şartının Getirilmesi**

Kanunun 32. maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "İstisnalar" başlıklı 5. maddesinde değişiklik yapılmıştır. Bilindiği üzere, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5. maddesinin 1. fıkrasının (d) bendinde sayılan fon veya ortaklıkların kazançları, Türkiye'de kurulmuş olmaları şartıyla kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

Yapılan değişiklik ile söz konusu istisnadan faydalanılabilmesi için,

Fon ve ortaklıkların (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 şartı getirilmiştir. Bu süre içerisinde belirtilen orana kadar karın ortaklara dağıtılmaması durumunda, istisnadan faydalanılması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılacaktır.

Kanun maddesi ile ayrıca Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5. maddesinin (d) bendine eklenen hüküm kapsamında, aynı maddenin (a) bendinin de değiştirilmiş ve kar dağıtım koşulunu sağlayamadığı için istisnadan yararlanamayan yatırım fon ve ortaklıklarından kar payı elde eden kurumların, iştirak kazançları istisnasından yararlanmalarına imkan sağlanmıştır.

Düzenleme, 1.1.2025 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

#### **e) Bazı Ödemelerin Gelir ve Kurumlar Vergisi Tevkifatı Kapsamına Alınabilmesine Yönelik Yetki Düzenlemesi**

Kanunun 33. maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "vergi kesintisi" başlıklı 15. maddesinde; Kanunun 34. maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Dar mükellefiyette vergi kesintisi" başlıklı 30. maddesinde değişiklikler yapılmış olup, yapılan düzenlemeler sonrasında;

- 6563 sayılı Kanun kapsamında, elektronik ticaret pazar yerlerinde elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarının mal veya hizmetlerinin teminine yönelik sözleşme yapılmasına ya da sipariş verilmesine imkan 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,

- Cumhurbaşkanınca belirlenen sektörler veya faaliyet konularına ilişkin mal ve hizmet alımlarına yönelik yapılan ödemeler,

kurumlar vergisi tevkifatı kapsamına alınmıştır. Kanunun 4. maddesi ile benzer düzenleme Gelir Vergisi Kanunu'nda da yapılmış ve söz konusu ödemeler gelir vergisi tevkifatı kapsamına alınmıştır.

Düzenleme; 01.01.2025 tarihinden itibaren yürürlüğe girecektir.

## **2) GELİR VERGİSİ KANUNU'NDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER**

### **a) Ticari veya Serbest Meslek Faaliyetleri Nedeniyle Mükellefiyeti Olanların Gerçek Hasılatlarını Tespit Etmeye Yönelik Vergi Güvenlik Müessesesinin Oluşturulması**

Kanunun 3. maddesi ile Gelir Vergisi Kanunu'nun mülga 69. maddesi başlığıyla birlikte yeniden düzenlenmiştir. Maddenin başlığı; "Ticari ve mesleki kazançlarda günlük hasılat tespiti ve gelir vergisi matrahının belirlenmesi" olup, yapılan düzenleme ile ticari veya serbest meslek faaliyetleri nedeniyle

mükellefiyeti olanların gerçek hasılatlarını tespit etmeye yönelik vergi güvenlik müessesesi oluşturulmuştur. Buna göre;

Kapsama giren mükelleflerin günlük hasılat tutarlarını tespit etmek amacıyla bir ayda üçten, bir takvim yılında da on ikiden az olmamak üzere yoklama yapılabilecek, idarece yapılan yoklamalar sonucu tespit edilen günlük hasılat tutarları ortalamasından hareketle aylık ve yıllık hasılat tutarı hesaplanacaktır.

Tespit edilen yıllık hasılat tutarları ile mükelleflerin faaliyette buldukları döneme ilişkin beyan ettikleri hasılat tutarları karşılaştırılması sonucu bulunan farkın %20'den fazla olması durumunda mükellefler, Vergi Usul Kanunu'nda yer alan "izaha davet müessesesi" kapsamında izaha davet edilecektir.

Söz konusu uygulama kurumlar vergisi mükellefleri hakkında da uygulanacak olup, Hazine ve Maliye Bakanlığına maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirleme yetkisi verilmektedir.

Düzenleme; 01.01.2025 tarihinden itibaren yürürlüğe girecektir.

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

Kanunun 2. maddesi ile Gelir Vergisi Kanunu'nun mülga 17. maddesi başlığıyla birlikte yeniden düzenlenmiştir. Maddenin başlığı; "Hizmet erbabına pay senedi verilmek suretiyle sağlanan menfaatlerde ücret istisnası" olup yapılan düzenleme ile,

Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı'na 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 o yıldaki bir yıllık brüt ücret tutarını aşmayan kısmı gelir vergisinden istisna edilmiştir.

Çalışanlar 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 edilecektir.

Düzenlemenin yürürlük tarihi, kanunun Resmi Gazete'de yayımlandığı tarih olan 02.08.2024'tür.

### **3) KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU'NDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER**

#### **a) Bazı Deniz Taşıma Araçlarındaki KDV İstisnasının Kapsamının Daraltılması**

Bilindiği üzere Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 13. maddesinin birinci fıkrasının (b) bendine göre; deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetler KDV'den istisna edilmiştir.



Kanunun 17. maddesi ile söz konusu bende parantez içinde olmak üzere “bu bendin uygulanmasında gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan araçlar, özel tekne ve yatlar, deniz taşıma aracı olarak kabul edilmez.” hükmü eklenmiştir.

Düzenleme, kanunun Resmi Gazete’de yayımını izleyen ayın başında yürürlüğe girecektir.

### **b) Bazı Malların İthalatı ve Yurt İçi Teslimindeki İthalat Lehine Olan Uygulama Farklılığı Giderilmiştir**

Kanunun 18. maddesi ile Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 16/1-b maddesinde değişiklik yapılmıştır. Yapılan düzenleme ile;

- Milli güvenlik kuruluşlarının her türlü araç, gereç, silah, teçhizat, makine, cihaz ve sistemleri ve bunların araştırma, geliştirme, eğitim, üretim, modernizasyon ve yazılımı ile yapım, bakım ve onarımlarında kullanılacak yedek parçalar, akaryakıt ve yağlar, hammadde, malzeme ile bedelsiz olarak dış kaynaklardan alınan yardım malzemelerinin ithalatlarında Gümrük Kanunu’nun 167. maddesinden gelen istisna kaldırılmıştır. Mevcut durumda bu malların ithalinde Katma değer Vergisi Kanunu’nun 13/f maddesinde yer alan istisna uygulanmakta olup, değişiklikten dolayı uygulamada bir değişiklik olmayacaktır.

- Engelli araçlarının ithalatında Gümrük Kanunu’nun 167/12-a maddesinden kaynaklanan istisna kaldırılmış olup, engelli araçlarının ithali ile yurt içinden alımında ithalat lehine olan rekabet eşitsizliği giderilmiştir.

Kanunun 25. maddesi ile aynı konu hakkında Özel Tüketim Vergisi Kanunu için de düzenleme yapılmıştır.

Düzenleme; 01.11.2024 tarihinden itibaren yürürlüğe girecektir.

### **c) Beş Yıl Süreyle İndirilemeyen KDV’nin İndirim Hesabından Çıkarılarak Özel Bir Hesaba Alınması ve Gider Olarak Kaydedilmesi**

Kanunun 20. maddesi ile Katma Değer Vergisi Kanunu’nun “İndirilemeyecek katma değer vergisi” başlıklı 30. maddesinin birinci fıkrasına (f) bendi olarak,

“Beş takvim yılı süresince indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisi” hükmü eklenmiştir.

Bu maddeyle ilgili olarak Kanunun 22. maddesi ile Katma Değer Vergisi Kanunu’nun “Verginin gider kaydedilemeyeceği” başlıklı 58. maddesinde de değişiklik yapılmıştır. Yapılan değişiklik ile;

Beş takvim yılı süresince indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisi, sonraki döneme devreden katma değer vergisi hesabından çıkarılarak özel bir hesaba alınacaktır. Özel hesaba alınan sonraki döneme devreden katma değer vergisi, üç yıl içinde mükellefler tarafından yapılacak talep üzerine, Vergi Usul Kanunu’nda 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 alınabilecektir. Bu suretle talepte bulunulmayan katma değer vergisi gider yazılamayacaktır.

Ayrıca Hazine ve Maliye Bakanlığı, söz konusu uygulamada vergi incelemesi dışında farklı usuller tespit etmeye, maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.

Düzenlemenin yürürlük tarihi 5 yıllık süre dikkate alınarak 1.1.2030 olarak belirlenmiştir.

#### **d) Birleşme, Devir ve Bölünme İşlemlerinde, Devreden KDV'nin İndiriminin ve İade Hakkının Vergi İncelemesi Sonucuna Göre Yapılması**

Bilindiği üzere; şirketlerin birleşme, devir ve bölünme işlemleri dolayısıyla faaliyetini bırakan, bölünen veya infisah eden mükellefler tarafından yüklenilen ve indirilemeyen katma değer vergisinin, faaliyete başlayan veya devir ve bölünme işlemleri sonrasında devredilen veya bölünen kurumların varlıklarını devralan mükellefler tarafından indirim konusu yapılması mümkündür.

Kanunun 19. maddesi ile Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17/4-c maddesinde yapılan değişiklik ile faaliyetini bırakan, bölünen veya infisah eden mükelleflerin indirim konusu yapılamamış katma değer vergisi tutarının devralan şirkette indiriminin, vergi incelemesi sonucuna göre indirim konusu yapılabilecektir.

Düzenlemenin yürürlük tarihi, kanunun Resmi Gazete'de yayımlandığı tarih olan 02.08.2024'tür.

#### **e) KDV İadelerinde Esas Usulün Vergi İncelemesi Olarak Belirlenmesi**

Kanunun 21. maddesi ile Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "Yetki" başlıklı 36. maddesinde değişiklik yapılmış olup; maddenin ikinci fıkrasına birinci cümlesinden önce gelmek üzere, "Bu Kanun hükümleri uyarınca iade hakkı doğuran işlemlerden kaynaklanan iade taleplerinin vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilmesi esastır." hükmü eklenmiştir.

Yapılan düzenleme ile katma değer vergisi iadelerinde esas usul, vergi incelemesi olarak belirlenmiştir.

Düzenleme, kanunun Resmi Gazete'de yayımını izleyen ayın başında yürürlüğe girecektir.

### **4) VERGİ USUL KANUNU'NDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER**

#### **a) Usulsüzlük Cezalarının Artırılması**

Kanunun 10. maddesi ile Vergi Usul Kanunu'nun 352. maddesinde yapılan değişiklik yapılmış olup, mevcut "Usulsüzlük Cezalarına Ait Cetvel"deki miktarlar aşağıdaki gibi değiştirilmiştir.

	<b>Mükellef Grupları</b>	<b>Birinci Derece Usulsüzlükler İçin (TL)</b>	<b>İkinci Derece Usulsüzlükler İçin (TL)</b>
1	Sermaye Şirketleri	20.000	10.000
2	Sermaye Şirketleri Dışında Kalan Birinci Sınıf Tüccar ve Serbest Meslek Erbabı	10.000	5.000
3	İkinci Sınıf Tüccarlar	5.000	3.500
4	Yukarıdakiler Dışında Kalıp Beyanname Usulüyle Gelir Vergisine Tabi Olanlar	3.500	2.250
5	Kazancı Basit Usulde Tespit Edilenler	2.250	1.500
6	Gelir Vergisinden Muaf Esnaf	1.500	1.000

Düzenlemenin yürürlük tarihi, kanunun Resmi Gazete’de yayımlandığı tarih olan 02.08.2024’tür.

### b) Özel Usulsüzlük Cezalarının Artırılması

Kanunun 11. maddesi ile Vergi Usul Kanunu’nun 353. maddesinde değişiklik yapılmış ve özel usulsüzlük cezaları artırılmıştır.

Yapılan değişiklik sonrasında tek tespitte aynı neviden birden fazla belgenin düzenlenmediğinin tespit edilmesi durumunda her bir belge için ayrı ayrı ceza kesilecektir.

Vergi Usul Kanunu’na göre düzenlenmesi gereken fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzu, perakende satış fişi gibi belgeler yerine kanunda yer almayan belgelerin düzenlenmesi durumunda kesilecek cezalar artırımlı olarak uygulanacaktır.

İlave olarak bu belgeleri almak zorunda olanlara da ceza kesilmesi yönünde düzenleme yapılmakta, ancak idarenin bilgisine girmeden önce belgenin düzenlenmesi gereken tarihi takip eden beş iş günü içerisinde belgenin düzenlenmediğinin idareye bildirilmesi durumunda, bunlar adına özel usulsüzlük cezası kesilmeyecektir.

Düzenleme kapsamında söz konusu maddeye eklenen 2 sayılı cetvel aşağıdaki gibidir.

Tespit Sayısı	353. maddenin Birinci Fıkrasının (1) Numaralı Bendi Ceza Miktarı (Asgari-TL)	353. maddenin Birinci Fıkrasının (2) Numaralı Bendi Ceza Miktarı (TL)
2. Tespit	20.000,00	20.000,00
3. Tespit	30.000,00	30.000,00
4. Tespit	40.000,00	40.000,00
5. Tespit	50.000,00	50.000,00
6. ve Sonraki Tespitler	100.000,00	100.000,00

Kanunun 12. maddesi ile Vergi Usul Kanunu’nun “c) Damga Vergisinde” başlıklı 355. maddesinde yapılan değişiklikle damga vergisi ödenmemiş kağıtları işleme koyan noterler adına kesilecek asgari özel usulsüzlük cezası tutarı her bir kağıt için 1,00 TL’den 40,00 TL’ye artırılmıştır.

Kanunun 13. maddesi ile Vergi Usul Kanunu’nun “Bilgi vermekten çekinenler ile 107/A, mükerrer 242, 256, 257, mükerrer 257. madde ve Gelir Vergisi Kanunu’nun 98/A maddesi hükmüne uymayanlar için ceza” başlıklı mükerrer 355. maddesinde yapılan değişiklik sonrasında; bu madde kapsamında düzenlenen özel usulsüzlük cezaları artırılmıştır.

Yapılan düzenleme sonrasında, Vergi Usul Kanunu’na göre belirlenen muhasebe standartlarına, tek düzen hesap planına ve mali tablolara ilişkin usul ve esaslar ile muhasebeye yönelik bilgisayar programlarının üretilmesine ve kullanılmasına ilişkin kural ve standartlara uymayanlara düzenlenecek özel usulsüzlük cezası 65.000,00 TL’ye artırılmıştır.

Ayrıca maddeyle yapılan önemli bir değişiklik; mal teslimi veya hizmet ifalarına ilişkin tahsilatların, 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 tutarın % 10'u nispetinde, mal teslimi veya hizmet ifasını yapanlar ile adına ve/veya hesabına ödeme yapılanlara ayrı ayrı özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Ancak, söz konusu işlem nedeniyle bir takvim yılı içinde kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı 20 milyon Türk lirasını geçmeyecektir.

Maddenin son cümlesinde yer alan hüküm kapsamında tek bir fiilin bu maddede yer alan birden fazla özel usulsüzlük cezası kesilmesini gerektirmesi halinde, bu cezalardan en ağırı kesilecektir.

Düzenlemenin yürürlük tarihi, kanunun Resmi Gazete'de yayımlandığı tarih olan 02.08.2024'tür.

#### **c) Uzlaşma Müessesesinden Vergi Aslının Kapsam Dışı Bırakılması**

Kanunun 14. maddesi ile Vergi Usul Kanunu'nun "Özel ödeme zamanları" başlıklı 112. maddesinde ve "Vergi ziyayı, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında indirme" başlıklı 376. maddesinde yapılan değişikliklerle, Vergi Usul Kanunu'nda yer alan uzlaşma müessesesinde vergi aslı, uzlaşma kapsamından çıkarılmaktadır.

Düzenlemenin yürürlük tarihi, kanunun Resmi Gazete'de yayımlandığı tarih olan 02.08.2024'tür.

#### **d) Kayıt Dışı Faaliyette Bulunanlara Kesilecek Vergi Ziyayı Cezasının Artırılması**

Kanunun 9. maddesi ile Vergi Usul Kanunu'nun "Vergi Ziyayı Cezası" başlıklı 344. maddesinde yapılan değişiklikle; Vergi kanunlarına göre mükellefiyet tesis ettirilmesi gerektiği halde bu zorunluluğa uyulmaksızın vergi dairesinin bilgisi dışında ticari, zirai veya mesleki faaliyette bulunmak suretiyle vergi ziyasına sebebiyet verilmesi durumunda, kesilecek vergi ziyayı cezası %50 artırımlı olarak uygulanacaktır.

Aynı vergi türü ve dönemine ilişkin daha sonra yapılacak tarhiyatlar nedeniyle kesilecek vergi ziyayı cezalarına da aynı artırım hükmü uygulanacaktır.

Düzenlemenin yürürlük tarihi, kanunun Resmi Gazete'de yayımlandığı tarih olan 02.08.2024'tür.

#### **e) Kıymetli Madenlerin Borsa Rayiciyle Değerlenmesi**

Kanunun 7. maddesi ile Vergi Usul Kanunu'nun "Borsa Rayici" başlıklı 263. maddesine "ve kıymetli madenler" ibaresi eklenmiştir. Yapılan bu değişiklik ile kıymetli madenler borsasında işlem gören kıymetli madenlerin değerlendirme işlemlerinde değerlendirme ölçüsü olarak borsa rayici kullanılabilir.

Ayrıca Kanunun 8. maddesi ile Vergi Usul Kanununa "Emtia" başlıklı 274. maddesinden sonra gelmek üzere "Kıymetli madenler" başlıklı 274/A maddesi eklenmiştir. Eklenen madde kapsamında, Altın, gümüş, platin ve paladyum gibi kıymetli madenler borsa rayici ile değerlendirilecektir. Borsa rayici yoksa veya borsa rayicinin muvazaalı bir şekilde oluştuğu anlaşılırsa değerlemeye esas bedel olarak, bu rayiç yerine maliyet bedeli esas alınacaktır.

Düzenlemenin yürürlük tarihi, kanunun Resmi Gazete'de yayımlandığı tarih olan 02.08.2024'tür.

## 5) ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ KANUNU'NDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

### a) Bazı Malların İthalatında ÖTV İstisnasının Kaldırılması

Kanunun 25. maddesi ile sirkülerimizin 3/B bölümünde detayına yer verilen Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 16/1-b maddesinde yapılan düzenleme; benzer bir şekilde Özel Tüketim Vergisi için de yapılmıştır. Yapılan değişiklik sonrasında;

Milli güvenlik kuruluşlarının her türlü araç, gereç, silah, teçhizat, makine, cihaz ve sistemleri ve bunların araştırma, geliştirme, eğitim, üretim, modernizasyon ve yazılımı ile yapım, bakım ve onarımlarında kullanılacak yedek parçalar, akaryakıt ve yağlar, hammadde, malzeme ile bedelsiz olarak dış kaynaklardan alınan yardım malzemelerinin ithalatlarında Gümrük Kanunu'nun 167. maddesinden kaynaklanan özel tüketim vergisi istisnası kaldırılmıştır.

Düzenleme; 01.11.2024 tarihinden itibaren yürürlüğe girecektir.

### b) Bazı Tütün Mamullerinden Alınmakta Olan Maktu Vergi Tutarına İlişkin Asgari Maktu Vergi Tutarının %20'sine Kadar Olan Sınırlamanın Kaldırılması

Kanunun 26. maddesi ile Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun "Oran veya tutar" başlıklı 12. maddesinin 2 numaralı fıkrasının (b) bendinde yer alan "tutarın %20'sine tekabül eden" ibaresi madde metninden çıkartılmıştır.

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 kaldırılmış, birim ambalajda bulunan mamul için asgari maktu vergi tutarı kadar maktu vergi alınabilmesine ilişkin yetki düzenlenmesi yapılmıştır.

Düzenlemenin yürürlük tarihi, kanunun Resmi Gazete'de yayımlandığı tarih olan 02.08.2024'tür.

## 6) SERBEST BÖLGELER KANUNU'NDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

Mevcut uygulamada, serbest bölgelerdeki üretim faaliyetlerinden elde edilen kazançların tamamı, kurumlar vergisinden istisnadır. Bu istisnanın uygulamasında, üretilen ve satışı yapılan ürünlerin yurt içine ya da yurt dışına satılıp satılmadığının bir ayrımı yapılmamaktadır.

Kanunun 24. maddesi ile Serbest Bölgeler Kanunu'nun geçici 3. maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendinin ilk cümlesinde yer alan "imal ettikleri ürünlerin" ibaresi "imal ettikleri ürünlerin yurt dışına" şeklinde değiştirilmiştir.

Yapılan değişiklik ile serbest bölgelerdeki üretim faaliyetlerinden elde edilen kazançların tamamına uygulanan istisna kaldırılmış olup, sadece yurt dışına yapılan satışlardan elde edilen kazançlara kurumlar vergisi istisnası uygulanacaktır. Bu değişiklik sonrasında hem yurt içine hem de yurt dışına satışı olan serbest bölgede faaliyet gösteren firmaların, kazançlarını yurt içi ve yurt dışı olarak ikiye ayırması ve yurt içine yapılan satışlardan elde ettikleri kazançlar için kurumlar vergisi istisnasını uygulamaması gerekmektedir.

Düzenleme, 1.1.2025 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girecektir.

## 7) DİĞER KANUNLARDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

### a) Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'da Yapılan Değişiklik

Kanunun 1. maddesi ile 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 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 dahil)" şeklinde değiştirilmiştir.

Yapılan değişiklik ile Hazine ve Maliye Bakanlığı'na bağlı tahsil dairelerine vadesi geçmiş borcun bulunmadığına ilişkin belge arama zorunluluğu getirilmesine ilişkin düzenlemenin kapsamına, mahkeme kararları ve icra dairelerinin ödeme veya icra emirleri üzerine yapılacak ödemeler dahil edilmiştir.

Düzenlemenin yürürlük tarihi, kanunun Resmi Gazete'de yayımlandığı tarih olan 02.08.2024'tür.

### b) Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nda Yapılan Değişiklikler

Kanunun 28. maddesi ile 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 81. maddesinde değişiklik yapılmıştır. Yapılan düzenleme ile Kısa Vadeli Sigorta Kolları Prim Oranı %2,00'den %2,25'e artırılmıştır.

Kanunun 30. maddesi ile yapılan değişiklik ile aynı kanunun geçici 95. maddesinin ikinci fıkrası yürürlükten kaldırılmış olup, EYT olarak bilinen düzenleme kapsamında emekli olanlar için uygulanan 5 puanlık işveren primi desteği kaldırılmıştır.

Düzenlemeler, kanunun Resmi Gazete'de yayımını izleyen ayın başında yürürlüğe girecektir.

### c) Yurt Dışına Çıkış Harcı Hakkında Kanun'da Yapılan Değişiklikler

Kanunun 51. maddesi ile Yurt Dışına Çıkış Harcı Hakkında Kanun ile Çeşitli Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 1. maddesinde yapılması değişiklik yapılmıştır. Yapılan değişiklik ile 150 TL olarak uygulanan yurt dışına çıkış harcı 500 TL'ye artırılmıştır.

Ayrıca söz konusu harç tutarının her yıl yeniden değerlendirilmesine yönelik düzenlenmekte yapılmış olup, 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 alınmayacaktır.

Düzenleme, kanunun Resmi Gazete'de yayımını izleyen onuncu günde yürürlüğe girecektir.

Kanun metninin tamamına [buradan](#) ulaşabilirsiniz.