

Sirküler No: 108

İstanbul, 17 Kasım 2020

Konu: Kesinleşmiş borçlara yapılandırma getiren ve vergi mevzuatında bazı değişiklikler içeren Kanun yayımlandı.

Özet: 17 Kasım 2020 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan 7256 sayılı Kanun ile getirilen vergi borçlarının yapılandırılması ile vergi mevzuatında yapılan değişiklikler aşağıda özetlenmiştir:

- 31 Ağustos 2020 tarihi (bu tarih dahil) itibarıyla vadesi geldiği halde ödenmemiş olan ya da ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan vergilerin aslı ile bu tutar üzerinden Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın ödenmesi halinde, gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer’i amme alacakları ile asla bağlı olarak kesilen vergi cezaları ile bu cezalara bağlı gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçilecektir.

Kanun kapsamındaki vergi borçlarının yapılandırılmasını talep eden mükelleflerin; 31 Aralık 2020 tarihine kadar başvuruda bulunmaları, ödenecek tutarların ilk taksitini 31 Ocak 2021 tarihine kadar diğer taksitlerini ise bu tarihleri takip eden ikişer aylık dönemler hâlinde azami 18 eşit taksitte ödemeleri gerekmektedir.

- Ayrı bir işyeri açmaksızın ve sanayi tipi veya seri üretim yapabilen makine ve alet kullanmaksızın oturdukları evde imal ettikleri malları internet ortamında satanlar esnaf muaflığından yararlanabileceklerdir.

- Tam mükellef gerçek kişilerin, Posta İdaresi ya da hızlı kargo taşımacılığı yapan şirketler tarafından düzenlenen elektronik ticaret gümrük beyannamesi ile gerçekleştirdikleri mal ihracatı kapsamında elde ettikleri kazancın %50’si gelir vergisi beyannamesinde gelirden indirilebilecektir.

- Tam mükellef sermaye şirketlerinin kendi hisselerini iktisap etmek suretiyle vergisiz bir şekilde kar dağıtımını yapmalarının önüne geçilmesi amacıyla %15 oranında tevkifat uygulaması getirilmiştir.

- Menkul kıymet gelirlerinde stopaj uygulamasını içeren GVK geçici 67. maddenin uygulama süresi 31 Aralık 2025 tarihine kadar uzatılmıştır.

- Kaldıraçlı alım satım (foreks) işlemlerinden sağlanan gelirler üzerinden geçici 67. madde kapsamında tevkifat yapılacaktır.

- Jokeyler, jokey yamakları ve antrenörlerinin ücretlerinden %20 oranında tevkifat yapılması uygulamasına 31.12.2025 tarihine kadar devam edilecektir.

- Yurt dışında ve yurt içinde bulunan bazı varlıkların bildirilmesi halinde vergi incelemesi ve tarhiyat yapılmamasına ilişkin uygulama (varlık barışı) yeniden getirilmektedir. Bu varlıkların bildirimi için son tarih 30 Haziran 2021 olarak belirlenmiştir. Yurt dışındaki varlıkların bildirim tarihinden itibaren 3 ay içerisinde Türkiye’ye getirilmesi veya Türkiye’deki banka ya da aracı kurumlarda açılacak bir hesaba transfer edilmesi gerekmektedir. Bildirilen yurt içi ve yurt dışı varlıklar üzerinden herhangi bir vergi ödenmesi söz konusu değildir.

- Payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurumların, paylarının ilk defa halka arz edildiği hesap döneminden başlamak üzere 5 hesap dönemine ait kurum kazançlarına kurumlar vergisi oranı 2 puan indirimli olarak uygulanacaktır.

- Dernek veya vakıfların GVK 94/5 ile geçici 67. madde kapsamında kesinti suretiyle vergilendirilmiş kazançları dolayısıyla iktisadi işletme oluşmuş sayılmayacağına ilişkin hüküm 31.12.2025 tarihine kadar uygulanacaktır.

- KDV Kanunu’nun geçici 17. maddesinin uygulama süresi 31.12.2025, geçici 23. maddesinin uygulama süresi ise 31.12.2023 tarihine kadar uzatılmıştır.

- Konaklama vergisinin yürürlük tarihi 1 Ocak 2022’ye ertelenmiştir.

Kuzey YMM ve Bağımsız
Denetim A.Ş.

Maslak Mahallesi

Eski Büyükdere Cad.

Orjin Maslak Plaza

No: 27 Kat: 1-5 Sarıyer

İstanbul - Turkey

Tel: +90 (212) 315 30 00

Fax: +90 (212) 234 10 67

www.vergidegundem.com

www.ey.com

Bu dokümanda yer alan açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermektedir. EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş. ’ye, işbu dokümanın içeriğinden kaynaklanan veya içeriğine ilişkin olarak ortaya çıkan sonuçlardan dolayı herhangi bir sorumluluk iddiasında bulunulamaz.

11 Kasım 2020 tarihinde TBMM Genel Kurulunda kabul edilerek 17 Kasım 2020 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan 7256 sayılı “Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun”la getirilen kesinleşmiş vergi borçlarının yapılandırılması düzenlemeleri ile vergi mevzuatında yapılan değişikliklere ilişkin açıklamalarımız aşağıdaki gibidir:

I. Kesinleşmiş alacakların yeniden yapılandırılması

A. Yeniden yapılandırma kapsamına giren alacaklar

Söz konusu Kanun’un “Kapsam ve Tanımlar” başlıklı 1. maddesinde;

- Vergi Usul Kanunu kapsamına giren vergiler (gelir ve kurumlar vergileri, KDV, ÖTV, damga vergisi ve emlak vergisi gibi) ile vergi cezaları ve bunlara bağlı gecikme faizleri, gecikme zamları gibi fer’i alacaklar,
- Gümrük Kanunu kapsamında olup, Gümrük ve Ticaret Bakanlığı tarafından 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre takip edilen gümrük vergileri, idari para cezaları, faizler, gecikme faizleri, gecikme zamları,
- Sosyal güvenlik primi, emeklilik keseneği ve kurum karşılığı, işsizlik sigortası primi, SGDP, isteğe bağlı sigorta primleri ile bunlara bağlı gecikme cezası ve gecikme zamları,
- Askerlik Kanunu, Seçim Kanunları (milletvekili, mahalli idareler, muhtarlık, Anayasa değişikliğine ilişkin halkoylamaları) Karayolları Kanunu, Nüfus Hizmetleri Kanunu gibi kanunlar kapsamında kesilen idari para cezaları,
- Belediyelerin idari para cezaları ile su, atık su, katı atık ücreti alacakları, büyükşehir belediyelerinin katı atık ücreti alacakları ile büyükşehir belediyelerine bağlı su ve kanalizasyon idarelerinin su ve atık su bedeli alacakları ile bu alacaklara bağlı faiz, gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer’i alacaklar,

gibi bir çok alacağın yeniden yapılandırılması hakkında düzenlemeler yer almaktadır.

Kanun’un vergi alacaklarının yapılandırılmasına ilişkin hükümleri, Vergi Usul Kanunu kapsamına giren;

1. 31 Ağustos 2020 tarihinden (bu tarih dâhil) önceki dönemlere, beyana dayanan vergilerde bu tarihe kadar verilmesi gereken beyannamelere ilişkin vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları,
2. 2020 yılına ilişkin olarak 31 Ağustos 2020 tarihinden (bu tarih dâhil) önce tahakkuk eden vergi ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları,
3. 31 Ağustos 2020 tarihinden (bu tarih dâhil) önce yapılan tespitlere ilişkin olarak vergi aslına bağlı olmayan vergi cezaları (usulsüzlük, özel usulsüzlük gibi),

için uygulanabilecektir.

B. Kesinleşmiş vergi alacaklarının yapılandırılması (Madde 2)

1. Kesinleşmiş vergi ve vergi aslına bağlı olarak kesilen cezaların yapılandırılması

17 Kasım 2020 tarihi itibarıyla (bu tarih dahil) vadesi geldiği halde ödenmemiş olan ya da ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan;

- Vergilerin ödenmemiş kısmının tamamı ile
 - 17 Kasım 2020 tarihine kadar Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın,
- bu Kanun'da belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla;

- Ödenmemiş borca bağlı gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer'i amme alacakları ile
- Aslı bu Kanun'un yayımı tarihinden önce ödenmiş olanlar dâhil olmak üzere, asla bağlı olarak kesilen vergi cezaları ve bu cezalara bağlı gecikme zamlarının,

tamamının tahsilinden vazgeçilmektedir.

2. Vergi aslına bağlı olmaksızın kesilen cezaların yapılandırılması

17 Kasım 2020 tarihi itibarıyla (bu tarih dahil) vadesi geldiği halde ödenmemiş olan ya da ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan;

- Bir vergi aslına bağlı olmaksızın kesilmiş olan vergi cezaları ile iştirak nedeniyle kesilmiş olan vergi cezalarının %50'si ile
- 17 Kasım 2020 tarihine kadar Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın,

bu Kanun'da belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla;

- Vergi cezalarının kalan %50'si ile
- Bu cezalara bağlı gecikme zamlarının,

tamamının tahsilinden vazgeçilmektedir.

Ödenmemiş alacağın sadece gecikme zammından ibaret olması hâlinde gecikme zammı yerine Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarın, bu Kanun'da belirtilen süre ve şekilde tamamen ödenmesi şartıyla cezaların kalan %50'sinin ve bu cezalara bağlı gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçilmektedir.

C. Yararlanma şartları, başvuru ve ilk taksit ödeme süreleri (Madde 3)

Kesinleşmiş vergi alacaklarının yapılandırılması imkânından yararlanabilmek isteyen borçluların;

- 31 Aralık 2020 tarihine kadar (bu tarih dâhil) ilgili idareye başvuruda bulunmaları,**
- Hazine ve Maliye Bakanlığına ödenecek tutarların ilk taksitini 31 Ocak 2021 tarihine kadar (bu tarih dâhil), Sosyal Güvenlik Kurumuna bağlı tahsil dairelerine ödenecek tutarların ise ilk taksiti 28 Şubat 2021 tarihine kadar (bu tarih dâhil), diğer taksitlerini ise bu tarihleri takip eden ikişer aylık dönemler hâlinde azami 18 eşit taksitte ödemeleri,**

şarttır.

Ayrıca yapılandırılması imkânından yararlanabilmek isteyen borçluların dava açmamaları, açılmış davalardan vazgeçmeleri ve kanun yollarına başvurmamaları da gerekmektedir.

Cumhurbaşkanı'nın yukarıdaki başvuru ve ilk taksit ödeme sürelerini bir aya kadar uzatma yetkisi bulunmaktadır.

D. Ödeme şekilleri ve taksitler (Madde 3)

1. Peşin ödeme

a. Tamamının ilk taksit ödeme süresinde peşin olarak ödenmesi

Yapılandırılan tutarın tamamının ilk taksit ödeme süresi içinde (31 Ocak 2021 tarihine kadar) peşin olarak ödenmesi durumunda katsayı uygulanmaz ve;

- Fer'i alacaklar yerine Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarların %90'ının tahsilinden vazgeçilir.
- İdari para cezalarından %25 indirim yapılır.
- Yapılandırma sonucu ödenecek alacağın sadece fer'i alacaktan ibaret olması hâlinde fer'i alacak yerine Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutardan %50 indirim yapılır.

Örneğin yapılandırılan kesinleşmiş borcun; 60.000 TL vergi aslı ve 5.000 TL Yİ-ÜFE farkı olmak üzere toplam 65.000 TL olduğunu varsayalım. Mükellef tarafından borcun tamamının ilk taksit ödeme süresi içerisinde peşin olarak ödenmek istenmesi durumunda, ödenecek toplam tutar 60.500 TL $[60.000 + (5.000 * \%10)]$ olacaktır.

b. Tamamının ilk iki taksit ödeme süresi içinde ödenmesi

Yapılandırılan tutarın tamamının ilk iki taksit ödeme süresi içinde (31 Mart 2021 tarihine kadar) ödenmesi durumunda katsayı uygulanmaz ve;

- Fer'i alacaklar yerine Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutarlar üzerinden %50 indirim yapılır.
- İdari para cezalarından %12,5 indirim yapılır.
- Yapılandırma sonucu ödenecek alacağın sadece fer'i alacaktan ibaret olması hâlinde fer'i alacak yerine Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanacak tutardan %25 indirim yapılır.

Örneğin yapılandırılan kesinleşmiş borcun; 60.000 TL vergi aslı ve 5.000 TL Yİ-ÜFE farkı olmak üzere toplam 65.000 TL olduğunu varsayalım. Mükellef tarafından borcun tamamının ikinci taksit ödeme süresi içerisinde peşin olarak ödenmek istenmesi durumunda, ödenecek toplam tutar 62.500 TL $[60.000 + (5.000 * \%50)]$ olacaktır.

2. Taksitle ödeme

Borçluların başvuru sırasında 6, 9, 12 veya 18 eşit taksitte ödeme seçeneklerinden birini tercih etmeleri şarttır. Tercih edilen taksit süresinden daha uzun bir sürede ödeme yapılamaz.

Taksitle yapılacak ödemelerde ilgili maddelere göre belirlenen tutar;

- 6 eşit taksit için (1,045),
- 9 eşit taksit için (1,083),
- 12 eşit taksit için (1,105),
- 18 eşit taksit için (1,15),

katsayısı ile çarpılır ve bulunan tutar taksit sayısına bölünmek suretiyle ikişer aylık dönemler halinde ödenecek taksit tutarı hesaplanır.

Örneğin, yapılandırılan borcun 60.000 TL vergi aslı ve 5.000 TL Yİ-ÜFE farkı olmak üzere toplam 65.000 TL olduğunu varsayalım. Mükellef tarafından bu tutarın 12 taksitte ödenmek istenmesi durumunda ödenecek toplam tutar 71.825 TL ($65.000 \times 1,105$), her bir taksit tutarı da $71.825 / 12$ formülüyle hesaplanan 5.985,42 TL olacaktır.

Bu Kanun hükümlerinden yararlanmak üzere başvuruda bulunan borçlulara tercih ettikleri taksit süresine uygun ödeme planı verilir. Ancak, tercih edilen süreden daha kısa sürede ödeme yapılması halinde ödenecek tutar ilgili katsayıya göre düzeltilir.

E. Taksitlerin süresinde ödenmemesinin yaptırımı

Bu Kanun'a göre ödenmesi gereken taksitlerin ilk ikisi süresinde ve tam ödenmek koşuluyla, kalan taksitlerden; bir takvim yılında iki veya daha az taksitin, süresinde ödenmemesi veya eksik ödenmesi hâlinde, ödenmeyen veya eksik ödenen taksit tutarlarının son taksiti izleyen ayın sonuna kadar, gecikilen her ay ve kesri için gecikme zammı (aylık %1,60) oranında hesaplanacak geç ödeme zammı ile birlikte ödenmesi şartıyla bu Kanun hükümlerinden yararlanılır.

- İlk iki taksitin süresinde tam ödenmemesi ya da
- Süresinde ödenmeyen veya eksik ödenen diğer taksitlerin belirtilen şekilde de ödenmemesi veya
- Bir takvim yılında ikiden fazla taksitin süresinde ödenmemesi veya eksik ödenmesi

hâlinde bu Kanun hükümlerinden yararlanma hakkı kaybedilir. Bu hüküm her bir madde ve alacaklı idareler açısından taksitlendirilen alacaklar için ayrı ayrı uygulanır.

Bu Kanun'a göre ödenecek taksit tutarının %10'unu aşmamak şartıyla 10 Türk lirasına (bu tutar dâhil) kadar yapılmış eksik ödemeler için bu Kanun hükümleri ihlal edilmiş sayılmaz.

F. Tahsilinden vazgeçilecek küçük alacaklar

Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerince takip edilmekte olan ve vadesi 31 Aralık 2014 tarihinden (bu tarih dâhil) önce olduğu hâlde bu Kanun'un yayımı tarihi itibarıyla ödenmemiş olan ve 6183 sayılı Kanun kapsamına giren her bir alacağın türü, dönemi, asılları ayrı ayrı dikkate alınmak suretiyle tutarı 100 TL'yi aşmayan asli alacakların ve tutarına bakılmaksızın bu asıllara bağlı fer'i alacakların, aslı ödenmiş fer'i alaklardan tutarı 200 TL'yi aşmayanların tahsilinden vazgeçilecektir.

G. Yİ-ÜFE aylık değişim oranları

Yİ-ÜFE aylık değişim oranları; 01.01.2005 tarihinden itibaren üretici fiyatları endeksi (ÜFE) aylık değişim oranlarını, 01.01.2014 tarihinden itibaren yurt içi üretici fiyatları endeksi (Yİ-ÜFE) aylık değişim oranlarını, 01.11.2016 tarihinden itibaren aylık %0,35 oranını (bu Kanun'un yayımlandığı ay (Kasım/2020) dahil) ifade etmektedir.

H. Yürürlük

Yukarıdaki hükümler Kanun'un yayımı tarihinde (17 Kasım 2020) yürürlüğe girmiştir.

II. Gelir Vergisi Kanunu'nda yapılan değişiklikler

A. Oturdukları evde imal ettikleri malları internet ortamında satanlara ilişkin gelir vergisi muafiyeti (Madde 15)

Kanun'un 15. maddesiyle, Gelir Vergisi Kanunu'nun "Vergiden muaf esnaf" başlıklı 9. maddesine yeni bir bent (10. bent) eklenmiştir.

Buna göre, ayrı bir işyeri açmaksızın ve sanayi tipi veya seri üretim yapabilen makine ve alet kullanmaksızın oturdukları evde imal ettikleri malları internet vb. elektronik ortamlar üzerinden satanlar da esnaf muafılığından yararlanabileceklerdir. Bunun için;

- Esnaf Vergi Muafiyeti Belgesi alınması,
- Türkiye'de kurulu bankalarda bir ticari hesap açılması,
- Tüm hasılatın münhasıran bu hesap aracılığıyla tahsil edilmesi,

gerekmektedir.

Bankalar bu kapsamda açılan ticari hesaplara aktarılan tutarlar üzerinden aktarım tarihi itibarıyla %4 oranında gelir vergisi tevkifatı yapmak ve GVK 98 ve 119 maddeler kapsamında (muhtasar beyannameyle) beyan edip ödemekle yükümlüdürler. Bir ve üzeri işçi çalıştırıldığı durumda söz konusu tevkifatın oranı %2 olarak uygulanacaktır.

İstihdama bağlı indirimli oranın (%2) uygulanabilmesi için ilgili ayda bir işçinin en az 10 gün süreyle çalıştırılması gerekmektedir.

Bu hüküm kapsamda elde edilen hasılatın 220.000 TL'yi aşması durumunda, mükellef izleyen takvim yılı başından itibaren gerçek usulde vergilendirilecek ve tekrar bu muafiyetten yararlanamayacaktır. (Bu tutar her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak Vergi usul Kanunu'na göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak uygulanacaktır. Kanun madde 18.)

Bu hüküm, 1 Ocak 2021 tarihinden itibaren elde edilen gelirlere uygulanacaktır.

B. Tam mükellef gerçek kişilerin mal ihracatından elde ettikleri kazançlarda indirim uygulaması (Madde 16)

Kanun'un 16. maddesiyle, Gelir Vergisi Kanunu'nun "Diğer indirimler" başlıklı 89. maddesine yeni bir bent (16. bent) eklenmiştir.

Buna göre tam mükellef gerçek kişilerin Gümrük Kanunu'nun 225. maddesi kapsamında dolaylı temsilci olarak yetkili kılınan Posta İdaresi ya da hızlı kargo taşımacılığı yapan şirketler tarafından düzenlenen elektronik ticaret gümrük beyannamesi ile gerçekleştirdikleri mal ihracatı kapsamında elde ettikleri kazancın %50'si aşağıdaki şartlarla gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlere indirilebilecektir.

Buna göre ihracattan kaynaklanan hasılatın toplamı yıllık;

- 400.000 TL'ye kadar olanların, ilgili yılda kendilerinin sigortalı olması,
- 800.000 TL'ye kadar olanların, ilgili yılda kendilerinin sigortalı olması ve en az ortalama 1 tam zamanlı veya eşdeğer kısmi zamanlı işçi çalıştırması,

- 1.600.000 TL'ye kadar olanların, ilgili yılda kendilerinin sigortalı olması ve en az ortalama 2 tam zamanlı veya eşdeğer kısmi zamanlı işçi çalıştırması,
- 2.400.000 TL'ye kadar olanların, ilgili yılda kendilerinin sigortalı olması ve en az ortalama 3 tam zamanlı veya eşdeğer kısmi zamanlı işçi çalıştırması,

şarttır. Bu hükümde geçen sigortalı ibaresi 5510 sayılı Kanun kapsamında sigortalı sayılanları ifade etmektedir.

Bu hüküm kapsamında Ticaret Bakanlığınca belli edilen tutarı aşmayan mikro ihracat olarak ifade edilen mal ihracatından elde edilen kazançlara maddede düzenlenen indirimden yararlanabilecektir. Yazılım, tasarım, proje dahil hizmet ihracatı kapsamında elde edilen gelirler ise düzenleme kapsamına alınmamıştır.

Bu indirim, 1 Ocak 2021 tarihinden itibaren elde edilen gelirlere uygulanacaktır.

C. Tam mükellef sermaye şirketlerinin kendi hisselerini iktisap etmesi durumunda tevkifat uygulaması (Madde 17)

Kanun'un 17. maddesiyle, Gelir Vergisi Kanunu'nun "Vergi tevkifatı" başlıklı 94. maddesine yeni bir fıkra eklenmiştir.

Buna göre tam mükellef sermaye şirketlerinin iktisap ettikleri kendi hisse senetlerini veya ortaklık paylarını;

- Sermaye azaltımı yoluyla itfa etmeleri halinde iktisap bedeli ile hisse senetlerinin veya ortaklık paylarının itibari değeri arasındaki fark tutar sermaye azaltımına ilişkin kararın ticaret sicilinde tescil edildiği tarih,
- İktisap bedelinin altında bir bedel karşılığında elden çıkarmaları halinde iktisap bedeli ile elden çıkarma bedeli arasındaki fark tutar elden çıkarma tarihi,
- İktisap ettikleri tarihten itibaren 2 tam yıl içerisinde, sermaye azaltımı yoluyla itfa etmemeleri veya elden çıkarmamaları halinde, iktisap bedeli ile hisse senetlerinin veya ortaklık paylarının itibari değeri arasındaki fark tutar iktisap tarihinden itibaren 2 tam yıllık sürenin son günü,

itibarıyla dağıtılmış kâr payı sayılır ve bu tutarlar üzerinde %15 oranında vergi tevkifatı yapılır. Bu şekilde tevkif edilen vergiler herhangi bir vergiden mahsup edilemez.

Cumhurbaşkanı, tam mükellef sermaye şirketinin paylarının Borsa İstanbul'da işlem görüp görmemesine, işlem gören paylarının toplam payları içindeki oranına, geri alınan payların Borsa İstanbul'da işlem gören paylardan olup olmamasına, tam mükellef kurumlardan geri alınıp alınmamasına, tam mükellef sermaye şirketinin yıllık satış hasılatı ve diğer gelirlerinin toplam tutarına göre ayrı ayrı ya da birlikte, bu oranı sıfıra kadar indirmeye veya bir katına kadar artırmak suretiyle yeniden tespit etmeye yetkilidir.

Bu suretle tam mükellef sermaye şirketlerinin kendi hisselerini iktisap etmek suretiyle vergisiz bir şekilde kâr dağıtımını yapmalarının önüne geçilmekte ve şirket kârlarının dağıtılıp dağıtılmadığına bakılmaksızın tevkif yoluyla alınacak vergiye ilişkin bir vergi güvenlik müessesesi ihdas edilmektedir.

Söz konusu düzenleme, yayım tarihinde (17 Kasım 2020) yürürlüğe girmiştir.

D. Gelir Vergisi Kanunu’nun geçici 67. maddesinde yapılan değişiklikler (Madde 19)

1. GVK geçici 67. maddenin uygulama süresinin uzatılması

Menkul kıymet gelirlerinde stopaj uygulamasını içeren ve 2006 yılından beri yürürlükte olan GVK’nın geçici 67. maddenin uygulama süresi 31.12.2020 tarihinde sona eriyordu. Kanun’un 19. maddesiyle, maddenin uygulanma süresi 31.12.2025 tarihine kadar uzatılmıştır. Ayrıca bu sürenin beş yıla kadar uzatılması konusunda Cumhurbaşkanı’na yetki de verilmektedir.

Yayım tarihinde (17 Kasım 2020) yürürlüğe girmiştir.

2. Diğer kanunlarda yer alan muafiyet ve istisna hükümlerinin geçici 67. madde kapsamında tevkif edilen vergilere etkisi

GVK geçici 67. maddesinin 5. fıkrasında gelir sahibinin gerçek veya tüzel kişi ya da dar veya tam mükellef olması, vergi mükellefiyeti bulunup bulunmaması, vergiden muaf olup olmaması ve elde edilen kazancın vergiden istisna olup olmaması bu madde kapsamında yapılacak tevkifatı etkilemediğine ilişkin hüküm yer almaktadır. Kanun’un 19. maddesiyle bu fıkra parantez içi hüküm olarak “Diğer kanunlarda yer alan istisna veya muafiyet hükümlerinin açık olarak kesinti suretiyle ödenen vergileri de kapsama almadığı durumlar dahil” ibaresi eklenmiştir.

Gerekçede, yukarıdaki hüküm kapsamında diğer kanunlarda vergi muafiyeti tanınan veya istisna tutulan kurum gelirlerinin geçici 67. madde kapsamında tevkifata tabi tutulup tutulmayacağına ilişkin ihtilafların bulunduğu belirtilmektedir. Yapılan düzenlemeyle söz konusu hususa açıklık kazandırılmakta, diğer kanunlarda açık olarak tevkif suretiyle kesilen vergileri de kapsayan bir istisna veya muafiyet hükmü mevcut olmadığı sürece bu kurumların gelirlerine geçici 67. madde kapsamında tevkifat yapılacağı belirtilmektedir.

Örnek1: Bankacılık Kanunu madde 140: “Fon, her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır.” Bu madde hükmünde yer alan muafiyet tevkif suretiyle kesilen vergileri kapsamamaktadır. Dolayısıyla fonların gelirleri geçici 67. madde kapsamında tevkifata tabi olacaktır.

Örnek 2: 7147 sayılı Kanun madde 6: “Türkiye Kalkınma Fonu ve Fonun bünyesinde oluşturulacak alt fonlar gelir ve kurumlar vergisinden muaftır. Bu muafiyet bunların kazanç ve iratları üzerinden GVK ve KVK uyarınca yapılacak vergi kesintilerini de kapsar.” Söz konusu hükümde açık olarak muafiyetin vergi kesintilerini de kapsadığı belirtildiğinden, ilgili Kanun kapsamındaki fon gelirlerine geçici 67. madde kapsamında tevkifat yapılmayacaktır.

Bu düzenleme, Kanun’un yayım tarihinde (17 Kasım 2020) yürürlüğe girmiştir.

3. Kaldıraçlı alım satım (foreks) işlemlerinden elde edilen gelirlerin geçici 67. madde kapsamında vergilendirilmesi

Kanun’un 19. maddesiyle, GVK geçici 67. maddenin 13. fıkrasının 2. paragrafına “opsiyon sözleşmeleri” ibaresinden sonra gelmek üzere “ile döviz, kıymetli madenler SPK’ca belirlenen diğer varlıklar üzerine yapılan kaldıraçlı işlemlere ilişkin sözleşmeler” ibaresi eklenmiştir.

Bu değişiklikle banka ve aracı kurumlar vasıtasıyla gerçekleştirilen kaldıraçlı alım satım (foreks) işlemlerinden elde edilen gelirlerin geçici 67. madde kapsamında kaynakta kesinti suretiyle vergilendirilmesi amaçlanmaktadır.

Söz konusu tevkifat, 1 Ocak 2021 tarihinden itibaren elde edilen gelirlere uygulanacaktır.

E. Jokey, jokey yamakları ve antrenörlerine ödenen ücretlerdeki tevkifat uygulamasında süre uzatımı (Madde 20)

Gelir Vergisi Kanunu'nun geçici 68. maddesinde, 31.12.2020 tarihine kadar Türkiye Jokey Kulübü'nce organize edilen yarışmalara katılan atların jokeyleri, jokey yamakları ve antrenörlerine ücret olarak yapılan ödemeler üzerinden %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacağına ilişkin düzenleme bulunmaktaydı.

Kanun'un 20. maddesiyle, maddenin uygulanma süresi 31.12.2025 tarihine kadar uzatılmıştır.

Ayrıca 6132 sayılı Kanun'la yapılan düzenlemelere uyum sağlamak amacıyla madde metninde yer alan "Türkiye Jokey Kulübü" ibareleri "6132 sayılı At Yarışları Hakkında Kanuna göre lisans sahibi olan veya lisans sahibince yetkilendirilen kişi" şeklinde değiştirilmiştir.

Geçici 68. maddenin ikinci fıkrasında ise tevkif suretiyle vergilendirilmiş bulunan bu gelirler için yıllık beyanname verilmeyeceği ve diğer gelirler nedeniyle beyanname verilmesi halinde de bu gelirlerin beyannameye dahil edilmeyeceğine ilişkin hüküm bulunmaktadır. Kanun, bu uygulamayla ilgili herhangi bir değişiklik içermemektedir.

Bu hüküm, yayım tarihinde (17 Kasım 2020) yürürlüğe girmiştir.

F. Yurt dışında ve yurt içinde bulunan bazı varlıkların bildirimi (Varlık barışı-madde 21)

Kanun'un 21. maddesiyle Gelir Vergisi Kanunu'na eklenen geçici 93. madde ile kamuoyunda "Varlık barışı" olarak adlandırılan, yurt dışında ve yurt içinde bulunan bazı varlıkların bildirilmesi halinde vergi incelemesi ve tarhiyat yapılmayacağına ilişkin uygulama yeniden getirilmektedir.

1. Yurt dışında bulunan varlıkların bildirimi

Yurt dışında bulunan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarını, 30 Haziran 2021 tarihine kadar Türkiye'deki banka veya aracı kuruma bildiren gerçek ve tüzel kişiler, söz konusu varlıkları serbestçe tasarruf edebilirler.

Vergi Usul Kanunu uyarınca defter tutan mükellefler ise yukarıdaki kapsamda Türkiye'ye getirdikleri varlıklarını, dönem kazancının tespitinde dikkate almaksızın işletmelerine dâhil edebilecekleri gibi aynı varlıkları vergiye tabi kazancın ve kurumlar için dağıtılabilir kazancın tespitinde dikkate almaksızın işletmelerinden çekebileceklerdir.

Yurt dışında bulunan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları, yurt dışında bulunan banka veya finansal kurumlardan kullanılan ve bu maddenin yürürlük tarihi (17 Kasım 2020) itibarıyla kanuni defterlerde kayıtlı olan kredilerin en geç 30 Haziran 2021 tarihine kadar kapatılmasında kullanılabilir. Bu takdirde, defter kayıtlarından düşülmesi kaydıyla, borcun ödenmesinde kullanılan varlıklar için Türkiye'ye getirilme şartı aranmaksızın bu madde hükümlerinden yararlanılır.

Kanun'un yayım tarihi (17 Kasım 2020) itibarıyla kanuni defterlerde kayıtlı olan sermaye avanslarının, yurt dışında bulunan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının bu maddenin yürürlüğe girmesinden önce Türkiye'ye getirilmek suretiyle karşılanmış olması hâlinde, söz konusu avansların defter kayıtlarından düşülmesi kaydıyla bu madde hükümlerinden yararlanılır.

2. Yurt içi varlıkların kayıtlara alınması

Yurt içi varlıklarla ilgili hüküm sadece kayıtların düzeltilmesini içerdiğinden, bu düzenlemeden yalnız gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin yararlanması mümkün bulunmaktadır.

Buna göre, gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri sahip oldukları, Türkiye’de bulunan ancak kanuni defter kayıtlarında yer almayan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile taşınmazlarını, 30 Haziran 2021 tarihine kadar vergi dairelerine bildirebileceklerdir. Bildirilen bu varlıklar 30 Haziran 2021 tarihine kadar dönem kazancının tespitinde dikkate alınmaksızın kanuni defterlere kaydedebilirler. Bu takdirde, söz konusu varlıklar vergiye tabi kazancın ve kurumlar için dağıtılabilir kazancın tespitinde dikkate alınmaksızın işletmeden çekilebilir.

Bildirilen taşınmazların aynı sermaye olarak konulmak suretiyle işletme kayıtlarına alınması halinde, sermaye artırım kararının bildirim tarihi itibarıyla alınmış olması ve söz konusu kararın bildirim tarihini izleyen 10. ayın sonuna kadar ticaret siciline tescil edilmesi kaydıyla, bu hükümden yararlanılabilecektir.

3. İnceleme ve tarhiyat yapılmaması

Yukarıdaki hükümler kapsamında; Türkiye’deki banka veya aracı kuruma bildiren yurt dışı varlıklar ile gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerince vergi dairesine bildirilen yurt içi varlıklar nedeniyle hiçbir suretle vergi incelemesi ve vergi tarhiyatı yapılmayacaktır.

Bu hükümden faydalanılabilmesi için, yurt dışında bulunan varlıklarını bildirenlerin bu varlıkları, **bildirim yapıldığı tarihten itibaren 3 ay içinde Türkiye’ye getirmeleri** veya Türkiye’deki banka ya da aracı kurumlarda açılacak bir hesaba transfer etmeleri gerekmektedir.

Bir önceki varlık barışı uygulamasında (7186 SK, 19.07.2019 tarihli mükerrer RG) yurt dışında ve yurt içinde bulunan varlıklarla ilgili olarak %1 oranında vergi ödenmesi şartı yer alırken, bu Kanun’da böyle bir verginin ödeneceğine dair herhangi bir hüküm bulunmamaktadır.

Ayrıca Cumhurbaşkanına yukarıdaki süreleri bitim tarihinden itibaren altı ayı geçmeyen süreler halinde uzatma yetkisi veren bu düzenleme Kanun’un yayım tarihinde (17 Kasım 2020) yürürlüğe girmiştir.

III. Kurumlar Vergisi Kanunu’nda (KVK) yapılan değişiklikler

A. Payları ilk defa halka arz edilen kurumlar için indirimli kurumlar vergisi oranı (Madde 35)

Kanun’un 35. maddesiyle KVK’nın 32. maddesine eklenen fıkra uyarınca, payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurumların, paylarının ilk defa halka arz edildiği hesap döneminden başlamak üzere 5 hesap dönemine ait kurum kazançlarına kurumlar vergisi oranı 2 puan indirimli olarak uygulanacaktır.

Ancak bu oran indirimi; bankalar, finansal kiralama şirketleri, faktoring şirketleri, finansman şirketleri, ödeme ve elektronik para kuruluşları, yetkili döviz müesseseleri, varlık yönetim şirketleri, sermaye piyasası kurumları ile sigorta ve reasürans şirketleri ve emeklilik şirketleri için geçerli değildir.

İndirimden yararlanan hesap döneminden itibaren 5 hesap dönemi içinde pay oranına ilişkin bu fıkra da belirlenen şartın kaybedilmesi halinde, indirimli vergi oranı uygulaması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler vergi ziyai cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte tahsil edilecektir.

Bu hüküm; 1 Ocak 2021 tarihinden, özel hesap dönemine tabi olan mükelleflerde 2021 takvim yılında başlayan özel hesap döneminin başından itibaren elde edilen kazançlara uygulanacaktır.

B. KVK'nın geçici 2. maddesinin uygulama süresinin uzatılması (Madde 36)

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun geçici 2. maddesinde; 1 Ocak 2008 -31 Aralık 2020 tarihleri arasında;

a) Dernek veya vakıflarca elde edilen Gelir Vergisi Kanun'unun 94. maddesinin (5) numaralı bendi ve geçici 67. maddesi kapsamında kesinti suretiyle vergilendirilmiş kazanç ve iratlar,

b) Milli Eğitim Bakanlığına bağlı örgün ve yaygın eğitim yapan mesleki ve teknik eğitim okullarındaki atölye ve uygulama birimleri ile anaokulu, kreş, çıraklık ve halk eğitim merkezlerindeki uygulama birimlerine bağlı döner sermaye işletmelerinin elde ettikleri gelirler,

dolayısıyla iktisadi işletme oluşmuş sayılmayacağına ilişkin hüküm yer almaktadır.

Kanun'un 36. maddesiyle, yukarıdaki geçici maddenin uygulanma süresi 31.12.2025 tarihine kadar uzatılmıştır.

Yine aynı maddeyle, KVK'nın geçici 2. maddesinde güncelliği kalmayan hükümler (İstanbul 2010 Avrupa Kültür Başkenti Hakkında Kanun uyarınca kurulan Ajans, Eskişehir 2013 Türk Dünyası Kültür Başkenti Hakkında Kanuna göre kurulan Ajans ve EXPO 2016 Antalya Ajansı'nın iktisadi işletme oluşturmayacağına dair) madde metninden çıkarılmıştır.

Bu hüküm, yayım tarihinde (17 Kasım 2020) yürürlüğe girmiştir.

C. KVK'nın geçici 11. maddesinin uygulama süresinin uzatılması (Madde 37)

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun geçici 11. maddesinde; 2019 UEFA Süper Kupa Finali ve 2020 UEFA Şampiyonlar Ligi Finali müsabakalarının Türkiye'de oynanmasına ilişkin olarak Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve iratları dolayısıyla Avrupa Futbol Federasyonları Birliği (UEFA), katılımcı futbol kulüpleri ve organizasyonda görevli tüzel kişilerden işyeri, kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayanların gelir ve kurumlar vergisinden muaf olduğuna dair düzenleme bulunmaktadır. Bu muafiyet, tevkif yoluyla alınan vergileri de kapsamaktadır.

UEFA tarafından şampiyonlar ligine ilişkin yeni takvim değiştirilmiştir. Buna göre 2020 yılında İstanbul'da oynanması planlanan şampiyonlar ligi finali Lizbon'da (Portekiz), 2021'de St. Petersburg'da (Rusya) oynanacak olan şampiyonlar ligi finali İstanbul'da oynanacaktır.

Kanun'un 37. maddesiyle, yukarıdaki geçici maddede yer alan 2020 ibaresi 2021 olarak değiştirilmiştir. Böylelikle söz konusu muafiyetin yeni takvime göre 2021 finali için geçerli olması sağlanmıştır.

Yukarıdaki hüküm, yayım tarihinde (17 Kasım 2020) yürürlüğe girmiştir.

IV. KDV Kanunu'nda yapılan değişiklikler

A. KDVK geçici 17. maddenin uygulama süresinin uzatılması (Madde 23)

KDV Kanunu geçici madde 17: "Dahilde işleme ve geçici kabul rejimi kapsamında ihraç edilecek malların üretiminde kullanılacak maddelerin 31.12.2020 tarihine kadar tesliminde KDV Kanunu'nun 11. maddesinin 1 numaralı fıkrasının (c) bendi hükümlerine (tecil-terkin uygulaması) göre, bölgeler, sektörler veya mal grupları itibarıyla işlem yaptırmaya Cumhurbaşkanı yetkilidir."

Kanun'un 23. maddesiyle, yukarıdaki geçici maddenin uygulanma süresi 31.12.2025 tarihine kadar uzatılmıştır.

Yukarıdaki hüküm, Kanun'un yayım tarihinde (17 Kasım 2020) yürürlüğe girmiştir.

B. KDVK geçici 23. maddenin uygulama süresinin uzatılması (Madde 24)

KDV Kanunu geçici madde 23: "Millî Eğitim Bakanlığına bilgisayar ve donanımlarının bedelsiz teslimleri ile bunlara ilişkin yazılım teslimi ve hizmetleri, bu mal ve hizmetlerin başışı yapacak olanlara teslim ve ifası 31.12.2020 tarihine kadar katma değer vergisinden müstesnadır. Bu kapsamda yapılan teslim ve hizmet ifaları için yüklenilen vergiler, vergiye tâbi işlemler nedeniyle hesaplanan vergiden indirilir. İndirimle giderilemeyen vergiler iade edilmez."

Kanun'un 24. maddesiyle, yukarıdaki geçici maddenin uygulanma süresi 31.12.2023 tarihine kadar uzatılmıştır.

Bu hüküm, Kanun'un yayım tarihinde (17 Kasım 2020) yürürlüğe girmiştir

C. KDVK geçici 40. maddenin uygulama süresinin uzatılması (Madde 25)

KDV Kanunu geçici madde 40: "2019 UEFA Süper Kupa Finali ve 2020 UEFA Şampiyonlar Ligi Finali müsabakalarına ilişkin olmak üzere Avrupa Futbol Federasyonları Birliği (UEFA), katılımcı futbol kulüpleri ve organizasyonda görevli tüzel kişilerden iş yeri, kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayanlara, bu müsabakalar dolayısıyla yapılacak mal teslimleri ve hizmet ifaları ile bunların bu müsabakalar dolayısıyla yapacakları mal teslimleri ve hizmet ifaları katma değer vergisinden müstesnadır.

Bu maddede düzenlenen istisnalar dolayısıyla yüklenilen vergiler, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan vergilerden indirilir. İndirim yoluyla telafi edilemeyen vergiler ise 32'nci madde hükümleri uyarınca istisna kapsamında işlem yapan mükellefin talebi üzerine nakden veya mahsuben iade edilir."

Kanun'un 25. maddesiyle, yukarıdaki hükümde yer alan 31.12.2020 ibaresi 31.12.2021 olarak değiştirilmiştir.

Yukarıdaki düzenleme, Kanun'un yayım tarihinde (17 Kasım 2020) yürürlüğe girmiştir

V. Konaklama vergisinde erteleme (Madde 42)

7 Aralık 2019 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan 7194 sayılı Kanun’la Gider Vergileri Kanunu’na eklenen yeni hükümle “konaklama vergisi” ihdas edilmişti. Buna göre otel, motel, tatil köyü, pansiyon, apart otel, misafirhane, kamping, dağ evi, yayla evi gibi konaklama tesislerinde verilen geceleme hizmeti ile bu hizmetle birlikte satılmak suretiyle konaklama tesisi bünyesinde sunulan diğer tüm hizmetler (yeme, içme, aktivite, eğlence hizmetleri ve havuz, spor, termal ve benzeri alanların kullanımı gibi) konaklama vergisine tabidir.

7226 sayılı Kanun’la (26.03.2020 tarihli mükerrer RG) söz konusu hükmün yürürlük tarihi 1 Ocak 2021’e ertelenmişti.

Bu kez 7256 sayılı Kanun’un 42. maddesiyle, 1 Ocak 2021 tarihinde yürürlüğe girmesi öngörülen konaklama vergisinin yürürlük tarihi 1 Ocak 2022 tarihine ertelenmiştir.

Bu hüküm, Kanun’un yayım tarihinde (17 Kasım 2020) yürürlüğe girmiştir

17 Kasım 2020 tarihinde Resmî Gazete’de yayımlanan ve yukarıda vergi ile ilgili düzenlemelerine değinilen “7256 sayılı “Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun” sirkülerimiz ekinde dikkatinize sunulmaktadır.

Saygılarımızla.
Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.
Erdal Çalikoğlu

Sirküler içeriği hakkında ek bilgi gerektiğinde (212) 408 51 79 numaralı telefonda M. Fatih Köprü (fatih.kopru@tr.ey.com) ile temasa geçmenizi rica ederiz.