

## Vergi paketi = Yeni vergiler ve vergi artışları

### Abdulkadir Kahraman

Vergi paketinin detaylarına geçmeden önce, 10 Ekim 2019 tarihli mükerrer Resmî Gazete ile yayımlanan 2020 -2022 dönemi “Orta Vadeli Mali Plan”daki bütçe gelirlerine ilişkin temel politikalara bakmakta fayda var. Planda politikalar şu şekilde açıklanıyor:

- Vergisel teşviklerdeki mükerrerlikler ve etkin olmayan vergisel teşvikler (diğer deyişle vergi harcamaları) kaldırılacak,
- Vergide adaleti açısından etkin olmayan “istisna, muafiyet ve indirimler” aşamalı olarak kaldırılarak daha geniş bir vergi tabanına erişilecek ve daha sade bir vergi mevzuatına sahip olunacak,
- 2020 ila 2022 yılları arasında vergi alacaklarına ilişkin yeniden yapılandırmaya gidilmeyecek (vergi affı düzenlemeleri yapılmayacak),
- Vergi incelemelerinde sektör incelemeleri ve e-denetime ağırlık verilecek,
- Birden fazla konut alımında vergileme ve kredi kullanımına ilişkin düzenleme ve uygulamalar üretken olmayan yatırımların cazibesini azaltmak üzere gözden geçirilecek,
- Kayıt dışı ekonomi, vergi kayıp / kaçağı ile mücadelede elektronik veya dijital teknolojilerinin kullanımı yaygınlaştırılacak,
- Lüks ve/veya ithal yoğunluğu yüksek ürünler listesi güncellenerek vergi düzenlemeleri yapılacak (ÖTV kapsamına yeni mallar alınacak),
- İmar planı değişikliklerinde kaynaklanan değer artışlarından vergi almak için mevzuat ve uygulama güçlendirilecek,
- Tapu harçları ve emlak vergisi uygulamalarında vergileme taşınmazların gerçek değerlerine dayandırılarak yeniden düzenlenecek,
- Vergileme alanında uluslararası kuruluşlarca belirlenen standartlara uyum çalışmalarına devam edilecek,
- Vergi politika çalışmalarında “enerji tasarrufu sağlanması, iklim değişikliği ve çevre kirliliği ile mücadele edilmesi” göz önünde bulundurulmaya devam edilecek,
- Tüm vergi hizmetlerinin elektronik ortamda sunulması ve küçük ölçekli mükelleflerin vergi kayıtlarını elektronik ortamda tutması sağlanacak.

Yukarıda açıklanan politikaların mükelleflere ve vatandaşa dokunan tarafı 2020 yılı bütçe çalışmalarının başladığı bu günlerde somutlaşmaya başladı. Nasıl mı? “Dijital hizmet vergisi, konaklama vergisi ve değerli konut vergisi” gibi yeni ihdas edilen ve artan vergiler ile.

Diğer taraftan, aşağıdaki tablodan da görüleceği üzere vergisel teşvikler veya diğer bir deyişle vergi harcamalarının azaltıldığı anlaşılıyor. Bu verilere göre 2020 yılı Bütçe Kanunu’nda vergi harcamalarındaki artış %9,45. Bu bir önceki yıla göre ciddi azalma demek.

	2019	2020*	2021	2022
Harcama (m TL)	178.696	195.590	222.661	251.397
Harcama Artışı	%18,26	%9,45	%13,84	%12,91

\* 2020 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu Teklifi’nden alınmıştır.

Diğer bir deyişle, 2019’da %18,26 oranında artan vergi harcamalarının 2020’de %9,45’te kalmasının ne kadarı “etkin olmayan veya mükerrer teşviklerin” kaldırılmasından

kaynaklanıyor? Bu konu başka bir yazı konusu olacak genişlikte. Ancak “Dijital Hizmet Vergisi Kanunu ile Bazı kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Teklifi” ile öngörülen değişikliklerin bu azalışta etkisi olmuş olabilir. Çünkü “yeni ihdas edilen ve artırılan vergilerden” beklenen gelir artışının yarattığı baz etkisi ile harcamalardaki artış tek hanede kalmış olabilir.

Şimdi TBMM’ye 24.10.2019 tarihinde sevk edilen ve 30, 31 Ekim ile 1 Kasım 2019 tarihlerinde Plan ve Bütçe Komisyonunda görüşülerek, çok az değişiklikle kabul edilen vergi paketi teklifindeki düzenlemelerin neler olduğuna bakalım.

## **A. Yeni ihdas edilen vergiler**

Teklif ile “dijital hizmet vergisi”, “konaklama vergisi” ve “değerli konut vergisi” adları altında 3 yeni vergi mali mevzuatımıza giriyor.

### **1. Dijital hizmet vergisi**

Dijital şirketlerin vergilemesi küresel çapta bir sorun olarak ortada. Türkiye gibi “dijital şirketlerin” pazarı ve bu şirketlere gelir sağlayan kaynak ülkeler ve/veya kullanıcıların bulunduğu ülkeler, kendi pazarlarından elde edilen gelirler üzerinden vergi alma niyetinde. OECD üyeleri dahil, ülkeler tek taraflı vergi düzenlemeleri yapmaya başladı. Bu düzenlemelerin en önemli nedeni uluslararası vergi düzenlemelerinin “fiziki işyeri” esasına göre vergileme yapmasıdır. Bu yapıda “işyeri” yoksa elde edilen kazançları dolaysız vergiler (“gelir veya kurumlar” vergisi) salmak suretiyle vergileme yapılması zor. Bunun için ülkeler, “dijital hizmet vergisi” veya farklı adlar altında yeni vergi ihdas ediyor. Fransa, İtalya ve Hindistan bunu gerçekleştirdi. İngiltere, Avusturya, Çekya ve Polonya’da ise taslaklar hazır.

Teklif’in 1 ila 7’inci maddeleri ile Türkiye de “dijital hizmet vergisi” kervanına katılıyor. Teklif genel olarak AB’nin önerdiği ve Fransa, İtalya gibi ülkelerin dijital hizmet vergisi gibi bir yapıya sahip. Diğer taraftan, Vergi Usul Kanunu’nun “vergi kesenlerin sorumluluğu” ile ilgili 11’inci maddesine eklenen 7 nolu bentle, Gelir Vergisi Kanunu’nun 94’üncü ve Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 15 ile 30 uncu maddelerine eklenen bentler sayesinde halihazırda yurtdışından sağlanan “internet reklam hizmetleri için yapılan ödemeler” %15 stopaja tabi.

Dolayısıyla “dijital hizmet vergisi” Teklif’deki gibi yasalaşır ve yürürlükteki %15 stopajı, %0’a indiren bir düzenleme yapılmadığı takdirde hem %15 internet reklam vergisi, hem de %7,5 dijital hizmet vergisi uygulanacak. Buna ilave olarak, Cumhurbaşkanına verilen %7,5 oranını 2 kat artırma yetkisinin kanunilik ilkesi ile ne kadar bağdaştığı tartışılır. Çünkü %7,5 oranı veya iki kat artırıldığında uygulanacak oranlar “hasılatın alınan bir vergi için oldukça yüksek”.

Düzenlemeye göre, “dijital ortamda sunulan her türlü reklam hizmeti”, “sesli, görsel veya dijital herhangi bir içeriğin dijital ortamda satışı ile bu içeriklerin dijital ortamda dinlenmesine, izlenmesine, oynanmasına veya elektronik cihazlara kaydedilmesine veya bu cihazlarda kullanılmasına yönelik dijital ortamda sunulan hizmetler”, “kullanıcıların birbirleriyle etkileşime geçebilecekleri dijital ortamların sağlanması ve işletilmesi hizmetleri” ve bu hizmetlere yönelik dijital ortamda dijital hizmet sağlayıcıları tarafından verilen aracılık hizmetleri” dijital hizmet vergisi kapsamında olacak.

Verginin mükellefi küresel geliri 750 milyon Euro veya muadili yabancı para karşılığı Türk Lirası ve Türkiye’den elde edilen hasılatı 20 milyon Türk Lirası olanlar olacak. Küresel geliri 750 milyon Euro veya muadili yabancı para karşılığı Türk Lirası veya Türkiye’den elde edilen hasılatı 20 milyon Türk Lirasını aşmayanlar dijital hizmet vergisinden muaf olacak. Bu iki eşik aşıldığında aşmayı takip eden dördüncü vergilendirme dönemini takiben vergi mükellefiyeti başlayacak. Eşiklerden biri aşılsa da vergi mükellefiyeti başlamayacak.

750 milyon Euro veya muadili yabancı para karşılığı Türk Lirası eşiği için, UFRS veya TFRS uyarınca konsolide finansal tablolar esas alınacak.

Son olarak “dijital hizmet vergisinin” OECD’nin dijital ekonominin vergilenmesi hakkında uluslararası “uzlaş” ile kalıcı bir çözüm geliştirmesi durumunda kaldırılmasına ilişkin bir hüküm içermemesi, diğer bir deyişle “geçici olmaması” bir başka sorun olabilecektir. Örneğin, Fransa benzer düzenlemeyi geçici olarak yasalaştırmıştır. Ancak Cumhurbaşkanı yetkisi kullanılmak suretiyle vergi oranı “sıfıra” indirilmek suretiyle bu sorun çözülebilir.

“Dijital hizmet vergisi” Kanun’un yayım tarihini izleyen üçüncü ay başında yürürlüğe girecek.

## 2. Konaklama vergisi

Teklif ile ihdas edilen diğer bir vergi, 6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun “İkinci Kısmı”nın “İkinci Bölümü”nde mülga 34’üncü madde altında düzenlenen “konaklama vergisi”. TBMM Plan ve Bütçe Komisyonunda verilen önerge ile madde yeniden düzenlendi. Teklif’in ilk halinde, “konaklama tesislerinde verilen geceleme hizmeti ile bu hizmetten yararlananlara sunulan yeme, içme eğlence, havuz plaj ve termal ve benzeri alanların kullanımı hizmetleri de gibi tüm hizmetler” konaklama vergisine tabi olup oran %2 olarak önerilmişti.

Plan ve Bütçe Komisyonunda verilen önerge ile “otel, motel, tatil köyü, pansiyon, apart hotel, misafirhane ve kamping gibi konaklama tesisleri ile dağ ve yayla evi gibi kırsal turizm tesislerinde verilen geceleme hizmeti” konaklama vergisi kapsamına alınmaktadır. Vergi, konaklama tesisinin türü esasına göre sabit bir tarifeye göre ve kişi başına gecelik olarak hesaplanacak.

Tesis türü	Kişi başı gecelik vergi
5 Yıldızlı otel ve tatil köyleri	18 TL
4 Yıldızlı otel ve tatil köyleri	12 TL
3 Yıldızlı oteller ve belediye belgeli konaklama tesisleri	9 TL
2 ve 1 yıldızlı oteller, pansiyon, motel, apart hotel ve kampingler	6 TL
Butik oteller ve özel konaklama tesisleri	18 TL
Diğer	6 TL

Konaklama vergisi mükellefiyeti belirtilen tesislerde hizmet sunanlar olarak tanımlanmış. Konaklama vergisi KDV matrahına dahil değil.

“Yurtlar, pansiyonlar ve kamplarda öğrencilere”, “12 yaşından küçük çocuklara” ve “karşılıklılık esasında Türkiye’deki diplomatik temsilcilikler, konsolosluklar ve bunların diplomatik haklara sahip mensuplarına ile uluslararası anlaşmalarda vergi muafiyeti tanınan uluslararası kuruluşlar ve mensuplarına” verilen geceleme hizmetleri vergiden istisnadır.

Konaklama vergisi, 1 Nisan 2020 tarihi itibariyle yürürlüğe girecek.

### 3. Değerli konut vergisi

Teklif ile Türkiye'deki konut olarak taşınmazlar için "değerli konut vergisi" ihdas ediliyor. Değerli konut vergisinin kapsamına "değeri 5 milyon TL ve üstü taşınmazlar" giriyor. Bu sınırı aşmayan taşınmazlar vergiye tabi değil. Aşan konutlar için 3 farklı tarife öngörülüyor.

Taşınmaz değeri	Vergi oranı
5.000.000 TL ile 7.500.000 TL arasında olanlar	Binde 3
7.500.001 TL ile 10.000.000 TL arasında olanlar	Binde 6
10.000.000 TL'yi aşanlar	Binde 10

Değerli konut vergisi, genel bütçeye geliri olarak kaydedilecek ve mahalli idarelere verilecek payların hesabında dikkate alınmayacak.

"Değerli konut vergisi", Kanun'un yayım tarihinde yürürlüğe girecek.

## B. Gelir Vergisi Kanunu ve Diğer Kanun değişiklikleri

### 1- Gider Vergileri Kanunu'ndaki döviz alımında BSMV oranı değişikliği

Gider Vergileri Kanunu'nun 33'üncü maddesi değiştirilerek kambiyo işlemlerindeki (döviz alımı) "binde bir" oranındaki vergi, "binde iki" oranına çıkarılıp Cumhurbaşkanına binde iki oranını "on katına", vergiye tabi diğer işlemlerde ise kanuni oranı %15'e kadar artırma yetkisi verilmektedir. Diğer bir deyişle, on kat artırım yetkisi ile kambiyo işlemlerindeki vergi oranı %2'e çıkarılabilecek.

Değişiklik Kanun'un yayım tarihinde yürürlüğe girecek.

### 2. Gelir Vergisi Kanunu vergi tarife değişikliği

Gelir Vergisi Kanunu'ndaki %35 ile biten vergi tarifesine yeni bir vergi dilimi ve vergi oranı ekleniyor. Yeni tarife şu şekilde:

Yeni tarife	Oran
18.000 TL'ye kadar	%15
40.000 TL'nin 18.000 TL'si için 2.700 TL, fazlası	%20
98.000 TL'nin 40.000 TL'si için 7.100 TL, (ücretlerde 148.000 TL'nin 40.000 TL'si için 7.100 TL), fazlası	%27
500.000 TL'nin 98.000 TL'si için 22.760 TL, (ücretlerde 500.000 TL'nin 148.000 TL'si için 36.260 TL), fazlası	%35
500.000 TL'nin 500.000 TL'si için 163.460 TL, (ücretlerde 500.000 TL'nin 500.000 TL'si için 159.460 TL), fazlası	%40

Tarife değişikliği ile 500 bin liranın üzerindeki gelirler (ücretler dahil) daha yüksek oranlarda vergilenecek. Bu değişiklik gerçekleşirse Türkiye mukimi gerçek kişiler bu gelir vergisi tarifesiyle, bazı Avrupa Birliği ülkelerindeki gerçek kişilerden daha yüksek bir efektif vergi yükü ile karşılaşabilecek. Örneğin Almanya'da en üst gelir diliminde marjinal vergi

oranı 60 bin Eurodan sonraki gelirlere uygulanmak üzere %42'dir. Ancak, Almanya'da ilk dilim olan 30 bin Euro gelir beyanının efektif vergi oranı, beyandan yapılan indirimler nedeniyle %17,83'e inmektedir. Bunun bir nedeni de Almanya'daki ilk dilimin yıllık kişi başı milli gelir olan 35 ila 40 bin Euro civarında olmasıdır.

Bu değişiklik yapılırken Gelir Vergisi Kanunundaki 18 bin TL ile başlayan dilimlerin daha yüksek tutarlara çıkarılması beklenirdi. Çünkü Türkiye'deki sorun tarife dilimlerindeki dar gelir bantlarıdır. Örneğin, Türkiye'de yaklaşık 10 bin ABD Doları olan yıllık kişi başı milli gelir esas alınıp ilk dilim 55 - 60 bin liradan başlatılsa, daha adil ve Anayasamızın adalet / eşitlik ilkelerine uygun bir düzenleme yapılmış olur.

İlaveten, 500 bin TL üzerindeki gelirleri %40 vergiye tabi tutarken beyan sahiplerine bazı giderlerin indirim hakkı ve tasarrufları artıracak (örneğin kendileri tarafından BES'e yapılan ödemeler için indirim hakkı veya mevcutta uygulanan fakat yıllık asgari ücret ile sınırlanan hayat sigortalarındaki indirimin artırılması gibi) teşviklerin verilmesi tasarrufların artmasına destek verebilirdi.

Diğer taraftan birden fazla işverenden alınan ve kesinti yoluyla vergilendirilen ücret geliri elde edenlerin ücretleri de yeni gelir vergisi tarifesindeki değişikliğine paralel düzenleniyor. Böylece çalışanların birden sonraki işverenden aldıkları ücretlerin toplamı Gelir Vergisi Kanunu'nun 103'üncü maddesindeki yazılı tarifedeki 40.000 TL'yi ve birinci işverenden alınan dahil ücret gelirleri toplamı 103'üncü maddede yazılı tarifenin dördüncü gelir dilimindeki 500 bin TL'ni aşması halinde mükellefler yıllık beyanname verecek.

Değişiklik, 1 Ocak 2019 sonrasında elde edilen ücret dışındaki (ticari, zirai, serbest meslek, beyana tabi menkul sermaye iradı ve taşınmazlardan elde edilen kira gelirleri ile değer artış kazançları gibi) gelirlere uygulanacaktır. 2019 yılında elde edilen ve beyan edilmesi gereken ücret gelirleri, değişiklik öncesi tarife tabi olacaktır.

### **3- Gelir Vergisi Kanunu'ndaki spor hakemi istisnasında değişiklik**

Gelir Vergisi Kanunu'nun 29'uncü maddesinin 1'inci fıkrası 4 numaralı bendindeki "spor yarışmalarını yöneten hakemlere ödenen ücretler" tanınan istisna Teklif'in 13'üncü maddesi ile kaldırılarak gelir vergisi istisnası kapsamından çıkarılması öngörülmüyordu. Ancak TBMM Plan ve Bütçe Komisyonunda verilen önerge ile Gelir Vergisi Kanunu'nun 29'uncü maddesinin 1'inci fıkrası 4 numaralı bendi "amatör spor yarışmalarını yöneten hakemlere ödenen ücretler, basketbol ve voleybol spor dallarının en üst liglerinde görev alanlar hariç" şeklinde değiştirilmiştir.

Değişiklik Kanun'un yayım tarihini izleyen ay başında yürürlüğe girecek.

### **4- Gelir Vergisi Kanunu'ndaki eser sahibi istisnasında değişiklik**

Gelir vergisi tarife değişikliği ile paralel olarak Gelir Vergisi Kanunu'nun 18'inci maddesindeki "serbest meslek kazançları" istisna düzenlemesi değiştirilerek, eser sahiplerinin kazançları toplamının 500.000 TL'yi aşması halinde kazanç sahiplerinin (gazeteci, yazar, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekâr, bilgisayar programcısı ve mucitler ile bunların kanuni mirasçıları) bu istisnadan faydalanması tamamen kaldırılmaktadır. Diğer bir deyişle eser sahipleri için mevcut düzenlemedeki sınırsız istisna, 500 bin Türk lirası eşiği üst sınırına bağlı hale getirilmekte ve eşiği aşan kazanç sahiplerinin bu kapsamdaki bütün kazançları vergiye tabi hale gelmektedir.

Değişiklik 1 Ocak 2020 tarihinden itibaren elde edilen gelirlere uygulanmak üzere yürürlüğe girecek.

## **5- Sporculara yapılan ve ücret sayılan ödemelerde değişiklik**

Gelir Vergisi Kanunu'nun geçici 72'inci maddesinin 31.12.2019 olan yürürlük süresi 31.12.2023 olarak değiştirilerek, en üst ligdeki sporculara yapılan ücret ve ücret sayılan ödemelerdeki %15 olan tevkifat oranı %20'ye çıkarılmaktadır.

İlaveten sporcuların yıllık gelirleri toplamı, değiştirilmesi öngörülen 103'üncü maddede yazılı tarifenin dördüncü diliminde yer alan 500.000 TL'yi aşması halinde bu gelirler için yıllık beyanname verilecek. Yıllık beyanla bildirilen gelirler üzerinden hesaplanan gelir vergisinden yapılan ücret stopajları tevkifat sorumlularınca vergi dairesine ödenmiş olması şartıyla mahsup edilebilecek.

Ancak teklif paketindeki %20'ye olarak belirlenen oran TBMM Plan ve Bütçe Komisyonunda verilen önerge ile "mevcut sözleşme imzalamış olan sporculara bu sözleşmeler bitinceye kadar %15 oranı uygulanmak" üzere değiştirilmiştir. Çünkü bu sporculara yapılan ücret ve ücret sayılan ödemelerindeki %15 stopaj, sözleşmelerindeki "net tutar ödeme şartı nedeniyle" spor kulüplerini zor duruma sokmaması ve özellikle sporcular için "hukukun geriye işletilmemesine yönelik" olarak mevcut sözleşme imzalamış olan sporculara, bu sözleşmeler bitiş tarihine kadar %15 oranının uygulanması garanti altına alınmaktadır.

## **6- Döviz cinsi para sermaye piyasası gelirleri tevkifat oran değişikliği**

Teklif'in 21'inci maddesi ile Gelir Vergisi Kanunu'nun Geçici 67'nci maddesi değiştirilerek "döviz cinsinde ihraç edilen menkul kıymet getirileri ile döviz cinsi hesaplara ödenen faiz gelirleri" için mevcut halindeki "5 puana kadar artış yetkisi", "ayrı ayrı veya birlikte bir katına kadar artırma" yetkisi verilmektedir. Böylece, "döviz ihraç edilen menkul kıymet getirileri ile döviz cinsi hesaplara ödenen faizler" için stopaj %100 artırılabilir.

Değişiklik Kanun'un yayım tarihinde yürürlüğe girecek.

## **7- Personele verilen ulaşım giderinin indirimi**

Gelir Vergisi Kanunu'nun 23'üncü maddesinin 1'inci fıkrasının 10 numaralı bendine eklenen parantez içi hükümlerle işle ilgili personeline taşıma sağlamayan işverenlerin çalışılan her bir gün için 10 TL'yi aşmayan ulaşım bedeli ödemesi ve bu ödemeyi "toplu taşıma kartı, bileti veya benzer ödeme araçları" ile yapması halinde söz konusu ödemeler kazancın tespitinde doğrudan gider yazılabilecek. Ödeme 10 TL'yi aşarsa, aşan kısım veya taşıma bedeli nakit olarak verilirse yapılan ödemeler ücret sayılacak.

Değişiklik Kanun'un yayım tarihini izleyen ay başında yürürlüğe girecek.

## **8- Binek oto giderlerinin sınırlandırılmasına ilişkin değişiklik**

Teklif'in 14'üncü maddesiyle Gelir Vergisi Kanunu'nun 40'ncü maddesi değiştirilerek, "binek otomobillerini kiralamak veya satın almak" suretiyle faaliyetlerinde kullanan mükelleflerin binek oto giderlerinin bir kısmının, vergiye tabi kazanç tespitinde "indirilebilir gider" olarak

dikkate alınması (faaliyetleri binek oto kiralanması veya işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç) engellenmektedir.

Düzenleme ile kiralanın veya işletmeye dahil olan ve işte kullanılan binek oto giderlerinin en fazla %70'i ile kiralanın her binek otomobile ilişkin aylık kira bedelinin 5.500 TL'si ile bir binek otomobilin ediniminde ödenen ÖTV ve KDV toplamının en fazla 115.000 TL'si gider olarak dikkate alınabilecektir. Buna ilave olarak binek oto ediniminde ÖTV ve KDV hariç ilk iktisap bedeli 135.000 TL'yi, söz konusu vergilerin satın alma maliyetine eklendiği veya binek otomobilin ikinci el edinilmesi durumunda amortismanına tabi tutarı 250.000 TL'yi aşın binek otomobillerinin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en çok bu tutarlara isabet eden kısmı gider yazılabilecektir. Binek oto giderlerinin %30'u ve kira bedelleri ile belirtilen tutarları aşın kısımlar Kanunen Kabul Edilmeyen Gider olarak dikkate alınacaktır.

Benzer şekilde Teklif'in 15'inci maddesiyle Gelir Vergisi Kanunu'nun "serbest meslek kazançları" ile ilgili 68'inci maddesi değiştirilerek yukarıda belirtilen sınırlamalar dahilindeki tutarlar "serbest meslek kazancının tespitinde" hasıllattan gider olarak indirilebilecektir. Bu tutarları aşın kısımlar kazancın tespitinde dikkate alınmayacaktır.

Değişiklik 1 Ocak 2020 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemi gelir ve kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girecektir.

#### **9- Uyumlu mükellef vergi indirimi değişikliği**

Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 121'inci maddesi değiştirilerek "vergiye uyumlu mükellef indirimi", mükelleflerin beyannamelerin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yılın ait vergi beyannamelerini kanuni süresinde vermiş olması ve tahakkuk eden vergilerin ödenmiş olması şartı yeterli sayılmaktadır.

Değişiklik 1 Ocak 2020 tarihinden sonra verilmesi gereken yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerine uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girecektir.

#### **10- Harçlar Kanunu'ndaki tapu harcına esas değere ilişkin değişiklik**

Teklif'in 31'inci maddesiyle Harçlar Kanunu'nun 63'üncü maddesi değiştirilerek taşınmazların alım-satım ve devir işlemlerinin "gerçek bedel" üzerinden gerçekleştirilmesini sağlamak amacıyla Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğüne yapılan veya yaptırılan değerlendirme sonucu belirlenmiş değerlerin bulunması halinde işlemlerin bu değerden yapılması öngörülmektedir. İlaveten Harçlar Kanunu'nun "4 sayılı tarifesinin" Tapu İşlemleri başlıklı bölümünün 20 numaralı fıkrasının "a" bendinde düzenlenen gayrimenkullerin tapuda satış yoluyla devri işlemine ilişkin tapu harcı oranını gayrimenkullerin harca esas alım satım bedellerine göre farklılaştırmak üzere Cumhurbaşkanı'na yetki verilmektedir.

Değişiklik 1 Ocak 2020 tarihinden sonraki işlemlere uygulanmak üzere 1 Ocak 2020 tarihinde yürürlüğe girecektir.

## **C- Vergi Usul Kanunu değişiklikleri**

Teklif ile Vergi Usul Kanununda önemli değişiklikler yapılmaktadır.

### **1- Mükellefiyet kaydının terkinine özel düzenleme**

Vergi Usul Kanunu'na 160/A maddesi eklenerek "mükellefiyet kaydının analiz ve değerlendirme sonuçlarına bağlı olarak terkinini" başığı altında yeni bir madde ihdas edilmiştir. Düzenlemenin gerekçesi "sahte belge düzenleme ve kullanma fiilleri ile etkin mücadele edilmesi, vergiye uyum seviyesinin yükseltilmesi ve kayıt dışı ekonomi ile mücadelede etkinliğin artırılması" olarak açıklanmıştır.

Düzenleme ile "mükellefiyet süresi, aktif ve öz sermaye büyüklüğü, ödenen vergi tutarı, çalışan sayısı, vergisel yükümlülüklerin yerine getirilip getirilmediği gibi hususlar dikkate alınarak mükelleflerin vergisel uyum seviyelerine yönelik olarak yapılan analiz ve değerlendirme çalışmaları sonucunda sahte belge düzenleme riski yüksek olduğu tespit edilen mükellefler vergi incelemesine sevk edilir ve haklarında yoklama yapıldıktan sonra, mükellefiyet kaydı terkin edilir. Ancak terkin işlemi kendisine tebliğ edilen mükellef Vergi Usul Kanunu'nun 153/A maddesine göre bu kapsamda düzenlenen belgelerde yer alan toplam bedelin %10'u kadar aynı teminat verilmesi ve tüm vergi borçlarının ödenmesi şartıyla mükellefiyet, terkin tarihi itibarıyla yeniden tesis edilebilecektir.

Mükellefiyet kaydının vergi incelemesine sevk ve yoklama ile terkinini ciddi uyumsuzluklar yaratabilecektir.

Değişiklik Kanun'un yayım tarihinde yürürlüğe girecek.

### **2- İzaha davet uygulamasında değişiklik**

Vergi Usul Kanunu'nun 370'inci maddesi gereği izaha davet uygulaması değiştirilerek, izahat bulunma süreleri ile beyanname verme ve ödeme süreleri 15 günden 30 güne çıkarılmaktadır. İlaveten sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanımı halinde belge tutarı, bir takvim yılında 100.000 lirayı geçmeyen veya bu tutarı geçse bile ilgili yıldaki toplam mal ve hizmet alışlarının %5'ini aşmayan mükelleflere maddede yer alan şartlar dahilinde ziyaa (kayba) uğratılan vergi üzerinden %20 oranında vergi ziyayı cezası kesilmesi öngörülmektedir.

Söz konusu değişiklik ile kullandığı belgenin "sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı" olup olmadığını araőtıramayacak olan mükellefler için bir kolaylık getirmektedir.

Değişiklik 1 Ocak 2020 tarihinde yürürlüğe girecek.

### **3- Cezalarda indirim değişikliği**

Teklif'deki 28'inci madde ile Vergi Usul Kanunu'nun 376'ncı maddesi ile düzenlenen "vergi cezalarında indirim" değiştirilerek vergi ziyayı cezalarındaki ceza indirimi ilk defa işlenip işlenmediğine bakılmaksızın %50 olarak uygulanacaktır. İlaveten, vergi ziyayı ile kesilen cezada uzlaşılsa ödenecek vergi ziyayı cezası için maddede yer alan şartlar dahilinde %25 oranında bir indirim yapılmaktadır.

Değişiklik Kanun'un yayım tarihinde yürürlüğe girecek.



#### **4- Aşamalı uyum ile her aşamada uyuşmazlıklara son verme**

Teklif'in 28'inci maddesi ile Vergi Usul Kanunu'na "yeni bir uyuşmazlık çözüm mekanizması" getirilerek, yargı süreci devam eden uyuşmazlıkların her aşamasında mükelleflere idare ile süren uyuşmazlığa son verme imkânı getiriliyor. Ancak yeni düzenlemenin uygulanabilmesi için mükelleflerin "yargı yolundan vazgeçmesi" gerekiyor.

Vergi Usul Kanunu'nun mülga 379 uncu maddesi "Kanun yolundan vazgeçme" başlığı ile yeniden düzenlenmekte ve maddenin eklenme gerekçesi "idare ve mükellefler arasındaki vergi uyuşmazlıkların hızlı bir şekilde çözülmesi ve yargının iş yükünün hafifletilmesi" olarak açıklanmış. Diğer bir deyişle son 10 yılda yaklaşık 1,5 yıllık aralarla "bazı alacakların yeniden yapılandırılması" adı ile çıkarılan vergi aflarındaki "kesinleşmemiş veya dava safhasında bulunan alacaklar" başlıklı maddelerdeki düzenlemelere benzer bir düzenleme kalıcı olarak Vergi Usul Kanunu kapsamına alınıyor.

Düzenlemeye göre, vergi ve ceza ihbarnamelerine karşı yasal süresi içinde açılan davalarda, vergi mahkemesi veya bölge idare mahkemesince verilen istinaf/temyiz yolu açık kararlarda, mükellef tarafından dava konusu vergiler ile vergi cezalarının tümü için istinaf ve temyiz yolundan vazgeçilmesi halinde, vergiler ve cezalarda farklı oranlarda indirimler yapıp bu tutarların ödenmesi şartıyla uyuşmazlıklar ortadan kaldırılacak. Buradaki indirimlerdeki farklı oranların temelinde davanın mükellef lehine karara bağlanmış (vergi ve cezanın kaldırılması) veya idare lehine karara bağlanmış (vergi ve cezanın tasdiki) olması yatmaktadır. Yeniden yapılandırma kanunlarında da benzer yaklaşım ile düzenleme (örneğin 6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasının İlişkin Kanununun 3'üncü maddesi) yapılmıştır.

Yapılan düzenleme (Danıştay'ın bozma kararı üzerine verilen kararlar hariç) aşağıdaki gibidir:

- a. Kaldırılan vergi tutarının yüzde 60'ı, tasdik edilen vergi tutarının tamamı ile tasdik edilen vergi tutarına ilişkin vergi ziyai cezasının yüzde 75'i,
- b. Bağlı olduğu vergi aslı dava konusu yapılmayan veya 359. maddede yazılı fiillere (kaçakçılık) iştirak nedeniyle kesilen vergi ziyai cezaları ile usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının kaldırılan tutarının yüzde 25'i ve tasdik edilen tutarının yüzde 75'i.

Düzenlemede bu kapsama giren vergi ve cezaların tahakkuk tarihinden itibaren bir ay içinde ödenmesi halinde, vergi ve ceza tutarının %20'sinin tahsilinden vazgeçiliyor. Diğer bir deyişle ek bir indirim daha yapılıyor. Ancak uyuşmazlık konusu verginin tasdik edilerek tahakkuk etmesi durumundaki vergi tutarının bu indirimden yararlanılması söz konusu olmayacak.

Değişiklik 1 Ocak 2020 tarihinde yürürlüğe girecek.

#### **D- Gelir artırıcı düzenlemeler tamam, tasarrufları teşvik nerede?**

Yukarıda detaylarına yer verdiğimiz düzenlemeler yazımızın ilk bölümünde belirttiğimiz 2020 -2022 dönemi "Orta Vadeli Mali Plandaki" bütçe gelirlerine ilişkin temel politikaların somut örnekleri olarak kaşımıza çıkıyor. Bu düzenlemelerin %5 büyüme ve istihdam yaratmaya ne kadar destek verdiğini gelecek 3 yılda göreceğiz. Düzenlemelerin tamamı

“vergi geliri artırıcı” olup, “tasarrufları teşvik” ile ilgili düzenlemelerin eksik olduğu görülmektedir.

“Orta Vadeli Mali Planda” belirtilen “yurt içi tasarruflara katkı sağlanması hedefleri” ve “yurtiçi tasarrufların düzeyinin yükseltilmesi” bir değişiklik yapılmadığı anlaşılmaktadır. Oysa gelir vergisi tarifesinde yapılan değişiklikle birlikte tasarruf teşvikine imkân veren vergi düzenlemeleri yapılmasında faydalı olacaktır.

*Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.*