

Sirküler No: 086

İstanbul, 4 Ekim 2021

Konu: 1 Ekim'de TBMM'ye sunulan Kanun Teklifi'nin, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarında değişiklikler içeren düzenlemeleri.

Özet: 1 Ekim 2021 tarihinde Meclis Başkanlığına sunulan Kanun Teklifi'yle; Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarında yapılması öngörülen değişiklikler aşağıda özetlenmiştir:

- Basit usule tabi mükelleflerin kazançları gelir vergisinden istisna edilmektedir.
 - Sosyal içerik üreticiliği ile mobil cihazlar için uygulama geliştiriciliğinden elde edilen kazançlar gelir vergisinden istisna edilmektedir. İstisnadan yararlanılması için Türkiye'de kurulu bankalarda bir hesap açılması ve bu faaliyetlere ilişkin tüm hasılatın münhasıran bu hesap aracılığıyla tahsil edilmesi şarttır. Söz konusu hesaplara aktarılan hasılat üzerinden bankalar tarafından %15 oranında tevkifat yapılacaktır. Kazançları tarifenin 4. gelir dilimindeki tutarı aşanlar bu istisnadan yararlanamayacaklardır.
 - Kamu kurum ve kuruluşları tarafından çiftçilere yapılan tarımsal destekleme ödemeleri gelir vergisinden istisna edilmektedir. Söz konusu tutarlar beyan edilmeyeceği gibi üzerinden tevkifat da yapılmayacaktır.
 - Kurumlar vergisi mükellefleri ile gelir vergisi mükelleflerinden ticari kazanç sahipleri (basit usulde vergilendirilenler hariç) ve serbest meslek erbapları tarafından verilmekte olan geçici vergi beyannamelerinin dördüncüsünün kaldırılması öngörülmektedir.
 - Gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinin verilme süreleri birer ay önceye çekilmektedir. (Gelir vergisi beyannameleri Mart ayından Şubat ayına, kurumlar vergisi beyannameleri ise Nisan ayından Mart ayına.)
 - Yıllık gelir vergisi beyannameleri üzerinden tahakkuk ettirilen vergiler iki taksitte Mart ve Temmuz ayları yerine Şubat ve Haziran aylarında ödenecektir. KVK'da kurumlar vergisinin, beyannamenin verildiği ayın sonuna kadar ödeneceğine ilişkin hüküm bulunduğundan, otomatik olarak kurumlar vergisinin ödeme tarihi de bir ay önceye çekilmiş olmaktadır.
 - Vergiye uyumlu mükelleflere vergi indiriminden yararlanma şartlarından biri son iki yılda beyana tabi vergi türleri itibarıyla ikmalen, re'sen veya idarece yapılmış bir tarhiyat bulunmamasıdır. Teklif'te yapılan tarhiyatlar kesinleşme şartına bağlanmaktadır.
 - Nakdi sermaye artışına ilişkin indirim uygulamasında, sermaye artışının yurt dışından getirilen nakitle karşılanan kısmı için indirim oranının %50 yerine %75 olarak uygulanması öngörülmektedir.
 - İndirimli kurumlar vergisi uygulamasında, yatırım teşvik belgesi bazında yatırım harcamasına yatırıma katkı oranının uygulanmasıyla belirlenen tutarın %10'luk kısmının, ÖTV ve KDV hariç olmak üzere tahakkuk etmiş diğer vergi borçlarından terkin edilmesine imkân sağlanmaktadır. Bunun için KV beyannamesinin verilmesi gereken ayı takip eden 2. ayın sonuna kadar talepte bulunulması gerekmektedir.
- Söz konusu düzenlemelerin yürürlük tarihleri sirkülerimizin ilgili bölümlerinde dikkatinize sunulmaktadır.

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.

1 Ekim 2021 tarihinde Meclis Başkanlığına sunulan “Vergi Usul Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Teklifi”yle başta Vergi Usul Kanunu olmak üzere, Gelir Vergisi Kanunu, Kurumlar Vergisi Kanunu, Damga Vergisi Kanunu, Katma Değer Vergisi Kanunu ve Özel Tüketim Vergisi Kanunu’nda bazı değişiklikler yapılması öngörülmektedir. Söz konusu Kanun Teklifi’nin Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarında değişiklikler gerçekleştiren düzenlemeleri aşağıda özetlenmiştir:

1. Gelir Vergisi Kanunu’nda (GVK) yapılması öngörülen değişiklikler

a. Basit usulde tespit edilen kazançlarda gelir vergisi istisnası

Gelir Vergisi Kanunu’nun 46. maddesinde basit usulde ticari kazancın tespitine ilişkin düzenlemeler yer almaktadır. Kanun Teklifi’nin 1. maddesiyle GVK’ya eklenen mükerrer 20/A maddesi ile basit usule tabi mükelleflerin 46. madde kapsamında tespit edilen kazançlarının gelir vergisinden istisna kapsamına alınması öngörülmektedir.

Teklif’in 7. maddesiyle yapılan düzenleme kapsamında istisna kapsamındaki bu kazançlar için gelir vergisi beyannamesi verilmeyecek ve diğer gelirler dolayısıyla beyanname verilmesi halinde de bu kazançlar beyannameye dahil edilmeyecektir.

Yukarıdaki düzenlemeler, 1 Ocak 2021 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girecektir.

b. Sosyal içerik üreticiliği ile mobil cihazlar için uygulama geliştiriciliğinde kazanç istisnası

Kanun Teklifi’nin 2. maddesiyle GVK’ya “Sosyal içerik üreticiliği ile mobil cihazlar için uygulama geliştiriciliğinde kazanç istisnası” başlıklı mükerrer 20/B maddesinin eklenmesi öngörülmektedir.

Buna göre internet ortamındaki sosyal ağ sağlayıcıları üzerinden metin, görüntü, ses, video gibi içerikler paylaşan sosyal içerik üreticilerinin bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlar (reklam gelirleri, sponsorluk ve satış gelirleri, bağışlar, hediyeler, bahşişler, ücretli abonelik gelirleri gibi) ile akıllı telefon veya tablet gibi mobil cihazlar için uygulama geliştirenlerin elektronik uygulama paylaşım ve satış platformları üzerinden elde ettikleri kazançlar gelir vergisinden istisna olarak değerlendirilecektir. Başka faaliyetlerden kazanç ve iradı bulunalar da bu istisnadan yararlanabilirler.

İstisnadan yararlanılması için Türkiye’de kurulu bankalarda bir hesap açılması ve bu faaliyetlere ilişkin tüm hasılatın münhasıran bu hesap aracılığıyla tahsil edilmesi şarttır. Bankalar bu hesaplara aktarılan hasılat tutarı üzerinden aktarım tarihi itibarıyla %15 oranında gelir vergisi tevkifatı yapacaklardır.

Kazanç toplamı gelir vergisi tarifesinin 4. dilimindeki tutarı (2021 yılında 650.000 TL) aşanlar ile tüm gelirlerini yukarıda belirtildiği şekilde tahsil etmeyenler bu istisnadan yararlanamazlar.

Bu hüküm, 1 Ocak 2022 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.

c. Tarımsal destekleme ödemelerinde kazanç istisnası

Kanun Teklifi’nin 3. maddesiyle GVK’ya “Tarımsal destekleme ödemelerinde kazanç istisnası” başlıklı mükerrer 20/C maddesinin eklenmesi öngörülmektedir. Bu düzenlemeyle tarım sektörünün geliştirilmesi ve desteklenmesi amacıyla kamu kurum ve kuruluşları tarafından yapılan tarımsal destekleme ödemeleri gelir vergisinden istisna edilmektedir. Bu değişiklik kapsamında Teklif’in 8. maddesiyle söz konusu ödemelerden tevkifat yapılmasına ilişkin hüküm de GVK’nın 94. maddesinden çıkartılmaktadır. Bu hükümler, Kanun’un yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.

d. Geçici vergi, gelir ve kurumlar vergisi beyannameleri

i. Son dönem (4. dönem) geçici vergi beyannamelerinin kaldırılması

Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 120. maddesinde "geçici vergi"ye ilişkin düzenleme yer almaktadır. Buna göre ticari kazanç sahipleri (basit usulde vergilendirilenler hariç) ile serbest meslek erbapları cari vergilendirme döneminin gelir vergisine mahsup edilmek üzere, üçer aylık kazançları üzerinden geçici vergi ödemektedirler.

Madde kapsamında üçer aylık dönemlere ilişkin geçici vergi beyannameleri, bu dönemleri takip eden ikinci ayın 17. günü akşamına kadar verilmektedir. Buna göre normal hesap dönemi kullanan mükellefler için 4. dönem geçici vergi beyannamesinin 17 Şubat'a kadar verilmesi gerekmektedir.

Kanun Teklifi'nin 10. maddesiyle GVK'nın mükerrer 120. maddesinin birinci fıkrasında çeşitli değişiklikler yapılmıştır. Bunlardan biri de "... ilgili hesap döneminin ilk 9 ayı için belirlenen üçer aylık dönem kazançları üzerinden..." ibaresinin eklenmesi olmuştur. Bu değişiklik 4. dönem geçici vergi beyannamelerinin kaldırılması anlamına gelmektedir.

ii. Yıllık gelir vergisi beyannamelerinin verilme süresi

Teklif'in 7. maddesiyle GVK'nın "Yıllık beyannamenin verilmesi" başlıklı 92. maddesinde değişikliğe gidilmektedir. Buna göre yıllık gelir vergisi beyannameleri bir ay önce yani Mart ayı yerine Şubat ayında verilecektir.

iii. Yıllara yaygın inşaat işlerine ilişkin gelir vergisi beyannamelerinin verilme süresi

GVK'nın 42. maddesinde birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işleriyle ilgili düzenleme yer almaktadır. Kanun Teklifi'nin 4. maddesiyle söz konusu maddenin ikinci fıkrasında yer alan gelir vergisi beyanına ilişkin "Mart" ibaresinin "Şubat" olarak değiştirilmesi öngörülmektedir.

4. dönem geçici vergi beyannamesinin kaldırılması ve gelir vergisi beyannamelerinin verilme tarihlerine ilişkin yukarıdaki değişiklikler, 2022 yılına ilişkin olarak verilecek beyannamelerden itibaren uygulanmak üzere yaygın tarihinde yürürlüğe girecektir.

iv. Gelir vergisi ödeme süreleri

Gelir vergisi beyan süresinin bir ay önceye çekilmesiyle ilgili değişiklik çerçevesinde Teklif'in 9. maddesiyle taksit sürelerinin yer aldığı GVK'nın 117. maddesinde de değişik yapılmıştır. Buna göre yıllık beyanname ile bildirilen gelirler üzerinden tahakkuk ettirilen gelir vergileri Mart ve Temmuz ayları yerine birer ay öne çekilerek Şubat ve Haziran aylarında iki taksitte ödenecektir.

Bu hüküm, 2022 yılı vergilendirme dönemine ilişkin verilecek beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerden itibaren uygulanmak üzere yaygın tarihinde yürürlüğe girecektir.

e. Vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi

GVK'nın mükerrer 121. maddesinde, vergi indiriminden yararlanmak isteyen mükellefler için geçerli olan şartlardan biri, indirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yıl içerisinde beyana tabi vergi türleri itibarıyla ikmalen, re'sen veya idarece yapılmış bir tarhiyat bulunmaması olarak belirtilmektedir.

Kanun Teklifi'nin 11. maddesiyle bu şartta bazı değişiklikler yapılması öngörülmekte, yukarıda belirtilen süre içerisinde haklarında tarhiyat yapılmamış olması koşulu, yapılan tarhiyatların kesinleşmesi şartına bağlanmaktadır. Dolayısıyla maddede belirtilen süre içerisinde haklarında tarhiyat yapılmış olmakla birlikte tarhiyatın kesinleşmemiş olması halinde mükellefler anılan indirimden yararlanabileceklerdir.

Ayrıca kesinleşen tarhiyatların, indirim hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl için geçerli olan indirim tutar üst sınırının (2021 yılında verilen beyannameler için bu sınır 1.500.000 TL olarak uygulanmaktadır) %1'ini aşmaması durumunda bu şart ihlal edilmiş sayılmayacaktır.

Bu değişiklikler, 1 Ocak 2022 tarihinden itibaren verilmesi gereken yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinde uygulanmak üzere yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.

2. Kurumlar Vergisi Kanunu'nda (KVK) yapılması öngörülen değişiklikler

a. Son dönem (4. dönem) geçici vergi beyannamelerinin kaldırılması

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32. maddesinde, kurumlar vergisi mükelleflerince, Gelir Vergisi Kanunu'nda belirtilen esaslara göre ve câri dönemin kurumlar vergisi oranında geçici vergi ödeneceğine ilişkin düzenleme yer almaktadır.

Sirkülerimizin 1/d-(i) bölümünde belirtilen değişiklik kapsamında kurumlar vergisi mükelleflerinin de 4. dönem geçici vergi beyannameleri kaldırılmaktadır.

Bu düzenleme 2022 yılına ilişkin olarak verilecek beyannamelerden itibaren uygulanmak üzere yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.

b. Kurumlar vergisi beyannamelerinin verilme süresi

Teklif'in 60 ve 61. maddeleri ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 14. maddesi (Tam mükellefiyette beyan esası) ile 25. maddesinde (Dar mükellefiyette vergilendirme dönemi ve beyan) yapılan değişikliklerle kurumlar vergisi beyannameleri de bir ay önceye çekilmektedir. Buna göre söz konusu beyannameler hesap döneminin kapandığı ayı izleyen dördüncü ay yerine üçüncü ayda (normal hesap dönemini kullanan mükellefler için Nisan ayı yerine Mart ayında) verilecektir.

Yürürlük maddesi uyarınca, 59 ve 60. maddeler 2022 yılına ilişkin olarak verilecek beyannamelerden itibaren uygulanmak üzere yayım tarihinde yürürlüğe girecektir. 61. madde için ise özel bir yürürlük tarihi belirlenmediğinden yayım tarihinde yürürlüğe gireceği sonucuna ulaşılmaktadır. Ancak tam mükellef ve dar mükellef kurumların beyanname tarihlerinde benzer şekilde gerçekleştirilen değişikliklerle ilgili farklı yürürlük tarihleri belirlenmesinin bir yanı sıra kaynaklandığı kanaatindeyiz. Yürürlük maddesindeki 59 ve 60. maddeler ibaresinin Komisyon görüşmeleri sırasında 60 ve 61. maddeler şeklinde düzeltilmesi gerektiğini düşünüyoruz.

c. Kurumlar vergisinin ödeme süresi

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 21. maddesinde, kurumlar vergisinin, beyannamenin verildiği ayın sonuna kadar ödeneceğine ilişkin hüküm bulunmaktadır. Kurumlar vergisi beyannamelerinin verilme süresi bir ay önceye çekildiği için ödeme süresi de otomatik olarak 1 ay önceye (normal hesap dönemini kullanan mükellefler için Mart sonuna) çekilmiş olmaktadır.

d. Vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi

Sirkülerimizin 1/e bölümünde belirtilen değişiklikler kurumlar vergisi mükellefleri için de geçerlidir.

e. Nakdi sermaye artışına ilişkin indirim uygulaması

KVK'nın 10. maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendinde, nakdi sermaye artışına ilişkin indirim uygulamasına ilişkin hükümler yer almaktadır. Buna göre, sermaye şirketlerinin nakdi sermaye artışları üzerinden Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından indirimden yararlanan yıl için en son açıklanan faiz oranı dikkate alınarak hesaplanan tutarın %50'si kurum kazancından indirilebilmektedir. Ancak finans, bankacılık ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar ile kamu iktisadi teşebbüsleri bu indirimden yararlanamamaktadır.

Yukarıdaki %50 oranı 2015 yılında çıkarılan Bakanlar Kurulu Kararı kapsamında payları borsada işlem gören şirketlerin halka açıklık oranına göre ve yatırım teşvik belgeli üretim ve sanayi tesisleri ile bu tesislere ait makine ve teçhizat yatırımlarında artırımlı olarak uygulanmaktadır.

Kanun Teklifi'nin 59. maddesiyle, nakdi sermaye artışlarının, yurt dışından getirilen nakitle karşılanan kısmı için yukarıdaki %50 oranının %75 olarak uygulanması öngörülmektedir.

Yürürlük maddesi uyarınca bu madde, 2022 yılına ilişkin olarak verilecek beyannamelerden itibaren uygulanmak üzere yayım tarihinde yürürlüğe girecektir. Ancak ülkemize yabancı sermaye/yurt dışından kaynak girişinin artırılması amacıyla getirilen bu uygulamanın bir an önce yürürlüğe girmesinde fayda bulunmaktadır. Bu nedenle ve sirkülerimizin 2/b bölümünde izah ettiğimiz gerekçeler kapsamında bu hükmün yürürlük tarihinin yayım tarihi olması gerektiği kanaatindeyiz.

f. İndirimli kurumlar vergisi uygulaması

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32/A maddesinde yer alan indirimli kurumlar vergisinde, mükellefler yatırım teşvik belgesi kapsamında yapmış oldukları yatırımlar nedeniyle hak kazandıkları yatırıma katkı tutarlarını gerek yatırımdan gerekse yatırım döneminde diğer faaliyetlerinden elde ettikleri gelirlerine indirimli kurumlar vergisi oranı uygulamak suretiyle kullanabilmektedirler.

Kanun Teklifi'nin 62. maddesiyle, yatırım teşvik belgesi bazında yatırım harcamasına yatırıma katkı oranının uygulanmasıyla belirlenen tutarın %10'luk kısmının, ÖTV ve KDV hariç olmak üzere tahakkuk etmiş diğer vergi borçlarından terkin edilmek suretiyle kullanılabilmesi imkânı getirilmektedir. Bunun için kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı takip eden 2. ayın sonuna kadar talepte bulunulması gerekmektedir.

Terkin talebinde bulunulabilecek tutar, hak edilen yatırıma katkı tutarından indirimli kurumlar vergisi yoluyla kullanılan yatırıma katkı tutarının düşülmesinden sonra bulunan tutarın yarısından fazla olamayacaktır.

Diğer vergi borçlarının terkin suretiyle kullanılan bu tutarın bir katına isabet eden yatırıma katkı tutarından vazgeçildiği kabul edilmektedir. Vazgeçilen yatırıma katkı tutarları dolayısıyla vergi matrahına indirimli oranda kurumlar vergisi uygulanamaz.

Diğer vergi borçlarından terkin edilebilecek toplam tutar ise ilgili yatırım teşvik belgesi kapsamında fiilen yapılan yatırım harcamalarına, yatırıma katkı oranı uygulanmak suretiyle hesaplanan tutarın %10'undan da fazla olamayacaktır.



Bu hüküm, 1 Ocak 2022 tarihinden itibaren yapılacak yatırım harcamalarına uygulanmak üzere yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.

Saygılarımızla.
Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.
Erkan Baykuş

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

Yukarıda yer verilen 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.