

07.08.2024

SİRKÜLER 2024/31: 7524 Sayılı Vergi Kanunları ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunla Vergi Kanunlarında Yapılan Değişiklikler

7524 Sayılı Vergi Kanunları ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun 2/8/2024 tarihli Resmî Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

7524 SAYILI KANUNLA VERGİ KANUNLARINDA YAPILAN DÜZENLEMELER

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nda

- Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca belirlenen kriterlere göre Teknogirişim Şirketi Niteliğini Haiz İşverenlerce Hizmet Erbabına Pay Senedi Verilmek Suretiyle Sağlanan Menfaatler Ücret İstisnası Olarak Düzenlenmiştir.
- Ticari veya Serbest Meslek Faaliyetleri Yönünden Mükellefiyeti Olanların Gerçek Hasılatlarının Tespitine Yönelik Düzenleme Yapılmıştır.
- 6563 sayılı Kanun kapsamında hizmet sağlayıcılarına ve elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarına yapılan ödemelerde ve Cumhurbaşkanınca belirlenen sektörler veya faaliyet konularına ilişkin mal ve hizmet alımlarına yönelik yapılan ödemelerde vergi tevkifatı yapılacaktır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nda

- Yatırım Fon ve Ortaklıklarında Kurumlar Vergisi İstisnası Fon ve Ortaklıkların Gayrimenkul Kazançlarının En Az % 50'sinin Kâr Olarak Dağıtılması Koşuluna Bağlanmıştır
- Bazı Ödemelerin Gelir ve Kurumlar Vergisi Tevkifatı Kapsamına Alınabilmesine Yönelik Cumhurbaşkanına Yetki Verilmiştir
- Yap-İşlet -Devret Modeli Kapsamında Elde Edilen Kazançlarda Kurumlar Vergisi Oranı Yüzde 30'a Çıkarılmıştır
- Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi Uygulaması Getirilmiştir
- Küresel Asgari Vergi Uygulaması Getirilmiştir

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nda

- Sahte Belge Düzenlemek Amacıyla Mükellefiyet Tesis Ettirdiği Tespit Edilip Mükellefiyeti Terkin Edilenlerin Teminat Uygulamasında Değişiklik Yapılmıştır
- Elektronik Ticaret Dahil Olmak Üzere İnternet ve Diğer Dijital Ortamlarda Hizmet Sağlayıcılara ve Aracılara Bildirim Verme Yükümlülüğü Getirilmiştir
- Kıymetli Madenlerin Değerleme İşlemlerinde Değerleme Ölçüsü Olarak Borsa Rayicinin Kullanılmasına Dair Düzenlemeler Yapılmıştır
- Kayıt Dışı Faaliyette Bulunanlara Kesilecek Vergi Ziyai Cezası Yüzde Elli Artırılmıştır
- Usulsüzlük ve Özel Usulsüzlük Cezalarının Tutarları Artırılmıştır
- Damga vergisi ödenmemiş kağıtları işleme koyan noterler adına her bir kağıt için kesilecek asgari özel usulsüzlük cezası tutarı artırılmıştır
- Vergi Aslı Uzlaşma Kapsamından Çıkarılmıştır

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nda

- Gezi, Eğlence, Spor ve Amatör Balıkçılık Gibi Faaliyetlerde Kullanılan Araçlar, Özel Tekne ve Yatlar, "Deniz ve Hava Taşıma Araçları İçin Liman ve Hava Meydanlarında Yapılan Hizmetlere İlişkin İstisna" Uygulamasında Deniz Taşıma Aracı Olarak Kabul Edilmeyecek
- Bazı Malların İthalatı ve Yurt İçi Teslimindeki İthalat Lehine Olan İstisna Uygulama Farklılığı Giderilmiştir
- Birleşme, Devir ve Bölünme İşlemlerinde, Devrolan Şirketin Devreden KDV Tutarı Zamanaşımına Bağlı Olmaksızın Vergi İncelemesi Sonucunda Yeni Şirkette İndirilebilecek
- Beş Yıl Süreyle İndirilemeyen KDV İndirim Hesabından Çıkartılarak Özel Bir Hesaba Alınacak ve Gider Olarak Dikkate Alınacak
- KDV İadelerindeki Esas Usulün Vergi İncelemesi Olduğu Yasa Maddesinde Belirtilmiştir
- Yabancı Devlet Kurum ve Kuruluşları Tarafından Deprem Nedeniyle Yapılacak Yardımlara KDV İstisnası Tanınmıştır

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nda

- Serbest Bölgelerde Faaliyette Bulunan İşletmelere Sağlanan Kazanç İstisnası İhracat Gelirleri İle Sınırlandırılmıştır

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nda

- Bazı tütün mamullerinden alınmakta olan maktu vergi tutarına ilişkin Cumhurbaşkanına verilen yetkideki asgari maktu vergi tutarının %20'sine kadar olan sınırlama kaldırılmıştır

6183 Sayılı Kanunda

- 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununa tabi kamu idareleri ile bu idarelere bağlı döner sermaye işletmelerinin her türlü ödemelerinde vadesi geçmiş borcun bulunmadığına ilişkin belge aranılması zorunluluğuna yönelik düzenleme yapılmıştır

KANUN KAPSAMINDA YAPILAN VERGİ DÜZENLEMELERİ

A. 193 SAYILI GELİR VERGİSİ KANUNU'NDA YAPILAN DÜZENLEMELER

- 1- **Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca belirlenen kriterlere göre Teknogirişim Şirketi Niteliğini Haiz İşverenlerce Hizmet Erbabına Pay Senedi Verilmek Suretiyle Sağlanan Menfaatler Ücret İstisnası Olarak Düzenlenmiştir.**

7524 sayılı Kanunun 2 nci maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun mülga 17 nci maddesi yeniden düzenlenerek, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca 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 tutulmuştur.

Ancak, hizmet erbabı 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.

Düzenleme 2/8/2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

2- Ticari veya Serbest Meslek Faaliyetleri Yönünden Mükellefiyeti Olanların Gerçek Hasılatlarının Tespitine Yönelik Düzenleme Yapılmıştır

7524 sayılı Kanunun 3 üncü maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun mülga 69 uncu maddesi “**Ticari ve mesleki kazançlarda günlük hasılat tespiti ve gelir vergisi matrahının belirlenmesi**” başlığıyla yeniden düzenlenmiştir. Düzenlemeye göre Ticari veya mesleki faaliyetleri nedeniyle mükellef olanlar nezdinde yapılacak yoklamalar neticesinde tespit edilen **günlük hasılat tutarlarının ortalaması alınarak mükelleflerin aylık ve yıllık hasılat tutarları tespit edilecektir**. Bu şekilde tespit edilen hasılat tutarları ile mükelleflerin faaliyette bulundukları döneme ilişkin **beyan ettikleri hasılat tutarları karşılaştırılacak ve karşılaştırma sonucu bulunan farkın yüzde 20’den fazla olması** durumunda mükellefler, Vergi Usul Kanununda yer alan “izaha davet müessesesi” kapsamında izaha davet edilecektir.

Bu düzenleme, **kurumlar vergisi mükellefleri hakkında da uygulanacaktır**.

Düzenleme 1/1/2025 tarihinde yürürlüğe girecektir.

3- 6563 sayılı Kanun kapsamında hizmet sağlayıcılarına ve elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarına yapılan ödemelerde ve Cumhurbaşkanınca belirlenen sektörler veya faaliyet konularına ilişkin mal ve hizmet alımlarına yönelik yapılan ödemelerde vergi tevkifatı yapılacaktır

7524 sayılı Kanunun 4. Maddesi ile Gelir Vergisi Kanunu’nun” Vergi Tevkifatı” başlıklı 94. Maddesinin birinci fıkrasına eklenen;

- 19. bent ile Elektronik Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun hükümlerine göre aracı hizmet sağlayıcılarının ve elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcılarının, mezkûr Kanun kapsamındaki faaliyetleri dolayısıyla hizmet sağlayıcılarına ve elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarına yaptıkları ödemeler vergi tevkifatı kapsamına alınmış,
- 20. Bent ile Cumhurbaşkanınca belirlenen sektörler veya faaliyet konularına ilişkin mal ve hizmet alımlarına yönelik yapılan ödemelerin de tevkifat kapsamına alınmasına ilişkin hüküm eklenmiş,
- Cumhurbaşkanının yukarıdaki bentler kapsamındaki vergi kesintisine tabi ödemeler için faaliyet konuları, ödeme türleri, sektörler, iş grupları ve iş neveleri itibarıyla tevkifat oranlarını ayrı ayrı veya birlikte tespit etmeye yetkili olduğu maddeye eklenmiştir.

Maddede yapılan değişiklikler 01/01/2025 tarihinde yürürlüğe girecektir.

B. KURUMLAR VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DÜZENLEMELER

1- Yatırım Fon ve Ortaklıklarında Kurumlar Vergisi İstisnası Fon ve Ortaklıkların Gayrimenkul Kazançlarının En Az %50’sinin Kâr Olarak Dağıtılması Koşuluna Bağlanmıştır

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

7524 sayılı Kanunun 32 nci maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununun “İstisnalar” başlıklı 5 inci maddesinde yapılan değişiklikle, taşınmazlara yatırım yapan fon ve ortaklıkların, ticari mal niteliğinde olanlar dahil sahip oldukları **taşınmazlardan elde ettikleri kazançların %50’sini**, maddede öngörülen süre içerisinde ortaklarına kar payı olarak dağıtmaları istisnanın koşulu olarak düzenlenmiştir.

Maddenin değişiklik gerekçesinde, maddedeki taşınmaz kazançları ibaresinden; taşınmaz alım satım kazançları, kira gelirleri, taşınmaza dayalı hakların devir ve temlikinden elde edilen kazançlar, taşınmaz inşaat projelerinden elde edilen gelirler, taşınmaz işletme gelirleri gibi doğrudan taşınmazlardan elde edilen gelir ve kazançların anlaşılması gerektiği belirtilmiştir.

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

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

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

Düzenleme 1/1/2025 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

2-Bazı Ödemelerin Gelir ve Kurumlar Vergisi Tevkifatı Kapsamına Alınabilmesine Yönelik Cumhurbaşkanına Yetki Verilmiştir

7524 sayılı Kanunun 33 üncü maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinde yapılan değişiklikle, 6563 sayılı Kanun kapsamında, elektronik ticaret pazar yerlerinde elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarının mal veya hizmetlerinin teminine yönelik sözleşme yapılmasına ya da sipariş verilmesine imkân sağlayan aracı hizmet sağlayıcılarının ve elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcılarının, mezkur Kanun hükümlerine göre faaliyette bulunan hizmet sağlayıcılarına ve elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarına faaliyetleri dolayısıyla yaptıkları ödemeler vergi kesintisi kapsamına alınmıştır.

Ayrıca, maddede yapılan diğer bir düzenleme ile Cumhurbaşkanınca belirlenen sektör ve faaliyet konularındaki mal ve hizmet alımlarına ilişkin tam mükellef kuramlara yapılan ödemeler vergi tevkifatı kapsamına alınabilecektir.

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

Ayrıca, maddede yapılan diğer bir düzenleme ile Cumhurbaşkanınca belirlenen sektör ve faaliyet konularındaki mal ve hizmet alımlarına ilişkin dar mükellef kurumlara yapılan ödemeler üzerinden vergi tevkifatı yapılabilecektir.

Düzenleme 1/1/2025 tarihinde yürürlüğe girecektir.

3- Yap-İşlet -Devret Modeli Kapsamında Elde Edilen Kazançlarda Kurumlar Vergisi Oranı Yüzde 30’a Çıkarılmıştır

7524 sayılı Kanunun 35 inci maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununun “Kurumlar vergisi ve geçici vergi oranı” başlıklı 32 nci maddesinde yapılan değişiklikle, 3996 sayılı Kanuna göre yap-işlet-devret modeli çerçevesinde gerçekleştirilen projeler ile 6428 sayılı Kanuna göre kamu özel iş birliği modeli çerçevesinde yürütülen projelerde sözleşmenin tarafı olarak faaliyette bulunan mükelleflerin kurumların kazançlarında kurumlar vergisi yüzde 30’a artırılmıştır.

Bu düzenleme ile anılan kurumların münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlara değil; tüm faaliyet kazançlarına bu oran uygulanacaktır. Değişiklik hükmü söz konusu Kanunlara göre düzenlenen sözleşmelere doğrudan taraf olan kurumların kazançlarına uygulanacak olup, taşeron sözleşmeleriyle alt

yüklenicilerin bu kapsamda yürüttükleri faaliyetlerden elde ettikleri kazançlarına genel oran uygulanacaktır.

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 (02.08.2024) yürürlüğe girmiştir.

4- Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi Uygulaması

7524 sayılı Kanunun 36 ncı maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen “**Yurt içi asgari kurumlar vergisi**” başlıklı 32/C maddesiyle, yurt içi asgari kurumlar vergisi uygulaması getirilmiştir.

Bu düzenlemeye göre, 32 ve 32/A maddeleri çerçevesinde hesaplanan kurumlar vergisi, indirim ve istisnalar uygulanmadan önceki kurum kazancının %10’undan az olmayacaktır.

Yeni düzenlemeye göre, asgari kurumlar vergisi hesaplanırken, aşağıda yer alan istisna ve indirimler asgari kurumlar vergisi matrahından düşülecektir:

- İştirak Kazançları (K.V.K. Mad. 5/1-a)
- Emisyon Primi Kazancı (K.V.K. Mad. 5/1-ç)
- Yatırım Fon ve Ortaklığı Portföy İşletmeciliği Kazancı (K.V.K. Mad. 5/1-d) (Sahip olunan taşınmazlardan elde edilen kazançlar hariç)
- Kooperatiflerde risturn istisnası (KVK Md.5/1-i)
- Sat-Kirala-Geri Al İşlemlerden Doğan Kazançlarda İstisna (K.V.K. Mad. 5/1-j)
- Sat-Kirala-Geri Al İşlemlerden Doğan Kazançlarda İstisna (K.V.K. Mad. 5/1-k)
- Serbest Bölgelerde Elde Edilen Kazançlar
- Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Elde Edilen Kazançlar
- Türk Uluslararası Gemi Siciline Kayıtlı Gemilerin İşletilmesinden ve Devrinden Sağlanan Kazançlar
- Ar-Ge ve Tasarım İndirimi
- Girişim Sermayesi Fonu Olarak Ayrılan Tutarlar (K.V.K. Mad. 10/1-g)
- Korumalı İşyeri İndirimi (K.V.K. Mad. 10/1-h)

Yurt içi asgari kurumlar vergisi uygulamasında, üzerinden yüzde 10 oranında kurumlar vergisi hesaplanacak kurum kazancı, **ticari bilanço kârına veya zararına kanunen kabul edilmeyen giderlerin eklenmesi ve yukarıda belirtilen istisna ve indirimlerin düşülmesiyle** belirlenen tutar üzerinden hesaplanacaktır.

Ayrıca,

- Payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurumların beş hesap dönemine ait kurum kazançlarına uygulanan iki puan indirim,
- İhracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına uygulanan beş puan indirim,
- Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların münhasıran **üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına uygulanan bir puan indirim** nedeniyle ödenmeyen vergi,
- **Maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce** Sanayi ve Teknoloji Bakanlığında alınan **teşvik belgeleri kapsamındaki yatırıma katkı tutarları** ile sınırlı olmak üzere, mükelleflerin kendi beyannameleri üzerinde Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi hükmüne istinaden **indirimli kurumlar vergisi uygulaması** nedeniyle ödemedikleri kurumlar vergisi,

asgari kurumlar vergisi hesaplaması nedeniyle **ödenmesi gereken kurumlar vergisinden düşülebilecektir.**

Yurt içi asgari kurumlar vergisi geçici vergi dönemleri için de uygulanacaktır.

İlk defa faaliyete başlayan kurumlar hakkında faaliyete başlanılan hesap döneminden itibaren üç hesap dönemi boyunca yurt içi asgari kurumlar vergisi hükümleri uygulanmayacaktır.

Geçmiş yıl zararlarının asgari kurumlar vergisi matrahına ulaşırken indirim olarak dikkate alınıp alınmayacağına dair madde metninde herhangi bir hüküm yer almamaktadır. KVK'da söz konusu zararların indirilemeyeceğine dair hüküm bulunmadığından geçmiş yıl mali zararlarının asgari kurumlar vergisi matrahına ulaşılırken indirileceğini değerlendirilmekle birlikte, Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın konuya ilişkin açıklama yapması beklenmektedir.

Asgari kurumlar vergisi matrahına ilişkin 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 (02.08.2024) yürürlüğe girmiştir.

5- Küresel Asgari Vergi Uygulaması Getirilmiştir

7524 sayılı Kanunun 37 ila 49 uncu maddeleriyle, farklı ülke uygulamaları ile OECD nezdinde yayımlanan Model Kurallar ve Rehberler de dikkate alınmak suretiyle, Kurumlar Vergisi Kanununa "Yerel ve Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi ve Geçici Maddeler" başlıklı 5. Kısım eklenmiştir.

Buna göre, dünya genelinde elde ettikleri yıllık konsolide hasılatı 750 milyon Avro karşılığı Türk Lirasını aşan çok uluslu işletmelerin asgari %15 oranında vergi ödemesi sağlanmaktadır. Kapsama giren şirketlerin efektif kurumlar vergisi oranının %15'in altına düşmesi durumunda, tamamlama amaçlı ek vergi alınması öngörülmektedir.

Anılan düzenleme kapsamında, mevcut düzenlemeler itibarıyla dört kısımdan oluşan Kurumlar Vergisi Kanununa "Yerel ve Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi ve Geçici Maddeler" başlıklı **beşinci kısım eklenmiş** ve bu Kısımda Kanun kapsamına giren çok uluslu işletmelerin mükellefi oldukları yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin konusuna, mükelleflerine, matrahına, vergi oranına, istisna ve muafiyetlerine ve söz konusu verginin uygulanmasına yönelik diğer hususları içeren düzenlemelere yer verilmiştir.

Bu kapsamda yapılan düzenlemeler özetle aşağıdaki gibidir:

- Nihai ana işletmesinin konsolide finansal tablosundaki yıllık konsolide hasılatı, gelirin raporlandığı hesap döneminden önceki dört hesap döneminin en az ikisinde 750 milyon Avro karşılığı Türk Lirası sınırını aşan çok uluslu işletme gruplarına ait bağlı işletmelerin ilgili hesap dönemindeki kazançları, yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin konusunu oluşturmaktadır.
- Hesap döneminin 12 aydan farklı olması durumunda, hesaplanan konsolide hasılatın bir yıla iblağ edilmesi ile tespit olunan tutar, bu kapsamdaki hasılat sınırının tespitinde dikkate alınacaktır.
- Çok uluslu işletme grupları için vergi yükü, her hesap dönemi için ülkesel bazda ayrı ayrı hesaplanacaktır.
- Çok uluslu işletme grubunun ülkesel bazlı vergi yükü hesaplamasında, o ülkede bulunan bağlı işletmelerin bir hesap dönemi için düzeltilmiş kapsanan vergileri dikkate alınacaktır.
- Bir bağlı işletmenin ilgili hesap dönemine ilişkin işletme bazlı kazanç veya zararı, finansal muhasebe net kazanç veya zararına belirli düzeltmeler yapılarak tespit olunacaktır.

- Çok uluslu bir işletme grubunun her bir hesap dönemi için ülkesel bazlı vergi yükü; o ülkede bulunan bağlı işletmelerinin düzeltilmiş kapsanan vergilerinin toplamının, o ülkede bulunan bağlı işletmelerinin ülkesel bazlı kazanç toplamına bölünmesi suretiyle bulunmaktadır. Asgari kurumlar vergisi oranı ile ülkesel bazlı vergi yükü oranı arasındaki fark, küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi oranıdır. Ülkesel bazlı vergi yükünün asgari kurumlar vergisi oranını aşması halinde ise küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi hesaplanmayacaktır.
- Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi matrahı üzerinden hesaplanır. Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi matrahı ise net ülkesel bazlı kazanç toplamından; o ülkede bulunan bağlı işletmelerin çalışanlarının yıllık toplam brüt ücretlerinin %5'i ile maddi duran varlıklarının net defter değerinin %5'inin indirilmesi suretiyle tespit olunacaktır.
- 2024 hesap dönemi için maddi duran varlıkların net defter değerinin %7,8'i, bağlı işletmelerin çalışanlarının brüt ücretlerinin %9,8'i dikkate alınır. Bu oranlar; takip eden dört hesap dönemi boyunca %0,2, 2029 hesap döneminden itibaren dört hesap dönemi boyunca da her hesap dönemi için bağlı işletmelerinin çalışanlarının brüt ücretleri için %0,8, maddi duran varlıklar için ise %0,4 azaltılarak uygulanır.
- Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, gelirin dahil edilmesi esası ve yetersiz vergilendirilmiş ödemeler esasına göre belirlenecektir.
- Gelirin dahil edilmesi esası kapsamında küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin mükellefi, çok uluslu işletme gruplarına bağlı ve diğer ülkelerde yerleşik olan işletmelerin; Türkiye'de yerleşik nihai ana işletmesi, ara ana işletmesi veya kısmen sahip olunan ana işletmesidir.
- Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin vergilendirme dönemi hesap dönemidir. Kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerin vergilendirme dönemi ise özel hesap dönemidir.
- Hesap dönemi, nihai ana işletmenin konsolide finansal tablolarının hazırlanmasına esas teşkil eden vergilendirme dönemidir.
- Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, mükelleflerin beyanı üzerine tarh olunur.
- Hesaplanan vergi, hesap döneminin kapandığı ayı izleyen on beşinci ayın (2024 hesap dönemi için izleyen onsekizinci ayın) son gününe kadar beyan edilir ve ödenir. Çok uluslu işletme grubunun; ülkesel bazlı yıllık ortalama hasılatı 10 milyon Avro karşılığı Türk lirasından ve ülkesel bazlı yıllık ortalama kazancı 1 milyon Avro karşılığı Türk lirasından az ise bu ülkede bulunan bağlı işletmelerin küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, ilgili hesap dönemi için sıfır olarak kabul edilebilir.
- Yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin mükellefi, çok uluslu işletme gruplarına bağlı ve Türkiye'de yerleşik olan bağlı işletmeler ve iş ortaklıklarıdır.
- Yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin vergilendirme dönemi hesap dönemidir. Kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerin vergilendirme dönemi ise, özel hesap dönemidir.
- Yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, mükelleflerin beyanı üzerine tarh olunacaktır.
- Hesaplanan vergi, hesap döneminin kapandığı ayı izleyen on ikinci ayın birinci gününden son gününe kadar beyan edilir ve ödenir.

Düzenlemenin gelirin dahil edilmesi esası kapsamında vergilendirilecekler bakımından 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. Yetersiz vergilendirilen ödemeler kapsamında vergilendirilecekler bakımından düzenleme, 1/1/2025 tarihinden itibaren (özel hesap dönemine tabi olanlarda 2025 yılında başlayan özel hesap döneminden itibaren) elde edilen kazançlara uygulanacaktır.

C. VERGİ USUL KANUNUNDA YAPILAN DÜZENLEMELER

1- Sahte Belge Düzenlemek Amacıyla Mükellefiyet Tesis Ettirdiği Tespit Edilip Mükellefiyeti Terkin Edilenlerin Teminat Uygulamasında Değişiklik Yapılmıştır

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

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

7524 sayılı Kanunun 5 inci maddesi ile Vergi Usul Kanununun 153/A maddesi, AYM Kararı dikkate alınarak yeniden düzenlenmiştir. Buna göre;

- Madde kapsamındaki mükelleflerden istenilecek teminatın üst sınırı belirlenmiş (10 milyon Türk Lirasından fazla olmamak üzere düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan toplam tutarın % 10'u tutarında),
- Üçüncü ve dördüncü fıkralar kapsamında istenilen teminatın verilme süresi 30 günden 60 güne çıkarılmış,
- Üçüncü fıkra kapsamında yükümlülüklerini öngörülen şekilde yerine getiren mükelleflere teminatın iade edilmesi ve birinci fıkrada sayılan kişilerin teminat isteme tarihi itibarı ile tahakkuk etmiş tüm vergi borçlarından sorumlu olmamaları sağlanmıştır.

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

Düzenleme 2/8/2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

2- Elektronik Ticaret Dahil Olmak Üzere İnternet ve Diğer Dijital Ortamlarda Hizmet Sağlayıcılara ve Aracılara Bildirim Verme Yükümlülüğü

7524 sayılı Kanunun 6 ncı maddesi ile Vergi Usul Kanununun "Yetki" başlıklı mükerrer 257 nci maddesinde yapılan değişiklikle, Hazine ve Maliye Bakanlığına, elektronik ticaret dahil olmak üzere internet ve diğer dijital ortamların reklam, ilan, satış ve kiralama gibi ticari amaçlarla kullanıldığı durumlarda vergi güvenliğini sağlamak amacıyla çeşitli hizmet sağlayıcılara ve araçlara bildirim verme yükümlülüğü getirebilmesine ilişkin düzenleme yapılmıştır.

Düzenleme 2/8/2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

3- Kıymetli Madenlerin Değerleme İşlemlerinde Değerleme Ölçüsü Olarak Borsa Rayicinin Kullanılmasına Dair Düzenlemeler

7524 sayılı Kanunun 7 nci maddesi ile Vergi Usul Kanununun "Borsa Rayici" başlıklı 263 üncü maddesinde yapılan değişiklikle, kıymetli madenler borsasında işlem gören kıymetli madenlerin değerlendirme işlemlerinde değerlendirme ölçüsü olarak borsa rayicinin kullanılacağı belirtilmiştir.

Ayrıca yine Kanunun 8 inci maddesi ile Vergi Usul Kanununa "Kıymetli madenler" başlıklı 274/A maddesi eklenerek, kıymetli maden üretim ve alım-satımı ile iştigal eden mükelleflerin aktiflerinde ticari mal olarak kayıtlı olanlar hariç olmak üzere, **mükelleflerin aktiflerinde tasarruf amacıyla tutmuş oldukları kıymetli madenler ile kıymetli maden ile olan alacak ve borçların borsa rayiciyle değerlendirilmesi** esası getirilmiştir.

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

Bu değ erleme sonucu, geç ici vergi dahil hesap dönemleri itib ariyle değ erleme farkları gelir veya gider olarak dikkate alınabilecektir.

Düzenleme 2/8/2024 tarihinde yürürlü ğ e girmiştir.4- Kayıt Dışı Faaliyette Bulunanlara Kesilecek Vergi Ziyayı Cezası Yüzde Elli Artırımlı Uygulanacak

7524 sayılı Kanunun 9 uncu maddesi ile Vergi Usul Kanununun “Vergi Ziyayı Cezası” baş lıklı 344 üncü maddesinde yapılan değ iş iklikle, vergi kanunlarına göre mükellefiyet tesis ettirilmesi gerekti ğ i halde bu zorunlulu ğ a uyulmaksızın vergi dairesinin it tı laı dışında ticari, zirai veya mesleki faaliyette bulunmak (Kayıt dış ı faaliyette bulunulması) suretiyle vergi ziyasına sebebiyet verilmesi durumunda, kesilecek vergi ziyayı cezasının yüzde 50 artırımlı uygulanması düzenlenmiştir.

Düzenleme 2/8/2024 tarihinde yürürlü ğ e girmiştir.

5- Usulsüzlük Cezaları Artırılmış tır

7524 sayılı Kanunun 10 uncu maddesi ile Vergi Usul Kanununun “Usulsüzlük Dereceleri ve Cezaları” baş lıklı 352 nci maddesinde yapılan değ iş iklikle usulsüzlük cezaları artırılmış tır.

Mükellef Grupları	Birinci derece usulsüzlük cezası		İkinci derece usulsüzlük cezası	
	Eski	Yeni	Eski	Yeni
Sermaye şirketleri	1.100 TL	20.000 TL	580 TL	10.000 TL
Sermaye şirketleri dışında kalan birinci sınıf tüccar ve serbest meslek erbabı	660 TL	10.000 TL	330 TL	5.000 TL
İkinci sınıf tüccarlar	330 TL	5.000 TL	150 TL	3.500 TL
Yukarıdakiler dışında kalıp beyanname usulüyle gelir vergisine tabi olanlar	150 TL	3.500 TL	87 TL	2.250 TL
Kazancı basit usulde tespit edilenler	87 TL	2.250 TL	40 TL	1.500 TL
Gelir Vergisinden muaf esnaf	40 TL	1.500 TL	23 TL	1.000 TL

I inci derece usulsüzlük fiilleri:

1. Vergi ve harç beyannamelerinin süresinde verilmemiş olması;
2. Tutulması mecburi olan defterlerden herhangi birinin tutulmamış olması;
3. Defter kayıtlarının ve bunlarla ilgili vesikaların doğru bir vergi incelemesi yapılmasına imkan vermeyecek derecede noksan, usulsüz veya karışık olması;
4. Çiftçiler tarafından 245 nci madde hükmüne göre muhtar ve ihtiyar heyetlerince yapılan davete müddetinde icabet edilmemesi;
5. Bu Kanunun kayıt nizamına ait hükümlerine (Madde 215-219 ile mükerrer madde 242) uyulmamış olması (Her incelemede inceleme tarihine kadar aynı takvim yılı için tespit edilen usulsüzlükler tek fiil sayılır);
6. İşe başlamanın zamanında bildirilmemesi;
7. Tasdiki mecburi olan defterlerden herhangi birinin tasdik muamelesinin yaptırılmamış olması (Kanuni sürenin sonundan başlayarak 1 ay geçtikten sonra tasdik ettirilenler, tasdik ettirilmemiş sayılır.);
8. Diğer ücretler üzerinden salınan Gelir Vergisinde, tarh zamanı geçtiği halde verginin tarh ettirilmemiş olması;
9. Veraset ve intikal vergisi beyannamesinin 342 nci maddenin ikinci fıkrasında belirtilen süre içerisinde verilmiş olması.

II nci derece usulsüzlük fiilleri:

1. Veraset ve intikal Vergisi Beyannamelerinin süresinin sonundan başlayarak 342 nci maddenin 1 inci fıkrasında belirtilen süre içinde verilmiş olması;
2. Ekim ve sayım beyanlarının süresi içinde veya kanunda istenilen bilgileri ihtiva edecek doğru bir şekilde yapılmaması;
3. Vergi kanunlarında yazılı bildirmelerin zamanında yapılmamış olması (işe başlamayı bildirmek hariç);
4. Vergi karnesinin süresinin sonundan başlayarak 15 gün geçtiği halde alınmamış olması;
5. Tasdiki mecburi olan defterlerden herhangi birinin tasdik muamelesinin, süresinin sonundan başlayarak bir ay içinde yaptırılmış olması;
6. Vergi beyannameleri, bildirimler, evrak ve vesikaların kanunen belli şekil ve muhteviyatı ve ekleri ile bunlarla ilgili olarak yapılan diğer düzenlemelere ilişkin hükümlere uyulmamış olması;
7. Hesap veya muamelelerin doğruluk veya açıklığını bozmamak şartıyla bazı evrak ve vesikaların bulunmaması veya ibraz edilmemesi.

Düzenleme 2/8/2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

6- Özel Usulsüzlük Cezaları Artırılmıştır

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

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

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

Ayrıca bu belgeleri almak zorunda olan alıcılara, 5 iş günü içinde belge düzenlenmediğini idarenin bilgisine girmeden önce idareye bildirmek şartıyla ceza kesilmeyeceği düzenlenmiştir. Bu kapsamda alıcının bildirimi üzerine, belgeleri düzenlemek zorunda olanlar adına uygulanacak özel usulsüzlük cezası ise üç kattır.

ÖZEL USULSÜZLÜK FİİLLERİ	Eski	Yeni
Fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzu verilmemesi, alınmaması	3.400 TL	1. Tespit - 10.000 TL
		2. Tespit - 20.000 TL
		3. Tespit - 30.000 TL
		4. Tespit - 40.000 TL
		5. Tespit - 50.000 TL
		6. ve Sonraki Tespitler - 100.000 TL
<i>Bir takvim yılı içinde her bir belge nevine ilişkin olarak kesilecek toplam ceza tutarı</i>	1.700.000 TL	10.000.000 TL
Perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihaz fişi, giriş ve yolcu taşıma bileti, sevk irsaliyesi, taşıma irsaliyesi, yolcu listesi, günlük müşteri listesi ile Maliye Bakanlığınca düzenleme zorunluluğu getirilen belgelerin düzenlenmemesi, kullanılmaması veya bulundurulmaması	3.400 TL	1. Tespit - 10.000 TL
		2. Tespit - 20.000 TL
		3. Tespit - 30.000 TL
		4. Tespit - 40.000 TL
		5. Tespit - 50.000 TL
		6. ve Sonraki Tespitler - 100.000 TL
<i>Her bir belge nevine ilişkin olarak her bir tespit için azami ceza tutarı</i>	170.000 TL	1.000.000 TL

<i>Her bir belge nevine ilişkin bir takvim yılı içinde kesilecek azami ceza tutarı</i>	<i>1.700.000 TL</i>	<i>10.000.000 TL</i>
Hazine ve Maliye Bakanlığınca tutulma ve günü gününe kayıt edilme mecburiyeti getirilen defterlerin; bulundurulmaması, günü gününe kayıt yapılmaması, yetkililere ibraz edilmemesi ve levha bulundurma, asma mecburiyetine uyulmaması	1.700 TL	1.700 TL
Belirlenen muhasebe standartlarına, tek düzen hesap planına ve mali tablolara ilişkin usul ve esaslar ile muhasebeye yönelik bilgisayar programlarının üretilmesine ilişkin kural ve standartlara uyulmaması	40.000 TL	65.000 TL
Kamu kurum ve kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilerce yapılacak işlemlerde kullanılma zorunluluğu getirilen vergi numarasını kullanmaksızın işlem yapanlara her bir işlem için	2.000 TL	2.000 TL
Belge basımı ile ilgili bildirim görevini tamamen veya kısmen yerine getirmeyen matbaa işletmecilerine	6.600 TL	6.600 TL
<i>Bir takvim yılı içinde kesilecek azami ceza tutarı</i>	<i>1.300.000 TL</i>	<i>1.300.000 TL</i>
4358 sayılı Kanun uyarınca vergi kimlik numarası kullanma zorunluluğu getirilen kuruluşlardan yaptıkları işlemlere ilişkin bildirimleri, belirlenen standartlarda ve zamanda yerine getirmeyenlere	8.700 TL	8.700 TL
Vergi Usul Kanunu'nun 127. maddenin (d) bendi uyarınca Maliye Bakanlığı'nın özel işaretli görevlisinin ikazına rağmen durmayan aracın sahibi adına	6.600 TL	15.000 TL
Tasdik raporu ibraz koşulunu yerine getirmeyenlere		
<i>Alt sınır</i>	<i>230.000 TL</i>	<i>230.000 TL</i>

Üst sınır	2.300.000 TL	2.300.000 TL
------------------	---------------------	---------------------

Düzenleme 2/8/2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

7- Damga vergisi ödenmemiş kağıtları işleme koyan noterler adına her bir kağıt için kesilecek asgari özel usulsüzlük cezası tutarı artırılmıştır

7524 sayılı Kanunun 12 nci maddesi ile Vergi Usul Kanununun “Damga Vergisinde” başlıklı 355 inci maddesinde yapılması öngörülen değişiklikle damga vergisi ödenmemiş kağıtları işleme koyan noterler adına her bir kağıt için kesilecek asgari özel usulsüzlük cezası tutarı 1 TL’den 40 TL’na artırılmıştır.

Düzenleme 2/8/2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

8-Bilgi Verme Yükümlülüğüne Uymayanlara İlişkin Kesilen Özel Usulsüzlük Cezaları Artırılmıştır

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

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

Maddede yapılan diğer bir değişiklikle, elektronik ticaretin yanı sıra internet dâhil olmak üzere her türlü dijital ortamın reklam, ilan, satış ve kiralama gibi iktisadi ve ticari amaçlarla kullanıldığı hallerde vergi güvenliğini sağlamak amacıyla kendisine bilgi verme yükümlülüğü getirilenlerin, bu yükümlülüklerine ilişkin olarak bildirimde bulunmamaları ya da bildirimlerini eksik veya yanıltıcı bir şekilde yapmaları durumunda uygulanması gereken özel usulsüzlük cezası düzenlenmiştir.

Yapılan diğer bir değişiklik, tevsik zorunluluğuna aykırı bir şekilde ödeme yapanların, durumu ödemeyi takip eden beş iş günü içerisinde kendiliğinden idareye bildirmesi halinde, ödemede bulunan adına bu fıkra uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilmeyeceğine ilişkindir.

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

Benzer bir şekilde, mal teslimi veya hizmet ifaları için kredi kartı, banka kartı, ön ödemeli kart, karekod, elektronik cüzdan ve benzeri ödeme araçları kullanılarak yapılan tahsilatları, **başka mükelleflerin veya mükellef olmayanların elektronik cihazları/sistemleri (POS ve benzeri cihazlar) aracılığıyla yapanlara ve bu elektronik cihazları/sistemleri kullandıranlara** özel usulsüzlük cezası getirilmiştir.

VUK 153/A maddesinin üçüncü ve müteakip fıkraları uyarınca istenilen teminatın süresinde verilmemesi veya tamamlanmaması halinde mezkûr fıkralar kapsamında verilmesi veya tamamlanması gereken teminat tutarı kadar, teminatı vermeyenler veya tamamlamayanlar adına özel usulsüzlük cezası kesileceği belirtilmiştir. Bu ceza hakkında, Kanunun 376 ncı maddesindeki indirim ile uzlaşma hükümlerinin uygulanmayacağı madde metninde belirtilmiştir.

Yine maddeyle, gerek 3100 sayılı Ödeme Kaydedici Cihazlar Kanunu gerekse Vergi Usul Kanunu uyarınca vergi güvenliğinin sağlanması amacıyla kullanılma zorunluluğu getirilen cihaz ve sistemler

ile nitelikleri belirlenen ya da onaylanan elektrikli, elektronik, manyetik ve benzeri cihazlar ve sistemleri üreten, ithal eden, bu cihazlara çeşitli hizmetler veren ödeme kaydedici cihaz üreticisi veya ithalatçıları ile bu cihazlara ilişkin hizmet veren güvenli servis sağlayıcıları, bankalar, elektronik para kuruluşları, ödeme kuruluşları, şarj ağı işletme lisansı sahipleri ve elektronik defter, belge ve kayıtların oluşturulması, imzalanması, iletilmesi ve saklanması hususlarından herhangi biri için hizmet verme konusunda yetkilendirilenler ile sipariş, satış, muhasebe, stok takip vb. programları kullandıran, teslim eden veya satan mükelleflere ilişkin olarak bunlar tarafından yapılması, yapılmaması ya da yerine getirilmesi gereken hususlara aykırı davranışlara, bunların ekonomik ve ticari büyüklüklerine uygun olacak şekilde özel usulsüzlük cezası kesilmesi için düzenleme yapılmıştır.

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

ÖZEL USULSÜZLÜK FİİLLERİ	CEZA MÜKELLEF	ESKİ	YENİ
Bilgi vermekten çekinenler ile 256, 257 ve mük. 257. Madde hükmüne uymayanlar için ceza	Birinci sınıf tüccar-serbest meslek erbabı	11.800 TL	20.000 TL
	İkinci sınıf tüccar, defter tutan çiftçi, basit usul	5.800 TL	10.000 TL
	Yukarıdakilerin dışında kalanlar	3.000 TL	5.000 TL
E-tebligata ilişkin hükümlere uymama	Birinci sınıf tüccar-serbest meslek erbabı	6.900 TL	6.900 TL
	İkinci sınıf tüccar, defter tutan çiftçi, basit usul	3.400 TL	3.400 TL
	Yukarıdakilerin dışında kalanlar	1.800 TL	1.800 TL
Aracı hizmet sağlayıcılara ilişkin bildirim, bilgi, muhafaza ve ibraz zorunluluğuna uymama (Bildirilmeyen, eksik veya yanıltıcı bildirilen her bir alım, satım, kiralama, ilan ve reklama konu mal ve hizmete ilişkin bilgi için)	Birinci sınıf tüccar-serbest meslek erbabı	59.000 TL	20.000 TL
	İkinci sınıf tüccar, defter tutan çiftçi, basit usul	29.000 TL	10.000 TL
	Yukarıdakilerin dışında kalanlar	6.000 TL	5.000 TL
	Üst sınır	—	10.000.000 TL

Mükerrer 257 nci maddenin birinci fıkrasının (8) ve (10) numaralı bentleri uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlara (Petrol, LPG ve araç ticaretine ilişkin teminat verme hükümlerine uymama)	Genel Oran	Brüt satışlar toplamının binde 3'ü	Brüt satışlar toplamının binde 3'ü
	Alt sınır	118.000 TL	200.000 TL
	Üst sınır	4.400.000 TL	10.000.000 TL
Gerçek faydalancı bilgisine ilişkin yükümlülüklerle uymamak		35.400 TL	60.000 TL
Uluslararası anlaşmalarda yer alan bilgi hükümlerince istenen bilgileri vermeme			
Tahsilat ve ödemelerini banka, benzeri finans kurumları veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle tevsik etme zorunluluğuna uymama	Genel Oran	Tutarın % 5'i	Tutarın % 10'u
	Üst sınır	8.700.000 TL	20.000.000 TL
Mal teslimi veya hizmet ifalarına ilişkin para transferlerinin, başkasına ait hesaplara yapılması	İşleme konu tutarın %10'u. Asgari ceza tutarları (ceza kesilen mükellefe göre) 20.000, 10.000, 5.000 TL, Azami 20.000.000 TL		
Başkasına Ait POS Cihazı Kullanımı	Ceza kesilen mükellefe göre 20.000, 10.000, 5.000 TL tutarlarının 3 katı, (sırasıyla 60.000, 30.000, 15.000 TL) Azami 20.000.000 TL		
153/A maddesine göre istenilen teminatın verilmemesi	Sahte belgede yer alan tutarın %10'u. Asgari ceza tutarı 690.000 TL, Azami 10.000.000 TL		
ÖKC ve POS cihazları ile ilgili Bakanlık düzenlemelerine uymayanlara	200.000 TL, bir takvim yılında kesilecek azami ceza tutarı 20.000.000 TL		

Düzenleme 2/8/2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

9- Vergi Aslı Uzlaşma Kapsamından Çıkarılmıştır

Değişiklik öncesinde uzlaşma müessesesi kapsamında mükellefler ikmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergilerle bunlara ilişkin vergi ziyaı cezaları, vergi incelemesine dayanılarak tarh edilecek

vergiler ve bunlara ilişkin kesilecek vergi ziyaı cezaları ile kanunla belirlenen tutarı aşan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları için uzlaşma talebinde bulunabilmekte idi.

7524 sayılı Kanunun 14 üncü maddesi ile Vergi Usul Kanununun; “Vergi ziyaı, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında indirme” başlıklı 376. Maddesinde yapılan değişiklikle, üzerinde uzlaşılan cezanın ayrıca bu madde kapsamında yüzde 25 indirimden yararlanma imkanı kaldırılmıştır.

Aynı madde ile VUK’un “Uzlaşma” ve “Tarhiyat Öncesi Uzlaşma” başlıklı Ek Madde 1 ile Ek Madde 11. Maddelerinde yapılan değişiklik ile vergi aslı uzlaşma kapsamından çıkarılmıştır.

Diğer taraftan, 7524 sayılı Kanunun 16 ncı maddesiyle yapılan düzenlemeye göre, bu maddenin yürürlüğe girdiği 02.08.2024 tarihinden önce uzlaşma talep edildiği halde henüz uzlaşma günü verilmemiş, uzlaşma günü verilmiş ancak uzlaşma görüşmesi yapılmamış ya da çeşitli nedenlerle uzlaşma günü ertelenmiş veya uzlaşma talep süresi geçmemiş olan vergi ve cezalara ilişkin bu değişiklikten önceki indirim ve uzlaşma hükümleri uygulanacaktır.

Kanunun yayımından önce yapılmış uzlaşma başvurularının değişiklik öncesi hükümlere göre sonuçlandırılmasına yönelik düzenleme yapılmaktadır.

Düzenleme 2/8/2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

D. KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DÜZENLEMELER

1- Gezi, Eğlence, Spor Ve Amatör Balıkçılık Gibi Faaliyetlerde Kullanılan Araçlar, Özel Tekne Ve Yatlar, Deniz Ve Hava Taşıma Araçları İçin Liman Ve Hava Meydanlarında Yapılan Hizmetlere İlişkin İstisna Uygulamasında Deniz Taşıma Aracı Olarak Kabul Edilmeyecek

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

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

1/9/2024 tarihinde yürürlüğe girecektir.

2- Bazı Malların İthalatı ve Yurt İçi Teslimindeki İthalat Lehine Olan İstisna Uygulama Farklılığı Giderilmiştir

KDV Kanunu uyarınca, ulusal güvenlik kuruluşlarına milli savunma ve iç güvenlik ihtiyaçları için yapılan teslim ve hizmetler ile engellilerin eğitimleri, meslekleri ve günlük yaşamları için özel olarak üretilmiş her türlü araç-gereç ve özel bilgisayar programlarının teslimi KDV’den istisna olup bu malların yurt içi teslimlerinde uygulanan mevcut istisnalar aynı şekilde söz konusu malların ithalatında da uygulanmaktadır.

Ancak 4458 sayılı Gümrük Kanunu’nun 167 nci maddesi uyarınca ithal edilecek bazı mallar ile taşıt araçları bakımından ithalatla ilave bir istisna uygulanması, bu malların ithalatını teşvik edici, yurt içi alımlarını ise caydırıcı mahiyettedir.

7524 sayılı Kanunun 18 inci maddesi ile Katma Değer Vergisi Kanununun 16 ncı maddesinde yapılan düzenlemeyle, belirtilen malların ithalatı ve yurt içi teslimindeki ithalat lehine olan uygulama farklılığı giderilmiş ve KDV Kanunundaki mevcut istisna devam ettirilmiştir.

Ayrıca yine 7524 sayılı Kanunun 25 inci maddesi ile benzer bir düzenleme Özel Tüketim Vergisi Kanunu için de yapılmıştır.

Düzenleme 1/11/2024 tarihinde yürürlüğe girecektir.

3- Birleşme, Devir ve Bölünme İşlemlerinde, Devrolan Şirketin Devreden KDV Tutarı Zamanaşımına Bağlı Olmaksızın Vergi İncelemesi Sonucunda Yeni Şirkette İndirilebilecek

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

Bu Kanunun 19 uncu maddesi ile Katma Değer Vergisi Kanununun istisnalara ilişkin 17 nci maddesinde yapılan değişiklikle, faaliyetini bırakan, bölünen veya infisah eden mükelleflerin bünyesinde bulunan söz konusu sonraki döneme devreden KDV tutarlarının devralan şirkette Vergi Usul Kanununda düzenlenen zamanaşımı süreleri ile bağlı olmaksızın yapılacak vergi incelemesi sonucuna göre indirilebilecektir.

Düzenleme 2/8/2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

4- Beş Yıl Süreyle İndirilemeyen KDV İndirim Hesabından Çıkartılarak Özel Bir Hesaba Alınacak ve Gider Olarak Dikkate Alınacak

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

7524 sayılı Kanunun 20 inci ve 22 nci maddeleri ile Katma Değer Vergisi Kanununun "İndirilemeyecek Katma Değer Vergisi" başlıklı 30 uncu ve "Verginin Gider Kaydedilemeyeceği" başlıklı 58 inci maddelerinde yapılan değişiklikle, **beş takvim yılı veya daha fazla süreyle devreden KDV tutarlarının, indirim KDV hesaplarından çıkarılarak özel bir hesaba alınması, mükellefin talebine bağlı olarak yapılacak vergi incelemesi sonucuna göre gelir veya kurumlar vergisinin tespitinde gider olarak dikkate alınması** şeklinde düzenleme yapılmıştır.

Düzenleme 1/1/2030 tarihinde yürürlüğe girecektir.

5- KDV İadelerindeki Esas Usulün Vergi İncelemesi Olduğu Yasa Maddesinde Belirtilmiştir

Bilindiği üzere, KDV mükelleflerin iade talepleri işlem türlerine göre vergi inceleme raporu veya yeminli mali müşavir (YMM) raporu ile yerine getirilmekte; mükellefler tarafından teminat verilmesi halinde de teminat vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülmektedir.

Mükelleflerin iade taleplerine ilişkin eksiklik bulunması halinde haksız KDV iadesine sebebiyet verilmemesi amacıyla iade, inceleme sonucuna göre yapılmaktadır. Bu sürecin mükellefler tarafından yargıya intikal ettirilmesi üzerine mahkemeler tarafından vergi incelemesinin KDV iade yöntemi olarak Kanunda açıkça belirlenmediği gerekçesiyle, inceleme sonucu beklenmeksizin KDV iadesinin yerine getirilmesine karar verilmektedir.

7524 sayılı Kanunun 21 inci maddesi ile Katma Değer Vergisi Kanununun "Yetki" başlıklı 36 ncı maddesinde yapılan değişiklikle, KDV Kanunu hükümleri uyarınca iade hakkı doğuran işlemlerden kaynaklanan iade taleplerinin vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilmesinin esas olduğu madde metnine eklenmiştir. Bu değişiklik sonrasında da Vergi İdaresinin mevcut KDV uygulama sistemini sürdüreceği beklenmektedir.

Düzenleme 1/9/2024 tarihinde yürürlüğe girecektir.

6- Yabancı Devlet Kurum ve Kuruluşları Tarafından Deprem Nedeniyle Yapılacak Yardımlara KDV İstisnası Tanındı

7524 sayılı Kanunun 23 üncü maddesi ile Katma Değer Vergisi Kanununa eklenen geçici 45 inci maddeyle, genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanmak üzere, konut, iş yeri, okul, öğrenci yurdu, hastane, ibadethane, kültür ve sanat merkezi, kütüphane gibi taşınmazların inşasına ilişkin yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına 1/1/2024 tarihinden itibaren yapılan teslim ve hizmetler ile bu yerlerde genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanacak konutların yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına tesliminin 31/12/2025 tarihine kadar katma değer vergisinden istisnası olduğu hükme bağlanmıştır.

Düzenleme 2/8/2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

E. SERBEST BÖLGE KANUNUNDA YAPILAN DÜZENLEME

Serbest Bölgelerde Faaliyette Bulunan İşletmelere Sağlanan Kazanç İstisnası İhracat Gelirleri İle Sınırlandırılmıştır

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

7524 sayılı Kanunun 24 üncü maddesiyle, Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3 üncü maddesinde yapılan düzenlemeyle, serbest bölgelerde faaliyet gösteren kurumların imal ettikleri ürünlerden sadece yurt dışına yaptıkları satışlardan (ihracattan) elde ettikleri kazançların gelir ve kurumlar vergisinden istisna olması hükme bağlanmıştır. Yurt içine yaptıkları satışlardan elde edilen kazançlara tanınan istisna kaldırılmıştır.

Düzenleme, 1/1/2025 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

F. ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DÜZENLEME

Bazı tütün mamullerinden alınmakta olan maktu vergi tutarına ilişkin asgari maktu vergi tutarının %20'sine kadar olan sınırlama kaldırılmıştır

7524 sayılı Kanunun 26 ıncı maddesi ile ÖTV Kanununun “Oran veya tutar” başlıklı 12 nci maddesinde yapılan değişiklikle, 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 yetki sınırlaması sınırlama kaldırılmıştır.

Düzenleme 2/8/2024 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

G. 6183 SAYILI AMME ALACAKLARININ TAHSİL USULÜ HAKKINDA KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİK

6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun “Amme alacağı ödenmeden yapılmayacak işlemler ile işlem yapanların sorumlulukları” başlıklı 22/A Maddesinin 1. Fıkrasında 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununa tabi kamu idareleri ile bu idarelere bağlı döner sermaye işletmelerinin yapacağı her türlü ödemelerde istihkak sahibinin Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine vadesi geçmiş borcun bulunmadığına ilişkin belge aranılması ve yapılacak ödemelerden istihkak sahiplerinin amme borçlarının kesilerek ilgili tahsil dairesine aktarılması zorunluluğu getirme yetkisi bulunmaktadır. 7524 Sayılı Kanunu'nun 1. Maddesi ile bu fıkraya eklenen parantez içi hükümle, mahkeme kararları ve icra dairelerinin ödeme veya icra emirleri üzerine yapılacak ödemelerde de bu hükmün uygulanmasına imkan verilmiştir.