

(22.07.2019/6)

7186 SAYILI KANUN (VERGİSEL DÜZENLEMELER)



CENTRUMAUDITING
Sworn-In Financial Advisory & Consulting

   | CentrumAuditing

www.centrumauditing.com



7186 SAYILI GELİR VERGİSİ KANUNU İLE BAZI KANUNLARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASI HAKKINDA KANUNDA YER ALAN VERGİSEL DÜZENLEMELER

19 Temmuz 2019 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan “**7186 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun**” ile, bir çok konuda düzenleme getirilmekle birlikte, vergi alanında da muhtelif değişiklikler yapılmış bulunmaktadır.

Söz konusu Kanun ile vergi mevzuatında yapılan düzenlemeler aşağıdaki gibidir.

I. HASILAT ESASLI KAZANÇ TESPİTİ

Bilindiği üzere, 7104 sayılı Kanun ile, Katma Değer Vergisi (KDV) Kanunu’nun 38. maddesi, “Hasılat Esaslı Vergilendirme” başlığıyla yeniden düzenlenmek suretiyle yeni bir vergileme usulü getirilmişti. Bu defa, benzer bir uygulamanın kazanç üzerinden alınan vergilerde de tatbik edilmesi için “Hasılat Esaslı Kazanç Tespiti” yoluyla vergiye tabi kazancın daha kolay şekilde saptanmasına yönelik olarak Gelir Vergisi Kanunu (GVK)’nın mülga 113. maddesi yeniden düzenlenmiştir.

Buna göre, **şehir içi yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunan** ve bu faaliyetlerinden kaynaklanan hasılatlarının tamamını elektronik ücret toplama sistemleri aracılığıyla elde eden mükelleflerin **talep etmeleri halinde** söz konusu faaliyetlerinden elde ettikleri gayrisafi hasılatlarının (*KDV Kanunu’nun 38. maddesi kapsamında hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre vergilendirilen mükellefler için hesapladıkları KDV dahil tutarın*) **%10’u** bu faaliyetlerine ilişkin vergiye tabi

kazanç olarak esas alınacaktır. Vergiye tabi kazancın bu suretle tespitinde ilgili faaliyete ilişkin **giderler dikkate alınmayacak ve bu kazanç herhangi bir indirim veya istisna uygulanmayacaktır.**

Kazançları bu şekilde tespit edilenlerin;

- ✚ Bu faaliyetlerine ilişkin **gider veya maliyetleri**, vergiye tabi diğer kazanç veya iratlarının tespitinde dikkate alınmayacaktır.
- ✚ Bu kazançlar dışındaki beyana tabi **diğer kazanç veya iratlar hakkında** hasılat esaslı kazanç tespiti usulü uygulanmayacaktır.
- ✚ **iki yıl geçmedikçe** bu usulden çıkılması mümkün olmayacaktır.
- ✚ Vergi Usul Kanunu’nun (VUK) 353. maddesinin 1. ve 2. fıkrası hükümleri uyarınca **bir takvim yılı içinde iki kez özel usulsüzlük cezası kesilen mükellefler, cezanın kesildiği ve takip eden iki takvim yılına ait kazançları için** bu hükümden yararlanamayacaktır.

Cumhurbaşkanı, yukarıda bahsi geçen vergiye tabi kazancın tespiti için esas alınacak oranı iki katına kadar artırmaya, yarısına kadar indirmeye, kanuni oranına getirmeye; Hazine ve Maliye Bakanlığı, uygulanmaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkili kılınmıştır.

II. YURTDIŞINDA BULUNAN VARLIKLARIN MİLLİ EKONOMİYE KAZANDIRILMASI VE KAYITDIŞI VARLIKLARIN KANUNİ DEFTERLERE KAYIT EDİLMESİ İMKANI

GVK’ya eklenen geçici 90. madde ile, yurtdışında bulunan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası



araçlarının Türkiye'deki banka veya aracı kuruma bildirilmesi yoluyla serbestçe tasarruf edebilmesi ile gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sahip olunan ve Türkiye'de bulunan ancak kanuni defter kayıtlarında yer almayan sözü edilen kıymetler ile taşınmazların kayıtlara alınması hususları düzenlenmektedir.

Konuya ilişkin olarak düzenlemenin detayları şu şekildedir.

A. YURT DIŞINDAKİ VARLIKLARIN TÜRKİYE'DEKİ BANKA VEYA ARACI KURUMA BİLDİRİLMESİ

Yurtdışında bulunan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarını, **31.12.2019 tarihine kadar**, Türkiye'deki banka veya aracı kuruma bildiren gerçek ve tüzel kişiler, bu varlıkları serbestçe tasarruf edebileceklerdir. Banka ve aracı kurumlar, kendilerine bildirilen varlıklara ilişkin olarak **%1 oranında hesapladıkları vergiyi, bildirim izleyen ayın 15. günü akşamına kadar** vergi sorumlusu sıfatıyla bir beyanname ile bağlı olduğu vergi dairesine beyan edecek ve aynı sürede ödeyeceklerdir.

VUK uyarınca defter tutan mükellefler, bu düzenleme kapsamında Türkiye'ye getirilen varlıklarını;

- ✚ **Dönem kazancının tespitinde dikkate almaksızın** işletmelerine dahil edebilecekler,
- ✚ **Vergiye tabi kazancın ve kurumlar için dağıtılabilir karın tespitinde dikkate almaksızın** işletmeden çekebileceklerdir.

B. YURTDIŞINDAKİ VARLIKLARLA KREDİNİN VEYA SERMAYE AVANSININ KAPATILMASI

Sözü edilen varlıklar, yurt dışında bulunan banka veya finansal kurumlardan kullanılan ve **19.07.2019 tarihi itibarıyla kanuni defterlerde kayıtlı bulunan kredilerin**, en geç 31.12.2019 tarihine kadar kapatılmasında kullanılabilir. Bu durumda, **defter kayıtlarından düşülmesi kaydıyla**, borcun ödenmesinde kullanılan varlıklar için **Türkiye'ye getirilmeksizin** bu hükümlerden yararlanılacaktır.

Ayrıca, **19.07.2019 tarihi itibarıyla kanuni defterlerde kayıtlı bulunan sermaye avanslarının**, yurt dışında bulunan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının **19.07.2019 tarihinden önce Türkiye'ye getirilmek suretiyle karşılanmış olması** halinde, söz konusu avansların **defter kayıtlarından düşülmesi kaydıyla** bu hükümlerden yararlanılacaktır.

C. KAYITDIŞI VARLIKLARIN KANUNİ DEFTERLERE KAYIT EDİLMESİ

Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerince sahip olunan ve Türkiye'de bulunan ancak **kanuni defter kayıtlarında yer almayan** yukarıda sayılan kıymetler ile **taşınmazlar**, 31.12.2019 tarihine kadar vergi dairelerine beyan edilmek suretiyle **dönem kazancının tespitinde dikkate alınmaksızın** kanuni defterlere kaydedilebilecektir. Bu takdirde, söz konusu varlıklar;

- ✚ **Vergiye tabi kazancın ve**
- ✚ **Kurumlar için dağıtılabilir kazancın**



tespitinde dikkate alınmaksızın işletmeden çekilebilecektir.

Bu kapsamda beyan edilen taşınmazların **aynı sermaye olarak konulmak suretiyle işletme kayıtlarına alınması halinde;**

- ✚ **Sermaye artırım kararının beyan tarihi itibariyle alınmış** olması ve
- ✚ Söz konusu kararın **beyan tarihini izleyen onuncu ayın sonuna kadar ticaret siciline tescil edilmesi** kaydıyla,

bu hükümden faydalanılabilecektir. Vergi dairelerine beyan edilen varlıkların değeri üzerinden **%1 oranında** vergi tarh edilecek olup bu vergi, tarhiyatın yapıldığı ayı **izleyen ayın sonuna kadar** ödenecektir.

D. KAPSAMA GİREN VERGİLERİN GİDER OLARAK DİKKATE ALINMAMASI

Düzenleme kapsamında ödenen vergiler, hiçbir suretle **gider olarak dikkate alınmayacak ve başka bir vergiden mahsup edilemeyecektir.** Ayrıca Türkiye'ye getirilen veya defterlere kaydedilen **varlıkların elden çıkarılmasından doğan zararlar,** gelir ve kurumlar vergisi bakımından **gider veya indirim olarak dikkate alınamayacaktır.**

E. VERGİ İNCELEMESİ VE TARHİYATI YAPILMAMASI

Düzenleme kapsamında bildirilen ve beyan edilen varlıklar nedeniyle hiçbir suretle **vergi incelemesi ve vergi tarhiyatı yapılmayacaktır.** Ancak vergi incelemesi ile tarhiyatına yönelik muafiyetten faydalanılabilmesi için;

- ✚ Bildirilen ve beyan edilen tutarlara ilişkin **tarh edilen verginin zamanında ödenmesi,**
- ✚ Bildirilen varlıkların, bildirim yapıldığı tarihten itibaren **üç ay içinde Türkiye'ye getirilmesi veya Türkiye'deki banka ya da aracı kurumlarda açılacak bir hesaba transfer edilmesi**

şartlarının sağlanması gerekmektedir.

F. YETKİ

İşbu Rehber konusu Kanun uyarınca GVK'ya eklenen geçici 90. madde ile;

- ✚ Cumhurbaşkanı'na, belirlenen süreleri bitim tarihinden itibaren **altı aya kadar uzatma,**
- ✚ Hazine ve Maliye Bakanlığı'na **uygulamaya ilişkin esasları belirleme**

hususlarında yetki verilmiştir.

III. YERLİ ELEKTRİK MOTORLU ARAÇLARIN ÜRETİLMESİNİN TEŞVİKİ KONUSUNDA CUMHURBAŞKANINA YETKİ VERİLMESİ

Kurumlar Vergisi Kanunu'na (KVK) eklenen geçici 12. madde ile, Türkiye'de elektrik motorlu araçların üretilmesinin ve yurt içinde tercih edilirliliğinin vergisel yönden desteklenmesine yönelik olarak KVK'nın 32/A maddesi kapsamındaki **yatırıma katkı tutarının, sözü edilen araçların ilk iktisabında ödenecek olan özel tüketim vergilerinin mükelleflere (imalatçı otomotiv şirketlerine) iade edilmesi** suretiyle kullandırılması hususunda **Cumhurbaşkanına yetki verilmektedir.**



Buna göre, anılan geçici madde ile, “6745 sayılı Yatırımların Proje Bazında Desteklenmesi İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun”un 80. maddesi kapsamında teşviklerden yararlanılmasına karar verilen ve bu kapsamda **sera etkisi yaratan egzoz gazı salınımını tamamen ortadan kaldıracak teknolojilerin geliştirilmesi için;**

- ✚ Münhasıran **Türkiye’de gerçekleştirdikleri Ar-Ge faaliyetleri sonucunda** geliştirdikleri elektrik motorlu taşıt araçlarını,
- ✚ **Türkiye’de imal eden** mükelleflerin,
- ✚ Destek kararında **belirlenen sınırlar dahilinde,**
- ✚ Bu yatırımları dolayısıyla KVK’nın 32/A maddesi kapsamında **hak kazandıkları yatırıma katkı tutarını,**

söz konusu malların ilk iktisabı dolayısıyla **31.12.2035 tarihine kadar** vergi dairesine ödenen **özel tüketim vergisinin,** takvim yılının üçer aylık dönemleri itibariyle bu mükelleflere, **kısmen veya tamamen, nakden ya da vergi borçlarına mahsuben** ödenmesi suretiyle kullandırma hususunda **Cumhurbaşkanı** yetkili kılınmaktadır.

IV. FİNANSAL KURULUŞLARA OLAN BORÇLARIN YENİDEN YAPILANDIRMASINA YÖNELİK VERGİSEL DÜZENLEMELER

5411 sayılı Kanuna geçici 32. madde eklenerek, Türkiye’de faaliyette bulunan;

- ✚ Bankalar,

- ✚ Finansal kiralama şirketleri,
- ✚ Faktoring şirketleri,
- ✚ Finansman şirketleri,
- ✚ Diğer finansal kuruluşlar

ile **kredi ilişkisinde bulunan ve Çerçeve Anlaşmalarda belirlenen borçlular,** bu kuruluşlar tarafından kullanılmış olan kredilere ilişkin olarak alınacak tedbirlerle;

- ✚ Geri ödeme yükümlülüklerini yerine getirebilmelerine ve
- ✚ İstihdama katkıda bulunmaya devam etmelerine

imkan verilmesini sağlamak amacıyla, dahil oldukları risk grubundaki diğer borçlularla bir bütün olarak veya kısmen **yeniden yapılandırmaya tabi tutulabileceği** belirtilmiştir.

Sözü edilen finansal yeniden yapılandırmalara ilişkin usul ve esaslar Bankacılık Denetleme ve Düzenleme Kurumu (BDDK) tarafından çıkarılan yönetmelik hükümleri çerçevesinde hazırlanan Çerçeve Anlaşmalar ile uyumlu olarak belirlenecek olup, bu madde hükümleri **19.07.2019 tarihinden itibaren iki yıl süreyle** uygulanacaktır.

Anılan borçların yeniden yapılandırılması kapsamında getirilen vergisel düzenlemeler özetle şu şekildedir.

A. BANKA, FİNANSAL KİRALAMA YA DA FİNANSMAN ŞİRKETLERİ İLE BUNLARA BORÇLU DURUMDA OLAN KURUMLARA TANINAN KAZANÇ İSTİSNASININ KAPSAMI GENİŞLETİLMİŞTİR.

5411 sayılı Kanuna eklenen geçici 32. maddenin 8. fıkrasında, KVK’nın 5/1



maddesinin (f) bendinde yer alan istisna hükmünün, **kanuni takibe alınma şartı aranmaksızın** alacaklı kuruluşlara ilgili varlıklarını Çerçeve Anlaşmaları ve düzenlenen Sözleşmeler kapsamında devreden kurumlar ile bu suretle ilgili varlıkları devralan söz konusu alacaklı kuruluşların bu varlıkları satışından doğan kazançları hakkında da uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre, bankalar, finansal kiralama şirketleri, faktöring şirketleri, finansman şirketleri ile diğer finansal kuruluşlara borçları nedeniyle ilgili varlıklarını; **kanuni takibe alınma şartı aranmaksızın**, yeniden yapılandırma kapsamında devreden kurumların;

✚ **Borçların tasfiyesinde kullanılan kısmına isabet eden kazançların tamamı**

ile anılan kuruluşların bu şekilde elde ettikleri söz konusu kıymetlerden

- ✚ **Taşınmazların satışından doğan kazançların %50 oranındaki kısmı,**
- ✚ **Diğerlerinin satışından doğan kazançların %75 oranındaki kısmı**

kurumlar vergisinden istisna olacaktır.

B. YENİDEN YAPILANDIRMA KAPSAMINDAKİ DEVİR VE TESLİMLER KDV İSTİSNASI KAPSAMINA ALINMIŞTIR.

5411 sayılı Kanuna eklenen geçici 32. maddenin 9. fıkrasında, yukarıda anılan finansal kuruluşlarla kredi ilişkisinde bulunan ve Çerçeve Anlaşmalarda belirlenen borçluların **yeniden yapılandırmaya tabi tutulması** halinde, ilgili varlıkların Çerçeve Anlaşmaları ve

düzenlenen Sözleşmeler kapsamında anılan kuruluşlara devir ve teslimi ile bu suretle ilgili varlıkları devralan alacaklı kuruluşların bu varlıkları devir ve tesliminde de KDV Kanunu'nun 17/4. maddesinin (r) bendinde yer alan istisna hükmünün uygulanacağı belirlenmiştir.

Buna göre, bankalar, finansal kiralama şirketleri, faktöring şirketleri, finansman şirketleri ile diğer finansal kuruluşlara borçlu olanların, **yeniden yapılandırma kapsamında**, borçlarına karşılık taşınmaz ve iştirak hisselerinin (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dahil) anılan kuruluşlara devir ve teslimleri ile bu taşınmaz ve iştirak hisselerinin bu kuruluşlar tarafından devir ve teslimleri KDV'den istisna tutulacaktır.

C. YENİDEN YAPILANDIRMA KAPSAMINDA DEĞERSİZ ALACAK VE VAZGEÇİLEN ALACAK UYGULAMASI

5411 sayılı Kanuna eklenen geçici 32. maddenin 10. fıkrasında, Çerçeve Anlaşmaları kapsamında düzenlenen sözleşmelerin hükümleri uyarınca tahsilinden vazgeçilen alacak tutarlarının VUK hükümlerine göre **alacaklı için değersiz alacak, borçlu için ise vazgeçilen alacak olarak dikkate alınacağı** belirtilmiştir.

Ancak, alacaklı kuruluşlar tarafından dahil oldukları **risk grubunda bulunan borçlularla** yapılan yeniden yapılandırma işlemlerinde bu hükümler uygulanmayacaktır.



V. BANKALARIN TAHSİL İMKANI KALMADIĞI İÇİN KAYITTAN DÜŞÜKLERİ KREDİLER İLE İLGİLİ DEĞERSİZ ALACAK UYGULAMASI

5411 sayılı Kanununun 53. maddesinde değişikliğe gidilerek, bankalar tarafından bu madde uyarınca özel karşılık ayrıldıktan sonra **tahsil imkânı kalmaması nedeniyle kayıttan düşülen kredilerin, VUK'un 322. maddesi hükümleri kapsamında değersiz alacak addolunacağı** hükme bağlanmıştır.

Buna göre, bankalarca özel karşılık ayrıldıktan sonra tahsil edilme imkanı kalmayan krediler, kayıtlardan düşülürken değersiz alacak olarak kabul edilecek ve bu tarihte kayıtlı değerleri üzerinden zarara geçirilerek yok edileceklerdir.

Bu noktada, söz konusu özel karşılıklar, anılan madde uyarınca **ayrıldıkları yılda kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak kabul edildiğinden**, değersiz alacak olarak addedilip giderleştirilmesi öncesinde daha önce ayrılmış karşılıkların **(konusu kalmayan karşılıklar hesabı kullanılmak suretiyle) kapatılması** hususu dikkatlerden kaçmamalıdır. Aksi halde, karşılığa konu tutarlar için iki defa gider kaydı söz konusu olacağından vergi kaybı doğacaktır.

VI. FİNANSAL KİRALAMA ŞİRKETLERİ, FAKTORİNG ŞİRKETLERİ VE FİNANSMAN ŞİRKETLERİNİN ALACAKLARI İLE İLGİLİ VERGİSEL DÜZENLEMELER

6361 sayılı Kanununun 16. maddesinde değişikliğe gidilerek, özel karşılıklara ilişkin vergisel uygulamalarda değişiklikler

yapılmış olup, söz konusu değişiklikler özetle şu şekildedir.

A. FAKTORİNG ŞİRKETLERİNE ÖZEL KARŞILIKLARI GİDER YAZMA HAKKI VERİLMİŞTİR.

6361 sayılı Kanununun 16. maddesinde yapılan değişiklik ile, finansal kiralama şirketleri ve finansman şirketleri için tanınan **özel karşılıkların tamamının, ayrıldıkları yılda kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak kabul edilmesi hakkı**, faktoring şirketleri için de tanınmış ve maddedeki eksiklik giderilmiştir.

Buna göre, faktoring şirketleri de ilgili madde kapsamında ayrılan **özel karşılıkların tamamını, ayrıldıkları yılda kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak kabul edeceklerdir.**

B. TAHSİL İMKANI KALMADIĞI İÇİN KAYITTAN DÜŞÜLEN ALACAKLAR DEĞERSİZ ALACAK KABUL EDİLECEKTİR.

6361 sayılı Kanununun 16. maddesinde eklenen bent ile, anılan madde uyarınca **özel karşılık ayrıldıktan sonra tahsil imkanı kalmaması nedeniyle kayıttan düşülen alacakların, VUK'un 322. maddesi hükümleri kapsamında değersiz alacak addolunacağı** belirlenmiştir.

Buna göre, finansal kiralama şirketleri, faktoring şirketleri ve finansman şirketleri tarafından özel karşılık ayrıldıktan sonra tahsil edilme imkanı kalmayan alacaklar, kayıtlardan düşülürken değersiz alacak olarak kabul edilecek ve bu tarihte kayıtlı değerleri üzerinden zarara geçirilerek yok edileceklerdir.



Bu noktada, söz konusu özel karşılıklar, anılan madde uyarınca ayrıldıkları yılda kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak kabul edildiğinden, değersiz alacak olarak addedilip giderleştirilmesi öncesinde **daha önce ayrılmış karşılıkların (konusu kalmayan karşılıklar hesabı kullanılmak suretiyle) kapatılması** hususu dikkatlerden kaçmamalıdır. Aksi halde, karşılığa konu tutarlar için iki defa gider kaydı söz konusu olacağından vergi kaybı doğacaktır.

VII. YURT DIŞI ÇIKIŐ HARCININ YENİDEN BELİRLENMESİ VE KULLANIMI

“5597 sayılı Yurt Dışına Çıkıő Harcı Hakkında Kanun ile Çeőitli Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun”da değişikliğe gidilerek **yurt dışı çıkıő harcı 15 TL’den 50 TL’ye artırılmakta** olup bunun yanı sıra;

- Cumhurbaşkanına söz konusu miktarı sıfıra kadar indirme yetkisinin yanında, **bu miktarı üç katına kadar artırma** hususunda yetki verilmesi,
- Alınan harç tutarının **15 TL’nin üzerindeki kısmının genel bütçeye gelir olarak kaydedilmesi** (Mevcut düzenlemeye göre, 15 TL’ye kadar olan kısım Toplu Konut İdaresine aktarılmaktadır.)

hususlarında düzenleme yapılmaktadır.

VIII. YÜRÜRLÜK TARİHİ

İşbu Rehber’de yer verilen vergisel düzenlemelerden;

- Yurt dışı çıkıő harcının yeniden belirlenmesine ilişkin düzenleme **01.08.2019 tarihinde,**
- Diğerleri **19.07.2019 tarihinde**

yürürlüğe girmiş bulunmaktadır.



Dr. Burçin Gözlüklü

Yönetici Ortak, Yeminli Mali Müşavir

Email: burcin.gozluklu@centrumdenetim.com

Phone: 0 216 504 2066

© Bu yayına ait her türlü fikri mülkiyet hakkı Centrum’a ait olup, izinsiz olarak hiçbir şekilde kullanılamaz, çoğaltılamaz, basılamaz veya kaynak olarak kullanılamaz. Bu duruma aykırı hareket edildiğinin tespit edilmesi halinde, gerekli tüm yasal yollara başvurulacağıının bilinmesini isteriz.

