

KONU: 7338 SAYILI KANUNLA GELENLER-4 VERGİ USUL KANUNU

Enflasyon Düzeltmesi Koşullarının Oluşmadığı Dönemlerde Yeniden Değerleme İmkânı Getirildi.

Yeniden değerlendirme uygulaması 1.1.2004 tarihine kadar VUK'un mükerrer 298 inci maddesinde düzenlenmekteydi. 30 Aralık 2003 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 5024 Sayılı Kanun ile 1.1.2004 tarihinden itibaren yürürlüğe girmek üzere, "Yeniden Değerleme" başlıklı mükerrer 298 inci maddenin başlığı "Enflasyon düzeltmesi ve yeniden değerlendirme oranı" olarak değiştirilmiş ve ilgili madde hükmünden yeniden değerlendirme uygulaması kaldırılmıştı.

Şu an için 7326 sayılı Kanun'un 11'inci maddesi ile Vergi Usul Kanununun geçici 31 inci maddesine eklenen 7'nci fıkra ile 31.12.2021 tarihine kadar şirketlerin aktiflerinde bulunan taşınmazlar ile amortisman tabi iktisadi kıymetlerini yeniden değerlemeye tabi tutarak (Yİ-ÜFE değerine) bugünkü değerine getirilmesine imkânı sağlanmaktadır. Ayrıca değer artışı tutarı üzerinden %2 oranında vergi hesaplanmaktadır.

Bu Kanunun 31 inci maddesi ile VUK'un mükerrer 298 inci maddesi başlığı "Enflasyon düzeltmesi, yeniden değerlendirme oranı ve yeniden değerlendirme:" şeklinde değiştirilmiş ve maddeye tekrardan, yeniden değerlendirme uygulamasını getiren yeni bir fıkra eklenmiştir.

Buna göre, tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına göre defter tutan gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri (enflasyon düzeltmesi yapanlar ile kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına izin verilenler hariç) enflasyon düzeltmesi yapma şartlarının gerçekleşmediği hesap dönemlerinin sonu itibarıyla, bilançolarına dâhil bulunan amortisman tabi iktisadi kıymetlerini (bu niteliklerini korudukları müddetçe sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilenler hariç) ve bunlar üzerinden ayrılmış olup bilançolarının pasifinde gösterilen amortismanları bazı şartlar doğrultusunda yeniden değerleyebileceklerdir.

Yeniden değerlemede, iktisadi kıymetlerin ve bunlara ait amortismanların, değerlemenin yapılacağı hesap dönemi sonu itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan değerleri dikkate alınacaktır. İktisadi kıymetlerin ve bunlara ilişkin amortismanların, yeniden değerlemenin yapılacağı yıla ait olan yeniden değerlendirme oranı ile çarpılması suretiyle yeniden değerlendirme sonrası değerleri bulunacaktır.

Yeniden değerlendirme neticesinde iktisadi kıymetlerin değerinde meydana gelen değer artışı, yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin her birine isabet eden değer artışı ayrıntılı olarak görünecek şekilde, bilançonun pasifinde özel bir fon hesabında gösterilecektir. İktisadi kıymetlerini bu kapsamda yeniden değerlemeye tabi tutanlar bu kıymetlerini, yeniden değerlendirme sonrasında bulunan değerleri üzerinden amortisman tabi tutmaya devam edeceklerdir.

Pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarının, sermayeye ilave edilme dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen kısmı, bu işlemin yapıldığı dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin bu dönemde gelir veya kurumlar vergisine tabi tutulacaktır. Sermayeye eklenen değer artışları, ortaklar tarafından işletmeye ilave edilmiş kıymetler olarak kabul edilecektir. Bu işlemler kâr dağıtımını sayılmayacaktır.

Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması (satış, devir, işletmeden çekiş, tasfiye gibi) halinde, bunlara isabet eden pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışları aynen amortismanlar gibi işleme tabi tutulacaktır.

Diğer taraftan, VUK'un mükerrer 298'inci madde metninde yeniden değerlendirme işlemi sonrasında hesaplanacak bir vergiden bahsedilmemektedir; ancak bu Kanunun 52'nci maddesi ile VUK'a eklenen geçici 32'nci maddede, mükerrer 298'inci maddesine eklenen (Ç) fıkrası uyarınca yeniden değerlendirme yapacak mükelleflerin, istemeleri halinde, ilk kez yeniden değerlendirme yapacakları hesap döneminden önceki hesap döneminin sonu itibarıyla bilançolarına kayıtlı bulunan taşınmazlar ile amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerini maddede yer alan kapsam, şart ve hükümlere uymak koşuluyla yeniden değerleyebileceklerine ilişkin hükümlere yer verilmiş olup; bu maddede, pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarı üzerinden %2 oranında vergi hesaplanacağına yer verilmiştir.

Bu düzenleme 1/1/2022 tarihinde yürürlüğe girecektir.

Amortisman Uygulamasında Gün Esası ve Amortisman Sürelerini Uzatabilme İmkânı getirildi

Amortisman süresi, iktisadi kıymetlerin aktife girdikleri hesap döneminden itibaren başlamakta ve iktisadi kıymetler Hazine ve Maliye Bakanlığınca tespit ve ilan edilen faydalı ömürlerine göre amortismanına tabi tutulmaktadır.

Bu Kanunun 34'üncü maddesi ile VUK'un 320'nci maddesinde yapılan değişiklikle, işletme aktifine yeni kaydedilecek amortismanına tabi iktisadi kıymetler için aktife girme tarihinden itibaren günlük esasa göre amortisman ayrılabilmesi bir seçimlik imkân olarak mükelleflere tanınmakta ve bunun yanı sıra daha uzun faydalı ömürler dikkate alınarak amortisman sürelerini uzatabilme imkanı getirilmektedir.

Buna göre;

- İşletme aktifine yeni kaydedilecek amortismanına tabi iktisadi kıymetler için faydalı ömür süresinin gün olarak hesaplanmasında, Hazine ve Maliye Bakanlığınca yıl olarak tespit ve ilan edilen faydalı ömür süreleri 365 ile çarpılmak suretiyle belirlenecektir.
- Mükelleflere, Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenen faydalı ömür süresinin iki katını ve elli yılı aşmamak, her yıl için aynı nispet uygulanması şartıyla, daha uzun faydalı ömürler dikkate alınarak amortisman sürelerini uzatabilme imkânı getirilmektedir. Örneğin halihazırda jeneratörler 10 yılda amorti edilmekte olup yapılacak düzenlemeyle amortisman süresi 20 yıla kadar uzatılabilecektir. Bu durumda her yıl %5 amortisman oranı dikkate alınacak ve bu şekilde belirlenen amortisman süresi ve oranı, izleyen yıllarda değiştirilemeyecektir.

- Yıl veya gün esasına göre amortisman ayırabilme serbestisi tanınan iktisadi kıymetler bakımından, söz konusu yöntemlerden biri ile amortisman hesaplanmasına başlandıktan sonra, hesaplama şekli değiştirilemeyecektir.

Bu düzenleme kanunun yayımı tarihinden (26.10.2021) itibaren yürürlüğe girmiştir.

İnceleme Esnasında Pişmanlıkla Beyanname Verilmesi imkânı getirildi.

VUK'un 371 inci maddesinin (2) numaralı bendinde "Haber verme dilekçesinin yetkili memurlar tarafından mükellef nezdinde herhangi bir vergi incelemesine başlandığı veya olayın takdir komisyonuna intikal ettirildiği günden evvel (Kaçakçılık suçu teşkil eden fiillerin işlendiğinin tespitinden önce) verilmiş ve resmi kayıtlara geçirilmiş olması." pişmanlık hükümlerinden yararlanarak beyanname verebilmenin koşullardan biri olarak sayılmaktadır. İlgili madde metninden de anlaşılacağı üzere, mükellefler beyana dayanan vergilerle ilgili olarak vergi incelemesine başlandıktan sonra pişmanlık hükümlerinden faydalanarak beyanname verememektedirler.

Bu Kanunun 42 nci maddesi ile VUK'un 371 inci maddesinin (2) numaralı bendinin "Haber verme dilekçesinin yetkili memurlar tarafından mükellef nezdinde" ibaresi "Haber verme dilekçesinin yetkili memurlar tarafından mükellef nezdinde haber verilen olayın ilgili olduğu vergi türüne ilişkin bir vergi incelemesine başlandığı veya olayın ve ilgili olduğu vergi türünün takdir komisyonuna intikal ettirildiği günden evvel (Kaçakçılık suçu teşkil eden fiillerin işlendiğinin tespitinden önce) verilmiş ve resmi kayıtlara geçirilmiş olması." şeklinde değiştirilerek, mükelleflerin, haklarında yapılmakta olan vergi incelemesi ya da yapılan takdire sevk işlemine ilişkin vergi türünden farklı vergi türü için pişmanlıkla beyanname verebilmesi mümkün hale gelmiştir.

Bu düzenleme, kanunun yayımı tarihinden (26.10.2021) itibaren yürürlüğe girmiştir.

Tekerrürde Artırım Tutarının Kesinleşen Cezadan Fazla Olmaması sağlandı.

VUK'un 339 uncu maddesinde, "Vergi zıyanına sebebiyet vermekten veya usulsüzlükten dolayı ceza kesilen ve cezası kesinleşenlere, cezanın kesinleştiği tarihi takip eden yılın başından başlamak üzere vergi zıyanında beş, usulsüzlükte iki yıl içinde tekrar ceza kesilmesi durumunda, vergi zıyanı cezası yüzde elli, usulsüzlük cezası yüzde yirmi beş oranında artırılmak suretiyle uygulanır." Hükmüne yer verilmektedir.

Bu Kanunun 38 inci maddesi ile VUK'un 379 uncu maddesinde yapılan değişiklikle, tekerrürde artırım tutarının kesinleşen cezadan fazla olmaması düzenlenmiştir. Buna göre, kesinleşen bir cezadan sonra, maddede yer alan süreler içinde yeniden ceza kesilmesi durumunda, kesilecek bu ceza üzerine eklenecek artırım tutarı, kesinleşen cezadan (kesinleşen birden fazla ceza olması durumunda bunlardan tutar itibarıyla en yüksekinden) fazla olmamak üzere, kesilen cezanın %50'si olacaktır.

Bu düzenleme, kanunun yayımı tarihinden (26.10.2021) itibaren yürürlüğe girmiştir.

5.000 Türk lirasını Aşan Usulsüzlük ve Özel Usulsüzlük Cezalarının Uzlaşma ve Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Kapsamına Alınması sağlandı.

27 Mart 2018 tarihli 7103 sayılı Kanun'un 15'inci maddesiyle, Vergi Usul Kanunu'nun "Tarhiyat Öncesi Uzlaşma" başlıklı Ek 11 inci maddesinin birinci fıkrasında yapılan değişiklikle, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları, tarhiyat öncesi uzlaşma kapsamından çıkarılmış; aynı kanunun 14 üncü maddesiyle, Vergi Usul Kanunu'nun "Vergi Zıyaı, Usulsüzlük ve Özel Usulsüzlük Cezalarında İndirme" başlıklı 376'ncı maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde yapılan değişiklikle, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları için yapılabilecek indirim oranı 1/3'ten 1/2'ye çıkarılmıştı.

Bu Kanunun 44'üncü maddesi ile VUK'un ek 1 inci maddesi ve 45 inci maddesi ile VUK'un ek 11 inci maddesinde yapılan değişikliklerle, 5.000 Türk lirasını aşan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları uzlaşma ve tarhiyat öncesi uzlaşma kapsamına alınmıştır. Bu değişikliğe bağlı olarak Vergi Usul Kanununun 376'ncı maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde de değişiklik yapılarak, üzerinde uzlaşılan bu cezaların da Kanunun ilgili maddesinde düzenlenen sürede ödenmesi durumunda üzerinde uzlaşılan cezanın %25'inin indirilmesi sağlanmaktadır. Diğer taraftan 5.000 Türk lirasını aşmayan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları için ise Kanunun 376 nci maddesindeki indirim oranının %50 artırımlı olarak uygulanabilmesi temin edilmektedir.

Bu düzenleme, kanunun yayımı tarihinden (26.10.2021) itibaren yürürlüğe girmiştir.

Alış Bedeli Ölçütü Kanuna Eklendi.

Değerleme ölçüleri, VUK'un 261 inci maddesinde sayılmakta olup, bunlar; maliyet bedeli, borsa rayici, tasarruf değeri, mukayyet değer, itibari değer, vergi değeri, rayiç bedel, emsal bedeli ve ücretidir.

Bu Kanunun 26'ncı maddesi ile VUK'un 261 inci maddesinin birinci fıkrasına 9 uncu değerlendirme ölçütü olarak "Alış bedeli" eklenmiştir.

Diğer taraftan, aynı kanunun 28 inci maddesi ile VUK'a eklenen 268/A maddesiyle alış bedelinin tanımı aşağıdaki şekilde yapılmıştır.

"Alış bedeli, bir iktisadi kıymetin satın alma bedelidir. İktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi ile ilgili diğer giderler alış bedeline dâhil değildir."

Bu düzenleme, kanunun yayımı tarihinden (26.10.2021) itibaren yürürlüğe girmiştir.

Maliyet Bedeline Girmesi Zorunlu Olan ve Olmayan Unsurların Belirlendi.

Maliyet Bedeli tanımına VUK'un 262'nci maddesinde yer verilmiştir. Bununla birlikte, VUK'ta hangi iktisadi kıymetin (gayrimenkul, demirbaş, emtia gibi) değerlemesinde, değerlendirme ölçüsü olarak "maliyet bedeli" kullanılacağı toplu bir halde sıralanmamaktadır.

Bu Kanunun 27'nci maddesi ile VUK'un 262'nci maddesinde yapılan düzenlemeyle, maliyet bedeline girmesi zorunlu olan ve olmayan unsurlar kapsamlı ve sistematik olarak sayılmak suretiyle kanuna eklenmektedir. Uygulamada tereddütlere neden olan, maliyet bedeline zorunlu veya ihtiyari olarak dâhil edilmesi öngörülen giderler sayılmak suretiyle maliyet bedelinin nelerden oluştuğu açıklığa kavuşturulmaktadır.

Buna göre aşağıda sayılan giderler de maliyet bedeline dâhil edilecektir.

- a) İktisadi kıymetin iktisap edilmesi veya değerinin artırılması ile doğrudan ilgili; gümrük vergileri, gümrük komisyonları, yükleme, boşaltma, nakliye ve montaj giderleri,
- b) İktisadi kıymetin iktisap edilmesi veya değerinin artırılması ile doğrudan ilgili; resim ve harçlar, noter, tapu, mahkeme, değer tespiti, danışmanlık, komisyon ve ilan giderleri,
- c) İktisadi kıymetin finansmanında kullanılan kredilere ait faiz giderleri ve bunlara ilişkin kur farklarının; emtialarda emtianın stoklara girdiği tarihe kadar, diğer iktisadi kıymetlerde ise iktisadi kıymetin envantere alındığı hesap döneminin sonuna kadar olan kısmı ile söz konusu kredilere ilişkin giderler (Faiz giderleri ile kur farklarının diğer kısımlarını maliyet bedeline ithal etmekte veya genel giderler arasında göstermekte mükellefler serbesttirler),
- ç) İktisadi kıymetin stoklara veya envantere alındığı tarihe kadarki depolama ve sigorta giderleri,
- d) Gayrimenkullerde mevcut bir binanın satın alınarak yıkılmasından ve arsasının tesviyesinden mütevellit giderler.

Gayrimenkullerle doğrudan ilgili olması şartıyla, bunların envantere alındığı hesap dönemi sonuna kadar alınan hibeler maliyet bedelinden indirilecektir.

İktisadi kıymetin (emtia hariç) iktisap edilmesi veya değerinin artırılması ile ilgili olan özel tüketim vergisi, indirilemeyecek katma değer vergisi, banka ve sigorta muameleleri vergisi ile kaynak kullanımını destekleme fonunu maliyet bedeline ithal etmekte veya genel giderler arasında göstermekte mükellefler serbesttirler.

Bu düzenleme, kanunun yayımı tarihinden (26.10.2021) itibaren yürürlüğe girmiştir.