

ERK YMM SİRKÜLER



Sirküler Tarih: 22.07.2019

Sirküler No : 2019.62

Konu: 7186 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun 19 Temmuz 2019 tarihli ve 30836 (I. Mükerrer) sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Özet: 7186 sayılı Kanunda vergi düzenlemeleri ana hatları ile aşağıda yer almaktadır:

- ✚ Hasılat esaslı vergileme,
- ✚ Varlık barışı uygulaması,
- ✚ Tahsil imkanı kalmaması nedeniyle kayıttan düşülen kredilerin değersiz alacak sayılması,
- ✚ Faktoring şirketleri tarafından ayrılan özel karşılık tutarının gider olarak dikkate alınabilmesi,
- ✚ Finansal yeniden yapılandırma düzenlemesinde vergi istisnaları,
- ✚ Elektrik motorlu otomotiv üretilmesi/tercih edilmesinin vergisel yönden desteklenmesi,
- ✚ Yurt dışı çıkış harcının artırılması.

ERK Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Hizmetleri Ltd. Şti.

Adres: Küçükbakkalköy Mah.
Vedat Günyol Cad. Defne Sok.
No:1 Flora Residence K:11
D.141- 142 Ataşehir/İSTANBUL

Tel : 0.216.340 00 86

Fax : 0.216.340 00 87

E-posta: info@erkymm.com

www.erkymm.com

Bu sirkülerde yer verilen açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermektedir. Ayrıntılı açıklamalar için bu sirkülerde yer alan ilgili mevzuata veya görüş için ERK YMM'ye başvurulmasında yarar bulunmaktadır.

1. Hasılat Esaslı Vergileme

Hasılat Esaslı Vergileme, ilk olarak 6 Nisan 2018 tarihinde yayımlanan 7104 sayılı Kanun'un 12 nci maddesiyle, KDV Kanunun mülga 38 inci maddesi yeniden düzenlenerek küçük ölçekli mükelleflere yönelik olarak getirilmiştir. Bu hükümden faydalanan KDV mükellefleri, hasılatları üzerinden belirlenen oranda KDV beyan edip ödeyerek yükümlülüklerini yerine getirmektedir.

7186 sayılı Kanunun 1 inci maddesiyle benzer bir düzenlemenin küçük ölçekli bazı mükelleflere yönelik olarak kazanç üzerinden alınan vergilerde de uygulanması öngörülmektedir.

Şehir içi yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunan ve bu faaliyetlerinden kaynaklanan hasılatlarının tamamını elektronik ücret toplama sistemleri aracılığıyla elde eden mükelleflerin talep etmeleri hâlinde söz konusu faaliyetlerinden elde ettikleri gayrisafi hasılatlarının (25/10/1984 tarihli ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 38 inci maddesi kapsamında hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre vergilendirilen mükellefler için hesapladıkları katma değer vergisi dâhil tutarın) %10'u bu faaliyetlerine ilişkin vergiye tabi kazanç olarak esas alınır. Vergiye tabi kazancın bu suretle tespitinde ilgili faaliyete ilişkin giderler dikkate alınmaz ve bu kazanç herhangi bir indirim veya istisna uygulanmaz.

Kazançları birinci fıkra kapsamında tespit edilenlerin;

a) Bu faaliyetlerine ilişkin gider veya maliyetleri, vergiye tabi diğer kazanç veya iratlarının tespitinde dikkate alınmaz.

b) Bu kazançları dışındaki beyana tabi diğer kazanç veya iratları hakkında bu madde hükümleri uygulanmaz.

c) İki yıl geçmedikçe bu usulden çıkmaları mümkün değildir.

4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 353 üncü maddesinin birinci ve ikinci fıkrası hükümleri uyarınca bir takvim yılı içinde iki kez ceza kesilen mükellefler, cezanın kesildiği ve takip eden iki takvim yılına ait kazançları için bu madde hükümlerinden yararlanamaz. Bu madde hükümleri kurumlar vergisi mükellefleri hakkında da uygulanır.

Buna göre, anılan mükelleflerin söz konusu faaliyetlerinden elde ettikleri gayrisafi hasılatlarının (KDV Kanununun 38 inci 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. Kazancı bu şekilde tespit edilen mükelleflerin ilgili faaliyete ilişkin yapmış oldukları giderler dikkate alınmayacak, herhangi bir istisna veya indirim uygulanmayacaktır. Ayrıca iki yıl geçmedikçe bu usulden dönülemeyecektir.

Söz konusu düzenlemenin yürürlük tarihi, 19/07/2019 tarihidir.

2.Varlık Barışı

Varlık barışı düzenlemesi en son 18.05.2019 tarihinde yayımlanan 7143 sayılı Kanun ile getirilmişti.7186 sayılı Kanunun 2 nci maddesiyle, yeni bir varlık barışı düzenlemesi getirilmektedir.

Bu kanunda yer alan varlık barışı kapsam açısından önceki benzer düzenlemelerden bazı farklılıklar göstermektedir. Ayrıca önceki varlık barışında beyan edilen varlıkların değeri üzerinden %2 oranında vergi tarh edilirken, bu düzenleme kapsamında %1 oranında vergi tarh edilmesi öngörülmektedir.

2.1. Düzenlemenin kapsamı

Yeni varlık barışı kapsamına;

- **Yurt dışında bulunan;** para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları,
- Gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sahip olunan ve **yurt içinde bulunan ancak kanuni defter kayıtlarında yer almayan;** para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile taşınmazlar

girmektedir.

Söz konusu varlıkların, hangi tarih itibarıyla sahip olunduğunun bir önemi bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, yeni varlık barışı kapsamına, öncekilerden farklı olarak tam mükellefiyete tabi gerçek kişiler ile kurumların;

- Kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan kurumlara ilişkin iştirak hisselerinin satışından doğan kazançları,
- Kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan kurumlardan elde ettikleri iştirak kazançları,
- Yurt dışında bulunan iş yeri ve daimi temsilcileri aracılığıyla elde ettikleri ticari kazançları

girmemektedir.

2.2. Yurt dışında bulunan varlıklar

Yurt dışında bulunan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarını, bu maddedeki hükümler çerçevesinde, **31/12/2019** tarihine kadar Türkiye’deki banka veya aracı kuruma bildiren gerçek ve tüzel kişiler, söz konusu 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 bulunduğu vergi dairesine beyan edecek ve aynı sürede ödeyeceklerdir.

Bildirilen varlıkların, bildirim yapıldığı tarihten itibaren **3 ay** içinde Türkiye’ye getirilmesi veya Türkiye’deki banka ya da aracı kurumlarda açılacak bir hesaba transfer edilmesi şarttır.

Ayrıca;

- Bu varlıklar, yurt dışında bulunan banka veya finansal kurumlardan kullanılan ve **19/07/2019 tarihi itibarıyla** kanuni defterlerde kayıtlı olan **kredilerin en geç 31/12/2019 tarihine kadar kapatılmasında** kullanılabilecektir. Bu takdirde, defter kayıtlarından düşülmesi kaydıyla, borcun ödenmesinde kullanılan varlıklar için Türkiye’ye getirilme şartı aranmaksızın bu madde hükümlerinden yararlanılabilecektir.
- **19/07/2019 tarihi itibarıyla** kanuni defterlerde kayıtlı olan **sermaye avanslarının**, yurt dışında bulunan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının bu maddenin yürürlüğe girmesinden önce Türkiye’ye getirilmek suretiyle karşılanmış olması hâlinde, söz konusu avansların defter kayıtlarından düşülmesi kaydıyla bu madde hükümlerinden yararlanılabilecektir.
- Vergi Usul Kanunu uyarınca defter tutan mükellefler, bu madde kapsamında Türkiye’ye getirilen varlıklarını, **dönem kazancının tespitinde dikkate almaksızın işletmelerine**

dâhil edebilecekleri gibi aynı varlıkları vergiye tabi kazancın ve kurumlar için dağıtılabilir kazancın tespitinde dikkate almaksızın **işletmelerinden çekebilirler**.

2.3. Yurt içinde bulunan varlıklar

Gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sahip olunan ve Türkiye’de bulunan ancak kanuni defter kayıtlarında yer almayan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile taşınmazlar, **31/12/2019** tarihine kadar vergi dairelerine beyan edilecektir.

Beyan edilen söz konusu varlıklar, 31/12/2019 tarihine kadar, **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**.

Ayrıca, bu kapsamda beyan edilen **taşınmazların aynı sermaye olarak konulmak suretiyle işletme kayıtlarına alınması hâlinde**, sermaye artırım kararının beyan tarihi itibarıyla alınmış olması ve söz konusu kararın beyan tarihini izleyen onuncu ayın sonuna kadar ticaret siciline tescil edilmesi kaydıyla, bu madde hükümlerinden faydalanılabilecektir.

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

2.4. Ödenen verginin gider yazılamaması

Bu kapsamda ödenen vergi, hiçbir suretle gider yazılamayacak ve başka bir vergiden mahsup edilemeyecektir. Türkiye’ye getirilen veya kanuni defterlere kaydedilen varlıkların elden çıkarılmasından doğan zararlar, gelir veya kurumlar vergisi uygulaması bakımından gider veya indirim olarak kabul edilmeyecektir.

2.5. Vergi incelemesi ve vergi tarhiyatı yapılmaması

Bu kapsamda bildirilen veya beyan edilen varlıklar nedeniyle hiçbir suretle vergi incelemesi ve vergi tarhiyatı yapılmayacaktır. Bu hükümden faydalanılabilmesi için;

- ✓ Bildirilen veya beyan edilen tutarlara ilişkin tarh edilen verginin vadesinde ödenmesi ve
- ✓ 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

şarttır.

Söz konusu düzenlemenin yürürlük tarihi, 19/07/2019 tarihidir.

3. Tahsil imkanı kalmaması nedeniyle kayıttan düşülen kredilerin/alacakların değersiz alacak uygulaması

7186 sayılı Kanunun 16 ncı maddesiyle, 5411 sayılı Bankacılık Kanununun 53 üncü maddesinde yapılan değişiklik ile özel karşılık ayrıldıktan sonra tahsil imkânı kalmaması nedeniyle kayıttan düşülen krediler, Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesi hükümleri kapsamında değersiz alacak sayılacaktır.

“Karşılıklar, teminatlar ve kayıttan düşme

MADDE 53 – Bankalar, krediler ile ilgili olarak doğmuş veya doğması muhtemel zararların karşılanması için yeterli düzeyde karşılık ayrılmasına, kredilerin kalitesine ve sınıflandırılmasına, garantilerin ve teminatların alınmasına, bunların değerinin ve güvenilirliğinin ölçülmesine, takibe alınan

kredilerin izlenmesi ve Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunca yayımlanan Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına göre kayıttan düşülmesine, kredilerin yeniden yapılandırılması dâhil geri ödenmelerine ilişkin politikaları oluşturmak ve uygulamak, bunları düzenli olarak gözden geçirmek, tüm bu hususları icra edebilecek gerekli yapıları tesis etmek ve işletmek zorundadır. Bu fıkra hükmünün uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Kurulca belirlenir.

Bu madde uyarınca krediler ile ilgili olarak ayrılan özel karşılıkların tamamı ayrıldıkları yılda kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak kabul edilir.

Bu madde uyarınca özel karşılık ayrıldıktan sonra tahsil imkânı kalmaması nedeniyle kayıttan düşülen krediler, 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesi hükümleri kapsamında değersiz alacak addolunur.”

Benzer şekilde, 7186 sayılı Kanunun 26 ncı maddesiyle, 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanununun 16 ncı maddesine eklenen 3 üncü fıkra ile özel karşılık ayrıldıktan sonra tahsil imkânı kalmaması nedeniyle kayıttan düşülen alacaklar, Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesi hükümleri kapsamında değersiz alacak sayılacaktır.

Söz konusu düzenlemenin yürürlük tarihi, 19/07/2019 tarihidir.

4. Faktoring şirketleri tarafından ayrılan özel karşılık tutarının gider olarak dikkate alınabilmesi

7061 Sayılı Kanun ile finansal kiralama ve finansman şirketlerine, ayırdıkları özel karşılık tutarlarını gider yazmalarına imkan sağlanmış; ancak faktoring şirketleri bu kapsama dahil edilmemişti. 7061 Sayılı Kanun, 5.12.2017 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

7186 sayılı Kanunun 26 ncı maddesiyle, 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanununun 16 ncı maddesinin ikinci fıkrasında yer alan “*Finansal kiralama ve finansman şirketleri*” ibaresi “**Şirket**” şeklinde değiştirilerek, faktoring şirketlerine de ayırdıkları özel karşılık tutarını, kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alabilmelerine imkan tanınmıştır.

Söz konusu düzenlemenin yürürlük tarihi, 19/07/2019 tarihidir.

5. Finansal yeniden yapılandırma uygulaması

7186 sayılı Kanunun 17 nci maddesiyle, 5411 sayılı Bankacılık Kanununa eklenen geçici 32 nci madde ile finansal yeniden yapılandırma düzenlemesi getirilmiştir.

Buna göre, Türkiye’de faaliyette bulunan bankalar, finansal kiralama şirketleri, faktoring şirketleri ve finansman şirketleri ile bu maddede tanımlanan diğer finansal kuruluşlarla kredi ilişkisinde bulunan ve Kurum tarafından çıkarılan yönetmeliğe göre hazırlanan Çerçeve Anlaşmalarda belirlenen borçlular, bu kuruluşlar tarafından kullanılmış olan kredilere ilişkin olarak alınacak tedbirlerle, geri ödeme yükümlülüklerini yerine getirebilmelerine ve istihdama katkıda bulunmaya devam etmelerine imkân verilmesini sağlamak amacıyla, dahil oldukları risk grubundaki diğer borçlularla bir bütün olarak veya kısmen yeniden yapılandırmaya tabi tutulabilecektir. Bu madde uyarınca yapılacak finansal yeniden yapılandırmalara ilişkin usul ve esaslar Kurum tarafından çıkarılan yönetmelik hükümleri çerçevesinde hazırlanan Çerçeve Anlaşmalar ile belirlenecektir. Bu madde hükümleri bu maddenin yayımı tarihinden itibaren iki yıl süreyle uygulanacaktır.

Bu maddeye göre yapılan Çerçeve Anlaşmaları ve bu Anlaşmalar kapsamında düzenlenen Sözleşmelerde belirlenen esaslar uyarınca;

- Yapılacak işlemler Harçlar Kanununa göre alınan harçlardan (yargı harcı dahil) ve düzenlenecek kâğıtlar (Çerçeve Anlaşmaları ve Sözleşmeler dahil) Damga Vergisi Kanununa göre alman damga vergisinden,

- Alacaklı kuruluşlar tarafından her ne nam altında olursa olsun tahsil edilecek tutarlar banka ve sigorta muameleleri vergisinden (BSMV),

- Kullandırılan ve kullandırılacak krediler kaynak kullanımını destekleme fonundan (KKDF),
istisna tutulmuştur.

Ayrıca, 7186 sayılı Kanunun 17 nci maddesiyle;

- Kurumlar Vergisi Kanununun 5-1/(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 uygulanması,
- Katma Değer Vergisi Kanununun 17-4/(r) bendinde yer alan istisna hükmünün, ilgili varlıkların Çerçeve Anlaşmaları ve düzenlenen Sözleşmeler kapsamında alacaklı kuruluşlara devir ve teslimi ile bu suretle ilgili varlıkları devralan alacaklı kuruluşların bu varlıkları devir ve tesliminde de uygulanması

öngörülmektedir.

Söz konusu düzenlemenin yürürlük tarihi, 19/07/2019 tarihidir.

6. Ülkemizde elektrik motorlu otomotiv markası/markalarının üretilmesi ve bu araçların yurt içinde tercih edilirliliğinin vergisel yönden desteklenmesi

7186 sayılı Kanunun 19 uncu maddesiyle, Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen geçici 12 nci madde ile ülkemizde elektrik motorlu otomotiv markası/markalarının üretilmesinin ve bu araçların yurt içinde tercih edilirliliğinin vergisel yönden desteklenmesi amacıyla düzenleme yapılmıştır.

Buna göre, 6745 sayılı Kanun'un 80 inci maddesi kapsamında teşviklerden yararlanmasına karar verilen ve bu kapsamda sera etkisi yaratan egzoz gazı salımının tamamen ortadan kaldıracak teknolojilerin geliştirilmesi için münhasıran Türkiye'de gerçekleştirdikleri Ar-Ge faaliyetleri sonucunda geliştirdikleri elektrik motorlu taşıt araçlarını Türkiye'de imal eden mükelleflerin, bu yatırımları dolayısıyla Kanunun 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 (ÖTV), takvim yılının üçer aylık dönemleri itibarıyla bu mükelleflere kısmen veya tamamen, nakden ya da vergi borçlarına mahsuben ödenmesi suretiyle kullandırabilme hususunda Cumhurbaşkanına yetki verilmektedir.

Söz konusu düzenlemenin yürürlük tarihi, 19/07/2019 tarihidir.

7. Yurt dışı çıkış harcı tutarının artırılması

7186 sayılı 20 nci maddesiyle, yurt dışına çıkış yapan Türkiye Cumhuriyeti vatandaşlarından çıkış başına alınan 15 TL harç miktarı 50 TL'ye çıkarılmış ve bu miktarın üç katına kadar artırılabilmesi hususunda Cumhurbaşkanına yetki verilmiştir.

Söz konusu düzenlemenin yürürlük tarihi, 01/08/2019 tarihidir.

7186 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanuna bu adresten ulaşmak mümkün bulunmaktadır.

Saygılarımızla.

ERK Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik

Hizmetleri Ltd. Şti.

Mehmet ERKAN

Yukarıda yer verilen açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermektedir. Ayrıntılı açıklamalar için bu sirkülerde yer alan ilgili mevzuata veya görüş için ERK YMM'ye başvurulmasında yarar bulunmaktadır.