

ERK YMM SİRKÜLER



Sirküler Tarih: 15.04.2022

Sirküler No : 2022.17

Konu: *Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi ve Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile Bazı Kanunlarda ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair 7394 sayılı Kanun, 15.4.2022 tarih ve 31810 sayılı Resmi Gazete`de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.*

Özet: *7394 sayılı Kanun'un; Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunları ile Katma Değer Vergisi Kanunu ve Vergi Usul Kanunu'nda değişiklikler içeren düzenlemeleri, özetle aşağıda yer almaktadır.*

- 5651 sayılı Kanun'un ek 4. maddesi kapsamında hakkında reklam yasağı uygulananlara verilen reklamlar ticari kazancın ve kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınamayacaktır.*
- Bir veya birden fazla özel sağlık kuruluşu ile sözleşme düzenleyerek hekimlik faaliyetini yürüten hekimlerin serbest meslek erbabı olarak kabul edilmesi ve kazançlarının serbest meslek kazancı hükümlerine göre vergilendirilmesi sağlanmaktadır.*
- 6361 sayılı Kanun kapsamındaki şirketler, elektronik ödeme ve para kuruluşları, yetkili döviz müesseseleri, varlık yönetim şirketleri, sermaye piyasası kurumları ile sigorta ve reasürans şirketleri ve emeklilik şirketleri için kurumlar vergisi oranı %25 olarak uygulanacaktır. Bu hüküm yukarıdaki kurumların 2022 yılı kazançları için de geçerli olacaktır.*

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.

4. *Türk Ticaret Kanunu'nun 376. maddesi uyarınca sermayenin tamamlanmasına karar verilen şirketin ortakları tarafından zarar sebebiyle karşılıksız kalan kısmı kapatacak miktarda aktarılan tutarların kurum kazancının tespitinde dikkate alınmaması sağlanmaktadır.*
5. *Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5/1-a maddesinin 3 ve 4. alt bendinde yer alan yatırım fonu katılma paylarının fona iadesi suretiyle elde edilen gelirler kurumlar vergisi istisnası kapsamına alınmıştır.*
6. *Yabancılara KDV'den istisna olarak teslim edilen konut veya iş yerlerinin bir yıl içerisinde elden çıkarılması halinde zamanında tahsil edilmeyen vergi tecil faiziyle birlikte tahsil edilmektedir. Yukarıdaki 1 yıllık sürenin 3 yıla çıkarılması öngörülmektedir.*
7. *İmalat sanayi ile turizme yönelik yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamındaki inşaat işlerine ilişkin mal teslimleri ve hizmet ifaları 31 Aralık 2025 tarihine kadar katma değer vergisinden müstesna olacaktır.*
8. *Türkiye'de gerçekleştirilen Ar-Ge faaliyetleri sonucunda geliştirilen elektrik motorlu taşıt araçlarını Türkiye'de üreten mükelleflere bu araçların geliştirilmesine yönelik verilen ve yatırım teşvik belgesi kapsamında yer alan mühendislik hizmetleri 31 Aralık 2023 tarihine kadar KDV'den istisna olarak değerlendirilecektir.*
9. *Vergi Usul Kanununun; 359 uncu maddesinde yer alan cezalarının üst sınırı artırılmakta ve etkin pişmanlık hükümlerinden soruşturma ve kovuşturma aşamasında yararlanılmasına imkan tanınmaktadır. Buna göre, 359 uncu maddede yazılı fiillerle verginin ziyaa uğratıldığı tespit edilmesine bağlı olarak tarh edilen verginin, gecikme faizi ve gecikme zammının tamamı ile kesilen cezaların yarısı ve buna isabet eden gecikme zammının; soruşturma evresinde ödenmesi halinde verilecek ceza yarı oranında, kovuşturma evresinde hüküm verilinceye kadar ödenmesi halinde ise verilecek ceza üçte bir oranında indirilecektir.*
10. *Tarh edilen vergi ve vergi aslına bağlı olarak kesilen cezanın bulunmadığı durumlarda verilecek ceza yarı oranında indirilecektir.*
11. *Belirtilen bu ceza indiriminden faydalanabilmek için vergi mahkemesinde dava açılmaması, açılmışsa feragat edilmesi, kanun yollarına başvurulmaması veya başvurulmuşsa vazgeçilmesi şart olarak sayılmaktadır.*

7394 sayılı ‘‘Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi ve Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile Bazı Kanunlarda ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun’’ 15 Nisan 2022 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanmıştır.

7394 sayılı Kanun’un; Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunları ile Katma Değer Vergisi Kanunu ve Vergi Usul Kanunu’nda değişiklikler içeren düzenlemeleri, özetle aşağıda yer almaktadır.

1. Gelir Vergisi Kanunu’ndaki değişiklikler

1.1. Reklam yasağı uygulanan kurumlara verilen reklamların gider kabul edilmemesi

5651 sayılı Kanun’un ek 4. maddesi uyarınca, Türkiye’den günlük erişimi bir milyondan fazla olan yurt dışı kaynaklı sosyal ağ sağlayıcılarının, yetkili en az bir kişiyi Türkiye’de temsilci olarak belirlemeleri ve bu kişinin iletişim bilgilerine kolayca görülebilecek ve doğrudan erişilebilecek şekilde internet sitesinde yer vermeleri gerekmektedir.

İlgili maddede bu zorunluluğa uymayanlar hakkında uygulanacak yaptırımlar da belirlenmiştir. Buna göre yukarıdaki zorunluluklara uymayan firmalara belli sürelerin sonunda idari para cezası kesilmektedir. İkinci kez verilen idari para cezasının tebliğinden itibaren otuz gün içinde bu yükümlülüğün yerine getirilmemesi hâlinde, Türkiye’de mukim vergi mükellefi olan gerçek ve tüzel kişilerin ilgili sosyal ağ sağlayıcısına yeni reklam vermesi yasaklanmaktadır.

Gelir Vergisi Kanunu’nun 41. maddesinde ise ticari kazancın tespitinde indirilemeyecek giderler (Kanunen kabul edilmeyen giderler-KKEG) sayılmaktadır. 7394 sayılı Kanun’un 1. maddesiyle, bu maddeye, yukarıdaki hüküm kapsamında hakkında reklam yasağı uygulananlara verilen reklamlara ilişkin giderlerin ticari kazançtan indirilememesine ilişkin yeni bir bent eklenmiştir.

Bu düzenleme, Kanun’un yayım tarihi olan 15 Nisan 2022 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

1.2. Bir veya birden fazla özel sağlık kuruluşu ile sözleşme düzenleyerek faaliyet yürüten hekimlerin kazançlarının vergilendirilmesi

Gelir Vergisi Kanunu’nun 66. maddesinde kimlerin serbest meslek erbabı sayıldığına ilişkin düzenleme yer almaktadır.

7394 sayılı Kanun’un 2. maddesiyle bu maddeye yeni bir bent eklenerek; 5510 sayılı Kanun’un ek 10’uncu maddesi uyarınca anılan Kanun’un 4’üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamında; sigortalı sayılan hekimler ile tıpta uzmanlık mevzuatına göre uzman olan kişilerin de serbest meslek erbabı sayılacağına hükmedilmiştir.

Bu hüküm ile serbest meslek mükellefiyeti bulunan ve ayrı bir muayenehanesi ve organizasyonu bulunmaksızın faaliyetlerini özel sözleşmelere istinaden; özel sağlık kuruluşları ile vakıf üniversitelerine ait sağlık kurum ve kuruluşlarında yürüten dış hekimleri dahil hekimler ile tıpta uzmanlık mevzuatına göre uzman olan kişilerin gelirlerinin ücret olarak mı serbest meslek kazancı olarak mı vergilendirileceği hususunda yaşanan tereddütlerin giderilmesi amaçlanmıştır.

Buna göre bir veya birden fazla özel sağlık kuruluşu ile sözleşme düzenleyerek hekimlik faaliyetini yürüten hekimlerin serbest meslek erbabı olarak kabul edilmesi ve kazançlarının serbest meslek kazancı hükümlerine göre vergilendirilmesi sağlanmıştır.

Bu düzenleme, Kanun’un yayım tarihi olan 15 Nisan 2022 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

2. Kurumlar Vergisi Kanunu’ndaki değişiklikler

2.1. Reklam yasağı uygulanan kurumlara verilen reklamların gider kabul edilmemesi

Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 11. maddesinde kurum kazancının tespitinde indirilemeyecek giderler sayılmaktadır.

Sirkülerimizin 1.1. bölümünde açıklanan ve gelir vergisi mükelleflerinin ticari kazançlarının tespiti sırasında indirilemeyecek giderlere eklendiği belirtilen hüküm 7394 sayılı Kanun'un 24. maddesiyle KVK'nın 11. maddesine de ayrı bir bent olarak ilave edilmiştir. Konuya ilişkin olarak sirkülerimizin 1.1. bölümünde yapılan açıklamalarımız kurumlar vergisi mükellefleri için de geçerlidir. Buna göre 5651 sayılı Kanun'un ek 4. maddesi kapsamında hakkında reklam yasağı uygulananlara verilen reklamlara ilişkin giderler kurum kazancının tespiti sırasında gider olarak kabul edilmeyecektir.

Bu düzenleme, Kanun'un yayım tarihi olan 15 Nisan 2022 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

2.2. Kurumlar vergisi oranı

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32. maddesinde kurumlar vergisi oranının %20 olduğuna dair düzenleme yer almaktadır. Ancak 7316 sayılı Kanun'un (RG: 22.04.2021) 11. maddesiyle KVK'ya eklenen geçici 13. madde uyarınca bu oran, kurumların 2021 yılı vergilendirme dönemine ilişkin kazançları için %25, 2022 yılı vergilendirme dönemine ilişkin kazançları için %23 olarak uygulanmaktadır.

7394 sayılı Kanun'un 25. maddesiyle; bankalar, 6361 sayılı "Finansal Kiralama, Faktoring, Finansman ve Tasarruf Finansman Şirketleri Kanunu" kapsamındaki şirketler, elektronik ödeme ve para kuruluşları, yetkili döviz müesseseleri, varlık yönetim şirketleri, sermaye piyasası kurumları ile sigorta ve reasürans şirketleri ve emeklilik şirketleri için **kurumlar vergisi oranı %25'e yükseltilmiştir.**

Bu hüküm 2023 yılı vergilendirme dönemi kurum kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

7394 sayılı Kanun'un 26. maddesi ise yukarıdaki kurumlar vergisi oran değişikliğinin ilgili kurumların **2022 kazançlarına da uygulanması sağlanmaktadır.**

Bu hüküm ise 1 Temmuz 2022 tarihinden itibaren verilmesi gereken beyannamelerden başlamak ve 1 Ocak 2022 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemine ait kurum kazançları için geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

2.3. Sermaye tamamlama

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 6. maddesinde safi kurum kazancı tanımlanmakta, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 376. maddesinde ise sermayenin kaybı, borca batık olma durumu hakkında hükümler yer almaktadır.

7394 sayılı Kanun'un 23. maddesiyle ilgili maddeye yeni bir fıkra eklenerek, Türk Ticaret Kanunu'nun 376'ncı maddesi uyarınca sermayenin tamamlanmasına karar verilen şirketin ortakları tarafından zarar sebebiyle karşılıksız kalan kısmı kapatacak miktarda aktarılan tutarların kurum kazancının tespitinde dikkate alınmaması sağlanmaktadır.

Bu düzenleme, Kanun'un yayım tarihi olan 15 Nisan 2022 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

2.4. Yatırım fonu katılma paylarının fona iadesi suretiyle elde edilen gelirlere ilişkin istisna

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5/1-a maddesinin 3. alt bendinde kurumların tam mükellefiyete tabi girişim sermayesi yatırım fonu katılma paylarından, 4. alt bendinde tam mükellefiyete tabi diğer yatırım fonu katılma paylarından elde ettikleri kâr payları (portföyünde yabancı para birimi cinsinden varlık ve altın ile diğer kıymetli madenler ve bunlara dayalı sermaye piyasası araçları bulunan yatırım fonlarından elde edilen kazançlar hariç) kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

Söz konusu istisna düzenlemesindeki "kâr payı" ifadesinin fon katılma belgelerinin fona iadesi sonucu ortaya çıkan gelirleri kapsayıp kapsamadığı konusunda tartışmalar vardı.

7394 sayılı Kanun'un 22. maddesiyle, maddede yapılan değişiklikle 3 ve 4. alt bentte belirtilen yatırım fonlarından elde edilen kâr paylarına ilave olarak **katılma paylarının fona iadesi suretiyle elde edilen gelirler de istisna kapsamına alınmıştır.**

Ayrıca, 5/1-a maddesine ilave edilen 5. alt bent ile 3 ve 4. alt bentlerde belirtilen yatırım fonları katılma belgelerinin VUK'un 279. maddesi uyarınca borsa rayicine göre değerlendirilmesinden kaynaklanan değer artış kazançları da kurumlar vergisinden istisna olacaktır.

Bu düzenleme, Kanun'un yayım tarihi olan 15 Nisan 2022 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

2.5. Alt yapı gayrimenkul yatırım ortaklıklarının kazançlarının istisna kapsamında değerlendirilmemesi

Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-d maddesinin 4 numaralı alt bendine göre, gayrimenkul yatırım fonları veya ortaklıklarının kazançları kurumlar vergisinden istisnadır.

7394 sayılı Kanun'un 22. maddesiyle söz konusu 4 numaralı alt bende "(Esas faaliyet konusu itibarıyla gayrimenkul, gayrimenkul projeleri ve gayrimenkule dayalı haklardan oluşan portföyü işletmek amacıyla kurulanlar dışında kalanların kazançları hariç)" ibaresi eklenmiştir. Bu düzenleme uyarınca alt yapı gayrimenkul yatırım ortaklıklarının kazançları söz konusu alt bende göre istisna olmayacaktır.

Değişiklik, 1 Temmuz 2022 tarihinden itibaren verilmesi gereken beyannamelerden başlamak ve 1 Ocak 2022 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemine ait kurum kazançları için geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

2.6. İki yıldan uzun süreyle elde tutulan yatırım fonu katılma paylarının satışından sağlanan kazançlarda istisna uygulaması

7394 sayılı Kanun'un 22. maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanunu'nun iştirak hisseleri ve taşınmaz satışlarına ilişkin istisnayı düzenleyen 5/1-e maddesine bir hüküm ilave edilmiştir.

Bu hükümlerle, Kanun'un 5. maddesinin 1 numaralı fıkrasının (a) bendinde yer alan ve dağıttıkları kâr payları ile katılma belgesinin fona iadesi halinde oluşan itfa gelirleri elde eden kurumlar tarafından istisna kapsamında değerlendirilen yatırım fonlarının katılma paylarının (tam mükellefiyete tabi girişim sermayesi yatırım fonu katılma payları ile portföyünde yabancı para birimi cinsinden varlık ve altın ile diğer kıymetli madenler ve bunlara dayalı sermaye piyasası araçları bulunan yatırım fonları haricinde kalan tam mükellefiyete tabi diğer yatırım fonu katılma paylarının) iki yıldan uzun süreyle elde tutulması halinde, bunların satışından doğan kazançların da %75'i istisna edilmektedir.

Bu istisna hükmünün söz konusu yatırım fonlarının katılma paylarının, fona iade edilmeyip üçüncü kişilere satışında uygulanacak bir istisna olduğunu düşünüyoruz.

Bu düzenleme, Kanun'un yayım tarihi olan 15 Nisan 2022 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

3. Katma Değer Vergisi Kanunu'ndaki değişiklikler

3.1. Ulusal güvenlik harcama ve yatırımlarında uygulanan KDV istisnası

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 13. maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde, ulusal güvenlik harcama ve yatırımlarında uygulanan KDV istisnasına ilişkin hüküm yer almaktadır. 7394 sayılı Kanun'un 10. maddesiyle söz konusu bentte yer alan "Jandarma Genel Komutanlığı, Sahil Güvenlik Komutanlığı," ve ", Emniyet Genel Müdürlüğü" ibareleri madde metninden çıkarılmış, "Adalet Bakanlığı," ibaresinden sonra gelmek üzere "İçişleri Bakanlığı," ibaresi eklenmiştir.

Bu değişikliklerle, millî güvenlik ve iç güvenlik ihtiyaçları için bu görevlerle yetkilendirilmiş birimlerin yararlandığı bazı güvenlik mal ve hizmet alımlarına ilişkin olarak İçişleri Bakanlığı bünyesindeki birimlerden Jandarma Genel Komutanlığı, Sahil Güvenlik Komutanlığı ve Emniyet Genel Müdürlüğü'nün tek tek sayılması yerine Bakanlık isminin yer almasına ilişkin düzenleme yapılmıştır.

Bu düzenleme, 1 Mayıs 2022 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

3.2. Yabancılara yapılan gayrimenkul satışlarında elde tutma süresi

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 13. maddesinin birinci fıkrasının (i) bendinde, konut veya iş yeri olarak inşa edilen binaların ilk tesliminde uygulanmak ve bedeli döviz olarak Türkiye'ye getirilmek kaydıyla, yabancılara yapılan konut veya iş yeri teslimlerinin KDV'den istisna olduğuna dair hüküm yer almaktadır.

İstisna kapsamında teslim alınan konut veya iş yerinin bir yıl içerisinde elden çıkarılması halinde zamanında tahsil edilmeyen verginin, tecil faiziyle birlikte tapu işleminden önce elden çıkaran tarafından ödenmesi gerekmektedir. 7394 sayılı Kanun'un 10. maddesiyle yukarıdaki 1 yıllık süre 3 yıla çıkarılmaktadır.

Bu hüküm, 1 Mayıs 2022 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

3.3. Teşvik belgeli yatırımlar kapsamında gerçekleştirilen inşaat işlerinde KDV istisnası

KDV Kanunu'nun geçici 37. maddesinde, imalat sanayine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamında yapılan yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2017 ilâ 2019 yıllarında yüklenilen ve indirim yoluyla telafi edilemeyen katma değer vergisinin talep edilmesi halinde belge sahibi mükellefe iade edilebilmesine ilişkin düzenleme bulunmaktaydı. 5047 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı (RG: 31.12.2021) ile yukarıdaki hükmün 2022, 2023 ve 2024 yıllarında yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen KDV'ler için de uygulanmasına karar verilmiştir.

7394 sayılı Kanun'un 11. maddesiyle, yukarıda özetlenen ve indirim yoluyla giderilemeyen KDV'nin iadesi esasına dayanan uygulamaya son verilmekte ve söz konusu inşaat işlerine ilişkin mal teslimi ve hizmet ifaları 31 Aralık 2025 tarihine kadar istisna kapsamına alınmaktadır. Ayrıca söz konusu istisna hükmüne turizme yönelik yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamında yapılan inşaat işlerine ilişkin mal teslimleri ve hizmet ifaları da dahil edilmektedir.

Buna göre imalat sanayi ile turizme yönelik yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamındaki inşaat işlerine ilişkin mal teslimleri ve hizmet ifaları 31 Aralık 2025 tarihine kadar katma değer vergisinden müstesna olacaktır.

Teşvik belgesine konu yatırımın tamamlanmaması halinde, zamanında alınmayan vergiler, vergi ziyai cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte yatırım teşvik belgesi sahibi alıcıdan tahsil edilecektir.

Bu kapsamda yapılan mal teslimleri ve hizmet ifaları nedeniyle yüklenilen vergiler, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan vergiden indirilir. İndirim yoluyla telafi edilemeyen vergiler, bu Kanun'un 32. maddesi hükmü uyarınca istisna kapsamında işlem yapan mükellefin talebi üzerine iade edilecektir.

Bu düzenleme de 1 Mayıs 2022 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

3.4. Türkiye'deki Ar-Ge faaliyetleri kapsamında Türkiye'de geliştirilen elektrik motorlu taşıt araçlarına ilişkin mühendislik hizmetlerinde istisna uygulaması

7394 sayılı Kanun'un 12. maddesiyle KDV Kanunu'na geçici 42. madde eklenmiştir. Buna göre Türkiye'de gerçekleştirilen Ar-Ge faaliyetleri sonucunda geliştirilen elektrik motorlu taşıt araçlarını Türkiye'de üreten mükelleflere bu araçların geliştirilmesine yönelik verilen ve yatırım teşvik belgesi kapsamında yer alan mühendislik hizmetleri 31 Aralık 2023 tarihine kadar KDV'den istisna olarak değerlendirilecektir.

Teşvik belgesine konu yatırımın tamamlanmaması halinde, zamanında alınmayan vergi alıcıdan, vergi ziyai cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte tahsil edilecektir. Zamanında alınmayan vergiler ile vergi cezalarında zamanaşımı, verginin tarhını veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılının başından itibaren başlar.

Bu kapsamda yapılan hizmetler nedeniyle yüklenilen vergiler, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan vergiden indirilir. İndirim yoluyla telafi edilemeyen vergiler, KDV Kanunu'nun 32. maddesi hükmü uyarınca istisna kapsamında işlem yapan mükellefin talebi üzerine iade edilecektir.

Bu hüküm, Kanun'un yayım tarihi olan 15 Nisan 2022 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

4. Vergi Usul Kanunu'ndaki değişiklikler

7394 sayılı Kanun'un 4 ilâ 6. maddeleriyle; VUK'un 359. (Kaçakçılık suçları ve cezaları) ve 367. maddelerinde yapılan değişiklikler ve VUK'a eklenen bir geçici 34. madde ile kaçakçılık suç ve cezalarına ilişkin hükümlerde yeni düzenlemeler yapılmıştır.

Vergi Usul Kanununun; 359 uncu maddesinde yer alan cezalarının üst sınırı artırılmakta ve etkin pişmanlık hükümlerinden soruşturma ve kovuşturma aşamasında yararlanılmasına imkan tanınmaktadır. Vergi Usul Kanununun; 371 inci maddesinde etkin pişmanlık müessesesine, 359 uncu maddesinde ise kaçakçılık suçları ve cezalarına yer verilmiş olup, 359 uncu maddede "371 inci maddedeki pişmanlık şartlarına uygun olarak durumu ilgili makamlara bildirenler hakkında bu madde hükmü uygulanmaz" hükmüne yer verilmiştir. Diğer taraftan, etkin pişmanlık hükümlerinden soruşturma ve kovuşturma aşamasında yararlanılamamaktaydı.

Yapılan aşağıdaki değişiklikler sonucunda;

- Vergi Usul Kanunu'nun 359. maddesinde yer alan hapis cezalarının üst sınırı 3 yıl olanlar 5 yıla; 5 yıl olanlar 8 yıla çıkarılmıştır. 213 sayılı Kanununun 359 uncu maddesinin (a) fıkrasında yer alan "üç" ibaresi "beş" şeklinde, (b), (c) ve (ç) fıkralarında yer alan "beş" ibareleri "sekiz" şeklinde değiştirilmiş ve maddeye son fıkrasından önce gelmek üzere aşağıdaki fıkralar eklenmiştir.

"Bu maddede yazılı fiillerle verginin ziyaa uğratıldığıнын tespit edilmesine bağlı olarak tarh edilen verginin, gecikme faizi ve gecikme zammının tamamı ile kesilen cezaların yarısı ve buna isabet eden gecikme zammının; soruşturma evresinde ödenmesi halinde verilecek ceza yarı oranında, kovuşturma evresinde hüküm verinceye kadar ödenmesi halinde ise verilecek ceza üçte bir oranında indirilir.

Tarh edilen vergi ve vergi aslına bağlı olarak kesilen cezanın bulunmadığı durumlarda verilecek ceza yarı oranında indirilir.

Yukarıdaki fıkralarda belirtilen ceza indiriminden faydalanabilmek için vergi mahkemesinde dava açılmaması, açılmışsa feragat edilmesi, kanun yollarına başvurulmaması veya başvurulmuşsa vazgeçilmesi şarttır.

Bu maddede düzenlenen suçların birden fazla takvim yılı veya vergilendirme dönemi içinde aynı suç işleme kararının icrası kapsamında işlenmesi halinde, Türk Ceza Kanununun 43 üncü maddesi uygulanır."

- Buna göre, "Vergi Usul Kanununun 359 uncu maddesinde düzenlenen suçların birden fazla takvim yılı veya vergilendirme dönemi içinde aynı suç işleme kararının icrası kapsamında işlenmesi halinde, Türk Ceza Kanununun 43 üncü maddesi uygulanır" ibaresi eklenerek, hapis cezalarının üst sınırı üst sınırı 3 yıldan 5 yıla artırılmaktadır.
- 7394 sayılı Kanununun 4 üncü maddesi ile Vergi Usul Kanununun "**Kaçakçılık suçları ve cezaları**" başlıklı 359 uncu maddesinde yapılması öngörülen düzenlemeyle etkin pişmanlık hükümlerinden soruşturma ve kovuşturma aşamasında yararlanılmasına imkan verilmektedir.
- 359. maddede sayılan suçlar bakımından tarh edilen vergilerin, gecikme faizi ve gecikme zammının tamamı ile kesilen cezaların yarısı ödenmesi ve vergi mahkemesinde dava açılmaması, açılmışsa feragat edilmesi, kanun yollarına başvurulmaması veya başvurulmuşsa vazgeçilmesi şartlarına bağlı olarak soruşturma ve kovuşturma aşamasında etkin pişmanlık hükümlerinin uygulanabilmesi ve bu suretle verilecek hapis cezalarından belli oranlarda indirim yapılması imkânı getirilmiştir.
- Tarh edilen vergi ve vergi aslına bağlı olarak kesilen cezanın bulunmadığı durumlarda verilecek hapis cezasının yarı oranında indirilmesine yönelik düzenleme yapılmıştır.

- Kaçakçılık suçlarının birden fazla takvim yılı veya vergilendirme dönemi içinde aynı suç işleme kararının icrası kapsamında işlenmesi halinde, Türk Ceza Kanunu'nun 43. maddesinde yer alan "zincirleme suç" hükümlerinin uygulanması hükme bağlanmıştır.

367. maddeye eklenen hükümle ile 359. maddede yazılı suçlara ilişkin yürütülmekte olan soruşturma ve kovuşturmalarda mütalaya konu fiilin, hakkında soruşturma veya kovuşturma yürütülen kişinin dışında başka bir kişi tarafından işlendiğinin veya başka bir kişiyle birlikte gerçekleştirildiğinin ortaya çıkması durumunda, bu kişi bakımından kamu davası açılabilmesi için rapor düzenlenmesi ve mütalaa verilmesi koşulunun aranmaması hükme bağlanmıştır.

Etkin pişmanlık ve zincirleme suç uygulamalarının, belirli şartların mevcudiyetine bağlı olarak, yargı mercilerinde veya infaz aşamasında olan dosyalar için de uygulanabilmesine yönelik geçici madde hükmü düzenlenmiştir.

Bu hükümler, Kanun'un yayım tarihi olan 15 Nisan 2022 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

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.