

Tarih: 20.04.2021
Sayı: PD-2021-TG-01

TAVSIYE VE GÖRÜŞLER

2021 Ocak-Mart Dönemine İlişkin Vergi Mevzuatındaki Önemli Değişikler ile Kurumlar Vergisi Beyannamesinde Dikkat Edilmesi Gereken Hususlar

Sunuş: 01.01.2021-31.03.2021 tarihleri arasında vergi mevzuatındaki değişiklikler aşağıda özetlenmiş olup, şirketlerin faaliyeti sırasında en çok karşılaşılan ve özellik arzeden düzenlemeler detaylı olarak açıklanmıştır. Ayrıca 2020 hesap dönemine ilişkin olarak Kurumlar Vergisi Beyannamesinde Dikkat Edilmesi Gereken Hususlar raporumuzun son bölümüne eklenmiştir.

1. VERGİSEL DÜZENLEMELER (OCAK- MART 2021)

01.01.2021-31.03.2021 tarihleri arasında vergi mevzuatında meydana gelen yasal düzenlemeler yürürlük tarihi dikkate alınarak hazırlanmış olup, yapılan değişiklikler aşağıdaki gibidir.

- Değerli Konut Vergisi Uygulama Genel Tebliği,
- Özel İletişim Vergisi Oranının Yeniden Belirlenmesi
- 523, 524, 525,526 Sıra No'lu VUK Genel Tebliği,
- Mal ve Hizmetlere Uygulanacak Katma Değer Vergisi Oranlarının Tespitine İlişkin Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Karar,
- Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Karara İlişkin Tebliğde Değişiklik Yapılması,
- 7263 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
- Finansman Gider Kısıtlaması
- Birden Fazla Takvim Yılına Sirayet Eden İnşaat ve Onarma İşlerinde Tevkifat Oranının Yeniden Belirlenmesi
- Serbest Bölgelerde Uygulanan Gelir Vergisi İstisnası
- KDV Genel Uygulama Tebliği'nde Değişiklik Yapılması
- KDV Genel Uygulama Tebliği kapsamında yapılan değişiklikler aşağıdaki gibidir.
 - ❖ Mücbir Sebep Kapsamında Tevkifat Sorumluluğu
 - ❖ TL Cinsinden Yapılan Hizmet İhracatında KDV İadesi
 - ❖ İSMEP Kapsamında Yapılacak Teslim ve Hizmetlerde İstisna
 - ❖ 2019 UEFA Süper Kupa ve 2021 UEFA Şampiyonlar Ligi Finali Müsabakaları Kapsamında Yapılacak Teslim ve Hizmetlerde İstisna
 - ❖ Milli Eğitim Bakanlığına Bilgisayar ve Donanımlarının Bedelsiz Teslimleri ile Bunlara İlişkin Yazılım Teslimi ve Hizmetleri
 - ❖ Doğal Gaz Piyasası Kanunu Kapsamında Yapılan Devirler
 - ❖ İndirimli Orana Tabi Konut Tesliminde KDV İadesi

- 16.02.2021 tarih ve 31397 sayılı Resmi Gazete’de 35 Seri No’lu Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (35 Seri No’lu Tebliğ) yayınlanmış olup anılan Tebliğ İle KDV Genel Uygulama Tebliği’nde (KDV Tebliği) yapılan değişiklikler aşağıda alt başlıklar halinde açıklanmıştır.
- ❖ Yapım İşleri ile Bu İşlerle Birlikte İfa Edilen Mühendislik-Mimarlık ve Etüt-Proje Hizmetlerinde Tevkifat Oranı ve Tevkifat Yapacakların Yeniden Belirlenmesi
- ❖ Yapım İşleri ile Bu İşlerle Birlikte İfa Edilen Mühendislik-Mimarlık ve Etüt-Proje Hizmetlerinde KDV Tevkifatı Kapsamının Belirlenmesi
- ❖ Makine, Teçhizat, Demirbaş ve Taşıtlara Ait Tadil, Bakım ve Onarım Hizmetlerinde Tevkifat Oranın Yeniden Belirlenmesi
- ❖ Fason Olarak Yaptırılan Tekstil ve Konfeksiyon İşleri, Çanta ve Ayakkabı Dikim İşleri ve Bu İşlere Aracılık Hizmetlerinde Tevkifat Oranın Yeniden Belirlenmesi
- ❖ Temizlik, Çevre ve Bahçe Bakım Hizmetlerinde Tevkifat Oranın Yeniden Belirlenmesi
- ❖ Taşımacılık Hizmetinde KDV Tevkifatının Getirilmesi
- ❖ Her Türlü Baskı ve Basım Hizmetlerinde Tevkifat Oranın Yeniden Belirlenmesi
- ❖ Diğer Hizmetler Kapsamında KDV Tevkifatının Belirlenmesi
- ❖ Kamu Özel İş Birliği Modeli ile Yaptırılan Sağlık Tesislerine İlişkin İşletme Döneminde Sunulan Hizmetlerde Tevkifat Oranın Yeniden Belirlenmesi
- ❖ Ticari Reklam Hizmetlerinin KDV Tevkifatı Kapsamına Alınması
- ❖ Diğer Teslimler Kapsamında KDV Tevkifatının Belirlenmesi

Şeklindeydir. Yukarıda belirtilen yasal düzenlemelerden en çok karşılaşılanlar Vergi Usul Kanunu, Kurumlar Vergisi Kanunu ve Katma Değer Vergisi Kanunu yönünden aşağıda yer alan bölümlerde detaylı açıklamaya konu edilmiştir.

1.1.VERGİ USUL KANUNU AÇISINDAN DÜZENLEMELER:

1.1.1. 523 SIRA NO’LU VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ

25.01.2021 tarih ve 31375 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 523 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin belirli bir haddi aşan mal ve hizmet alımlarını “*Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Ba)*” ile; mal ve hizmet satışlarını ise “*Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Bs)*” ile bildirmeleri yükümlülüğüne ilişkin açıklamaların yer aldığı 396 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği’nde değişiklik yapılmıştır.

523 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile yapılan değişiklikle birlikte;

Vergi Usul Kanunu kapsamında elektronik belge olarak düzenlenen belgeler, 2021 yılının Temmuz ayına ilişkin dönemden itibaren Form Ba ve Form Bs bildirimlerine dâhil edilmeyecektir.

Bir kişi veya kurumdan yapılan mal ve/veya hizmet alış tutarları ile bir kişi veya kuruma yapılan mal ve/veya hizmet satış tutarlarına ilişkin 5.000 TL tutarındaki haddin belirlenmesinde, elektronik olarak ve kâğıt ortamında düzenlenen tüm belgelerin birlikte değerlendirilmesi gerekmektedir. Söz konusu haddin aşılması halinde sadece kâğıt ortamında düzenlenen belgeler bildirimlere dâhil edilecektir.

Bildirim verme yükümlülüğü bulunan ancak, tüm alış ve satışları belirtilen haddin altında kalan veya tüm alış ve satışları elektronik belge olarak düzenlenen belgelerden oluşan mükelleflerin, Form Ba ve/veya Form Bs bildirimlerini “*Ba/Bs bildiriminde beyan edilecek bilgin bulunmamaktadır.*” kutucuğunu işaretlemek suretiyle vermeleri gerekmektedir.

1.1.2. 524 SIRA NO’LU VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ

25.01.2021 tarih ve 31375 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 524 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği’nde Çin Halk Cumhuriyeti’nin Vuhan kentinde ortaya çıkan ve birçok ülkeye yayılan Koronavirüs (COVID-19) salgınına ilişkin olarak İçişleri Bakanlığınca alınan tedbirler kapsamında geçici süreliğine faaliyetlerine tamamen ara verilmesine/faaliyetlerinin tamamen durdurulmasına karar verilen işyerlerinin bulunduğu sektörlerde faaliyette bulunan mükelleflerin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun mücbir sebep hükümlerinden faydalandırılması hakkındaki açıklamalara yer verilmiştir.

Söz konusu Tebliğ gereğince;

-Vergi Usul Kanunu’nun 15’inci maddesinde, Hazine ve Maliye Bakanlığınca verilen yetkiye istinaden, ana faaliyet alanı itibarıyla İçişleri Bakanlığınca alınan tedbirler kapsamında geçici süreliğine faaliyetlerine tamamen ara verilmesine/faaliyetlerinin tamamen durdurulmasına karar verilen işyerlerinin bulunduğu sektörlerde faaliyette bulunan mükelleflerin 01.12.2020 tarihi (bu tarih dâhil) alınan karar kapsamında faaliyetlerine tekrar başlamaları uygun görülen tarih aralığında mücbir sebep halinde olduğunun kabul edilmesi uygun bulunmuştur.

-Tebliğin 3’üncü maddesi kapsamında mücbir sebep halinde olduğu kabul edilen mükelleflerle ilgili olarak; kanuni verilme süresi mücbir sebep dönemine isabet eden ve bu dönemde verilmesi gereken Muhtasar Beyannameler (Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannameleri dâhil) ve Katma Değer Vergisi Beyannameleri ile “Form Ba-Bs” bildirimlerinin verilme ve söz konusu dönem içerisinde oluşturulması ve imzalanması gereken e-Defterlerin oluşturulma ve imzalanma ile aynı sürede Gelir İdaresi Başkanlığı Bilgi İşlem Sistemine yüklenmesi gereken “Elektronik Defter Beratları” ile e-Defterler ve bunlara ilişkin berat dosyalarının ikincil kopyalarının yüklenme sürelerinin mücbir sebep halinin sona ereceği tarihi izleyen ayın 26’ncı günü sonuna kadar ve bu beyannamelere istinaden tahakkuk eden vergilerin ödeme sürelerinin beyanname verme süresi uzatılan ilk dönemden başlamak üzere beyannamenin verilmesi gerektiği ayı izleyen aydan itibaren sırasıyla her bir dönem için takip eden ilgili ayın sonuna kadar uzatılması uygun bulunmuştur.

- Mücbir sebep halinin sona erdiği tarih itibarıyla beyanname/bildirim verme süresinin son gününe 26 günden az süre kalması halinde, beyanname/bildirim verme süresinin son günü olarak, mücbir sebep halinin sona erdiği tarihinin içinde bulunduğu döneme ilişkin Katma Değer Vergisi Beyannamelerinin verileceği son gün dikkate alınır.

- Sosyal güvenlik mevzuatı gereğince sigortalıların mücbir sebep dönemine ilişkin prime esas kazanç ve hizmet bilgilerinin Muhtasar ve Prim Hizmet Beyannamesi ile bildirilmesinin zorunlu olması durumunda mücbir sebep, bu beyannamelerin vergi kesintilerine ilişkin kısmının beyan ve ödeme sürelerinin ertelenmesi için geçerli olacaktır.

1.1.3. 525 SIRA NO'LU VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ

09.02.2021 tarih ve 31390 sayılı Resmi Gazete'de borsada rayici olmayan yabancı paraların, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu gereğince 2020 yılı için yapılacak değerlemelerine esas oluşturacak kurların tespit edilmesine ilişkin 525 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği yayımlanmıştır.

1.1.4. 526 SIRA NO'LU VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ

09.02.2021 tarih ve 31390 sayılı Resmi Gazete'de 509 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde değişiklik yapan 526 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği Yayımlanmıştır.

Vergi Usul Kanunu uyarınca düzenlenmesi zorunlu olan belgelerin elektronik ortamda düzenlenmesine ilişkin açıklamaların yer aldığı 509 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde yapılan değişiklikler aşağıda kısaca açıklanmıştır.

* Sosyal Güvenlik Kurumu ile sözleşme imzalayan sağlık hizmeti sunucuları ile medikal malzeme ve ilaç/etken madde temin eden tüm mükellefler (hastane, tıp merkezleri, dal merkezleri, diyaliz merkezleri, Sağlık Bakanlığından ruhsatlı diğer özelleşmiş tedavi merkezleri, tanı, tetkik ve görüntüleme merkezleri, laboratuvarlar, eczaneler, tıbbi cihaz ve malzeme tedarikçileri, optisyenlik müesseseleri, işitme merkezi, kaplıcalar, beşeri tıbbi ürün/ürün sunan ve/veya üreten özel hukuk tüzel kişileri ve bunların tüzel kişiliği olmayan şubeleri, ecza depoları vb.) e-fatura uygulamasına dahil edilmiştir.

* E-Fatura uygulaması kapsamına alınan ve yukarıda sayılan mükellef grubu 1/7/2021 tarihinden itibaren, bu tarihten sonra Sosyal Güvenlik Kurumu ile sözleşme imzalayanlar ise söz konusu Kuruma fatura düzenlemeye başlamadan önce e-Fatura uygulamasına geçmek zorundadır.

* 509 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nin "**IV.2.4.3. e-Arşiv Fatura Olarak Düzenlenme Zorunluluğu Getirilen Diğer Faturalar**" başlıklı bölümünün birinci fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"e-Arşiv Fatura uygulamasına dahil olmayan mükelleflerce, 1/1/2020 tarihinden itibaren düzenlenecek faturaların, vergiler dahil toplam tutarının 30 Bin TL'yi (vergi mükelleflerine düzenlenenler açısından vergiler dahil toplam tutarı 5 Bin TL'yi) aşması halinde, söz konusu faturaların, bu Tebliğin "V.7." ve "VIII." numaralı bölümlerinde belirtilen istisnai durumlar haricinde, "e-Arşiv Fatura" olarak Başkanlıkça sunulan e-Belge düzenleme portalı üzerinden ya da Başkanlığın e-Belge düzenleme portaline gerekli entegrasyonları sağlayarak Başkanlıktan izin alan özel entegratör kuruluşların sistemleri aracılığıyla düzenlenmesi zorunludur. Söz konusu faturaların bu Tebliğin "V.7." ve "VIII." numaralı bölümlerinde belirtilen istisnai durumlar haricinde e-Arşiv Fatura yerine matbu (kağıt) fatura olarak düzenlenmesi veya alınması halinde, faturayı düzenleyen ile nihai tüketici dışındaki vergi mükellefiyeti bulunan alıcı hakkında düzenlenen veya alınan her bir kağıt fatura için ayrı olmak üzere Kanunun 353 üncü maddesinde öngörülen cezai hüküm uygulanır."

* 509 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nin "**IV.3.6. e-İrsaliye Uygulamasına Geçiş Süresi**" başlıklı bölümünün ikinci fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"1/1/2020 tarihinden itibaren; Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı listedeki malların imali, ithali, teslimi vb. faaliyetleri nedeniyle EPDK'dan lisans alanlar, Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (III) sayılı listedeki malları imal, inşa veya ithal edenler, maden ruhsat veya sertifikası alanlar (yaptıkları sözleşmeye istinaden maden üretim faaliyetinde bulunan mükellefler dahil), şeker imalini gerçekleştirenler, demir, çelik ürünlerinin imal, ithal veya ihracını gerçekleştirenler, Gübre Takip Sistemine dahil olanlar, Hal Kayıt Sistemi kapsamındaki sebze ve meyvelerin toptan ticaretini yapmaya başlayan tüccar veya komisyoncular söz konusu şartların sağlandığı ayı izleyen dördüncü ayın başından, ilgili hesap dönemi brüt satış hasılatı (veya satışları ile gayrisafi iş hasılatı) 25 Milyon TL ve üzeri olan mükelleflerin ise müteakip hesap döneminin yedinci ayı başından itibaren e-İrsaliye uygulamasına geçmeleri ve bu tarihten itibaren düzenleyecekleri sevk irsaliyelerini bu Tebliğin "V.7." ve "VIII." numaralı bölümlerinde belirtilen istisnai durumlar haricinde, e-İrsaliye olarak düzenlemeleri ve kayıtlı kullanıcılardan e-İrsaliye olarak almaları zorunludur."

* 509 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nin "**IV.10.1. Genel Olarak**" başlıklı bölümünün birinci fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"e-Döviz Alım-Satım Belgesi uygulaması, döviz alım ve satım faaliyetinde bulunan yetkili müesseseler dahil olmak üzere ilgili mevzuat gereğince döviz alım-satım belgesi düzenleyebilen tüm mükellefler tarafından kağıt ortamda düzenlemekte olan Döviz Alım Belgesi ve Döviz Satım Belgesi'nin, elektronik ortamda düzenlenmesi, muhatabına talebi doğrultusunda elektronik veya kağıt ortamda iletilebilmesi, elektronik ortamda muhafaza ve ibraz edilebilmesine imkan veren uygulamadır."

* 509 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği’ne “**IV.12. e-Adisyon Uygulaması**” başlıklı yeni bölüm eklenmiştir.

Bahsi geçen yeni bölümde 185, 200, 298 ve 299 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği uyarınca, masada servis yapılan ve gerçek usulde (bilanço veya işletme hesabı esasına göre) vergilendirilen hizmet işletmeleri (lokanta, kafeterya, pastane, gazino, bar, pavyon gibi) tarafından kullanılması zorunluluğu bulunan ve kağıt ortamda düzenlenmekte olan “adisyon”un elektronik belge olarak düzenlenmesi, muhafaza ve ibraz edilebilmesi ile belge veya bilgilerinin Başkanlığa elektronik ortamda iletilmesine veya raporlanmasına ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

* 509 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği’nin “**V.9. Mali Mühür**” başlıklı bölümünün sonuna aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

“Başkanlık, Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurumu tarafından yetkilendirilen elektronik sertifika hizmet sağlayıcı kuruluşlarından mali mühür üretimi konusunda Başkanlıkça belirlenen ve ebelge.gib.gov.tr internet adresinde yayımlanan "Mali Mühür Üretimi Başvuru, Değerlendirme ve İzin Kılavuzu"nda açıklanan teknik koşulları sağlayan kuruluşları da mali mühür üretimi ve satışı konusunda yetkilendirebilir. Başkanlıkça yetkilendirilen elektronik sertifika hizmet sağlayıcı kuruluşlar ebelge.gib.gov.tr adresinde yayınlanır.”

* 509 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği’ne “**V.10. e-Belgelere İlişkin İptal/İtiraz, İhbar ve İhtarların Bildirilmesi**” başlıklı aşağıdaki bölüm eklenmiştir.

V.10. e-Belgelere İlişkin İptal/İtiraz, İhbar ve İhtarların Bildirilmesi

Bu Tebliğ kapsamında düzenlenen e-Belgelere ilişkin olarak 13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 18 inci maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca noter aracılığıyla, taahhütlü mektupla, telgrafla veya güvenli elektronik imza kullanılarak kayıtlı elektronik posta sistemi ile yapılan ihbar veya ihtarlar ile e-Belge iptal işlemlerinin 1/5/2021 tarihinden itibaren, e-belge.gib.gov.tr adresinde yayımlanacak kılavuzda belirtilen usul, esas ve süreler içinde, elektronik ortamda Başkanlık bilgi işlem sistemine bildirilmesi zorunludur.”

* 509 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği’nin “**VIII-Diğer Hususlar**” başlıklı bölümünün sonuna aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

“Başkanlık, kendilerine e-Belge uygulamalarına geçiş zorunluluğu getirilen mükelleflerin zorunluluklarının başlayacağı tarihe kadar e-Belge uygulamalarından yararlanma yöntemlerinden herhangi birini seçerek uygulamaya dahil olmamaları halinde, bu Tebliğin “V.1.1.” numaralı bölümünde belirtilen “GİB Portal Yöntemine göre kullanıcı hesaplarını re’sen tanımlamaya yetkilidir.”

1.2.KURUMLAR VERGİSİ AÇISINDAN DÜZENLEMELER:

1.2.1. Finansman Gider Kısıtlaması

04.02.2021 tarih ve 31385 sayılı Resmi Gazete’de 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nun 41’inci maddesinin birinci fıkrasının (9) numaralı bendi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 11’inci maddesinin birinci fıkrasının (i) bendi kapsamında gider ve maliyet unsurları toplamının indirimi kabul edilmeyecek kısmının tespitine ilişkin 03.02.2021 tarihli ve 3490 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı yayımlanmıştır. 03.02.2021 tarihli ve 3490 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı gereğince;

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nun 41’inci maddesinin birinci fıkrasının (9) numaralı bendi hükümlerine göre, kullanılan yabancı kaynakları öz kaynaklarını aşan işletmelerde, aşan kısma münhasır olmak üzere, yatırımın maliyetine eklenenler hariç, işletmede kullanılan yabancı kaynaklara ilişkin faiz, komisyon, vade farkı, kâr payı, kur farkı ve benzeri adlar altında yapılan gider ve maliyet unsurları toplamının %10’unun gider olarak indirilmesi,

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 11’inci maddesinin birinci fıkrasının (i) bendi hükümlerine göre, kredi kuruluşları, finansal kuruluşlar, finansal kiralama, faktoring ve finansman şirketleri dışında, kullanılan yabancı kaynakları öz kaynaklarını aşan işletmelerde, aşan kısma münhasır olmak üzere, yatırımın maliyetine eklenenler hariç, işletmede kullanılan yabancı kaynaklara ilişkin faiz, komisyon, vade farkı, kâr payı, kur farkı ve benzeri adlar altında yapılan gider ve maliyet unsurları toplamının %10’unun kurum kazancının tespitinde indirimi, kabul edilmez.

1 Ocak 2013 tarihinde Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen bir madde ile finansman gider kısıtlaması kanuna eklenmesine rağmen yürütmeye verilen yetki kullanılmamıştı. Ancak bu yetki 8 yıl sonra kullanılmış olup Cumhurbaşkanlığı Kararı 01.01.2021 tarihinden itibaren başlayan dönem kazançlarına uygulanmak üzere yürürlüğe girdiğinden, 2020 yılı kurum kazançlarının tespitinde finansman gider kısıtlaması yapılmayacağını belirtelim.

Finansman Gider Kısıtlaması uygulamasına ilişkin Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)’nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ Taslağı (Seri No: 19) 24 Mart 2021 tarihinde yayınlanmıştır. Bu Tebliğ taslağı ile 3490 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararıyla finansman gider kısıtlamasında uygulanacak oranın belirlenmesi üzerine finansman gider kısıtlamasına ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Bu açıklamalarımız ışığında; Finansman Gider Kısıtlaması 2020 yılı kurum kazançlarının tespitinde uygulanmayacak, **2021 yılı 1.Geçici Vergi döneminden itibaren %10’luk kısıtlamanın başladığı ve uygulamaya konulacağının dikkate alınması gerekmektedir.**

1.3.KATMA DEĞER VERGİSİ AÇISINDAN DÜZENLEMELER:

1.3.1. KDV Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılması

- **34 Seri No'lu Tebliğ ile KDV Uygulama Tebliğinde yapılan değişiklikler**

a) Mücbir Sebep Kapsamında Tevkifat Sorumluluğu

Bilindiği üzere 17 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ ile Vergi Usul Kanunu'nda belirtilen mücbir sebep kapsamında beyanname verme yükümlülükleri ileri tarihe ertelenen mükelleflerin, mücbir sebep halinde bulunduğu süre içerisinde kısmi tevkifat kapsamındaki alımlarında tevkifat uygulanmamaktadır.

34 Seri No'lu Tebliğ ile KDV Tebliği'nin (I/C-2.1.3.1.) bölümünün son paragrafının sonuna eklenen cümle ile işleme taraf satıcı mükellefin de mücbir sebep kapsamında bulunması halinde, söz konusu alımlarda genel hükümler çerçevesinde tevkifat uygulamasına devam edileceği hüküm altına alınmıştır.

b) TL Cinsinden Yapılan Hizmet İhracatında KDV İadesi

KDV Tebliği'ne göre hizmet ihracatında yüklenilen KDV'nin iade olarak talep edilebilmesi için dövizin Türkiye'ye getirildiğini tevsik eden bir belge, banka dekontu ve benzerinin temini zorunluydu.

34 Seri No'lu Tebliğ ile KDV Tebliği'nin hizmet ihracına ilişkin hükümlerin yer aldığı (II/A-2.2.) ve (II/A-2.3.) bölümünde yapılan değişiklikle birlikte hizmet ihracatında yüklenilen KDV'nin iadesinin talep edilebilmesi için fatura bedelinin döviz olarak Türkiye'ye getirilme zorunluluğu kaldırılmış olup fatura bedelinin Türkiye'ye getirilme zorunluluğu devam etmektedir. Ayrıca faturasında Türk Lirası karşılığı gösterilen hizmet ihraçlarında, bedelin Türk Lirası olarak Türkiye'ye getirildiğini tevsik eden belgelere istinaden de iade yapılabilecektir.

- **35 Seri No'lu Tebliğ ile KDV Uygulama Tebliğinde yapılan değişiklikler**

a) Makine, Teçhizat, Demirbaş ve Taşıtlara Ait Tadil, Bakım ve Onarım Hizmetlerinde Tevkifat Oranın Yeniden Belirlenmesi

KDV Tebliği'nin (I/C-2.1.3.2.3.) bölümü gereğince, KDV Tebliği'nin (I/C-2.1.3.1/b) ayırımında sayılanlara (belirlenmiş alıcılara) karşı ifa edilen makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtlara ait tadil, bakım ve onarım hizmetlerinde, (5/10) olarak uygulanan tevkifat oranı 35 Seri No'lu Tebliğin 4'üncü maddesi ile (7/10) olarak yeniden belirlenmiştir.

b) Temizlik, Çevre ve Bahçe Bakım Hizmetlerinde Tevkifat Oranın Yeniden Belirlenmesi

KDV Tebliği'nin (I/C- 2.1.3.2.10.) bölümü gereğince, KDV Tebliği'nin (I/C-2.1.3.1/a ve b) bölümünde sayılanların (KDV mükellefleri ve belirlenmiş alıcıların) yine KDV Tebliği'nin (I/C-2.1.3.2.10.2.) bölümünde belirtilen temizlik, çevre ve bahçe bakım hizmeti alımlarında alıcılar tarafından uygulanan (7/10) tevkifat oranı 35 Seri No'lu Tebliğin 6'ncı maddesi ile (9/10) olarak yeniden belirlenmiştir.

c) KDV Tevkifatı Yapmak Üzere Sorumlu Tutulabileceklerin Belirlenmesi

Tebliği'nin (I/C-2.1.3.1.) bölümünün üçüncü paragrafının (b) bendinde kısmi tevkifat uygulaması kapsamında KDV tevkifatı yapmak üzere sorumlu tutulan “Belirlenmiş Alıcılar” belirlenmiş olup 35 Seri No'lu Tebliğin 1'inci maddesi ile;

- Sigorta ve reasürans şirketleri,
- Sendikalar ve üst kuruluşları,
- Vakıf üniversiteleri,
- Mobil elektronik haberleşme işletmecileri,

eklenerek “Belirlenmiş Alıcılar”ın kapsamı genişletilmiştir.

d) KDV Tevkifatından Kaynaklanan İade Taleplerinin Yerine Getirilmesinde Ödeme Şartı

35 Seri No'lu Tebliğin 15'inci maddesi ile KDV Tebliği'nin (I /C-2.1.5.1.) bölümünün ikinci paragrafında yer alan “şartı aranmaz” ibaresi “şarttır” olarak değiştirilmiştir.

Buna göre söz konusu değişiklikle birlikte iade taleplerinin yerine getirilmesinde, alıcı tarafından 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilen ve tahakkuk ettirilen **KDV'nin ödenmiş olması şarttır.**

35 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ **01.03.2021 tarihi itibarıyla yürürlüğe girecektir.**

NOT: Çalışmamızın “Finansman Gider Kısıtlaması” başlıklı 1.2.1. Bölümünde gider kısıtlamasına konu olan ve KKEG olarak beyannameye dahil edilmesi gereken durum açıklanmıştır. Şirketin söz konusu gider kısıtlamasına yönelik yapılan harcamaların bünyesine KDV yüklenilmiş veya indirim konusu yapılmış ise KDVK' un 30/d. bendine göre gider kısıtlamasına konu tutara isabet eden KDV' nin indirim hesaplarından çıkartılması gerekecektir.

2. 2020 YILI KURUMLAR VERGİSİ BEYANINDA DİKKAT EDİLECEK HUSUSLAR

Yayımlanan en son düzenlemeler ışığında 2020 yılı kazancıyla ilgili Kurumlar Vergisi Beyannamesine ilişkin dikkat edilmesi gereken hususlar ve önemli hatırlatmalar aşağıdaki gibidir.

* Kurumlar Vergisi Kanunu'na eklenen Geçici 10. maddeye istinaden halen kurum kazancı üzerinden % 20 oranında alınan kurumlar vergisi, kurumların 2018, 2019 ve 2020 yılı vergilendirme dönemlerinde % 22 olarak uygulanmıştı. Bahsettiğimiz düzenlemeler sonucunda 2020 yılı Kurumlar Vergisi Beyannamesinde oran % 22 olarak uygulanacaktır. (Not: 2021 yılında bu oran %25 olurken; 2022 yılında %23 olarak belirlenmiştir.)

2.1. Binek Otomobil Giderlerine İlişkin Kısıtlamalar 2020 yılında Uygulanmaya Başlamıştır.

Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasında 2020 yılı için;

- (1) numaralı bendinde yer alan kiralama yoluyla edinilen binek otomobillerinin her birine ilişkin aylık kira bedeli 5.500 TL, (2021 yılı için 6.000 TL)

-(1) numaralı bendinde yer alan gider olarak indirim konusu yapılabilecek özel tüketim vergisi ve katma değer vergisinin toplam tutarı 140.000 TL, (2021 yılı için 150.000 TL)

-(7) numaralı bendinde yer alan amortisman olarak indirim konusu yapılabilecek tutar; özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç 160.000 TL, (2021 yılı için 170.000 TL) vergilerin maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hallerde 300.000 TL (2021 yılı için 320.000 TL) olarak belirlenmiştir.

Buna göre 7194 sayılı Kanun'la, faaliyetleri binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere;

- **Binek otomobillerine** ilişkin giderlerin, ticari ve mesleki kazancın tespitinde dikkate alınabilecek kısmı, **gider toplamının % 70'i** ile sınırlandırılmıştır.

- Kiralanan binek otomobillerinin her birine ilişkin kira giderlerinin ticari ve mesleki kazancın tespitinde dikkate alınabilecek tutarı aylık 5.500 lirayla sınırlandırılmıştır. (2021 yılı için 6.000 TL)

Bu sınırları aşan kısımlar Kanunen Kabul Edilmeyen Gider olarak dikkate alınacaktır.

2.2. Kurumlar Vergisi Beyannamesinde 2020 yılı Nakit Sermaye Artırımı Faiz İndirimi

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun “Diğer indirimler” başlıklı 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1) bendinde; sermaye şirketlerinin ilgili hesap dönemi içinde, ticaret siciline tescil edilmiş olan ödenmiş veya çıkarılmış sermaye tutarlarındaki nakdi sermaye artışları veya yeni kurulan sermaye şirketlerinde ödenmiş sermayenin nakit olarak karşılanan kısmı üzerinden Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası (TCMB) tarafından indirimden yararlanılan yıl için en son açıklanan "Bankalarca açılan TL cinsinden ticari kredilere uygulanan ağırlıklı yıllık ortalama faiz oranı" dikkate alınarak, ilgili hesap döneminin sonuna kadar hesaplanan tutarın %50'sinin kurum kazancından indirilebileceği hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, 2020 yılı için geçerli oran % 19,62'dir.

Burada da dikkat çekeceğimiz husus; Eğer 2019 yılında kazanç bulunmuyor veya yeterli değil ise ***Nakit Sermaye Artırımı Faiz İndirimi tutarı ertesi yıla devrebilecek ancak endekleme yapılamayacak olmasıdır.***

2.3. 2020 yılı Kurumlar Vergisi Beyannamesinde Taşınmaz ve İştirak Hissesi Satışı İstisna Oranı ve Uygulama

Kanun'da yer alan şartlara göre, taşınmaz ve iştirak hissesi satışından elde edilen kazançların taşınmaz satışlarında % 50'si, iştirak hissesi satışlarında % 75'i kurumlar vergisinden müstesnadır. Satıştan elde edilen kazancın istisnadan yararlanan kısmının, pasifte özel bir fon hesabına alınması gerekmektedir. Fon hesabına alınma işleminin, Kurumlar Vergisi Beyannamesinin verildiği tarihe kadar yapılması gerektiği göz önünde bulundurulmalıdır.

2.4. Vergiye Uyumlu Mükelleflere %5 İndirim Uygulaması

Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 121. maddesinde yer alan düzenlemeyle, vergiye uyumlu mükelleflere yıllık kurumlar vergisi beyannameleri üzerinden hesaplanan verginin %5'i oranında indirim olanağı sağlanmıştır.

Vergi indiriminden yararlanabilmek için aşağıdaki koşulların gerçekleşmiş olması gerekiyor;

-İndirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yıla ait vergi beyannamelerinin kanuni süresinde verilmiş olması.

-İndirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yıl içinde haklarında beyana tabi vergi türleri itibariyle ikmalen, re'sen veya idarece yapılmış bir tarhiyat bulunmaması.

-İndirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibariyle vergi beyannameleri üzerine tahakkuk eden vergilerin ödenmiş olması.

-Vergi aslı (vergi cezaları ile fer'i alacaklar dahil) 1.000 liranın üzerinde vadesi geçmiş borç bulunmaması.

Dikkati çekmek istediğimiz bir husus; yukarıda belirtilen şartları taşıyanların, yıllık kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanan verginin %5'ini ödenecek kurumlar vergisinden indirilebileceği olduğudur.

Bunun anlamı %5 düşük oranda kurumlar vergisi ödemesi olmayıp, hesaplanan verginin yani % 22 oranındaki kurumlar vergisi oranının %5'i oranında bir indirim sağlanacak olmasıdır. Buda %1,1 oranında bir kurumlar vergisi indirimine tekabül etmektedir. Bu hususa dikkat özellikle dikkat edilmesi gerekmektedir.

2.5. Beyanname üzerindeki Geçmiş Yıl Zararlarının Mahsubu

Kurumlar Vergisi Beyannamesi üzerindeki 4 nolu tablo Geçmiş Yıl Zararları tablosudur. 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 9'uncu maddesinin birinci fıkrasında kurumlar vergisi beyannamesinde her yıla ilişkin tutarların ayrı ayrı gösterilmesi halinde beş yıldan fazla nakledilmemek şartıyla geçmiş yılların beyannamelerinde gösterilen zararların indirim konusu yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Geçmiş yıl zararlarının mahsubu, beş yıllık süre sınırı haricinde;

Mahsubun yapılacağı beyannamede her yılın zarar tutarının ayrı ayrı gösterilmiş olması,

Mahsup edilecek geçmiş yıl zararının ilgili olduğu dönemin beyannamesinde yer alması, şartlarına bağlıdır.

Bu noktada en önemli dikkat çekilecek hususun, 2020 yılı Kurumlar Vergisi Beyannamesinde Geçmiş Yıl Zararı olarak, 2015–2019 yılları zararlarının mahsup edilebilecek olduğudur.

2.6. Dikkat Edilmesi Gereken Diğer Hususlar

- ✓ Yatırımların finansmanında kullanılan kredilerle ilgili faizlerden, kuruluş dönemine ait olanların (yıl sonuna kadar olan dönem) sabit kıymetle birlikte amortisman yoluyla itfa edilmek üzere yatırım maliyetine eklenip eklenmediği hususuna dikkat edilmelidir.
- ✓ **Ödenmemiş SGK primlerinin** olup olmadığına bakılmalı, var ise bunların KKEG olarak dikkate alınıp alınmadığı kontrol edilmelidir.
- ✓ Sadece ticari maksatla kullanılan uçak ve helikopterler ile taşıt kiralama faaliyeti ile uğraşan işletmelerin bu amaçla kiraya verdikleri taşıtların MTV'si gider yazılabilir. Diğer bir anlatımla kiralama faaliyetinde kullanılmayan **binek otomobillere ilişkin MTV** ticari kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınmaz.
- ✓ Özel İletişim ve Şans Oyunları Vergilerinin ticari kazancın tespitinde gider olarak indirilmesi mümkün bulunmamaktadır. **Özel iletişim vergileri kontrol edilerek Kanunen Kabul Edilmeyen Gider olarak değerlendirilmelidir.**
- ✓ Kurumlar vergisi kanununun 11/1-d maddesinde belirtildiği üzere; kurumlar vergisi ile her türlü para cezaları, vergi cezaları, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre **ödenen cezalar, gecikme zamları ve faizler** ile Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ödenen gecikme faizleri kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılmamalıdır.
- ✓ 6736 ve 7143 sayılı Kanunun **matrah artırımı** ve kayıtların düzeltilmesi hükümleri çerçevesinde ödenen vergilerin Kanunen Kabul Edilmeyen Gider olarak yazılıp yazılmadığı kontrol edilmelidir.
- ✓ **Şüpheli ticari alacak** ayrılmışsa bunlara ait icra kağıtlarının 2020 yılına ait olup olmadığı kontrol edilmelidir.
- ✓ Yurt içine dövizli olarak satılan veya alınan mal veya hizmetlere ilişkin ve cari sözleşmesi de olmayan şirketlerinizin 120 ve 320 hesaplarının değerlemeye tabi tutulup tutulmadığının kontrolü, değerlendirme yapılmamışsa değerlendirilmesi, hususlarının dikkate alınması gerekmektedir.

3. SONUÇ

İşbu Tavsiye ve Görüşler raporumuzda, 01.01.2021 - 31.03.2021 tarihleri arasında meydana gelen vergi mevzuatı değişiklikleri ve 2021 Nisan ayında verilecek 2020 hesap dönemine ait Kurumlar Vergisi beyannamesi ile ilgili şirketlerin finansal ve mali yapısı göz önünde bulundurularak tanzim edilen yasal düzenleme ve değişiklikler ayrıntılı olarak açıklanmıştır.

Bilgilerinize sunulur.

İstanbul, 20.04.2021

Plato Denetim
Levent UYAR
Yeminli Mali Müşavir