



For the latest from BDO Turkey, follow us



**Sirküler Tarihi** : 13.07.2022  
**Sirküler No** : 2022/067

## 7417 SAYILI KANUNLA YAPILAN VERGİSEL DÜZENLEMELER

1/7/2022 tarihli ve 7417 sayılı [Devlet Memurları Kanunu ile Bazı Kanunlarda ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun](#) (“Kanun”) 5/7/2022 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

Söz konusu Kanun vergiyle ilgili aşağıdaki düzenlemeleri içermektedir:

- Kanunun 24 ve 25 inci maddeleriyle Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunda yapılan değişikliklerle; **Türkiye’de yerleşik sigorta şirketleri tarafından verilen süresiz ve şartsız kefalet senetlerinin teminat olarak kabul edilebilmesine imkan sağlanmıştır.**
- Kanunun 26 ncı maddesiyle Vergi Usul Kanununda (VUK) yapılan değişikliklerle; **gerçek faydalanıcı bilgisinin temin edilmesine yönelik Hazine ve Maliye Bakanlığına özel yetki verilmiştir.**
- Kanunun 27 ve 28 inci maddeleriyle VUK’ta yapılan değişikliklerle; **bazı özel usulsüzlük cezalarının tutarları artırılmıştır.**
- Kanunun 44 üncü maddesiyle Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) Kanununda yapılan değişikliklerle; **sadece elektrik motorlu binek araçların tabi oldukları ÖTV oranlarında değişiklik yapılmıştır.**
- Kanunun 46 nci maddesiyle Kabahatler Kanununda yapılan değişikliklerle; **özel kanunlarında ödeme süresi düzenlenmemiş olan idari para cezaları için 1 aylık genel ödeme süresi belirlenmiş ve peşin ödeme indiriminin ödeme süresi içerisinde yapılan ödemelere uygulanması sağlanmıştır.**

## BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14  
Park Plaza Kat:4  
34398 Maslak/İstanbul  
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00  
Fax: +90 212 365 62 02  
e-mail: bdo@bdo.com.tr  
[www.bdo.com.tr](http://www.bdo.com.tr)

*Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited’in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş. bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.*

*BDO International global ağıının toplam gelirleri 2021 yılında 11,8 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 167’den fazla ülkede bulunan 1.728 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dâhil dünya çapında 97.292 kişi çalışmaktadır.*

*Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.*

- Kanununun 49 ve 50/13 maddeleriyle Kurumlar Vergisi Kanununda (KVK) yapılan değişikliklerle; **nakit sermaye artışı indirimi en çok 5 yıla sınırlandırılmıştır.**
- Kanununun 50 nci maddesinin 1 ila 12 nci fıkralarında yapılan düzenlemeyle; **yeni bir varlık barışı düzenlemesi yürürlüğe konulmuştur.**
- Kanununun 55 inci maddesinde Türk Ticaret Kanununda (TTK) yapılan değişikliklerle; **defter ve belgelerin yangın, su baskını veya yer sarsıntısı gibi bir afet veya hırsızlık sebebiyle zayii olması durumunda, tacirler tarafından zayi belgesi verilmesi için açılacak davanın süresi 15 günden 30 güne çıkarılmıştır.**
- Kanununun 57 nci maddesiyle 7394 sayılı Kanununun yürürlük maddesi olan 39/1-ç maddesinde yapılan değişikliklerle; **bazı finansal kurumların kurumlar vergisi oranının yüzde 25'e yükseltilmesi dahil anılan Kanunla yapılan bazı değişikliklerin 2023 yılından başlamak üzere izleyen yıllarda da geçerli olması sağlanmıştır.**

Kanununun 50 nci maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununa (KVK) eklenen geçici 15 inci maddeyle getirilen yeni varlık barışı düzenlemesine ilişkin detaylı açıklamalarımız [2022/065 sayılı Sirkülerimizde](#) yapılmıştır.

Yine Kanununun 24 ve 25 inci maddeleriyle Türkiye'de yerleşik sigorta şirketleri tarafından verilen süresiz ve şartsız kefalet senetlerinin teminat olarak kabul edilebilmesine yönelik 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunda yapılan değişiklikler [2022/066 sayılı Sirkülerimizde](#) açıklanmıştır.

İşbu Sirkülerimizde bu belirtilenler dışında Kanunla yapılan vergisel düzenlemeler hakkında bilgi verilmektedir.

## 1. GERÇEK FAYDALANICI BİLGİSİNİN TEMİN EDİLMESİNE YÖNELİK HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞINA ÖZEL YETKİ VERİLMİŞTİR

Kanununun 26 ncı maddesiyle VUK'un mükerrer 257 nci maddesinin birinci fıkrasına (8) numaralı bendinden sonra gelmek üzere aşağıdaki bent eklenmiştir:

*"9. Tüzel kişiler ve tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin gerçek faydalanıcı bilgisinin güncel, tam ve doğru bir şekilde tespit edilebilmesi için gerçek faydalanıcının kapsamını belirlemeye, bu kapsama girenlerin bildirilmesi zorunluluğunu getirmeye, bildirimlerin içerik, format, standart, verilme süresi ve yöntemini belirlemeye, bunlarda değişiklik yapmaya, bildirim verme yükümlülüğünü sektör, mükellef grupları ve mükellefiyet durumları itibarıyla belirlemeye, bu bent kapsamındaki bilgi ve bildirimlerin elektronik ortamda muhafaza ve ibraz edilmesi yükümlülüğü getirmeye ve uygulamaya ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye,"*

Bilindiği gibi, Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından gerçek faydalanıcı bilgilerinin temin edilmesine yönelik olarak 529 sıra no'lu VUK Genel Tebliğiyle düzenlemeler yapılmıştır. Söz konusu düzenlemeler, VUK'un 148, 149, 152/A ve 256 ncı maddeleri ile mükerrer 257 nci maddesinin birinci fıkrasının (4) numaralı bendine dayanılarak hazırlanmıştır.

Anılan Tebliğin 8 inci maddesinin 2 nci fıkrasında, bu Tebliğde yapılan düzenlemeler kapsamında bildirilmesi gereken bilgileri bildirmeyen, eksik veya

yanıltıcı bildirimde bulunan mükellefler hakkında VUK'un ilgili ceza hükümlerinin tatbik olunacağı belirtilmiştir.

Bununla birlikte, gerçek faydalanıcı bildirimine yönelik özel bir yetki maddesi bulunmadığı gerekçesiyle VUK'un mükerrer 355 inci maddesi gereğince kesilen özel usulsüzlük cezaları uygulamada bazı mükellefler tarafından dava konusu edilmiş ve bu davalar idare aleyhine sonuçlanmıştır. Yine idare tarafından kesilen bu cezalar genel yetki maddesiyle yapılan belirlemelere aykırılık nedeniyle kesildiğinden, bu bildirimde aykırılık nedeniyle farklı bir tutarda özel usulsüzlük cezası kesilmesi mümkün olmamaktaydı.

Yapılan bu düzenlemeyle, gerçek faydalanıcı bilgisinin temin edilmesine yönelik Hazine ve Maliye Bakanlığına özel yetki verilerek, idarenin uygulamada karşılaştığı bu sorunların giderilebilmesi amaçlanmıştır.

## 2. BAZI ÖZEL USULSÜZLÜK CEZALARININ TUTARLARI ARTIRILMIŞTIR

### 2.1. VUK'un 353 üncü maddesinde yapılan değişiklik

Kanunun 27 nci maddesiyle, VUK'un 353 üncü maddesinde düzenlenen fatura ve benzeri evrak verilmemesi ve alınmamasına ilişkin özel usulsüzlük cezaları, caydırıcılıklarının artırılması amacıyla yeniden belirlenmiştir. Yapılan düzenleme aşağıdaki gibidir:

*"213 sayılı Kanunun 353 üncü maddesinin birinci fıkrasının; (1) ve (2) numaralı bentlerinde yer alan "240" ibareleri "1.000" şeklinde, "120.000" ibareleri "500.000" şeklinde, "12.000" ibaresi "50.000" şeklinde değiştirilmiştir."*

Buna göre; VUK'un 353 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) ve (2) numaralı bentlerinde yer alan "240" ibareleri (2022 yılı için 500) "1.000" şeklinde, "120.000" ibareleri (2022 yılı için 250.000) "500.000" şeklinde, "12.000" ibaresi "50.000" şeklinde değiştirilmiştir.

Söz konusu değişiklikler **1.8.2022 tarihinde** yürürlüğe girecektir. Yapılan değişiklikler aşağıda ilgili düzenlemeler içerisinde gösterilmiştir:

*"Özel Usulsüzlükler ve Cezaları*

*a) Fatura ve benzeri evrak verilmemesi ve alınmaması ile diğer şekil ve usul hükümlerine uyulmaması*

*"Madde 353 - (Değişik: 24/6/1994-4008/17 md.)*

*1. (Değişik: 21/3/2018-7103/12 md.) Elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekenler de dâhil olmak üzere, verilmesi ve alınması icabeden fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ile serbest meslek makbuzlarının verilmemesi, alınmaması, düzenlenen bu belgelerde gerçek meblağdan farklı meblağlara yer verilmesi, bu belgelerin elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekirken Maliye Bakanlığınca belirlenen zorunlu haller hariç olmak üzere kâğıt olarak düzenlenmesi ya da bu Kanunun 227, 231 ve 234 üncü maddelerine göre hiç düzenlenmemiş sayılması halinde; bu belgeleri düzenlemek ve almak zorunda olanların her birine, her bir belge için ~~240 (2022 yılı için 500)~~ 1.000 Türk lirasından aşağı olmamak üzere bu belgelere yazılması gereken meblağın veya meblağ farkının %10'u nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilir.*

Bir takvim yılı içinde her bir belge nevine ilişkin olarak tespit olunan yukarıda yazılı özel usulsüzlükler için kesilecek cezanın toplamı ~~120.000 (2022 yılı için 250.000)~~ 500.000 Türk lirasını geçemez.

2. (Değişik: 21/3/2018-7103/12 md.) Elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekenler de dâhil olmak üzere, perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihazla verilen fiş, giriş ve yolcu taşıma bileti, sevk irsaliyesi, taşıma irsaliyesi, yolcu listesi, günlük müşteri listesi ile Maliye Bakanlığınca düzenlenme zorunluluğu getirilen belgelerin; düzenlenmediğinin, kullanılmadığının, bulundurulmadığının, düzenlenen belgelerin aslı ile örneğinde farklı meblağlara yer verildiğinin, gerçeğe aykırı olarak düzenlendiğinin veya elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekirken Maliye Bakanlığınca belirlenen zorunlu haller hariç olmak üzere kâğıt olarak düzenlendiğinin tespiti ya da bu belgelerin bu Kanunun 227 nci maddesine göre hiç düzenlenmemiş sayılması halinde, her bir belge için ~~240 (2022 yılı için 500)~~ 1.000 Türk lirası özel usulsüzlük cezası kesilir.

Ancak, her bir belge nevine ilişkin olarak kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı her bir tespit için ~~12.000 (2022 yılı için 25.000)~~ 50.000 Türk lirasını, bir takvim yılı içinde ise ~~120.000 (2022 yılı için 250.000)~~ 500.000 Türk lirasını geçemez.

...”

## 2.2. VUK’un mükerrer 355 inci maddesinde yapılan değişiklik

Kanunun 28 inci maddesiyle, VUK’un mükerrer 355 inci maddesinin birinci fıkrasına ikinci cümlesinden sonra gelmek üzere aşağıdaki cümle ve fıkraya aşağıdaki cümle eklenmiştir.

“Mükerrer 257 nci maddenin birinci fıkrasının (7) numaralı bendi ile getirilen zorunluluklara uymayanlara, (1) ve (2) numaralı bentlerde yer alan özel usulsüzlük cezasının 5 katı, (3) numaralı bentte yer alan özel usulsüzlük cezasının 2 katı uygulanır.”

“Mükerrer 257 nci maddenin birinci fıkrasının (9) numaralı bendi ile getirilen zorunluluklara uymayanlara (1) numaralı bentte yer alan özel usulsüzlük cezasının 3 katı uygulanır.”

Böylece; elektronik ticarete vergi güvenliğini sağlamak amacıyla VUK’un mükerrer 257 nci maddesinin birinci fıkrasının (7) nci bendi<sup>1</sup> ile getirilen bilgi ve bildirimlerin elektronik ortamda muhafaza ve ibraz edilmesi yükümlülüğünü yerine getirmeyen/uygulamayan mükellefler ile aynı

<sup>1</sup> “7. (Ek: 28/11/2017-7061/19 md.) Elektronik ticarete vergi güvenliğini sağlamak amacıyla elektronik ortamda ticari faaliyette bulunan gerçek ya da tüzel kişi hizmet sağlayıcılara ve/veya başkalarına ait iktisadi ve ticari faaliyetlerin yapılmasına elektronik ticaret ortamını sağlayan gerçek ve tüzel kişi aracı hizmet sağlayıcılara ticari faaliyetlerine ilişkin bildirim verme yükümlülüğü getirmeye, bildirim içerik, format, standart, verilme süresi ve yöntemini belirlemeye, bunlarda değişiklik yapmaya, bildirim verme yükümlülüğünü iş hacmi, sektör, mükellef grupları, alış-satış tutarı, alım satım konu mal ve hizmet türleri itibarıyla belirlemeye, başkalarına ait iktisadi ve ticari faaliyetlerin yapılmasına ilişkin bildirim konu bilgilerin aracı hizmet sağlayıcıları tarafından alın-ması zorunluluğunu getirmeye, bu bent kapsamındaki bilgi ve bildirimlerin elektronik ortamda muhafaza ve ibraz edilmesi yükümlülüğü getirmeye ve uygulamaya ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye,”

maddenin (9) uncu bendi<sup>2</sup> ile getirilen gerçek faydalanıcı bildirim ve muhafaza zorunluluğunu yerine getirmeyenlere daha yüksek tutarda özel usulsüzlük cezası kesilmesi sağlanmıştır.

Söz konusu değişiklik 1.8.2022 tarihinde yürürlüğe girecektir. Yapılan değişiklikler aşağıda ilgili düzenlemeler içerisinde gösterilmiştir:

“Mükerrer Madde 355 (Değişik: 09/08/2016 - 6728/21 md.)

Bu Kanunun 86, 148, 149, 150, mükerrer 242, 256 ve 257 nci maddelerinde yer alan zorunluluklar ile mükerrer 257 nci maddesi ve Gelir Vergisi Kanununun 98/A maddesi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayan (Kamu idare ve müesseselerinde bilgi verme görevini yerine getirmeyen yöneticiler dahil);

1. Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında 1.000 (534 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2022'dan itibaren 3.400 TL) Türk Lirası,

2. İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında 500 (534 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2022'dan itibaren 1.700 TL) Türk Lirası,

3. Yukarıdaki bentlerde yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkında 250 (534 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2022'dan itibaren 880 TL) Türk Lirası,

Özel usulsüzlük cezası kesilir. Bu Kanunun 107/A maddesi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlardan, bu fıkranın (1) numaralı bendinde yer alanlara 1.000 (534 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2022'dan itibaren 2.000 TL) Türk lirası, (2) numaralı bendinde yer alanlara 500 (534 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2022'dan itibaren 1.000 TL) Türk lirası, (3) numaralı bendinde yer alanlara 250 (534 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2022'dan itibaren 530 TL) Türk lirası özel usulsüzlük cezası kesilir. (7417 sayılı kanunun 28 inci maddesiyle eklenen cümle; Yürürlük: 01.08.2022) Mükerrer 257 nci maddenin birinci fıkrasının (7) numaralı bendi ile getirilen zorunluluklara uymayanlara, (1) ve (2) numaralı bentlerde yer alan özel usulsüzlük cezasının 5 katı, (3) numaralı bentte yer alan özel usulsüzlük cezasının 2 katı uygulanır. Mükerrer 257 nci maddenin birinci fıkrasının (8) numaralı bendi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlara, (1) numaralı bentte yer alan tutarın 10 katından az ve 1 milyon (534 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2022'dan itibaren 1.300.000 TL) Türk lirasından fazla olmamak üzere, bir önceki hesap dönemine ait brüt satışlar toplamının binde 3'ü tutarında özel usulsüzlük cezası kesilir.

(7417 sayılı kanunun 28 inci maddesiyle eklenen cümle; Yürürlük: 01.08.2022) Mükerrer 257 nci maddenin birinci fıkrasının (9) numaralı bendi ile getirilen zorunluluklara uymayanlara (1) numaralı bentte yer alan özel usulsüzlük cezasının 3 katı uygulanır.

<sup>2</sup> “(7417 sayılı kanunun 26 nci maddesiyle eklenen bent. Yürürlük: 05.07.2022)Tüzel kişiler ve tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin gerçek faydalanıcı bilgisinin güncel, tam ve doğru bir şekilde tespit edilebilmesi için gerçek faydalanıcının kapsamını belirlemeye, bu kapsama girenlerin bildirilmesi zorunluluğunu getirmeye, bildirim içerik, format, standart, verilme süresi ve yöntemini belirlemeye, bunlarda değişiklik yapmaya, bildirim verme yükümlülüğünü sektör, mükellef grupları ve mükellefiyet durumları itibarıyla belirlemeye, bu bent kapsamındaki bilgi ve bildirimlerin elektronik ortamda muhafaza ve ibraz edilmesi yükümlülüğü getirmeye ve uygulamaya ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye,”

...”

### 3. ELEKTRİK MOTORLU BİNEK ARAÇLARIN TABİ OLDUKLARI ÖTV ORANLARINDA DEĞİŞİKLİK YAPILMIŞTIR

Türkiye'nin Otomobili Girişim Grubu (TOGG) tarafından üretimi halen devam etmekte olan elektrikli binek araçlara daha düşük ÖTV oranının uygulanması amacıyla Kanunun 44 üncü maddesiyle aşağıdaki değişiklik yapılmıştır.

*“MADDE 44- 6/6/2002 tarihli ve 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı listenin 87.03 G.T.İ.P. numarasında yer alan “- Diğerleri; -- Sadece elektrik motorlu olanlar” satırı altındaki mallar ve özel tüketim vergisi oranları aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.”*

G.T.İ.P. NO	Mal İsmi	Vergi Oranı (%)
87.03	-- Sadece elektrik motorlu olanlar	10
	--- Motor gücü 160 kW'ı geçmeyenler	
	---- Özel tüketim vergisi matrahı 700.000 TL'yi aşmayanlar	40
	---- Diğerleri	
--- Motor gücü 160 kW'ı geçenler	50	
---- Özel tüketim vergisi matrahı 750.000 TL'yi aşmayanlar		
	---- Diğerleri	60

Değişiklik öncesinde ise söz konusu araçların tabi oldukları ÖTV oranı aşağıdaki şekildeydi:

G.T.İ.P. NO	Mal İsmi	Vergi Oranı (%)
87.03	-- Sadece elektrik motorlu olanlar	10
	--- Motor gücü 85 kW'ı geçmeyenler	
	--- Motor gücü 85 kW'ı geçen fakat 120 kW'ı geçmeyenler	25
	--- Motor gücü 120 kW'ı geçenler	
		60

Söz konusu değişiklik Kanunun yayım tarihi olan 5.7.2022 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

### 4. İDARİ PARA CEZALARI İÇİN GENEL ÖDEME SÜRESİ BELİRLENMİŞ VE PEŞİN ÖDEME İNDİRİMİNİN ÖDEME SÜRESİ İÇERİSİNDE YAPILAN ÖDEMELERE UYGULANMASI SAĞLANMIŞTIR

Kanunun 46 ncı maddesinde yapılan düzenleme aşağıdaki gibidir:

*MADDE 46- 30/3/2005 tarihli ve 5326 sayılı Kabahatler Kanununun 17 nci maddesinin (6) numaralı fıkrasının ikinci ve üçüncü cümleleri aşağıdaki şekilde değiştirilmiş ve fıkraya aşağıdaki cümle eklenmiştir.*

“Kanunlarında ödeme süresi düzenlenmemiş olan idari para cezaları, tebliğinden itibaren bir ay içinde ödenir. İdari para cezasının ödeme süresi içinde ödenmesi halinde, cezadan %25 oranında indirim yapılır.”

“Ödeme yapılması, kişinin bu karara karşı kanun yoluna başvurma hakkını etkilemez.”

Yapılan bu düzenlemeyle; 5326 sayılı Kabahatler Kanununda değişiklik yapılarak idari para cezaları için genel ödeme süresi belirlenmiş ve böylece özel kanunlarında ödeme süresi düzenlenmemiş olan idari para cezalarının hangi sürede ödeneceği konusundaki belirsizlik giderilmiştir.

Yine yapılan düzenlemeyle, idari para cezaları için tatbik edilecek peşin ödeme indiriminin; dava açma süresi içinde yapılan ödemeler yerine, ödeme süresi içinde yapılan ödemelere uygulanması sağlanmıştır.

Kabahatler Kanununun 17 nci maddesinin 6 ncı fıkrasının değişiklik öncesi ve sonrası haline aşağıda karşılaştırmalı olarak yer verilmiştir:

DEĞİŞİKLİK ÖNCESİ	DEĞİŞİKLİK SONRASI
<p>(6) Kabahat dolayısıyla idarî para cezası veren kamu görevlisi, ilgilinin rıza göstermesi halinde bunun tahsilatını derhal kendisi gerçekleştirir. <del>İdarî para cezasını kanun yoluna başvurmadan önce ödeyen kişiden bunun dörtte üçü tahsil edilir. Peşin ödeme, kişinin bu karara karşı kanun yoluna başvurma hakkını etkilemez.</del></p>	<p>6) Kabahat dolayısıyla idarî para cezası veren kamu görevlisi, ilgilinin rıza göstermesi halinde bunun tahsilatını derhal kendisi gerçekleştirir. <b>(Değişik cümleler: 1/7/2022-7417/46 md.) Kanunlarında ödeme süresi düzenlenmemiş olan idari para cezaları, tebliğinden itibaren bir ay içinde ödenir. İdari para cezasının ödeme süresi içinde ödenmesi halinde, cezadan %25 oranında indirim yapılır. (Ek cümle: 1/7/2022-7417/46 md.) Ödeme yapılması, kişinin bu karara karşı kanun yoluna başvurma hakkını etkilemez.</b></p>

Söz konusu değişiklik Kanunun yayım tarihi olan 5.7.2022 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

## 5. NAKİT SERMAYE ARTIŞI İNDİRİMİ EN ÇOK 5 YILLA SINIRLANDIRILMIŞTIR

Bilindiği gibi, nakit sermaye artışı indirimi 6637 sayılı Kanunla Kurumlar Vergisi Kanununa (“KVK”) 10/1-ı maddesi olarak eklenmek suretiyle yürürlüğe girmiştir. Düzenleme, mükelleflerin faaliyetlerini nakit sermayeyle finanse etmelerine yönelik bir teşvik olarak öngörülmüştür ve 1/7/2015 tarihinden itibaren gerçekleştirilen nakit sermaye ödemeleri için uygulanmaktadır.

KVK'nın 10/1-ı maddesinde yer alan anılan düzenlemeye göre; sermaye şirketlerinin nakdi sermaye artışları veya yeni kurulan sermaye şirketlerinde ödenmiş sermayenin nakit olarak karşılanan kısmı üzerinden Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından indirimden yararlanan 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'si kurumlar vergisi beyannamesinden indirim konusu yapılabilmektedir. %50'lik oran kanuni oran olup, bazı durumlar için daha yüksek oranlar öngörülmüştür.

Söz konusu düzenlemenin en önemli avantajı herhangi bir süre sınırı içermemesiydi. Daha açık deyişle, bir kez nakit sermaye artışı veya ödemesi yapıldıktan sonra bu sermaye şirketten çekilene kadar bu indirim uygulanabilmekteydi.

7417 sayılı Kanunun 49 ve 50 nci maddelerinde yapılan düzenlemelerle, söz konusu indirimden süresiz yararlanma hakkı sona erdirilmiş ve indirim hakkı en çok 5 yıla sınırlandırılmıştır.

Kanunun 49 uncu maddesi **değişiklik sonrası** yapılacak nakit sermaye artışlarındaki uygulamayı; 50 nci madde ise **değişiklik öncesi** yapılan nakit sermaye artışlarındaki uygulamayı düzenlemektedir.

#### 5.1. 5/7/2022 tarihinden sonra (bu tarih dahil) yapılan sermaye artışları

Kanunun 49 uncu maddesiyle; Kurumlar Vergisi Kanununun 10/1-1 maddesinin üçüncü paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir ve bu değişiklik Kanunun yayım tarihi olan 5/7/2022 tarihinde yürürlüğe girmiştir:

DEĞİŞİKLİK ÖNCESİ	DEĞİŞİKLİK SONRASI
<i>Bu indirimden, sermaye artırımına ilişkin kararın veya ilk kuruluş aşamasında ana sözleşmenin tescil edildiği hesap dönemi <del>nden itibaren</del> <b>başlamak üzere izleyen her bir dönem</b> için ayrı ayrı yararlanır. <b>Sonraki</b> dönemlerde sermaye azaltımı yapılması hâlinde azaltılan sermaye tutarı indirim hesaplamasında dikkate alınmaz.</i>	<i>Bu indirimden, sermaye artırımına ilişkin kararın veya ilk kuruluş aşamasında ana sözleşmenin tescil edildiği hesap dönemi <b>ile bu dönem</b> izleyen dört hesap dönemi için ayrı ayrı yararlanır. <b>Bu</b> dönemlerde sermaye azaltımı yapılması hâlinde azaltılan sermaye tutarı indirim hesaplamasında dikkate alınmaz.</i>

Buna göre, bu değişiklikle birlikte 5/7/2022 tarihinden itibaren yapılacak nakit sermaye artışlarında, indirimden süresiz yararlanma hakkı sona erdirilmiştir. Bu tarihten itibaren yapılacak nakit sermaye artışlarında ve şirket kuruluşlarında, indirim hakkı sermaye artırımına ilişkin kararın veya ilk kuruluş aşamasında ana sözleşmenin **tescil edildiği hesap dönemi ve bu dönem izleyen dört hesap dönemi ile** sınırlandırılmıştır.

Öte yandan, **kanunda öngörülen 5 yıllık sınır, indirimden yararlanılabilecek en çok süredir.** Zira uygulamadan fiilen 5 tam yıldan daha kısa süre için yararlanılabilecektir.

Hatırlanacağı gibi, nakit sermaye artışı indiriminde, ilk yıl için nakdi sermayenin ödendiği aydan yıl sonuna kadar kıst bir hesaplama yapılmaktadır. Örneğin sermaye artışı Temmuz'da tescil edilmiş ve ödenmişse, ilk yıl 6 aylık bir süre için indirim hesaplanmaktadır. Dolayısıyla, değişiklik sonrasında örneğin Aralık ayında tescil edilen ve



ödenen bir nakit sermaye artışı bulunuyorsa, toplamda sadece 4 yıl 1 aylık bir dönem için bu indirimden yararlanılabilmesi mümkün olacaktır.

Diğer yandan Türk Ticaret Kanununa göre, anonim şirketlerde yapılan nakdi sermaye artışlarında, artırılan sermayenin %25'inin tescilden önce ve kalan %75'inin ise tescili takip eden 24 aylık sürede ödenmesi mümkündür. Limited şirketlerde ise nakden taahhüt edilen sermayenin tamamı tescili takip eden 24 ay içerisinde ödenebilmektedir. Kanunla getirilen düzenleme, 5 yıllık dönem sınırını tescil tarihinden başlattığından, taahhüt edilen nakit sermayenin %75'inin veya tamamının tescili takip eden 24 ay içinde ödenmesi halinde, bu kısma isabet eden indirim hesaplaması nakit ödeme döneminden (kıst) başlayarak tescilin yapıldığı yılı takip eden 4 üncü yılın sonuna kadar olan dönem için yapılacaktır. Bu nedenle, bu tutarlar için indirimden yararlanılabilecek dönem çok daha kısa olabilecektir.

**Dolayısıyla, bu değişiklikte birlikte nakit sermaye artışlarının özellikle yılın ilk aylarında yapılması ve tescil edilen sermayenin kısa sürede ödenmesi mükelleflerin bu indirimden daha yüksek tutarda faydalanmalarını sağlayacaktır.**

## 5.2. 5/7/2022 tarihinden önce yapılan nakdi sermaye artışları

Kanunun 50 nci maddesiyle; KVK'ya 13 fıkradan oluşan geçici 15 inci madde eklenmiştir. Eklenen geçici 15 inci maddenin 13 üncü fıkrası aşağıdaki gibi olup, Kanunun yayım tarihi olan 5/7/2022 tarihinde yürürlüğe girmiştir:

*“(13) Bu maddeyi ihdas eden Kanunla, Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1) bendinde yapılan değişiklik hükmü, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce sermaye artırımı yapan veya ilk defa kurulan şirketler için 2022 yılı hesap dönemi dahil olmak üzere 5 hesap dönemi için uygulanır.”*

Yukarıdaki fıkra hükmü ve gerekçesi birlikte değerlendirildiğinde, bu düzenlemeyle, düzenlemenin yürürlük tarihi olan 5.7.2022 tarihinden önce sermaye artırımı yapan veya ilk defa kurulan şirketlerin yararlanabileceği indirim tutarının **2022 yılı hesap dönemi dahil olmak üzere 5 hesap dönemiyle** sınırlandırılmasının amaçlandığı anlaşılmaktadır. Diğer bir deyişle, daha önce nakit sermaye artırımı/ödemesi yapmış olan mükellefler, sadece 2022, 2023, 2024, 2025 ve 2026 yılları için indirim hesaplaması yapabilecekler ancak sonraki dönemler için bu hesaplamayı yapamayacaklardır.

Değişikliğin yürürlük tarihi olan 5.7.2022 tarihi öncesinde sermaye artışı yapılmış ve tescil edilmiş ancak nakdi ödemenin bir kısmı henüz yapılmamış ise, bu kısım için nakdi ödemenin yapıldığı tarihten 2026 yılı sonuna kadar olan dönem için hesaplama yapılabilecektir. Bu durumda da indirim hesaplanacak süre yukarıda belirttiğimiz gibi 5 yıldan daha kısa bir süre olabilecektir.

Bu noktada Kanunun 50/13 maddesinde yapılan düzenlemenin lafzıyla ilgili de bir noktaya dikkat çekmek isteriz. Düzenlemenin amacı açık olmakla birlikte, lafzı buna uygun olarak yazılmamıştır. Fıkra hükmünde, KVK'nın 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1) bendinde yapılan

değişiklik hükmünün, diğer bir ifadeyle Kanunun 49 uncu maddesiyle getirilen en çok 5 yıl süreyle sınırlandırmanın, 2022 yılı hesap dönemi dahil olmak üzere 5 hesap dönemi için uygulanacağı belirtilmektedir. Dolayısıyla, düzenlemenin lafzından; sınırlandırma hükmünün daha önce sermaye artışı/ödemesi yapmış olan şirketler için bu süre boyunca uygulanacağı; ancak sonraki dönemlerde uygulanmayacağı şeklinde bir anlam çıkabilmektedir. Yine düzenlemenin lafzında, ilgili değişiklik hükmünün 2022 yılı hesap dönemi dahil olmak üzere 5 hesap dönemi için uygulanacağı ifade edilmiş; ancak burada 2022 yılı hesap dönemi dışındaki diğer 4 hesap döneminin 2022 yılı hesap dönemini takip eden 4 hesap dönemi olduğuna yönelik açık bir tanımlama yapılmamıştır.

Lafzındaki bu eksikliklere rağmen, düzenlemenin gerekçesinin açık olduğunu ve bu nedenle uygulamada herhangi bir belirsizliğe veya probleme neden olmayacağını düşünüyoruz.

Son olarak, Kanunun 50 nci maddesinde yapılan düzenlemenin, 5.7.2022 tarihinden önce nakit sermaye artışı/ödemesi yapmış olan mükelleflerin haklarını sonradan kısıtladığı, bu mükelleflerin sermaye artışı yaptıkları sırada böyle bir süre kısıtlamasını öngörmedikleri, bu nedenle bu düzenlemenin öngörülebilirlik, belirlilik ve hukuki istikrar ilkelerine aykırı olduğu gerekçesiyle ilerleyen dönemde Anayasa Mahkemesi nezdinde iptal davasına konu edilebileceğini değerlendiriyoruz.

### 5.3. Hesaplanan tutarların indiriminde bir süre sınırı bulunmamaktadır

Kanunun 49 ve 50/13 üncü maddelerinde yapılan her iki değişiklik de, kazanç yetersizliği bulunması halinde bu dönemlerde matrahtan indirim konusu yapılamayan indirim tutarlarının indirimine bir süre sınırı getirmemektedir. Zira Kanunla, KVK'nın 10/1-ı maddesinin 4 üncü fıkrasında yer alan *“Matrahın yetersiz olması nedeniyle ilgili dönemde indirim konusu yapılamayan tutarlar, sonraki hesap dönemlerine devreder”* hükmünde herhangi bir değişiklik yapılmamıştır; bu hüküm halen yürürlüktedir.

Kanunun 49 uncu maddesinin gerekçesinde de, 5 yıllık yararlanma süresi içinde kazanılan indirim tutarlarından, kazancın yetersizliği nedeniyle ilgili dönemlerde indirim konusu yapılamayan tutarların, 5 yıllık süre dolduktan sonra da indirime konu edilebileceği, bu kapsamda bir sınırlamaya gidilmediği açıkça ifade edilmiştir.

Buna göre; gerek değişiklik öncesinde hak kazanılıp, kazanç yetersizliği nedeniyle indirilemeyen tutarlar ve gerekse değişiklik sonrasında hesaplanan sınırlandırıldığı bu 5 yıllık dönemlerde yeterli mali kar bulunmaması nedeniyle indirilemeyen tutarlar, herhangi bir süre sınırı olmaksızın sonraki dönemlerde indirilebilecektir.

Örneğin, 2022 yılı öncesinde hak kazanılan ancak mali kar yetersizliği nedeniyle indirim konusu yapılamayan tutarların herhangi bir süre sınırı olmaksızın takip eden dönemlerde indirilebilmesi mümkündür. Aynı şekilde 2022 ila 2026 yıllarında hesaplanan nakit sermaye artışı indirimi tutarları, yeterli kazanç bulunmaması nedeniyle bu dönemlerde indirilemese dahi, herhangi bir süre sınırı olmaksızın takip eden dönemlerde indirilebilecektir.

## 6. TACİRLER TARAFINDAN ZAYİ BELGESİ VERİLMESİ İÇİN AÇILACAK DAVANIN SÜRESİ 15 GÜNDEN 30 GÜNE ÇIKARILMIŞTIR

Kanunun 55 inci maddesinde yapılan düzenleme aşağıdaki şekildedir:

*“MADDE 55- 13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 82 nci maddesinin yedinci fıkrasının birinci cümlesinde yer alan “onbeş” ibaresi “otuz” şeklinde değiştirilmiştir.”*

Yapılan bu değişikliklerle; defter ve belgelerin yangın, su baskını veya yer sarsıntısı gibi bir afet veya hırsızlık sebebiyle ve kanuni saklama süresi içinde zayii olması durumunda, tacirler tarafından zayı belgesi verilmesi için açılacak davanın süresi 15 günden 30 güne çıkarılmıştır.

TTK'nın 82 nci maddesinin 7 nci fıkrasının değişiklik öncesi ve sonrası haline aşağıda karşılaştırmalı olarak yer verilmiştir:

DEĞİŞİKLİK ÖNCESİ	DEĞİŞİKLİK SONRASI
<i>(7) Bir tacirin saklamakla yükümlü olduğu defterler ve belgeler; yangın, su baskını veya yer sarsıntısı gibi bir afet veya hırsızlık sebebiyle ve kanuni saklama süresi içinde ziyaa uğrarsa tacir ziyayı öğrendiği tarihten itibaren <b>onbeş</b> gün içinde ticari işletmesinin bulunduğu yer yetkili mahkemesinden kendisine bir belge verilmesini isteyebilir. Bu dava hasımsız açılır. Mahkeme gerekli gördüğü delillerin toplanmasını da emredebilir.</i>	<i>(7) Bir tacirin saklamakla yükümlü olduğu defterler ve belgeler; yangın, su baskını veya yer sarsıntısı gibi bir afet veya hırsızlık sebebiyle ve kanuni saklama süresi içinde ziyaa uğrarsa tacir ziyayı öğrendiği tarihten itibaren <b>otuz</b> gün içinde ticari işletmesinin bulunduğu yer yetkili mahkemesinden kendisine bir belge verilmesini isteyebilir. Bu dava hasımsız açılır. Mahkeme gerekli gördüğü delillerin toplanmasını da emredebilir.</i>

Söz konusu değişiklik Kanunun yayım tarihi olan 5.7.2022 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

## 7. 7394 SAYILI KANUNLA YAPILAN BAZI DEĞİŞİKLİKLERİN YÜRÜRLÜK MADDESİNDEKİ HATA DÜZELTİLEREK SÖZ KONUSU DÜZENLEMELERİN 2023 YILINDAN BAŞLAMAK ÜZERE İZLEYEN YILLARDA DA GEÇERLİ OLMASI SAĞLANMIŞTIR

Kanunun 57 nci maddesinde yapılan düzenleme aşağıdaki gibidir:

*“MADDE 57- 8/4/2022 tarihli ve 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 Kanunun 39 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendinde yer alan “2023 yılı vergilendirme dönemi kurum kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde,” ibaresi “2023 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerine ait kurum kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde,” şeklinde değiştirilmiştir.”*

Hatırlanacağı gibi, 7394 sayılı Kanunun 22 nci maddesiyle, 5520 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinin (4) numaralı alt bendine *“(Esas faaliyet konusu itibarıyla gayrimenkul, gayrimenkul projeleri ve gayrimenkule*

dayalı haklardan oluşan portföyü işletmek amacıyla kurulanlar dışında kalanların kazançları hariç)” ifadesi eklenmiş ve 32 nci maddesinde yapılan değişiklikle bazı finansal kurumların kurumlar vergisi oranı %25’e çıkartılmıştı.

Ancak bu düzenlemelerin yürürlük tarihini düzenleyen anılan Kanunun 39/1-ç maddesinde hatalı olarak söz konusu değişikliklerin **sadece 2023 yılı vergilendirme dönemi kurum kazançlarına** uygulanacağı belirtilmişti. [2022/040 sayılı Sirkülerimizde](#) bu konuda detaylı açıklama yapılmıştı.

Kanunun 57 nci maddesiyle; bu hata düzeltilerek 7394 sayılı Kanunla yapılan söz konusu değişikliklerin **2023 yılından başlamak üzere izleyen yıllarda da** geçerli olması sağlanmıştır.

7394 sayılı Kanunun 39/1-ç maddesinin değişiklik öncesi ve sonrası haline aşağıda karşılaştırmalı olarak yer verilmiştir:

DEĞİŞİKLİK ÖNCESİ	DEĞİŞİKLİK SONRASI
ç) 22 nci maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinin (4) numaralı alt bendinde yapılan değişiklik ve 25 inci maddesi 2023 yılı vergilendirme dönemi kurum kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde,	ç) 22 nci maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinin (4) numaralı alt bendinde yapılan değişiklik ve 25 inci maddesi 2023 yılı <b>ve izleyen</b> vergilendirme dönemlerine ait kurum kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde,

Söz konusu değişiklik Kanunun yayım tarihi olan 5.7.2022 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Saygılarımızla,