



CUMHUR İNAN BİLEN
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

7524 SAYILI KANUN KAPSAMINDA YAPILAN DÜZENLEMELER

05 AĞUSTOS 2024

KAPSAM

- İşbu çalışma, 02.08.2024 tarih ve 32620 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 7524 sayılı “***Vergi Kanunları ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun***” kapsamında hazırlanmıştır.

1. Giriş

- 02.08.2024 tarih ve 32620 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 7524 sayılı “**Vergi Kanunları ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun**” (“**7524 sayılı Kanun**”) kapsamında;
 - Yurt içi asgari kurumlar vergisi uygulaması,
 - Yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi uygulamasının getirilmesi,
 - Yatırım fon ve ortaklıklarında kurumlar vergisi istisnasının, fon ve ortaklıkların gayrimenkul kazançlarının en az % 50’sinin kâr olarak dağıtılması koşuluna bağlanması,
 - Yap-İşlet-Devret modeli kapsamında elde edilen kazançlardan %30 oranında kurumlar vergisi alınması,
 - Ticari veya serbest meslek faaliyetleri yönünden mükellefiyeti olanların gerçek hasılatlarının tespit edilmesi,
 - Teknogirişim şirketi niteliğini haiz işverenlerce hizmet erbabına pay senedi verilmek suretiyle sağlanan menfaatlerde ücret istisnası getirilmesi,
 - Kıymetli madenlerin VUK değerlendirme işlemlerinde değerlendirme ölçüsü olarak borsa rayicinin kullanılması,
 - Bazı ödemelerin gelir ve kurumlar vergisi tevkifatı kapsamına alınabilmesine yönelik Cumhurbaşkanı’na yetki verilmesi,

1. Giriş (Devamı)

- Elektronik ticaret dahil olmak üzere internet ve diğer dijital ortamlarda hizmet sağlayıcılara ve aracılara bildirim verme yükümlülüğü getirilmesi,
- Özel usulsüzlük cezalarının artırılması,
- Vergi aslının uzlaşma kapsamından çıkarılması,
- Bazı malların ithalatı ve yurt içi teslimindeki ithalat lehine olan KDV ve ÖTV uygulama farklılığının giderilmesi,
- Birleşme, devir ve bölünme işlemlerinde, devreden KDV ve iade hakkının zamanaşımına bağlı olmaksızın vergi incelemesi yoluyla yeni şirkete devrine izin verilmesi,
- Beş yıl süreyle indirilemeyen KDV'nin indirim hesabından çıkartılarak özel bir hesaba alınması ve gider olarak dikkate alınması,
- KDV iadelerindeki esas usulün vergi incelemesi olarak belirlenmesi,
- Serbest bölgelerde faaliyette bulunan işletmelere sağlanan kazanç istisnasının ihracat gelirleri ile sınırlandırılması,
- Yurt dışı çıkış harcının 500 TL olarak belirlenmesi,
- Vergi davalarında istinaf ve temyiz uygulamalarında değişiklik yapılması, hususlarında düzenlemeler yapılmıştır.

2. 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler

2.1. Teminat Uygulaması

- Bilindiği üzere; VUK'un 153/A maddesinin üçüncü ve müteakip fıkralarında; verilen sürede teminat yükümlülüklerinin yerine getirilmemesi halinde istenilen teminat tutarının teminat alacağı olarak tahakkuk ettirilmesi ve bu alacağa gecikme zammı tatbik edilerek takip ve tahsiline yönelik hükümler yer almaktaydı. Anayasa Mahkemesi tarafından söz konusu düzenlemeler iptal edilmişti.
- 7524 sayılı Kanun'un 5. maddesi kapsamında; Anayasa Mahkemesinin iptal kararında yer alan gerekçeler de dikkate alınarak söz konusu maddede değişiklikler yapılmıştır. Yapılan düzenleme ile;
 - Madde kapsamındaki mükelleflerden istenilecek teminatın üst sınırı belirlenmiş,
 - Üçüncü ve dördüncü fıkralar kapsamında istenilen teminatın verilme süresi 30 günden 60 güne çıkarılmış,
 - Üçüncü fıkra kapsamında yükümlülüklerini öngörülen şekilde yerine getiren mükelleflere teminatın iade edilmesi ve birinci fıkrada sayılan kişilerin teminat isteme tarihi itibari ile tahakkuk etmiş tüm vergi borçlarından sorumlu olmamaları sağlanmıştır.

Yürürlük Tarihi: 02.08.2024

2. 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler (Devamı)

2.2. Kıymetli Madenlerin Değerlenmesi

- VUK'un 263. maddesinde değerlendirme ölçülerinden biri olan borsa rayici tanımlanmaktadır. Buna göre; borsa rayici, gerek menkul kıymetler ve kambiyo borsasına, gerekse ticaret borsalarına kayıtlı olan iktisadi kıymetlerin değerlemeden evvelki son muamele gününde borsadaki muamelelerin ortalama değerlerini ifade etmektedir.
- 7524 sayılı Kanun'un 7. maddesiyle yukarıdaki hükümde yer alan "*ticaret*" ibaresinden sonra gelmek üzere "*ve kıymetli madenler*" ibaresi eklenmiştir. Böylelikle, kıymetli madenler borsasında işlem gören kıymetli madenlerin değerlendirme işlemlerinde değerlendirme ölçüsü olarak borsa rayicinin kullanılabilmesi sağlanmıştır.
- Diğer taraftan; 7524 sayılı Kanun'un 8. maddesiyle VUK'a 274/A maddesi eklenmiştir. Bu madde uyarınca altın, gümüş, platin ve paladyum gibi kıymetli madenler borsa rayici ile değerlendirilecektir. Borsa rayici yoksa veya borsa rayicinin muvazaalı bir şekilde oluştuğu anlaşılırsa değerlemeye esas bedel olarak, bu rayiç yerine maliyet bedeli esas alınacaktır. Buna göre, kıymetli maden üretim ve alım-satımı ile iştirak eden mükelleflerin aktiflerinde ticari mal olarak kayıtlı olanlar hariç olmak üzere, mükelleflerin aktiflerinde tasarruf amacıyla tutmuş oldukları kıymetli madenler ile kıymetli maden ile olan alacak ve borçlar, borsa rayiciyle değerlendirilecektir.

2. 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler (Devamı)

2.2. Kıymetli Madenlerin Değerlenmesi (Devamı)

- Dolayısıyla, kıymetli madenlere dayalı fiziki ya da kaydi olarak açılan mevduat hesapları ile kredi hesapları da borsa rayici ile değerlendirilecektir. Ayrıca, kıymetli maden ile olan mevduat veya kredi sözleşmelerine müstenit alacaklar ve borçlar değerlendirme gününe kadar hesaplanacak faizleriyle birlikte dikkate alınacaktır. Bunun yanı sıra, kıymetli madenlere dayalı olarak açılan mevduat hesapları ile kredi hesaplarından kaynaklı alacak ve borçların değerlendirme günü kıymetine ircasına ilişkin olarak, mevcut uygulamada olduğu gibi VUK'un 280, 281 ve 285. maddelerinde (alacak ve borçların değerlendirilmesi ve reeskont) yer alan hükümler geçerli olacaktır.

Yürürlük Tarihi: 02.08.2024

2. 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler (Devamı)

2.3. Vergi Dairesinin Bilgisi Dışında Ticari, Zirai ve Mesleki Faaliyette Bulunanlara Uygulanacak Vergi Ziyayı Cezası

- Bilindiği üzere; VUK'un 344. maddesinde hangi fiillere ne kadar vergi ziyayı cezası kesileceğine ilişkin hüküm yer almaktadır.
- 7524 sayılı Kanun'un 9. maddesiyle söz konusu maddeye yeni bir fıkra eklenmiştir. Buna göre, mükellefiyet tesis ettirilmesi gerektiği halde bu zorunluluğa uyulmaksızın vergi dairesinin bilgisi dışında ticari, zirai veya mesleki faaliyette bulunmak suretiyle vergi ziyasına sebebiyet verilmesi durumunda, birinci, ikinci ve üçüncü fıkralara göre kesilecek **vergi ziyayı cezası %50 artırılarak uygulanacaktır**. Bir başka deyişle yukarıdaki fiiller nedeniyle vergi ziyasına sebebiyet verilmesi durumunda vergi ziyayı cezası; verginin 1 katı olarak kesilecek cezalarda 1,5 kat, verginin 3 katı olarak kesilecek cezalarda 4,5 kat olarak uygulanacaktır. Aynı vergi türü ve dönemine ilişkin daha sonra yapılacak tarhiyatlar nedeniyle kesilecek vergi ziyayı cezalarına da aynı artırım hükmü tatbik edilecektir.

Yürürlük Tarihi: 02.08.2024

2. 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler (Devamı)

2.4. Usulsüzlük ve Özel Usulsüzlük Cezalarının Artırılması

- Usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının caydırıcılığının azaldığı görüldüğünden daha yüksek tutarlarda cezalar belirlenmiştir. Örneğin; sermaye şirketleri için birinci derece usulsüzlük cezası 20.000 TL, ikinci derece usulsüzlük cezası da 10.000 TL'ye yükseltilmiştir (Bu tutarlar 2024 yılında sırasıyla 1.100 TL ve 580 TL olarak uygulanmaktaydı). Ayrıca bir takvim yılı içerisinde VUK'un 353. maddesinin birinci fıkrasının (1) ve (2) numaralı bentleri uyarınca (fatura, serbest meslek makbuzu, gider pusulası, sevk irsaliyesi düzenlenmemesi...) birden fazla özel usulsüzlük cezası kesilmesi durumunda caydırıcılığı artırmak amacıyla artan ceza uygulaması getirilmiştir.

2. 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler (Devamı)

2.4. Usulsüzlük ve Özel Usulsüzlük Cezalarının Artırılması (Devamı)

- Örneğin; 353. maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi kapsamındaki belgelerin (fatura, serbest meslek makbuzu, gider pusulası, vb.) düzenlenmemesi halinde her bir tespit için sabit olarak uygulanan asgari ceza tutarı (2024 yılında 3.400 TL) tespit sayısına göre aşağıdaki gibi kademeli hale getirilmiştir. Aynı şekilde 353. maddenin birinci fıkrasının (2) numaralı bendi (sevk irsaliyesi, ÖKC fişi, giriş ve yolcu bileti gibi belgelerin düzenlenmemesi...) kapsamında kesilecek olan cezalar da aşağıdaki şekilde uygulanacaktır. Buna göre;
 - 1. Tespit 10.000 TL,
 - 2. Tespit 20.000 TL,
 - 3. Tespit 30.000 TL,
 - 4. Tespit 40.000 TL,
 - 5. Tespit 50.000 TL,
 - 6. ve Sonraki Tespitler 100.000 TL.

Yürürlük Tarihi: 02.08.2024

2. 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler (Devamı)

2.4.1. Yeni Düzenleme Kapsamında Usulsüzlük Cezaları

- 7524 sayılı Kanun'un 10'uncu maddesi ile VUK'un "Usulsüzlük Dereceleri ve Cezaları" başlıklı 352'nci maddesinde yapılması öngörülen değişiklikle usulsüzlük cezaları artırılmıştır.

Mükellef Grupları	Birinci derece usulsüzlük cezası		İkinci derece usulsüzlük cezası	
	Eski	Yeni	Eski	Yeni
Sermaye şirketleri	1.100 TL	20.000 TL	580 TL	10.000 TL
Sermaye şirketleri dışında kalan birinci sınıf tüccar ve serbest meslek erbabı	660 TL	10.000 TL	330 TL	5.000 TL
İkinci sınıf tüccarlar	330 TL	5.000 TL	150 TL	3.500 TL
Yukarıdakiler dışında kalıp beyanname usulüyle gelir vergisine tabi olanlar	150 TL	3.500 TL	87 TL	2.250 TL
Kazancı basit usulde tespit edilenler	87 TL	2.250 TL	40 TL	1.500 TL
Gelir Vergisinden muaf esnaf	40 TL	1.500 TL	23 TL	1.000 TL

2. 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler (Devamı)

2.4.1. Yeni Düzenleme Kapsamında Usulsüzlük Cezaları (Devamı)

2.4.1.1. Birinci Derece Usulsüzlükler

- VUK'un 352'nci maddesi uyarınca düzenlenen birinci derece usulsüzlükler aşağıdaki gibidir. Buna göre;
 - Vergi ve harç beyannamelerinin süresinde verilmemiş olması,
 - Tutulması mecburi olan defterlerden herhangi birinin tutulmamış olması,
 - Defter kayıtlarının ve bunlarla ilgili vesikaların doğru bir vergi incelemesi yapılmasına imkan vermeyecek derecede noksan, usulsüz veya karışık olması,
 - Çiftçiler tarafından 245'nci madde hükmüne göre muhtar ve ihtiyar heyetlerince yapılan davete müddetinde icabet edilmemesi,
 - Bu Kanun'un kayıt nizamına ait hükümlerine (Madde 215 – 219 ile mükerrer madde 242) uyulmamış olması (her incelemede inceleme tarihine kadar aynı takvim yılı için tespit edilen usulsüzlükler tek fiil sayılır),
 - İşe başlamanın zamanında bildirilmemesi,
 - Tasdiki mecburi olan defterlerden herhangi birinin tasdik muamelesinin yaptırılmamış olması (kanuni sürenin sonundan başlayarak 1 ay geçtikten sonra tasdik ettirilenler, tasdik ettirilmemiş sayılır.),
 - Diğer ücretler üzerinden alınan gelir vergisinde, tarh zamanı geçtiği halde verginin tarh ettirilmemiş olması,
 - Veraset ve intikal vergisi beyannamesinin 342'nci maddenin ikinci fıkrasında belirtilen süre içerisinde verilmiş olması,

şeklinde sıralanabilecektir.

2. 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler (Devamı)

2.4.1. Yeni Düzenleme Kapsamında Usulsüzlük Cezaları (Devamı)

2.4.1.2. İkinci Derece Usulsüzlükler

- VUK'un 352'nci maddesi uyarınca düzenlenen ikinci derece usulsüzlükler aşağıdaki gibidir. Buna göre;
 - Veraset ve intikal Vergisi Beyannamelerinin süresinin sonundan başlayarak 342'nci maddenin 1'inci fıkrasında belirtilen süre içinde verilmiş olması,
 - Ekim ve sayım beyanlarının süresi içinde veya kanunda istenilen bilgileri ihtiva edecek doğru bir şekilde yapılmaması,
 - Vergi kanunlarında yazılı bildirimlerin zamanında yapılmamış olması (işe başlamayı bildirmek hariç),
 - Vergi karnesinin süresinin sonundan başlayarak 15 gün geçtiği halde alınmamış olması,
 - Tasdiki mecburi olan defterlerden herhangi birinin tasdik muamelesinin, süresinin sonundan başlayarak bir ay içinde yaptırılmış olması,
 - Vergi beyannameleri, bildirimler, evrak ve vesikaların kanunen belli şekil ve muhteviyatı ve ekleri ile bunlarla ilgili olarak yapılan diğer düzenlemelere ilişkin hükümlere uyulmamış olması,
 - Hesap veya muamelelerin doğruluk veya açıklığını bozmamak şartıyla bazı evrak ve vesikaların bulunmaması veya ibraz edilmemesi,
- şeklinde sıralanabilecektir.

2. 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler (Devamı)

2.4.2. Yeni Düzenleme Kapsamında Özel Usulsüzlük Cezaları

- 7524 sayılı Kanun'un 11. maddesi ile VUK'un "Özel Usulsüzlükler ve Cezaları" başlıklı 353'ncü maddesinde yapılması öngörülen değişiklikle özel usulsüzlük cezaları artırılmıştır.

ÖZEL USULSÜZLÜK FİİLLERİ	Eski	Yeni
Fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzu verilmemesi, alınmaması	3.400 TL	1. Tespit - 10.000 TL
		2. Tespit - 20.000 TL
		3. Tespit - 30.000 TL
		4. Tespit - 40.000 TL
		5. Tespit - 50.000 TL
		6. ve Sonraki Tespitler - 100.000 TL
Bir takvim yılı içinde her bir belge nevine ilişkin olarak kesilecek toplam ceza tutarı	1.700.000 TL	10.000.000 TL
Perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihaz fişi, giriş ve yolcu taşıma bileti, sevk irsaliyesi, taşıma irsaliyesi, yolcu listesi, günlük müşteri listesi ile Maliye Bakanlığınca düzenleme zorunluluğu getirilen belgelerin düzenlenmemesi, kullanılmaması veya bulundurulmaması	3.400 TL	1. Tespit - 10.000 TL
		2. Tespit - 20.000 TL
		3. Tespit - 30.000 TL
		4. Tespit - 40.000 TL
		5. Tespit - 50.000 TL
		6. ve Sonraki Tespitler - 100.000 TL
Her bir belge nevine ilişkin olarak her bir tespit için azami ceza tutarı	170.000 TL	1.000.000 TL
Her bir belge nevine ilişkin bir takvim yılı içinde kesilecek azami ceza tutarı	1.700.000 TL	10.000.000 TL

2. 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler (Devamı)

2.4.2. Yeni Düzenleme Kapsamında Özel Usulsüzlük Cezaları (Devamı)

ÖZEL USULSÜZLÜK FİİLLERİ	Eski	Yeni
Hazine ve Maliye Bakanlığınca tutulma ve günü gününe kayıt edilme mecburiyeti getirilen defterlerin; bulundurulmaması, günü gününe kayıt yapılmaması, yetkililere ibraz edilmemesi ve levha bulundurma, asma mecburiyetine uyulmaması	1.700 TL	1.700 TL
Belirlenen muhasebe standartlarına, tek düzen hesap planına ve mali tablolara ilişkin usul ve esaslar ile muhasebeye yönelik bilgisayar programlarının üretilmesine ilişkin kural ve standartlara uyulmaması	40.000 TL	65.000 TL
Kamu kurum ve kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilerce yapılacak işlemlerde kullanılma zorunluluğu getirilen vergi numarasını kullanmaksızın işlem yapanlara her bir işlem için	2.000 TL	2.000 TL
Belge basımı ile ilgili bildirim görevini tamamen veya kısmen yerine getirmeyen matbaa işletmecilerine	6.600 TL	6.600 TL
Bir takvim yılı içinde kesilecek azami ceza tutarı	1.300.000 TL	1.300.000 TL
4358 sayılı Kanun uyarınca vergi kimlik numarası kullanma zorunluluğu getirilen kuruluşlardan yaptıkları işlemlere ilişkin bildirimleri, belirlenen standartlarda ve zamanda yerine getirmeyenlere	8.700 TL	8.700 TL
Vergi Usul Kanunu'nun 127. maddenin (d) bendi uyarınca Maliye Bakanlığı'nın özel işaretli görevlisinin ikazına rağmen durmayan aracın sahibi adına	6.600 TL	15.000 TL
Tasdik raporu ibraz koşulunu yerine getirmeyenlere		
Alt sınır	230.000 TL	230.000 TL
Üst sınır	2.300.000 TL	2.300.000 TL

2. 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler (Devamı)

2.4.2. Yeni Düzenleme Kapsamında Özel Usulsüzlük Cezaları (Devamı)

- 7524 sayılı Kanun'un 13'üncü maddesi ile VUK'un "Bilgi vermekten çekinenler ile 107/A, mükerrer 242, 256, 257, mükerrer 257'nci madde ve Gelir Vergisi Kanununun 98/A maddesi hükmüne uymayanlar için ceza" başlıklı mükerrer 355'inci maddesinde yapılması öngörülen değişiklikle, bu madde kapsamında kesilen özel usulsüzlük cezaları artırılmıştır.

ÖZEL USULSÜZLÜK FİİLLERİ	CEZA KESİLEN MÜKELLEF	ESKİ	YENİ
Bilgi vermekten çekinenler ile 256, 257 ve mük. 257. Madde hükmüne uymayanlar için ceza	Birinci sınıf tüccar-serbest meslek erbabı	11.800 TL	20.000 TL
	İkinci sınıf tüccar, defter tutan çiftçi, basit usul	5.800 TL	10.000 TL
	Yukarıdakilerin dışında kalanlar	3.000 TL	5.000 TL
E-tebligata ilişkin hükümlere uymama	Birinci sınıf tüccar-serbest meslek erbabı	6.900 TL	6.900 TL
	İkinci sınıf tüccar, defter tutan çiftçi, basit usul	3.400 TL	3.400 TL
	Yukarıdakilerin dışında kalanlar	1.800 TL	1.800 TL
Aracı hizmet sağlayıcılara ilişkin bildirim, bilgi, muhafaza ve ibraz zorunluluğuna uymama (Bildirilmeyen, eksik veya yanıltıcı bildirilen her bir alım, satım, kiralama, ilan ve reklama konu mal ve hizmete ilişkin bilgi için)	Birinci sınıf tüccar-serbest meslek erbabı	59.000 TL	20.000 TL
	İkinci sınıf tüccar, defter tutan çiftçi, basit usul	29.000 TL	10.000 TL
	Yukarıdakilerin dışında kalanlar	6.000 TL	5.000 TL
	Üst sınır	—	10.000.000 TL

2. 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler (Devamı)

2.4.2. Yeni Düzenleme Kapsamında Özel Usulsüzlük Cezaları (Devamı)

ÖZEL USULSÜZLÜK FİİLLERİ	CEZA KESİLEN MÜKELLEF	ESKİ	YENİ
Mükerrer 257'nci maddenin birinci fıkrasının (8) ve (10) numaralı bentleri uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlara (Petrol, LPG ve araç ticaretine ilişkin teminat verme hükümlerine uymama)	Genel Oran	Brüt satışlar toplamının binde 3'ü	Brüt satışlar toplamının binde 3'ü
	Alt sınır	118.000 TL	200.000 TL
	Üst sınır	4.400.000 TL	10.000.000 TL
Gerçek faydalanıcı bilgisine ilişkin yükümlülükler uymamak			60.000 TL
Uluslararası anlaşmalarda yer alan bilgi hükümlerince istenen bilgileri vermeme		35.400 TL	
Tahsilat ve ödemelerini banka, benzeri finans kurumları veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle tevsik etme zorunluluğuna uymama	Genel Oran	Tutarın % 5'i	Tutarın % 10'u
	Üst sınır	8.700.000 TL	20.000.000 TL
Mal teslimi veya hizmet ifalarına ilişkin para transferlerinin, başkasına ait hesaplara yapılması	İşleme konu tutarın %10'u. Asgari ceza tutarları (ceza kesilen mükellefe göre) 20.000, 10.000, 5.000 TL, Azami 20.000.000 TL		
Başkasına Ait POS Cihazı Kullanımı	Ceza kesilen mükellefe göre 20.000, 10.000, 5.000 TL tutarlarının 3 katı, (sırasıyla 60.000, 30.000, 15.000 TL) Azami 20.000.000 TL		
153/A maddesine göre istenilen teminatın verilmemesi	Sahte belgede yer alan tutarın %10'u. Asgari ceza tutarı 690.000 TL, Azami 10.000.000 TL		
ÖKC ve POS cihazları ile ilgili Bakanlık düzenlemelerine uymayanlara	200.000 TL, bir takvim yılında kesilecek azami ceza tutarı 20.000.000 TL		

2. 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler (Devamı)

2.5. Vergi Aslının Uzlaşma Kapsamından Çıkarılması

- Uzlaşma müessesesi kapsamında mükellefler ikmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergilerle bunlara ilişkin vergi ziyai cezaları, vergi incelemesine dayanılarak tarh edilecek vergiler ve bunlara ilişkin kesilecek vergi ziyai cezaları ile kanunla belirlenen tutarı aşan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları için uzlaşma talebinde bulunabilmektedir.
- 7524 sayılı Kanun'un 14'üncü maddesi ile VUK'un; "*Özel Ödeme Zamanları*" başlıklı 112'nci maddesinde, "*Vergi Ziyai, Usulsüzlük ve Özel Usulsüzlük Cezalarında İndirme*" başlıklı 376'ıncı maddesinde yapılması öngörülen değişikliklerle, VUK'ta yer alan uzlaşma müessesesinde vergi aslı uzlaşma kapsamından çıkarılmaktadır.
- Ayrıca, yapılan düzenleme ile vergi aslına ilişkin hükümlerin Kanun'un uzlaşmayla ilgili maddelerinden çıkarılması amacıyla; aynı Kanun'un "*Uzlaşmanın Konusu, Kapsamı, Komisyonlar ve Şekli*" başlıklı ek 1'inci maddesinde, "*Uzlaşma ve Vergi Mahkemelerinde Dava Açma*" başlıklı ek 7'nci maddesinde, "*Ödeme*" başlıklı ek 8'inci maddesinde, "*Uzlaşma ve Cezalarda İndirme*" başlıklı ek 9'uncu maddesinde ve "*Tarhiyat Öncesi Uzlaşma*" başlıklı ek 11'inci maddesinde değişiklik yapılmaktadır.
- Diğer taraftan, yine bu Kanun'un 16'ncı maddesi ile Kanun'un yayımından önce yapılmış uzlaşma başvurularının değişiklik öncesi hükümlere göre sonuçlandırılmasına yönelik düzenleme yapılmaktadır.

Yürürlük Tarihi: 02.08.2024

3. 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu (GVK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler

3.1. Hizmet Erbabına Pay Senedi Verilmek Suretiyle Sağlanan Menfaatlerde Ücret İstisnası

- 7524 sayılı Kanun'un 2. maddesiyle, GVK'nın mülga 17. maddesi yeniden düzenlenerek, bazı hizmet erbabına pay senedi verilmek suretiyle sağlanan menfaatler ücret istisnası kapsamına alınmıştır. Buna göre, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca belirlenen kriterlere göre teknogirişim şirketi niteliğini haiz işverenlerce hizmet erbabına bedelsiz veya indirimli olarak verilen ve ücret niteliğinde kabul edilen pay senetlerinin, verildiği tarihteki rayiç değerinin o yıldaki bir yıllık brüt ücret tutarını aşmayan kısmı gelir vergisinden istisna olarak dikkate alınacaktır.
- Hizmet erbabı tarafından bu şekilde iktisap edilen pay senetlerinin;
 - İktisap tarihinden itibaren 3 tam yıl içerisinde elden çıkarılması halinde istisna edilen verginin tamamı,
 - 4 ila 6 yıl içerisinde elden çıkarılması halinde istisna edilen verginin %75'i,
 - 7 ila 12 yıl içerisinde elden çıkarılması halinde istisna edilen verginin %25'i,vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın gecikme faizi ile birlikte işverenden tahsil edilecektir.
- Bu şekilde istisna nedeniyle zamanında alınmayan vergilere ilişkin zamanaşımı süresi, hizmet erbabına bedelsiz veya indirimli olarak verilen pay senetlerinin hizmet erbabı tarafından elden çıkarıldığı tarihi takip eden takvim yılı başından itibaren başlayacaktır.

Yürürlük Tarihi: 02.08.2024

3. 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu (GVK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler (Devamı)

3.2. Ticari ve Mesleki Kazançlarda Günlük Hasılat Tespiti ve Gelir Vergisi Matrahının Belirlenmesi

- 7524 sayılı Kanun'un 3. maddesiyle, GVK'nın mülga 69. maddesi yeniden düzenlenerek ticari veya serbest meslek faaliyetleri yönünden mükellefiyeti olanların gerçek hasılatlarının tespitine yönelik vergi güvenlik müessesesi ihdas edilmiştir.
- Buna göre, yukarıda belirtilen mükelleflere yönelik, günlük hasılat tutarlarını tespit etmek amacıyla bir ayda 3'ten, bir takvim yılında 12'den az olmamak kaydıyla yoklama yapılabilecektir. İdarece yapılan bu yoklamalar sonucu tespit edilen günlük hasılat tutarları ortalamasından hareketle aylık hasılat tutarı hesaplanacaktır. Bu şekilde tespit edilen aylık hasılat tutarlarının toplamı, tespit yapılan ay sayısına bölünmek suretiyle aylık ortalama hasılat tutarı belirlenecek, bu tutar faaliyette bulunulan ay sayısı ile çarpılmak suretiyle mükelleflerin ilgili takvim yılı hasılatları tespit edilecektir. Bu şekilde tespit edilen hasılat tutarları ile;
 - Bilanço esasına göre defter tutanlar için ilgili takvim yılına ait gelir tablosunda yer alan brüt satış tutarı,
 - İşletme hesabı esasına göre defter tutanlar için ilgili takvim yılına ait işletme hesap özetinde yer alan dönem içinde elde edilen hasılat tutarı,
 - Serbest meslek kazanç defteri tutanlar için ilgili takvim yılına ait serbest meslek kazanç bildiriminde yer alan gayrisafi hasılat tutarı,arasındaki fark %20'den fazla olan mükellefler VUK'un 370. maddesi kapsamında izaha davet edilecektir.

Yürürlük Tarihi: 01.01.2025

3. 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu (GVK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler (Devamı)

3.3. e-Ticaret Platformları Aracılığıyla Gerçekleşen Ödemelerin Vergi Kesintisi Kapsamına Alınması

- 7524 sayılı Kanun'un 4. maddesiyle GVK'nın "Vergi tevkifatı" başlıklı 94. maddesine yeni bent eklenerek, 6563 sayılı Elektronik Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun hükümlerine göre aracı hizmet sağlayıcılarının ve elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcılarının, Kanun kapsamındaki faaliyetleri dolayısıyla hizmet sağlayıcılarına ve elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarına yaptıkları ödemeler tevkifat kapsamına alınmıştır.
- Ayrıca, maddede yapılan diğer bir düzenleme ile mal ve hizmet alımlarına ilişkin gerçek kişilere yapılan ödemeler üzerinden Cumhurbaşkanı'nca belirlenen sektör ve faaliyet konuları dikkate alınarak vergi tevkifatı yapılabilecektir.

Yürürlük Tarihi: 01.01.2025

4. 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler

4.1. Kurumlar Vergisi Mükelleflerinde Günlük Hasılat Tespiti ve Kurumlar Vergisi Matrahının Belirlenmesi

- Bilgi notumuzun 3.2. bölümünde, ticari veya serbest meslek faaliyetleri yönünden mükellefiyeti olanların gerçek hasılatlarının tespiti için ihdas edilen vergi güvenlik müessesesi ile ilgili açıklamalar yapılmıştır. 7524 sayılı Kanun'un 3. maddesi uyarınca bu hükümler kurumlar vergisi mükellefleri hakkında da uygulanacaktır.

Yürürlük Tarihi: 01.01.2025

4. 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler (Devamı)

4.2. Portföy İşletmeciliği Kazanç İstisnası

- KVK'nın "*İstisnalar*" başlıklı 5. maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde, Türkiye'de kurulu yatırım fon ve ortaklıklarının portföy işletmeciliği kazançlarına ilişkin istisna hükmü yer almaktadır. 7524 sayılı Kanun'un 32. maddesiyle taşınmazlara yatırım yapan fon ve ortaklıkların söz konusu istisnadan yararlanabilmeleri, ticari mal niteliğinde olanlar dahil sahip oldukları taşınmazlardan elde ettikleri kazançların %50'sinin ortaklarına kâr payı olarak dağıtılması şartına bağlanmıştır. Buna göre, (d) bendindeki istisnadan faydalanılabilmesi için fon ve ortaklıkların (emeklilik yatırım fonları hariç) sahip oldukları **taşınmazlardan elde ettikleri kazançların en az %50'sinin**, elde edildiği hesap dönemine ilişkin **kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı izleyen 2. ayın sonuna kadar kâr payı olarak dağıtılması** şarttır. Bu süre içerisinde belirtilen orana kadar kârın ortaklara dağıtılmaması durumunda, istisnadan faydalanılması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılacaktır.

4. 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler (Devamı)

4.2. Portföy İşletmeciliği Kazanç İstisnası (Devamı)

- Kanun'un gerekçesinde maddedeki taşınmaz kazançlarından ne anlaşılması gerektiği açıklanmıştır. Buna göre taşınmaz kazançları ibaresinden; taşınmaz alım satım kazançları, kira gelirleri, taşınmaza dayalı hakların devir ve temlikinden elde edilen kazançlar, taşınmaz inşaat projelerinden elde edilen gelirler, taşınmaz işletme gelirleri gibi doğrudan taşınmazlardan elde edilen gelir ve kazançların anlaşılması gerekmektedir. Kâr dağıtımına konu kazanç bahse konu taşınmazlardan elde edilen kazançlara yönelik olup, bu gelirler dışındaki kazançların dağıtım zorunluluğu bulunmamaktadır. Kâr dağıtım şartının sağlanmaması durumunda taşınmaz gelirleri dahil diğer tüm gelirler için istisnadan yararlanılamayacaktır. Faaliyet alanı gereği portföyüne veya aktifine taşınmaz dahil edemeyen ve inşaat projeleri yapamayan fon ve ortaklıkların bahse konu gelirleri bulunmayacağından, bu fon ve ortaklıklar için kâr dağıtım şartı aranmayacaktır. Ayrıca, Kanun'un aynı maddesi ile KVK'nın 5. maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde (iştirak kazancı istisnası) de değişiklik yapılmıştır. Bu değişiklik, kâr dağıtım şartını sağlamayan ve bu nedenle istisnadan faydalanamayan yatırım fon ve ortaklıklarından kâr payı elde eden kurumların, iştirak kazançları istisnasından faydalanabilmesine imkân sağlanmıştır.

Yürürlük Tarihi: 01.01.2025 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere 02.08.2024

4. 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler (Devamı)

4.3. e-Ticaret Platformları Aracılığıyla Gerçekleşen Ödemelerin Vergi Kesintisi Kapsamına Alınması

- 7524 sayılı Kanun'un 33. maddesiyle KVK'nın "*Vergi kesintisi*" başlıklı 15. maddesine yeni bir bent eklenmiştir. Buna göre, 6563 sayılı Elektronik Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun hükümlerine göre aracı hizmet sağlayıcılarının ve elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcılarının, Kanun kapsamındaki faaliyetleri dolayısıyla hizmet sağlayıcılarına ve elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarına yaptıkları ödemeler tevkifat kapsamına alınmıştır.
- Aynı şekilde, Kanun'un 34. maddesiyle KVK'nın "*Dar mükellefiyette vergi kesintisi*" başlıklı 30. maddesine de yeni bir hüküm eklenmiştir. Buna göre, 6563 sayılı Kanun kapsamında, elektronik ticaret pazar yerlerinde elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarının mal veya hizmetlerinin teminine yönelik sözleşme yapılmasına ya da sipariş verilmesine imkân sağlayan aracı hizmet sağlayıcılarının ve elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcılarının, mezkur Kanun hükümlerine göre faaliyet gösteren ve Türkiye'de işyeri veya daimi temsilcisi bulunan dar mükellef hizmet sağlayıcılarına ve elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarına faaliyetleri dolayısıyla yaptıkları ödemeler vergi kesintisi kapsamına alınmıştır.
- Ayrıca, KVK'nın 15. ve 30. maddelerinde yapılan diğer bir düzenleme ile mal ve hizmet alımlarına ilişkin tam ve dar mükellef kurumlara yapılan ödemeler üzerinden Cumhurbaşkanı'nca belirlenen sektör ve faaliyet konuları dikkate alınarak vergi tevkifatı yapılabilecektir.

Yürürlük Tarihi: 01.01.2025

4. 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler (Devamı)

4.4. Yap İşlet ve Devret Modeli ile Kamu Özel İş Birliği Projeleri Kapsamında Elde Edilen Kazançlara Uygulanacak Kurumlar Vergisi Oranı

- 7524 sayılı Kanun'un 35. maddesiyle, KVK'nın "Kurumlar vergisi ve geçici vergi oranı" başlıklı 32. maddesinde değişiklik yapılmıştır. Buna göre *3996 sayılı Kanun ve **6428 sayılı Kanun kapsamında faaliyet gösteren kurumların kazançlarına uygulanan kurumlar vergisi oranı %25'ten %30'a çıkarılmıştır.
- 7524 sayılı Kanun'un gerekçesinde, bu düzenleme ile anılan kurumların münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlara değil tüm faaliyet kazançlarına %30 oranının uygulanacağı belirtilmektedir.
- Gerekçede ayrıca bu hükmün, söz konusu Kanunlara göre düzenlenen sözleşmelere doğrudan taraf olan kurumlar için geçerli olacağı, taşeron sözleşmeleriyle alt yüklenicilerin bu kapsamda yürüttükleri faaliyetlerden elde ettikleri kazançlara uygulanan kurumlar vergisi oranında herhangi bir değişikliğe neden olmayacağı ifade edilmiştir.
- Bu hüküm, 2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara uygulanacaktır. Özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2025 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlar için geçerli olacaktır.
- * Bazı Yatırım ve Hizmetlerin Yap-İşlet-Devret Modeli Çerçevesinde Yaptırılması Hakkında Kanun
- ** Sağlık Bakanlığınca Kamu Özel İş Birliği Modeli ile Tesis Yaptırılması, Yenilenmesi ve Hizmet Alınması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun

Yürürlük Tarihi: 2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara, özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2025 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına uygulanmak üzere 02.08.2024

4. 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler (Devamı)

4.5. Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi Uygulaması

- 7524 sayılı Kanun'un 36. maddesiyle KVK'ya 32/C maddesi eklenerek yurt içi asgari kurumlar vergisi uygulaması getirilmiştir. Buna göre KVK'nın 32 ve 32/A maddeleri kapsamında belirlenen kurumlar vergisi oranı uygulanmak suretiyle hesaplanan kurumlar vergisi, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancının %10'undan az olamayacaktır.
- İlgili maddede ayrıca yurt içi asgari kurumlar vergisi hesaplanırken yukarıda belirtilen kurum kazancından düşülecek istisna ve indirimler de aşağıdaki şekilde sayılmıştır. Buna göre;
 - KVK'nın 5. maddesinin birinci fıkrasının (a), (ç), (i), (j) ve (k) bentleri ile sahip oldukları taşınmazlardan elde edilen kazançlar dışında (d) bendinde sayılan istisna kazançlar,
 - KVK'nın 10. maddesinin birinci fıkrasının; (g) ve (h) bentleri kapsamındaki indirimler,
 - 4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu ile 491 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ve 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu kapsamında vergiden istisna edilen kazançlar,
 - 4691 sayılı Kanun kapsamındaki kazanç istisnası ile kurumlar vergisi matrahından indirim konusu yapılabilen Ar-Ge ve tasarım indirimleri,şeklinde sıralanabilecektir.

4. 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler (Devamı)

4.5. Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi Uygulaması (Devamı)

- Söz konusu madde numaraları verilen ve yurt içi asgari kurumlar vergisi hesaplanırken belirtilen kurum kazancından düşülecek olan istisna ve indirimler;
 - Tam mükellef kurumlardan elde edilen iştirak kazançları istisnası,
 - Emisyon primi kazanç istisnası,
 - Sahip olunan taşınmazlardan elde edilen kazançlar dışında (d) bendinde sayılan yatırım fon ve ortaklıklarının istisna kazançları,
 - Risturn istisnası,
 - Finansal kiralama şirketleri ve varlık kiralama şirketleri ile yapılan sat geri kirala işlemlerinden elde edilen kazançlara uygulanan istisna,
 - Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin işletilmesi ve devrinden elde edilen kazançlara uygulanan istisna,
 - 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu kapsamındaki kazanç istisnası,
 - Girişim sermayesi fonu indirimi,
 - Korumalı işyeri indirimi,
 - Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu kapsamındaki kazanç istisnası ile kurumlar vergisi matrahından indirim konusu yapılabilen Ar-Ge ve tasarım indirimleri,olarak sıralanabilecektir.

4. 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler (Devamı)

4.5. Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi Uygulaması (Devamı)

- Ayrıca;
 - Payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurumların beş hesap dönemine ait kurum kazançlarına uygulanan **iki puan indirim**,
 - İhracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına uygulanan **beş puan indirim**,
 - Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına uygulanan **bir puan indirim**,

nedeniyle ödenmeyen vergi ile 02.08.2024 tarihinden önce Sanayi ve Teknoloji Bakanlığında alınan teşvik belgeleri kapsamındaki yatırıma katkı tutarları ile sınırlı olmak üzere, mükelleflerin kendi beyannameleri üzerinde KVK'nın 32/A maddesi hükmüne istinaden indirimli kurumlar vergisi uygulaması nedeniyle ödemedikleri kurumlar vergisi asgari vergi hesaplaması nedeniyle ödenmesi gereken kurumlar vergisinden düşülebilecektir.

4. 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler (Devamı)

4.5. Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi Uygulaması (Devamı)

- Üzerinden %10 kurumlar vergisi hesaplanacak kurum kazancı olarak; ticari bilanço kârına veya zararına kanunen kabul edilmeyen giderlerin (KKEG) eklenmesi ve yukarıda sayılan istisna ve indirimlerin düşülmesi suretiyle bulunan tutar dikkate alınacaktır.
- Yurt içi asgari kurumlar vergisi hükmü geçici vergi dönemleri için de uygulanacak, ilk defa faaliyete başlayan kurumlar hakkında faaliyete başlanılan hesap döneminden itibaren üç hesap dönemi boyunca uygulanmayacaktır.
- Bu hüküm, 2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara uygulanacaktır. Özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2025 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlar için geçerli olacaktır.

Yürürlük Tarihi: 2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara, özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2025 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına uygulanmak üzere 02.08.2024

4. 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler (Devamı)

4.6. Yerel ve Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi

- 7524 sayılı Kanun'un 37 ila 49'uncu maddeleriyle, farklı ülke uygulamaları ile OECD nezdinde yayımlanan Model Kurallar ve Rehberler de dikkate alınmak suretiyle, KVK'ya "*Yerel ve Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi ve Geçici Maddeler*" başlıklı 5. kısım eklenmiştir.
- Buna göre, dünya genelinde elde ettikleri yıllık konsolide hasılatı 750 milyon Avro karşılığı Türk Lirasını aşan çok uluslu işletmelerin asgari %15 oranında vergi ödemesi sağlanmaktadır. Kapsama giren şirketlerin efektif kurumlar vergisi oranının %15'in altına düşmesi durumunda, tamamlama amaçlı ek vergi alınması öngörülmektedir.
- Anılan düzenleme kapsamında, mevcut düzenlemeler itibarıyla dört kısımdan oluşan KVK'ya "*Yerel ve Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi ve Geçici Maddeler*" başlıklı beşinci kısım eklenmekte ve bu Kısımda Kanun kapsamına giren çok uluslu işletmelerin mükellefi oldukları yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin konusuna, mükelleflerine, matrahına, vergi oranına, istisna ve muafiyetlerine ve söz konusu verginin uygulanmasına yönelik diğer hususları içeren düzenlemelere yer verilmektedir.

4. 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler (Devamı)

4.6. Yerel ve Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi (Devamı)

- Bu düzenleme ile yapılması öngörülen düzenlemeler özetle aşağıdaki gibidir. Buna göre;
- Nihai ana işletmesinin konsolide finansal tablosundaki yıllık konsolide hasılatı, gelirin raporlandığı hesap döneminden önceki dört hesap döneminin en az ikisinde 750 milyon Avro karşılığı Türk Lirası sınırını aşan çok uluslu işletme gruplarına ait bağlı işletmelerin ilgili hesap dönemindeki kazançları, yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin konusunu oluşturmaktadır.
- Hesap döneminin 12 aydan farklı olması durumunda, hesaplanan konsolide hasılatın bir yıla iblağ edilmesi ile tespit olunan tutar, bu kapsamdaki hasılat sınırının tespitinde dikkate alınacaktır.
- Çok uluslu işletme grupları için vergi yükü, her hesap dönemi için ülkesel bazda ayrı ayrı hesaplanacaktır.
- Çok uluslu işletme grubunun ülkesel bazlı vergi yükü hesaplamasında, o ülkede bulunan bağlı işletmelerin bir hesap dönemi için düzeltilmiş kapsanan vergileri dikkate alınacaktır.
- Bir bağlı işletmenin ilgili hesap dönemine ilişkin işletme bazlı kazanç veya zararı, finansal muhasebe net kazanç veya zararına belirli düzeltmeler yapılarak tespit olunacaktır.

4. 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler (Devamı)

4.6. Yerel ve Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi (Devamı)

- Çok uluslu bir işletme grubunun her bir hesap dönemi için ülkesel bazlı vergi yükü; o ülkede bulunan bağlı işletmelerinin düzeltilmiş kapsanan vergilerinin toplamının, o ülkede bulunan bağlı işletmelerinin ülkesel bazlı kazanç toplamına bölünmesi suretiyle bulunmaktadır. Asgari kurumlar vergisi oranı ile ülkesel bazlı vergi yükü oranı arasındaki fark, küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi oranıdır. Ülkesel bazlı vergi yükünün asgari kurumlar vergisi oranını aşması halinde ise küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi hesaplanmayacaktır.
- Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi matrahı üzerinden hesaplanır. Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi matrahı ise net ülkesel bazlı kazanç toplamından; o ülkede bulunan bağlı işletmelerin çalışanlarının yıllık toplam brüt ücretlerinin %5'i ile maddi duran varlıklarının net defter değerinin %5'inin indirilmesi suretiyle tespit olunacaktır.
- 2024 hesap dönemi için maddi duran varlıkların net defter değerinin %7,8'i, bağlı işletmelerin çalışanlarının brüt ücretlerinin %9,8'i dikkate alınır. Bu oranlar; takip eden dört hesap dönemi boyunca %0,2, 2029 hesap döneminden itibaren dört hesap dönemi boyunca da her hesap dönemi için bağlı işletmelerinin çalışanlarının brüt ücretleri için %0,8, maddi duran varlıklar için ise %0,4 azaltılarak uygulanır.
- Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, gelirin dahil edilmesi esası ve yetersiz vergilendirilmiş ödemeler esasına göre belirlenecektir.

4. 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler (Devamı)

4.6. Yerel ve Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi (Devamı)

- Gelirin dahil edilmesi esası kapsamında küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin mükellefi, çok uluslu işletme gruplarına bağlı ve diğer ülkelerde yerleşik olan işletmelerin; Türkiye’de yerleşik nihai ana işletmesi, ara ana işletmesi veya kısmen sahip olunan ana işletmesidir.
- Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin vergilendirme dönemi hesap dönemidir. Kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerin vergilendirme dönemi ise özel hesap dönemidir.
- Hesap dönemi, nihai ana işletmenin konsolide finansal tablolarının hazırlanmasına esas teşkil eden vergilendirme dönemidir.
- Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, mükelleflerin beyanı üzerine tarh olunur.
- Hesaplanan vergi, hesap döneminin kapandığı ayı izleyen on beşinci ayın (2024 hesap dönemi için izleyen onsekizinci ayın) son gününe kadar beyan edilir ve ödenir. Çok uluslu işletme grubunun; ülkesel bazlı yıllık ortalama hasılatı 10 milyon Avro karşılığı Türk lirasından ve ülkesel bazlı yıllık ortalama kazancı 1 milyon Avro karşılığı Türk lirasından az ise bu ülkede bulunan bağlı işletmelerin küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, ilgili hesap dönemi için sıfır olarak kabul edilebilir.

4. 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler (Devamı)

4.6. Yerel ve Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi (Devamı)

- Yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin mükellefi, çok uluslu işletme gruplarına bağlı ve Türkiye’de yerleşik olan bağlı işletmeler ve iş ortaklıklarıdır.
- Yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin vergilendirme dönemi hesap dönemidir. Kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerin vergilendirme dönemi ise, özel hesap dönemidir.
- Yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, mükelleflerin beyanı üzerine tarh olunacaktır.
- Hesaplanan vergi, hesap döneminin kapandığı ayı izleyen on ikinci ayın birinci gününden son gününe kadar beyan edilir ve ödenir.

Yürürlük Tarihi: 2024 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara, özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2024 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına uygulanmak üzere 02.08.2024

5. 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu (KDVK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler

5.1. Deniz ve Hava Taşıma Araçları İçin Liman ve Hava Meydanlarında Yapılan Hizmetlerde KDV İstisnası

- KDV Kanunu'nun 13. maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde, deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetlerin KDV'den istisna olduğuna dair hüküm yer almaktadır.
- 7524 sayılı Kanun'un 17. maddesiyle söz konusu bende; gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan araçlar, özel tekne ve yatların, deniz taşıma aracı olarak kabul edilmeyeceğine ilişkin hüküm eklenmiştir.

Yürürlük Tarihi: 01.09.2024

5.2. İthalat İstisnası

- KDV Kanunu'nun 16. maddesinde ithalat istisnasına ilişkin düzenlemeler yer almaktadır. Buna göre; ulusal güvenlik kuruluşlarına milli savunma ve iç güvenlik ihtiyaçları için yapılan teslim ve hizmetler ile engellilerin eğitimleri, meslekleri ve günlük yaşamları için özel olarak üretilmiş her türlü araç-gereç ve özel bilgisayar programlarının teslimi KDV'den istisna olmakta bu malların yurt içi teslimlerinde uygulanan mevcut istisnalar aynı şekilde söz konusu malların ithalatında da uygulanmaktaydı.
- Ancak, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 167. maddesi uyarınca ithal edilecek bazı mallar ile taşıt araçları bakımından ithalatta ilave bir istisna uygulanması, bu malların ithalatını teşvik edici, yurt içi alımlarını ise caydırıcı mahiyettedir.
- Bu nedenle, 7524 sayılı Kanun'un 18. maddesiyle belirtilen malların ithalatı ve yurt içi teslimindeki ithalat lehine olan uygulama farklılığı giderilmiş ve KDV Kanunu'ndaki istisna devam ettirilmiştir.

Yürürlük Tarihi: 01.11.2024

5. 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu (KDVK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler (Devamı)

5.3. Devir Alınan Kurumların Devreden KDV'lerinin İndiriminde Vergi İncelemesi Şartı

- KDV Kanunu'nun 17. maddesinin (4) numaralı fıkrasının (c) bendinin parantez içi hükmü uyarınca; şirketlerin birleşme, devir ve bölünme işlemleri dolayısıyla faaliyetini bırakan, bölünen veya infisah eden mükelleflerce yüklenilen ve indirilemeyen vergiler, faaliyete başlayan veya devir ve bölünme sonrasında devredilen veya bölünen kurumların varlıklarını devralan mükellefler tarafından indirim konusu yapılabilmekteydi.
- 7524 sayılı Kanun'un 19. maddesi ile faaliyetini bırakan, bölünen veya infisah eden mükelleflerin bünyesinde bulunan söz konusu sonraki döneme devreden KDV tutarlarının devralan şirkette indirilecek KDV olarak kullanılabilmesi için, bu KDV'nin doğruluğuna ilişkin gerekli incelemenin yapılması şartı getirilmiştir. İnceleme sonucuna göre indirim hakkı verilecektir. Bu incelemeler, VUK'ta düzenlenen zamanaşımı süreleri ile bağlı olmaksızın yapılabilecektir.

Yürürlük Tarihi: 02.08.2024

5. 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu (KDVK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler (Devamı)

5.4. Beş Yıldan Fazla Devreden KDV'nin İndirilememesi ve Gider Kaydı

- KDV Kanunu'nun 30. maddesinde hesaplanan KDV'den indirilemeyecek katma değer vergileri sayılmaktadır. Aynı Kanun'un 58. maddesinde ise mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV ile mükellefçe indirilebilecek KDV'nin, gelir ve kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider olarak kabul edilmeyeceğine ilişkin düzenleme yer almaktadır.
- 7524 sayılı Kanun'un 20. maddesiyle KDV Kanunu'nun 30. maddesine, beş takvim yılı süresince indirim yoluyla giderilemeyen KDV'nin indirilemeyeceğine ilişkin hüküm eklenmiştir.
- Aynı Kanun'un 22. maddesiyle ise KDV Kanunu'nun 58. maddesine yeni fıkralar eklenmiştir. Bu hükümlerle, beş takvim yılı veya daha fazla süreyle devreden KDV tutarlarının, indirim KDV hesaplarından çıkarılarak özel bir hesaba alınması, mükellefin talebine bağlı olarak yapılacak vergi incelemesi sonucuna göre de gelir veya kurumlar vergisinin tespitinde gider olarak dikkate alınması imkânı sağlanmıştır.
- Buna göre, özel hesaba alınan sonraki döneme devreden KDV'nin, 3 yıl içinde mükellefler tarafından yapılacak talep üzerine, VUK'ta düzenlenen zamanaşımı süreleri ile bağlı olmaksızın talep tarihinden itibaren bir yıl içerisinde yapılacak vergi incelemesi sonucunda incelemenin tamamlandığı yıla ilişkin gelir veya kurumlar vergisinin tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir. Bu suretle talepte bulunulmayan katma değer vergisi gider yazılamayacaktır.

Yürürlük Tarihi: 01.01.2030

5. 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu (KDVK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler (Devamı)

5.5. KDV İade Yöntemi Olarak Vergi İncelemesinin Esas Alınması

- 7524 sayılı Kanun'un 21. maddesiyle KDV Kanunu'nun "Yetki" başlıklı 36. maddesine "*Bu Kanun hükümleri uyarınca iade hakkı doğuran işlemlerden kaynaklanan iade taleplerinin vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilmesi esastır.*" cümlesi eklenmiştir.
- Bu düzenlemeyle, KDV iadesinin esas itibarıyla vergi inceleme sonucuna göre yerine getirileceği hüküm altına alınmış ancak, mükelleflerin vergiye uyum seviyelerine göre Bakanlığa YMM raporu veya herhangi bir rapor almadan iade yöntemlerini belirleme konusunda yetki verilmiştir.

Yürürlük Tarihi: 01.09.2024

5. 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu (KDVK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler (Devamı)

5.6. Yabancı Kurumlarca Deprem Bölgesinde Yaptırılacak Bazı İnşaatlar Dolayısıyla Bu Kurumlara Yapılan Teslim ve Hizmetlerde KDV İstisnası

- 7524 sayılı Kanun'un 23. maddesiyle KDV Kanunu'na geçici 45. madde eklenmiştir.
- Buna göre; 6 Şubat 2023 tarihinde meydana gelen depremler nedeniyle genel hayata etkili afet bölgesi olarak kabul edilen yerlerde, genel bütçeli kamu idareleri ile yabancı devlet kurum ve kuruluşları arasında imzalanan protokol kapsamında genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanmak üzere, konut, iş yeri, okul, öğrenci yurdu, hastane, ibadethane, kültür ve sanat merkezi, kütüphane gibi taşınmazların inşasına ilişkin yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına 1 Ocak 2024 tarihinden itibaren yapılan teslim ve hizmetler, 31 Aralık 2025 tarihine kadar KDV'den istisna olacaktır.
- Aynı yerlerde genel bütçeli kamu idareleri ile yabancı devlet kurum ve kuruluşları arasında imzalanan protokol kapsamında genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanacak konutların yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına teslimleri de 31 Aralık 2025 tarihine kadar KDV'den istisna edilecektir.
- Ayrıca, bu kapsamdaki işlemler nedeniyle yüklenilen verginin indirim ve iadesi de mümkün bulunmaktadır.

Yürürlük Tarihi: 02.08.2024

6. 4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu (ÖTVK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler

6.1. İthalat İstisnası

- ÖTV Kanunu'nun 7. maddesinde “*Diğer istisnalar*” hüküm altına alınmıştır. 7524 sayılı Kanun'un 25. maddesiyle söz konusu maddenin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinde değişiklik yapılmıştır.
- 4760 sayılı ÖTV Kanunu kapsamındaki malların yurt içi teslimlerinde uygulanan mevcut istisnalar aynı şekilde söz konusu malların ithalatında da uygulanmaktadır. Ancak, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 167. maddesi çerçevesinde ulusal güvenlik kuruluşlarının ithal edeceği bazı mallar bakımından ithalatta ilave bir istisna uygulanması, bu malların ithalatını teşvik edici, yurt içi alımlarını ise caydırıcı mahiyettedir. Yapılan düzenleme ile söz konusu malların yurt içi teslimi ve ithalatında oluşan ÖTV uygulaması farklılıkların giderilmiş, belirtilen malların ithalat ve yurt içi alımlardaki mevzuat hükümlerinin birbiriyle uyumlu hale getirilmesi sağlanmıştır.

Yürürlük Tarihi: 01.11.2024

6. 4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu (ÖTVK) Kapsamında Yapılan Düzenlemeler (Devamı)

6.2. Cumhurbaşkanı'nın, Bazı Tütün Mamullerinden Alınan Maktu Vergiye İlişkin Yetkisi

- ÖTV Kanunu'nun 12. maddesinde ÖTV oran ve tutarları ile bunların belirlenmesine ilişkin Cumhurbaşkanı'na verilen yetkiler hüküm altına alınmıştır.
- 7524 sayılı Kanun'un 26. maddesi ile söz konusu maddenin (2) numaralı fıkrasının (b) bendinde yer alan *"tutarın %20'sine tekabül eden"* ibaresi madde metninden çıkarılmıştır.
- Bu değişiklikle; ÖTV Kanunu'na ekli (III) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan bazı tütün mamullerinden alınmakta olan maktu vergi tutarına ilişkin asgari maktu vergi tutarının %20'sine kadar olan sınırlama kaldırılmış, birim ambalajda bulunan mamul için alınacak asgari maktu vergi tutarı kadar maktu vergi alınabilmesi konusunda Cumhurbaşkanı'na yetki verilmiştir.

Yürürlük Tarihi: 02.08.2024

7. 5510 Sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu Kapsamında Yapılan Düzenlemeler

7.1. Kısa Vadeli Sigorta Kolları Prim Oranın Artırılması

- Kısa vadeli sigorta kolları prim oranı, sigortalının prime esas kazancının %2'sidir ve bu primin tamamını işveren ödemektedir.
- 7524 sayılı Kanun'un 28'inci maddesi ile 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 81'inci maddesinde yapılan değişiklikle, kısa vadeli sigorta kolları prim oranı %2'den %2,25'e artırılmıştır.
- Ayrıca, bu oranı %1,5 oranına kadar düşürmeye ya da %2,5 oranına kadar artırmaya ilişkin Cumhurbaşkanı'na yetki verilmiştir.

Yürürlük Tarihi: 01.09.2024

7. 5510 Sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu Kapsamında Yapılan Düzenlemeler (Devamı)

7.2. En Düşük Emekli Aylığının Yükseltilmesi

- 5510 sayılı Kanun'un Ek 19'uncu maddesinde, malullük ve yaşlılık sigortasından ödenen aylıklar ve aylıklar ile birlikte her ay itibarıyla yapılan ödemeler toplamı dosya bazında, 5454 sayılı Kanun'un 1'inci maddesi uyarınca yapılacak ek ödeme dahil 10.000 Türk lirasından az olamayacağı hükme bağlanmıştır.
- 7524 sayılı Kanun'un 29'uncu maddesi ile 5510 sayılı Kanun'un Ek 19'uncu maddesinde yapılan değişiklikle, en düşük emekli aylığı 10.000 TL'de 12.500 TL'ye yükseltilmiştir.

Yürürlük Tarihi: 2024 yılı Temmuz ayı ödeme döneminden itibaren uygulanmak üzere 02.08.2024

7. 5510 Sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu Kapsamında Yapılan Düzenlemeler (Devamı)

7.3. 5 Puanlık SGDP Prim Teşvikinin Kaldırılması

- 5510 sayılı Kanun'un geçici 95'inci maddesi kapsamında emekli olanların (EYT), en son çalıştıkları özel sektör işyerinde sosyal güvenlik destek primine (SGDP) tabi olarak çalışmaya başlamaları halinde, SGDP işveren hissesinin 5 puanlık kısmına isabet eden tutar, anılan maddenin ikinci fıkrası uyarınca Hazine tarafından karşılanmaktadır.
- 7524 sayılı Kanun'un 30'uncu maddesi ile 5510 sayılı Kanun'un geçici 95'inci maddesinde yapılan değişiklikle, 5 puanlık SGDP prim teşviki kaldırılmıştır.

Yürürlük Tarihi: 01.09.2024

8. Diğer Düzenlemeler

8.1. Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'da (6183 Sayılı Kanun) Gerçekleştirilen Değişiklik

- 7524 sayılı Kanun'un 1. maddesiyle, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na tabi kamu idareleri ile bu idarelere bağlı döner sermaye işletmelerinin, mahkeme kararları ve icra dairelerinin ödeme veya icra emirleri üzerine yapılacak ödemelerde de "*Borcu yoktur belgesi*" aranılması yönünde Hazine ve Maliye Bakanı'na yetki verilmesine yönelik düzenleme yapılmıştır.

Yürürlük Tarihi: 02.08.2024

8.2. Serbest Bölgeler Kanunu'nda Gerçekleştirilen Değişiklik

- 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nun geçici 3. maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendinin ilk cümlesinde, serbest bölgelerde üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin bu bölgelerde imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançlarının gelir veya kurumlar vergisinden müstesna olduğuna dair hüküm yer almaktaydı.
- 7524 sayılı Kanun'un 24. maddesiyle yukarıdaki maddede yer alan "*imal ettikleri ürünlerin*" ibaresi "*imal ettikleri ürünlerin yurt dışına*" şeklinde değiştirilmiştir.
- Bu değişiklikle, serbest bölgelerde üretim faaliyetinde bulunan kurumların imal ettikleri ürünleri münhasıran yurt dışına satmalarından (ihracattan) elde ettikleri kazançların istisna olması, yurt içine yaptıkları satışlardan elde edilen kazançlara tanınan istisnanın ise kaldırılması sağlanmıştır.

Yürürlük Tarihi: 01.01.2025 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere 02.08.2024

8. Diğer Düzenlemeler (Devamı)

8.3. Yurt Dışına Çıkış Harcı Hakkında Kanun'da Gerçekleştirilen Değişiklik

- 5597 sayılı Yurt Dışına Çıkış Harcı Hakkında Kanun ile Çeşitli Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 1. maddesi uyarınca yurt dışına çıkış yapan Türkiye Cumhuriyeti vatandaşlarından çıkış başına 150 TL harç alınmaktaydı.
- Yurt dışına çıkış harcının mükellefi, yurt dışına çıkış yapan kişilerdir. Ancak, çıkış tarihi itibarıyla yurt dışında oturma izni bulunanlardan, 7 yaşını doldurmamış olanlardan, pasavan ve benzeri belgelerle çıkış yapanlardan, Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti'ne kimlik belgesiyle çıkış yapanlardan ve yurt dışına ticari amaçla sefer yapan kara, deniz, hava ve demiryolu toplu taşıma ve yük taşıma araçlarının mürettebatından yurt dışına çıkış harcı alınmamaktadır.
- 7524 sayılı Kanun'un 51. maddesi ile yurt dışına çıkış harcı 150 TL'den 500 TL'ye çıkarılmıştır. Bu tutar her yıl yeniden değerlendirilerek artırılacaktır.
- Ayrıca, her yılın Ocak ayının 10. günü sonuna kadar yapılan yurt dışına çıkışlarda, bir önceki yılda o yılın sonu itibarıyla geçerli tutar üzerinden harç ödemiş olanların söz konusu ödemeleri kabul edilecektir.

Yürürlük Tarihi: 12.08.2024



CUMHUR İNAN BİLEN
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

SAYGILARIMIZLA

Sitemizde(cumhurbilenymm.com.tr) paylaşılan vergi ve vergileme ile ilişkili çalışmalarda şahsi görüş ve yorumlarımız yer almaktadır. Sitemizde yer alan bilgi veya verileri kullanmanız sonucunda ortaya çıkabilecek her türlü risk tarafınıza aittir. Sitemiz ve yazarları, söz konusu kullanımdan dolayı (ihmkarlık kaynaklı olanlar da dahil olmak üzere) her türlü özel, dolaylı veya arızı zararlardan ve cezai tazminattan dolayı sorumlu tutulamaz.