

**NARCON
SİRKÜLER**

2022-43

2022 Yılı Sonu Yaklaşırken Önemli Vergi Hatırlatmaları

Her zaman olduğu gibi bir yılın daha sonu yaklaşırken 2022 yılı sonuna kadar ya da yeni yılın ilk aylarında yerine getirmeleri gereken rutin dışı bazı yükümlülükleri abonelerimize hatırlatmak istedik. Bu kapsamda Sirkülerimizde aşağıdaki konulara değinilmiştir:

- 1) **Yeniden Değerleme uygulamasından** yararlanma süresine ilişkin hatırlatma
- 2) **Teknoloji Geliştirme Bölgesi** kazanç istisnasından ve **Ar-Ge İndiriminden** yararlanan işletmelerin 31.12.2022 tarihine kadar yapmaları gereken yatırımlar
- 3) e-Belgelere ve e-Deftere ilişkin yükümlülükler,
- 4) Fiziki defterlerin açılış ya da ara tasdik onay işlemleri
- 5) Ortaklar cari ve kasa hesapları için adat faizi hesaplanması ve fatura kesilmesi
- 6) Bağımsız Denetçi firma seçimi
- 7) Beş puanlık Vergiye Uyumlu Mükellefler Vergi İndirimden yararlanma süresi
- 8) İndirimli orandan kaynaklanan KDV iadelerinin talebi
- 9) Yeni Varlık Barışından yararlanmada bildirim/beyan süresi

1) Geçmişe Yönelik (Vergili) Yeniden Değerlemeden Yararlanma Süresi Olan 31 Ocak 2023 Tarihini Kaçırmamanızı Öneriyoruz

Hatırlanacağı üzere, 26 Ekim 2021 tarihli Resmî Gazetede yayımlanan [7338 sayılı Vergi Usul Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun](#) ile VUK'nun enflasyon düzeltmesini düzenleyen mükerrer 298'inci maddesine eklenen (Ç) fıkrası ve Kanuna eklenen

geçici 32'inci madde ile; taşınmazlar ve amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetler için yeniden değerlendirme uygulaması (YD) sürekli hale getirilmiştir.

Düzenleme hakkındaki ayrıntılı açıklamalar Büromuzun bu bağlantıdan ulaşılacak [Sirkülerimizde](#) ve 14 Mayıs 2022 tarihli Resmî Gazetede yayımlanan [Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde \(Sıra No: 537\)](#) açıklanmış olduğundan burada teknik açıklamaların detayına tekrar yer verilmeyecektir.

Düzenleme iki ana başlık altında özetlenebilir.

1.1. Geçmişe Yönelik Yeniden Değerleme (1.1.2005 ile 31.12.2021 tarihi arası YD)

1.2. Cari Dönem Yeniden Değerlemesi (1.1.2022-31.12.2022 2022 için YD)

Geçmişe Yönelik Yeniden Değerleme uygulaması aşağıda bazıları yer almakta olan etkilere neden olmakta ve böylelikle işletmelere **önemli vergi maliyeti tasarrufu** sağlayabilmektedir. YD **bilanço esasına tabi** işletmeler açısından önemli bir fırsattır.

(1) Daha fazla amortisman gideri hesaplanmasını sağlamaktadır.

(2) Finansman Gider Kısıtlaması ve Örtülü Sermaye düzenlemelerinin kapsamında olan işletmelerde **öz kaynak artışı** suretiyle KKEG olarak vergi matrahına ilave edilen faiz ve kur farkı giderlerinin düşmesini sağlamaktadır.

(3) Başta taşınmazlar olmak üzere bir takım amortismanına tabi olan/olmayan iktisadi kıymetleri elden çıkarmayı planlayan işletmelerde satıştan elde edilecek vergiye tabi kazancın azalmasını sağlamaktadır.

(4) Tamamıyla vergisiz olan Cari Dönem Yeniden Değerlemesine baz teşkil edecek değerlerin yükselmesine ve böylelikle Cari Dönem Yeniden Değerlemesinden daha fazla vergi maliyeti tasarrufu sağlanmasını sağlayacaktır.

(5) Türk Ticaret Kanunu'nun 376'ıncı maddesi kapsamında "Teknik İflas" / "Borca Batıklık" durumunda olan işletmelerde **öz kaynak artışı** suretiyle bu kapsama girmemeleri ya da çıkmaları hususunda katkı sağlamaktadır.

Bunlardan **Geçmişe Yönelik Yeniden Değerlemeden** yararlanmak için belli bir vergi ödenmesi ve en geç **31 Ocak 2023** tarihine kadar beyanname verilmesi gerekmekte olduğundan aşağıda bu husus ön plana çıkarılmıştır. Cari Dönem Yeniden Değerlemesi vergisiz ve belli bir tarihe bağlı olmadığından detaylar için yukarıda bağlantılarını paylaştığımız kaynaklara başvurulabilir.

VUK'nun geçici 32'inci maddesi uyarınca; mükellefler **isterler ise taşınmazlar ve amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetler** için **geçmişe yönelik** (duruma göre 31.12.2004 tarihine kadar inen bir süre için) yeniden değerlendirme uygulamasından yararlanabileceklerdir.

Taşınmaz ve amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerini **31.12.2021** tarihi itibarıyla yeniden değerlemeye tabi tutan mükellefler bunları, yeni değerleri üzerinden amortismanına tabi tutmaya devam edebileceklerdir. Ayrıca bu kıymetlerin satılması halinde maliyet bedeli olarak değerlendirilmiş tutarlar dikkate alınacaktır.

Bu olanaktan yararlanılabilmesi için;

a. **Net değer artışı** üzerinden **%2 oranında vergi** ödenmesi gerekmektedir. Bu vergi yeniden değerlendirme işleminin yapıldığı tarihi izleyen ayın sonuna kadar bir beyanname ile vergi dairesine beyan edilir. Verginin ilk taksiti beyanname verme süresi içinde, izleyen taksitler beyanname verme süresini takip eden ikinci ve dördüncü ayda olmak üzere **üç eşit taksitte** ödenir. Ödenen vergi; gelir ve kurumlar vergisinden mahsup edilmez, gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak kabul edilmez.

b. **Değerleme işleminin en geç 31 Ocak 2023 tarihine kadar bir beyanname ile vergi dairesine beyan edilmesi gerekmektedir.** Bu husus çok önemlidir. Bu imkandan yararlanmak isteyenlerin 2022/Aralık ayında gerekli hazırlıklarını tamamlayarak **31 Ocak 2023 tarihine kadar beyannamelemlerini vermeleri gerekmektedir. Aksi halde bu imkandan yararlanılamayacaktır.**

c. Verginin ilk taksiti beyanname verme süresi içinde (2022/Ocak), izleyen taksitler beyanname verme süresini takip eden ikinci ve dördüncü ayda (2022/Mart-Mayıs) olmak üzere **üç eşit taksitte** ödenecektir.

Örneğin **2017/Mart** tarihinde 1 Milyon TL'ye alınmış, amortisman oranı %10 olan bir kıymet için Geçmişe Yönelik Yeniden Değerleme uygulamasından yararlanılmasının ve yararlanılmamasının etkileri aşağıdaki gibi olacaktır.

Açıklama	31.12.2021 YD Öncesi Tutarlar	31.12.2021 Geçmişe Yönelik YD Sonrası Tutarlar	31.12.2022 Hem Geçmişe Yönelik YD Hem de Cari Dönem YD'si Yapılmış Tutarlar	31.12.2022 Geçmişe Yönelik YD Yapılmamış Ancak Cari Dönem YD Yapılmış Tutarlar
Alış / YD Bedeli	1.000.000	3.479.530,00	7.756.916,23	2.229.300,00
Birikmiş Amortisman	-500.000	-1.739.765,00	-4.654.149,74	1.337.580,00
Net YD Değer Artışı (NDA)		1.239.765,00		
2022 Yılı Cari Dönem Amortisman Gideri	100.000		775.691,62	222.930,00
Net Defter Değeri	500.000		3.102.766,49	891.720,00
NDA Üzerinden Ödenecek %2 Vergi		24.795,30		
Fazla Ayrılan Amortisman Kaynaklı 5 Yıllık (2022-2026) Kurumlar Vergisi Tasarrufu (*)			695.962,37	126.617,90

(*) Kurumlar Vergisi oranı 2022 yılı için %23, sonraki 4 yıl için %20 olarak alınmıştır.

Yukarıdaki örnek Geçmişe Yönelik Yeniden Değerlemede uygulamasından yararlanmanın etkisini çok açık bir şekilde ortaya koymaktadır. Sonuçlar şu şekilde özetlenebilir:

i. Hiç YD yapılması halinde **2022 Yılı Cari Dönem Amortisman Gideri** 100.000 TL olurken, sadece Cari Dönem YD yapılması halinde 222.930,00 TL, her iki YD uygulamasından birlikte yararlanılması halinde 775.691,62 TL olmaktadır. Yani sadece bir yılda 675.691,62 TL daha fazla amortisman ayrılabilir. Bunun getireceği 5 yıllık kurumlar vergisi tasarrufu 695.962,37 TL olmaktadır. Bunun için ödenen %2 vergi ise sadece 24.795,30 TL'dir. Net vergi tasarrufu ödenen verginin 27,9 katı gibi olağanüstü bir tutardır.

ii. Sözü geçen makinenin 2023 yılı başında 4.000.000 TL'ye satıldığını varsaydığımızda, oluşacak kazanç her iki YD uygulamasından birlikte yararlanılması halinde sadece (5.000.000 TL - 3.102.766,49 =) 897.233,51 TL ve bunun üzerinden ödenecek kurumlar vergisi 179.446,70 TL olurken, sadece Cari Dönem YD'si yapılması halinde kazanç (5.000.000 TL - 891.720,00=) 3.108.280 TL ve bunun üzerinden ödenecek kurumlar vergisi 621.656 TL olmaktadır.

iii. Ayrıca yukarıda da bahsettiğimiz üzere, YD'den yararlanmak **öz kaynak artışı** suretiyle finansman gider kısıtlaması, örtülü sermaye ve "Teknik İflas" / "Borca Batıklık" uygulamalarından kaynaklanan vergi ve vergi dışı sorunların çözülmesine katkı sağlamaktadır

Yeniden Değerleme mi Enflasyon Düzeltmesi mi?

Son olarak şu hususu da belirtmek isteriz. Yeniden değerlendirme uygulaması enflasyon düzeltmesinin alternatifi olan bir uygulama değildir. Aksine öncelik enflasyon düzeltmesindedir. Kanunda sayılan enflasyon düzeltmesi koşullarının gerçekleştiği yıllarda enflasyon düzeltmesinin yapılması zorunlu olacaktır. Enflasyon düzeltmesi yapılmayan yıllarda mükellefler isterler ise taşınmazları ve amortisman tabi diğer iktisadi kıymetleri için yeniden değerlendirme uygulamasından yararlanabileceklerdir. [7352 Sayılı Kanun](#) uyarınca 31.12.2023 tarihinde Enflasyon Düzeltmesi yapılacaktır.

Enflasyon Düzeltmesinde taşınmazlar, amortisman tabi diğer iktisadi kıymetler ile diğer parasal olmayan kıymetler 1.1.2005 ile 31.12.2023 tarihi arasındaki dönem için bir anlamda YD'ye tabi tutulacaktır. Ancak Geçmişe Yönelik Yeniden Değerleme uygulamasından farklı olarak net değer artışı üzerinden **%2 vergi ödenmeyecektir.** Bu nedenle geçmiş yıllar zarar mahsupları, istisnalar vb. nedenlerle 2022 ve 2023 yılının geçici vergi dönemlerinde kurumlar/gelir vergisi sorunu olmayacağını öngören ve ayrıca 2022 yılında Cari Dönem Yeniden Değerlemesi yapmayacak olan işletmeler Geçmişe Yönelik Yeniden Değerleme uygulamasından yararlanmayarak 2023 yıl sonunda yapılacak Enflasyon Düzeltmesini bekleyebilirler.

Yukarıda yapılan açıklamalar ve örnekler çerçevesinde **31 Ocak 2023 tarihine kadar verilecek bir beyanname ile Geçmişe Yönelik (Vergili) Yeniden Değerleme uygulaması fırsatından yararlanılmasını önermekteyiz.** 2022 ve 2023 yılının geçici vergi dönemlerinde kurumlar/gelir vergisi sorunu olmayacağını öngören ve ayrıca 2022 yılında Cari Dönem Yeniden Değerlemesi yapmayacak olan işletmeler Geçmişe Yönelik Yeniden Değerleme uygulamasından yararlanmayarak 2023 yıl sonunda yapılacak Enflasyon Düzeltmesini bekleyebilirler.

2) Teknoloji Geliştirme Bölgesi Kazanç İstisnasından ve Ar-Ge İndiriminden Yararlanan İşletmelerin 31.12.2022 Tarihine Kadar Yapmaları Gereken Yatırımlar

Hatırlanacağı üzere [7263 sayılı Kanunla](#) 4691 sayılı Kanuna eklenen Ek Madde 3 ile; **1 Ocak 2022** tarihinden itibaren yıllık beyanname üzerinden **istisna edilen gelir veya kurumlar vergisi kazançları tutarı 1.000.000 Türk lirası ve üzerinde** olan mükellefler tarafından, bu tutarın **yüzde ikisi** pasifte geçici bir hesaba aktarılacaktır. Pasife aktarılması gereken tutar yükümlülüğü, yıllık bazda **20.000.000 Türk lirası** ile sınırlı olacaktır.

Pasife aktarılan kısım, geçici hesabın olduğu yılın sonuna kadar Türkiye’de yerleşik girişimcilere yatırım yapmak üzere kurulmuş girişim sermayesi yatırım fonu paylarının satın alınması veya girişim sermayesi yatırım ortaklıkları ya da bu Kanun kapsamındaki kuluçka merkezlerinde faaliyette bulunan diğer girişimcilere sermaye olarak konulacaktır. Bunun yapılmaması halinde bu Kanun kapsamında yıllık beyanname üzerinden istisna edilen kazançlar tutarının yüzde yirmisi için gelir ve kurumlar vergisi istisnasından yararlanılamayacaktır. Bu tutar nedeniyle zamanında alınmayan vergiler vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın tarh edilecektir.

Örneğin 2021 yılına ilişkin olarak 2022/Nisan ayında verilen kurumlar vergisi beyannamesinde **5 Milyon TL** tutarında **Teknoloji Geliştirme Bölgelerinden Elde Edilen Kazançlar** istisnası bulunan bir mükellef, istisna edilen kurumlar vergisi kazanç tutarı 1 Milyon TL’den fazla olduğundan, 5 Milyon TL’nin %2’si olan **100 Bin TL**’yi dönem kar-zararı hesabından geçmiş yıllar karları yerine, pasifte başka bir hesaba (örneğin 549- Özel Fonlar gibi) aktaracaktır. Bu tutarı **2022 yılının sonuna kadar** Türkiye’de yerleşik girişimcilere yatırım yapmak üzere kurulmuş girişim sermayesi yatırım fonu paylarının satın alınması veya girişim sermayesi yatırım ortaklıkları ya da kuluçka merkezlerinde faaliyette bulunan diğer girişimcilere sermaye olarak koymak zorundadır. Bunu yapmaz ise; istisnadan yararlanabileceği tutar 5 Milyon TL değil, $[(5 \text{ M. TL} - (5 \text{ M. TL} * \%20))] = 4 \text{ Milyon TL}$ olacaktır.

Bu Kanunla yukarıdakine tamamıyla paralel bir düzenleme **5746 sayılı Kanunda** da yapılmıştır. 5746 sayılı Kanunun 3.maddesine (14). fıkra olarak eklenen düzenlemenin 4691 sayılı Kanundaki düzenlemeden **tek farklılığı**, **“istisna edilen gelir veya kurumlar vergisi kazancı” kavramı yerine 5746 sayılı Kanun uygulamasına paralel olarak “yıllık beyanname üzerinden yararlanılan Ar-Ge / tasarım indirimi” kavramının kullanılmış olmasıdır.** Bunun dışında 4691 ve 5746 sayılı kanunlardaki düzenlemeler tamamıyla birebir aynıdır.

TGB kazanç istisnasının ve Ar-Ge İndiriminin en az %2 oranına tekabül eden tutarın girişim sermayesi olarak yatırma zorunluluğuna ilişkin düzenleme 1/1/2022 tarihinden itibaren verilecek yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamesinden itibaren uygulanacaktır. 2022/Mart-Nisan aylarında verecekleri yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamesinde istisna edilen kazançları tutarı 1.000.000 Türk lirası ve üzerinde olan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri tarafından, bu tutarın yüzde ikisi pasifte geçici bir hesaba aktarılmalıdır. Bu fıkra kapsamında aktarılması gereken tutar yükümlülüğü, yıllık bazda 20.000.000 Türk lirası ile sınırlıdır. Bu tutarın, geçici **hesabın olduğu yılın (31.12.2022) sonuna kadar;**

- a. Türkiye’de yerleşik girişimcilere yatırım yapmak üzere kurulmuş girişim sermayesi yatırım fonu paylarının satın alınması
 - b. Veya girişim sermayesi yatırım ortaklıklarına sermaye olarak konulması
 - c. Ya da Kanun kapsamındaki kuluçka merkezlerinde faaliyette bulunan diğer girişimcilere sermaye olarak konulması.
- gerekmektedir.

Söz konusu tutarın 2022 yılının sonuna **(31.12.2022)** kadar aktarılmaması durumunda, bu Kanun kapsamında yıllık beyanname üzerinden istisna edilen kazançlar tutarının **yüzde yirmisi**, ilgili yılda yararlanılan gelir ve kurumlar vergisi istisnasına konu edilemeyecektir. Bu tutar nedeniyle zamanında alınmayan vergiler vergi ziyai cezası uygulanmaksızın tarh edilecektir.

3) Ortaklardan Alacaklar ve Yüksek Tutarlı Kasa Hesapları İçin Faiz Hesaplaması ve Fatura Düzenlemek

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’nda yer almakta olan Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımını düzenlemeleri uyarınca, Şirketlerin İlişkili Kişilere (ortaklarına, bizzat kendisinin ya da ortaklarının ortağı olduğu diğer şirketlere vb.) kullandığı şirket kaynakları (kullandığı paralar) için emsal faiz oranından faiz hesaplamak ve bunu KDV’de ekleyerek ilişkili kişiye fatura etmek zorundadır.

Uygulamada ilişkili kişilerle gerçekleşen nakit hareketleri 131/231 kodlu Ortaklar Cari, 136/236 kodlu Diğer Çeşitli Alacaklar ve yüksek tutarlı 100 kodlu Kasa hesaplarında muhasebeleştirilmektedir. Yıl içinde ilişkili kişilerle gerçekleşen nakit hareketleri nedeniyle sözü geçen muhasebe hesapları çalışan mükelleflerin, bu hesapların yıl sonu bakiyesi sıfır olsa dahi, 100/131/136/231/236 hesaplar için en azından yılda bir kez Aralık ayı sonunda faiz hesaplamaları ve bunu yine Aralık ayı sonunda ilişkili kişilere %18 KDV uygulayarak fatura etmeleri gerekmektedir.

Kanun faiz hesaplamasında esas alınacak oran konusunda “emsallere uygunluk ilkesine” uyulmasını istemektedir. Bu nedenle büromuzun esas alınacak faiz oranı konusundaki önerisi şu şekildedir:

a. Şirketin kendisi de bankalardan ya da diğer finansal kurumlardan kredi kullanmakta ise, faiz hesaplamasında bu kredilere uygulanan en yüksek faiz oranını esas almalıdır,

b. Şirketin kendisi bankalardan ya da diğer finansal kurumlardan kredi kullanmamakta ise, faiz hesaplamasında T.C. Merkez Bankası tarafından açıklanan **Bankalarca Açılan Ticari Kredilere Uygulanan Ağırlıklı Ortalama Faiz Oranlarını** esas almalıdır. (Vergi Denetim Kurulu Danışma Komisyonu’nun 2022 yılındaki bir Kararında; *Transfer fiyatlandırması incelemelerinde mükellefin ortaklarına veya ilişkili kişilerine para kullandığı durumlarda iç emsal yok ise Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından ilan edilen bankalarca açılan ticari kredilere uygulanan ağırlıklı ortalama faiz oranının, kullanılan döviz cinsinin mezkûr*

ilanda yer almaması halinde ise bankalardan alınan faiz oranı bilgilerinin dış emsal olarak dikkate alınması gerekmektedir yönünde karar almıştır) Bu oranlar TCMB tarafından "Haftalık-Akım" ya "Aylık-Stok" şeklinde açıklanmaktadır. Büromuz "Haftalık-Akım" verisinin kullanılmasının emsallere uygunluk ilkesine daha uygun olduğunu düşünmektedir. Uygulanacak somut faiz oranı hususunda büromuzdan destek alınabilir.

Faiz hesaplamalarında, [bu bağlantıdan ulaşılabilecek olan formun](#) kullanılması mümkündür.

4) e-Belge ve e-Deftere İlk Defa Geçiş İşlemleri

Elektronik belgeler (e-Belgeler) ile ilgili düzenlemelerin tümünün bir araya toplandığı [509 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği](#) ("Tebliğ") 19 Ekim 2019 tarihli Resmi Gazetede yayımlanmıştır. Bu tebliğle e-Fatura, e-Arşiv Fatura, e-İrsaliye gibi elektronik belgelere (e-Belge) uygulamasına dâhil olma zorunluluğu getirilen mükelleflerin kapsamı genişletilmiştir. Sözü geçen Tebliğde daha sonra 526 ve 535 no'lu VUK tebliğleri ile değişiklikler yapılmıştır. 509 sıra nolu VUK Genel Tebliğinin en güncel şekline [bu bağlantıdan](#) ulaşılabilir. Sözü geçen tebliğle bazı mükellef grupları için e-belgelere zorunlu geçiş tarihi 2022 yılında elde ettikleri **Brüt/Gayrisafi Satış Hasılatına** kriterine bağlanmıştır. Buna göre; 2022 hesap dönemi brüt satış hasılatı (veya satışları ile gayrisafi iş hasılatı) **3 Milyon TL ve üzeri** olan mükelleflerin İlgili hesap dönemini izleyen 7'inci ayın başında (normal hesap dönemine sahip mükelleflerin **1 Temmuz 2023**) günü bitimine kadar e-Belgelere geçişe ilişkin hazırlıklarını ve başvurularını tamamlamak suretiyle 1 Temmuz 2023 günü uygulamalara geçmiş olmaları gerekmektedir.

Elektronik defter (e-Defter) uygulamasına ilişkin [Elektronik Defter Genel Tebliği \(Sıra No: 1\)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ \(Sıra No: 3\)](#) ("Tebliğ") 19 Ekim 2019 tarihli Resmi Gazetede yayımlanmış ve istisnai durumlar hariç olmak üzere 19 Ekim 2019 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Bu tebliğle elektronik defterlere (e-Defter) uygulamasına dâhil olma zorunluluğu getirilen mükelleflerin kapsamı genişletilmiştir. Sözü geçen tebliğle bazı mükellef grupları için e-deftere geçiş tarihi **1 Ocak 2023** olarak öngörülmüş olduğundan bu mükelleflerin **31.12.2022** günü bitimine kadar e-Deftere geçişe ilişkin hazırlıklarını ve başvurularını tamamlamak suretiyle 1 Ocak 2023 günü uygulamaya geçmiş olmaları gerekmektedir. Sözü geçen tebliğle bazı mükellef grupları için e-deftere geçiş tarihi **e-fatura** uygulamasına zorunlu geçiş tarihine bağlanmıştır. Buna göre; **2021** hesap dönemi brüt satış hasılatı (veya satışları ile gayrisafi iş hasılatı) **4 Milyon TL ve üzeri** olan mükelleflerin İlgili hesap dönemini izleyen 7'inci ayın başında (normal hesap dönemine sahip mükelleflerin **1 Temmuz 2022**) günü e-fatura uygulamasına geçmiş olmaları gerekmektedir. [Tebliğe göre e-Fatura uygulamasına yıl içinde zorunlu olarak geçen mükelleflerin izleyen yılın başından \(1 Ocak 2023\) itibaren e-Defter uygulamasına uygulamaya geçmiş olmaları gerekmektedir.](#)

Bu itibarla, e-Belge ve e-Defter kapsamına **1 Ocak 2023** tarihinden itibaren dahil olma zorunluluğu bulunan mükelleflerin **31.12.2022 tarihine kadar** aşağıdaki işlemleri tamamlamış olmaları gerekmektedir;

1) Gerçek kişi mükelleflerin **Elektronik (e-) İmza, Kurum** niteliğindeki mükelleflerin ise <http://mm.kamusal.gov.tr> internet sitesinden başvuru yaparak **Mali Mühür** temin etmeleri,

2) Başvuru sırasında bilgi olarak talep edildiği için mükelleflerin e-Defter başvurusu yapmadan önce Maliye'den uyumluluk onayı almış bir e-Defter yazılımı (programı) temin etmeleri (uyumlu yazılımların listesi www.edefer.gov.tr internet sitesinde yer almaktadır)

3) Takiben <https://ebelge.gib.gov.tr/anasayfa.html> ve www.edefer.gov.tr internet sitelerinden elektronik ortamda e-Belge ve e-Defter başvurularını yapmaları gerekmektedir.

5) 2023 Yılında Kullanılacak Fiziki Defterlerin Açılış ve Kapanış Onay İşlemleri

Öteden beri faaliyetlerine devam etmekte olan ve **Normal hesap dönemine** (1.1.201X-31.12.201X) tabi mükellefler yönünden 2022 yılında tutulan ve 2023 yılında **fiziki ortamda tutulacak defterlerin** açılış, ara (yeterli sayfası bulunması halinde 2023 yılında da kullanılacak olan 2022 yılı defterleri) ve kapanış onaylarına ilişkin tarihler şöyledir:

Defterler	2023 Yılında Kullanılacak Defterlerin Açılış Onayları (***)		2022 Yılında Kullanılan Defterlerinin Kapanış Onayları
	İlk Defa (Yeni Defter) Tasdik	Ara Tasdik (Mevcut Defterin Yeni Yılda da Kullanılmaya Devamı)	
Yevmiye Defteri	2022/Aralık	2023/Ocak	2023/Haziran
Kebir Defteri	2022/Aralık	2023/Ocak	Tabi değil
Envanter Defteri	2022/Aralık	2023/Ocak	Tabi değil
Damga Vergisi (A.Ş. için zorunludur)	2022/Aralık	2023/Ocak	Tabi değil
Yönetim Kurulu Karar Defteri (A.Ş. için)	2022/Aralık	2023/Ocak	2023/Ocak
Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defteri (A.Ş. & Ltd. için) (*)	2022/Aralık	Tabi değil	Tabi değil
Pay Defteri (A.Ş./ Ltd. için)	2022/Aralık	Tabi değil	Tabi değil
Müdürler Kurulu Karar Defteri (Ltd. için) (**)	2022/Aralık	2023/Ocak	2023/Ocak

(*) Limited şirketlerde öteden beri kullanılmakta olan *Ortaklar Kurulu Karar Defterlerinde* yeterli yapıları bulunmak kaydıyla, *Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defteri* olarak kullanılmaya devam olunabilir. (Ticari Defter Tebliği Geçici Madde -3/2)

(**) **Müdürler Kurulu Karar Defteri'nin tutulması zorunlu değildir.** Bu defteri tutmak istemeyenler; Limited şirkette aldıkları kararları Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defterine kaydetmek zorundadırlar. Limited şirketlerde müdür veya müdürler kurulunun şirket yönetimi ile ilgili olarak aldığı kararlar Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defterine kaydedilebileceği gibi ayrı bir Müdürler Kurulu Karar Defteri de tutulabilir. Müdürler Kurulu Karar Defterinin tutulması halinde açılış ve kapanış onayları dahil olmak üzere Yönetim Kurulu Karar Defterine ilişkin hükümler uygulanır. Kararların Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defterine kaydedilmesi halinde Ticari Defterler Tebliğinin 10 uncu maddesinin ikinci fıkrasında belirtilen

hususların yazılması zorunludur. Ayrı bir Müdürler Kurulu Karar Defteri tutulması halinde müdür veya müdürler kurulu kararları Genel Kurul Toplantı ve Müzakere Defterine kaydedilemez.

(***) 2023 yılında ilk defa işe başlayacak olanların kuruluş sırasında ve kullanılmaya başlamadan önce defterlerin açılış onaylarını yaptırtmaları gerekmektedir.

Ticari Defterlere İlişkin Tebliğinin açılış onayı yapılacak defterler ve onay zamanı başlıklı 13. maddesinin 1.fikrasında; *"...Açılış onaylarının noter tarafından yapıldığı hallerde ticaret sicili tasdiknamesinin noterce aranması zorunludur."* hükmüne yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 27.1.2013 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan Ticaret Sicil Yönetmeliğinin 16/6 maddesinde **'Sicil tasdiknamesi; tasdiknamede yer alan bilgilerde herhangi bir değişiklik olmadığı veya yenisi düzenlenmediği sürece geçerlidir.'** hükmü yer almaktadır. Buna göre elinde sicil tasdiknamesi bulunanlardan, tasdiknamede yer alan bilgilerde herhangi bir değişiklik yapmasına gerek olmayanlar mevcut belgelerini notere ibraz edebileceklerdir.

Yukarıda yapılan açıklamalar doğrultusunda, **Ticaret Sicili Tasdiknamesi** bulunmayan firmaların, ticaret sicil müdürlüklerinde oluşabilecek yoğunluğu dikkate alarak bu belgeyi geç kalmadan almaları faydalı olacaktır.

e-Defter kapsamında olan mükellefler yevmiye ve defter-i kebir dışındaki defterler yönünden bu bölümde yer almakta olan düzenlemelere tabidirler.

6) 2022 Yılında Bağımsız Denetim Kapsamına Girmiş Olan İşletmelerin Bağımsız Denetçi Seçme Yükümlülükleri

Hasılat, aktif büyüklüğü ve/veya çalışan sayısı ölçütlerine bağlı olarak 2022 yılında bağımsız denetim kapsamına giren şirketlerin en geç 31.12.2022 tarihine kadar genel kurul kararıyla denetçilerini belirlemiş olmaları gerekmektedir.

6102 sayılı TTK'nin 399'uncu maddesi uyarınca, Denetçi, şirket **genel kurulunca**; topluluk denetçisi, ana şirketin genel kurulunca seçilir. **Denetçinin, her faaliyet dönemi ve herhâlde görevini yerine getireceği faaliyet dönemi bitmeden seçilmesi şarttır.** Seçimden sonra, yönetim kurulu, gecikmeksizin denetleme görevini hangi denetçiye verdiğini ticaret siciline tescil ettirir ve Türkiye Ticaret Sicili Gazetesi ile internet sitesinde ilan eder.

Buna göre, **Genel Ölçütlere** göre 2022 yılında bağımsız denetim kapsamına giren bir şirketin denetçisi (Kamu Gözetimi Kurumu denetçi listesinde yer almakta olan bağımsız denetim kuruluşu ya da bireysel denetçi), şirket genel kurulunca, topluluk denetçisi ise, ana şirketin genel kurulunca 31.12.2022 tarihine kadar yani faaliyet dönemi bitmeden seçilmek zorundadır. Yani şirket genel kurulları denetçiyi yılsonuna kadar seçebileceklerdir. 31.12.2022 tarihine kadar seçilecek olan denetçiler 2022 dönemi için seçilecektir. İzleyen dönemler için de denetçiler genel kurullarca dönem sonuna kadar seçilebilecektir.

Zorunlu olarak bağımsız denetime tabi olacak şirketler en son 30.11.2022 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan [6434 sayılı Bağımsız Denetime Tabi Şirketlerin Belirlenmesine Dair Karar](#)

ile belirlenmiştir. Bu Cumhurbaşkanlığı Kararı (CK) ile bağımsız denetime tabi olacak şirketler iki başlık altında sınıflandırılmıştır.

a. Herhangi bir ölçüte bağlı olmaksızın I sayılı listede sayılan şirketler (bakınız CK madde 3/a)

b. Net satış hasılatı, aktif toplamı ve çalışan sayısı eşik değerlerinin en az ikisini art arda iki hesap döneminde aşan diğer şirketler. Bunlarda kendi içinde üçe ayrılmaktadır.

(1) Hisse senetleri Borsa'da işlem görmeyen ancak 6362 sayılı SPK Kanunu gereğince halka açık sayılan şirketler için eşik değerler (bakınız CK madde 3/b-1)

(2) CK'nın eki **II sayılı Listede** yer alan şirketler (Yurt çapında gazete yayınlayan şirketler vb.) (bakınız CK madde 3/b-2)

(3) Yukarıdaki (1) ve (2) numaralı bentler dışında kalan şirketler (**Genel Ölçütlere** tabi şirketler) (bakınız CK madde 3/b-3)

Genel ölçütler şöyledir.

Eşikler	1.1.2023 Tarihinde Yürürlüğe Giren Eşikler	31.12.2022 Tarihine Kadar Geçerli Eşikler
Aktif toplamı	75 Milyon TL ve üstü	35 Milyon TL ve üstü
Net satış hasılatı	150 Milyon TL ve üstü	70 Milyon TL ve üstü
Çalışan sayısı	150 Kişi ve üstü	175 Kişi ve üstü

Eşik değerlerin aşılmış olup olmadığı belirlenmesinde; aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatı bakımından şirketin tabi olduğu mevzuat uyarınca hazırlanmış olan son iki yıla ait finansal tablolar, çalışan sayısı bakımından ise son iki yıla ait ortalama çalışan sayısı esas alınır.

Eşik değerlerin aşılmış olup olmadığı belirlenmesinde şirketler bağlı ortaklık ve İştirakleriyle birlikte dikkate alınır. Bağlı ortaklıkları ve iştirakleri bulunan şirketlerde; aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatı bakımından ana ortaklık ve bağlı ortaklığa ait finansal tablolarda yer alan kalemlerin toplamı (varsa grup içi işlemler yok edilir), çalışan sayısı bakımından ise ana ortaklık ve bağlı ortaklığın son iki yıla ait ortalama çalışan sayılarının toplamı dikkate alınır. İştirakler açısından, iştirake ait söz konusu kalemler şirketin iştirakteki hissesi oranında dikkate alınır.

Eşik değerleri aştığı için bağımsız denetime tabi olan şirket, art arda iki hesap döneminde üç ölçütten en az ikisine ait **eşik değerlerin altında kaldığı** ya da bir hesap döneminde bu ölçütlerden en az ikisine ait eşik değerlerin yüzde 20 veya daha fazla oranda altında kaldığı takdirde müteakip hesap döneminden itibaren bağımsız denetim kapsamından çıkar.

Örnek:

	2020	2021	2022	2022 Hesap Dönemi İçin BD'ye Tabi Olup Olmadığı (2020-21 verileri geçerli)	2023 Hesap Dönemi İçin BD'ye Tabi Olup Olmadığı (2021-22 verileri geçerli)
Aktif toplamı (Milyon TL) (1)	40	50	100	(1) ve (2) no'lu eşikler aşılmış. BD'ye TABİ	Art arda iki hesap döneminde üç ölçütten en az iki (1 ve 2) eşik değerlerin altında kaldığı için BD'ye tabi olmaktan çıkar.
Net satış hasılatı (Milyon TL) (2)	80	90	140		
Çalışan sayısı (Kişi) (3)	140	155	155		

Ayrıca SPK kapsamında faaliyette bulunan (halka açık) şirketlerde denetçi seçiminin SPK düzenlemelerine tabi olduğunu ve farklılık arz ettiğini belirtmek isteriz.

7) Beş Puanlık Vergiye Uyumlu Mükellefler Vergi İndirimden Yararlanma Süresi

Türk vergi mevzuatında 2018 yılından itibaren mükelleflerin lehine olarak vergisini düzenli olarak beyan edip ödeyenleri ödüllendiren ve onların vergiye gönüllü uyumunu artıran bir düzenleme bulunmaktadır. Bu, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nda mükerrer 121'inci maddesinde yer alan ve verginin **tahakkuku aşamasında** dikkate alınan "**Vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi**" uygulamasıdır.

Yasal düzenlemedeki şartları sağlayan (konumuz bu olmadığı için bu şartlara burada değinilmeyecektir) mükelleflere yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinde tahakkuk eden gelir/kurumlar vergisinin **%5'i oranında vergi indirimi** sağlanmaktadır.

İndirilecek tutarın ödenmesi gereken vergiden fazla olması durumunda kalan tutar, **bir tam yıl içinde** mükellefin beyanı üzerine tahakkuk eden **diğer vergilere mahsup** edilebilmektedir.

Örneğin 2021 yılına ilişkin olarak Nisan/2022 ayında verilen kurumlar vergisi beyannamesinde, 400.000 TL ödenmesi gereken kurumlar vergisinden, ödevli kurumun 500.000 TL vergi indirim hakkı olması durumunda, geriye kalan 100.000 TL'lik vergi indiriminden kalan bu tutarı, 2021 hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihi izleyen bir tam yıl içerisinde (**01.05.2022 tarihinden 30.04.2023 tarihine kadar**), mükellefin beyanı üzerine tahakkuk eden diğer vergilerinden (KDV, MPHB, geçici vergi vb.) mahsup edilebilecektir. **Bu süre hak düşürücü bir süre olup süre geçtikten sonra mahsup etme imkânı ortadan kalkmaktadır.**

Buna göre mükelleflerin 2022 yılında verilen gelir/kurumlar vergisi beyannamelerinde bulunan vergi indirimi mahsup haklarını **30.04.2023 tarihinden önce kullanmaları (mahsup talep dilekçelerini bu tarihten önce vermeleri) gerekmektedir. Süre geçtikten sonra mahsup etme imkânı ortadan kalkmaktadır.**

8) İndirimli Orana Tabi İşlemlerden Kaynaklanan KDV İadesin Talep Süresi

Mükelleflerin indirimli orana (%1, %8) tabi işlemlerden kaynaklanan ve 2021 yılı içinde mahsuben iade edilmeyen verginin mahsuben ya da nakden iadesinin **2022 yılının Ocak-Kasım** vergilendirme dönemlerine ait 1 No.lu KDV Beyannamelerinden herhangi birisi ile beyan edilmesi gerekmektedir. Buna göre mükelleflerin indirimli orana tabi işlemlerden kaynaklanan ve 2021 yılı içinde mahsuben iade edilmeyen verginin iadesi için en geç **26 Aralık 2022** tarihinde verilmesi gereken **2022/Kasım dönemi** KDV beyannamesi ile talepte bulunmaları gerekmektedir. **İşlemin yapıldığı yılı izleyen yıl aşıldıktan sonra düzeltme yoluyla iade talep edilmesi mümkün değildir.**

9) Yeni Varlık Barışından Yararlanmada Bildirim/Beyan Süresi

5 Temmuz 2022 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan [7417 Sayılı Kanun](#) ile Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen geçici 15'inci madde ile yeni bir Varlık Barışı düzenlemesi getirilmiştir.

Varlık Barışı kapsamında bildirilen veya beyan edilen varlıklara isabet eden tutarlara ilişkin hiçbir suretle vergi incelemesi ve vergi tarhiyatı yapılmayacağı gibi bildirilen/beyan edilen varlıklar dışındaki diğer nedenlerle başlayan vergi incelemeleri/takdire sevk işlemleri sonucunda mükellefler hakkında matrah farkı bulunması durumunda, **bulunan matrah farkının bildirim/beyana konu edilen varlıklar nedeniyle ortaya çıktığının tespiti halinde, bildirim değeri gelir veya kurumlar vergisi ile katma değer vergisi yönünden yapılacak tarhiyatlarda matrah farkından mahsup edilecektir.**

Varlık barışı kapsamında;

- Gerçek veya tüzel kişilerce**, yurt dışında bulunan; para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları Türkiye'ye getirilebilecektir.
- Gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince** sahip olunan ve Türkiye'de bulunan ancak kanuni defter kayıtlarında yer almayan para, altın, döviz, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile taşınmazlar kayıtlara alınabilecektir.

Düzenleme, yurt dışından getirilen varlıklar için getirilme süresini dikkate alarak %1, %2 ve %3'lük farklı oranlarda; yurt içi varlıklar için ise %3'lük tek oranda vergi ödenmesini öngörmektedir.

Yurt dışı varlıkların bildiriminde vergi: Banka ve aracı kurumlar, kendilerine bildirilen varlıklara ilişkin olarak bildirim sahibinden bildirilen varlıkların değeri üzerinden;

- 30/9/2022 tarihine kadar yapılan bildirimler için %1,
- 1/10/2022 tarihi ila 31/12/2022 tarihi (bu tarih dahil) arasında yapılan bildirimler için %2,
- 31/3/2023 tarihine kadar yapılan bildirimler için %3

oranında peşin vergi kesintisi yaparak vergi sorumlusu sıfatıyla bir beyanname ile bağlı bulunduğu vergi dairesine beyan edecek ve aynı sürede ödeyeceklerdir..

Bildirilen varlıkların, Türkiye'deki banka ya da aracı kurumlarda açılan hesaplara transfer edildiği veya yurt dışından getirilerek bu hesaplara yatırıldığı tarihten itibaren **en az 1 (bir) yıl süreyle tutulması halinde vergi %0 olarak uygulanacaktır**. Bu takdirde, banka ve aracı kurumlar tarafından bildirim esnasında tahsil edilerek vergi dairesine ödenen vergi, bildirim sahibinin ilgili vergi dairesine başvurusu üzerine iade edilecektir.

Yurt dışında bulunan söz konusu varlıklar için **31 Mart 2023** tarihine kadar Tebliğ ekinde (Ek-1) yer alan form ile **banka veya aracı kurumlara** bildirim yapılabilecektir. Yurt dışı varlıklara ilişkin olarak vergi dairelerine herhangi bir beyanda bulunulmayacaktır.

Türkiye'de bulunan varlıklar Tebliğ ekinde (Ek-3) beyanname ile **31 Mart 2023** tarihine kadar **vergi dairelerine** beyan edilebilecektir.

Buna göre Varlık Barışından yararlanmak isteyen mükelleflerin en geç 31 Mart 2023 tarihine kadar bildirimde/beyanda bulunmaları gerekmektedir.

Bu Sirkülerimize ilişkin görüş, öneri ve sorularınızı info@narcon.com.tr'ye iletebilirsiniz.

Saygılarımızla.

NARCON YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

www.narcon.com.tr

1.12.2022