

İZMİR
11.08.2016

Sayı : YMM.03.2016-36

Konu: 6728 sayılı Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile vergi kanunlarında yapılan değişiklikler

Muhasebe Müdürlüğüne,

09.08.2016 tarih ve 29796 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan **6728** sayılı “**Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun**” ile;

- 2004 sayılı İcra ve İflas kanununda iflas ve iflasın ertelenmesi ile ilgili düzenlemeler yapılmıştır.
- 5682 sayılı Pasaport kanununda yapılan düzenleme ile son üç yılda Bakanlar Kurulunun belirleyeceği ihracat

değerlerinden fazla **ihracat yapan firma yetkililerine** yine kanunda belirtilen diğer şartları taşıması kaydıyla hususi damgalı (**yeşil pasaport**) verilebileceği belirtilmiştir.

- 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası kanununda değişiklikler yapılmıştır.
- 5941 sayılı Çek Kanununda değişiklikler yapılmıştır. Çekin ödenmemesi durumunda adli para cezası öngörülmektedir. Cezanın ödenmemesi durumunda da hapis cezası yaptırımı tekrar gündeme gelebilecektir.
- 6102 sayılı Ticaret Kanununda değişiklikler yapılmıştır. Şirket kuruluş ve tasfiyesi kolaylaştırılmıştır. Tasfiyedeki en az bir yıl süre 6 aya indirilmiştir.
- Yatırımcının maliyetini düşürücü mahiyette damga vergisi, harçlar kanunu ve diğer vergi kanunlarında değişiklikler yapılmıştır.
- Ar-Ge indirimi GVK ve KVK dan çıkartılarak sadece 5746 sayılı yasada düzenlenmiş ve vergi kanunları ile Ar-Ge kanunlarındaki uygulama farklılığı giderilmiş olmuştur.
- Vergi Kanunlarında düzenlemeler yapılmıştır.

Vergi Kanunlarında yapılan değişiklikler aşağıda özet olarak açıklanmıştır.

A) Gelir Vergisi Kanununda yapılan değişiklikler:

1. Bireysel Emeklilik Ve Hayat Sigortaları İçin İstisna Düzenlemeleri:

Gelir Vergisi Kanununun 22. maddesinde yapılan düzenlemeyle, tek primli yıllık gelir sigortalarından yapılan ödemelerle ilişkili sigorta süresinden bağımsız olarak tanınmış olan istisna, **sigorta süresi en az on yıl veya ömür boyu olanlar için** uygulanacak şekilde değiştirilmektedir. Sigorta süresi on yıl ve üzeri olan tek primli yıllık gelir sigortalarından vefat, maluliyet veya tasfiye gibi zorunlu nedenlerle ayrılmalara hariç, **erken ayrılma durumunda** erken ayrılma tarihinde ödenen iratlar üzerinden **tevkifat yapılmasına** imkan sağlanmaktadır.

Ancak bu değişikliğin yürürlük tarihinden önce (09.08.2016) akdedilmiş tek primli yıllık gelir sigortası sözleşmelerine ilişkin olarak yapılan ödemeler bakımından, 22. Maddede değişiklik yapılmadan önceki hükümler uygulanacaktır.

Bu düzenleme ile birikimli hayat sigortalarından veya bireysel emeklilik sisteminden ayrılanların defaten toplu para yerine düzenli maaş ödemeleri öngören yıllık gelir sigortalarına geçmeleri teşvik edilmektedir.

2. Emekli, malûliyet, dul ve yetim aylıkları ile bölgesel yönetim merkezlerinde çalışanlara ilişkin ücret istisnası:

Gelir Vergisi Kanununun 23/1-(11) numaralı bendinin parantez içi hükmünde yer alan "ödenen en yüksek ödeme tutarından" ibaresi "*çalışılan süreye bağlı olarak ödenen tutardan*" şeklinde değiştirilmektedir. Böylece, **fiilen çalışılan süre esas alınarak en yüksek devlet memuruna yapılabilecek ödeme tutarı kadarlık kısım için istisna** uygulanması öngörülmekte olup aşan tutar vergiye tabi tutulacaktır. Söz konusu bu değişiklik **1/9/2016 tarihinden itibaren** geçerli olmak üzere yürürlüğe girmektedir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 23/1-(14) numaralı bendi de yeniden düzenlenmekte ve Türkiye dışında elde edilen kazançlar üzerinden döviz olarak ödenmesi kaydıyla kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan dar mükellefiyete tabi işverenlerce **bölgesel yönetim merkezlerinde** münhasıran merkezin faaliyet izni kapsamında istihdam edilen hizmet erbabına ödenen ücretler istisna kapsamına alınmaktadır. Söz konusu bu değişiklik **1/9/2016 tarihinden itibaren** geçerli olmak üzere yürürlüğe girmektedir.

3. Yurt Dışına Hizmet Veren İşletmelerde Çalışanların Ücretlerinde Vergi İndirimi:

Gelir Vergisi Kanunu'nun mülga 33. Maddesinde yapılan değişikle, 1.1.2017 tarihinden itibaren GVK'nın 89/1-(13) numaralı bendi ile Kurumlar Vergisi Kanununun 10/1-(g) bendinde yer alan indirim kapsamındaki faaliyet alanlarında (mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kayıt tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim alanlarında faaliyette bulunan) yurt dışında yerleşiklere hizmet veren işverenlerin istihdam ettiği hizmet erbabının ücretleri üzerinden hesaplanan gelir vergisinden kısmi indirim uygulaması getirilmektedir.

Maddede indirimin nasıl hesaplanacağı hüküm altına alınırken ayrıca, işverenin bu faaliyetlerinden sağladığı hasılatın %85'inin yurt dışından elde edilmiş olması ve fatura veya benzeri belgenin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi şartı getirilmektedir.

4. Gayrimenkullerde Enerji Tasarrufu Sağlamaya Yönelik Harcamalar Doğrudan Gider Yazılabilecektir:

GVK'nın İndirilecek Giderler Başlıklı 40/1-(7) numaralı bendine aşağıdaki parantez içi hüküm eklenmiştir.

"(işletmeye dâhil olan gayrimenkulün iktisadi değerini artırıcı niteliği olan ısı yalıtımı ve enerji tasarrufu sağlamaya yönelik harcamalar, yapıldığı yılda doğrudan gider yazılabilir.)"

Buna göre gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri ısı yalıtım ve enerji tasarrufuna yönelik harcamaları direk gider yazabileceği gibi amortisman yoluyla da itfa edebilir.

5. Ar-Ge indirimi müessesesi, Ar-Ge ile ilgili teşvik ve diğer düzenlemelerin yer aldığı 5746 sayılı Kanunda düzenlenmek üzere, Gelir Vergisi Kanunundan çıkartılmaktadır.
6. Yayımlandığı tarihten geçerli olmak üzere Ayrıca GVK'nın 89/1-13. bendinde değişikliğe gidilerek salt çağrı merkezi ve veri saklama hizmetleri değil ürün testi, sertifikasyon, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim hizmeti verenler tarafından, Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurtdışında bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurtdışında yararlanılan bu hizmetler dolayısıyla oluşan kazançların yarısının, gelir vergisi beyannamesi üzerinde indirim konusu yapılması öngörülmektedir.

7. Muhtasar Beyanname ile SGK Bildirimi Tek Beynamede Birleştirilmektedir:

GVK'ya eklenen 98/A maddesi ile muhtasar beyanname ile Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu uyarınca verilmesi gereken aylık prim ve hizmet belgesinin birleştirilerek, kesilen vergilerin matrahlarıyla birlikte sigortalının sigorta primleri ve kazançları toplamı ile prim ödeme gün sayılarının bildirilmesine mahsus "muhtasar ve prim hizmet beyannamesi" adıyla verilmesi sağlanmaktadır.

Beyannamenin verilme süresine ilişkin bir değişikliğe gidilmemekte ancak anılan beyannameye ilişkin usuller hakkında Maliye Bakanlığı yetkilendirilmektedir. Dolayısıyla tek beyannameye ne zaman geçileceğini Bakanlık ilan edecektir.

8. Sermaye Piyasası Araçlarının Elde Tutulma Sürelerine Göre Vergilendirilmesi Sağlanmaktadır

GVK'nın geçici 67. maddesinin (17) numaralı fıkrasına "bunların vadesi" ibaresinden sonra gelmek üzere ", elde tutulma süresi" ibaresi eklenmiştir.

Yapılan bu düzenlemeyle, sermaye piyasası araçlarının vergilendirilmesinde; stopaj oranının sadece vadeye göre değil elde tutma süresine göre de farklılaştırılabilmesine yönelik olarak Bakanlar Kuruluna yetki verilmektedir.

B) Vergi Usul Kanununda yapılan değişiklikler:

1. "Muhtasar Ve Prim Hizmet Beyannamesi" ne İlişkin Düzenlemeler

Vergi Usul Kanunu'nun 28. maddesinde, muhtasar beyanname ile Sosyal Güvenlik Kurumu aylık prim ve hizmet belgesinin birleştirilerek verilmesi durumunda, **ortak beyannamenin** (Muhtasar Ve Prim Hizmet Beyannamesi) SGK mevzuatı kapsamında oluşturulan kısmına ilişkin olarak düzenlenen **tahakkuk fişinin**, mükellefe veya elektronik ortamda beyanname gönderme yetkisi verilmiş diğer kişilere Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından gönderilmesine imkan sağlanmaktadır.

2. “Muhtasar Ve Prim Hizmet Beyannamesi” Ve Uygulanacak Cezalar

VUK’un mükerrer 355/6. fıkrasında yapılan değişiklikle muhtasar beyanname ile aylık prim ve hizmet belgesinin birleştirilerek verilmesine imkan sağlamak üzere Gelir Vergisi Kanunu’na eklenen 98/A maddesi ile verilen yetki uyarınca getirilen zorunluluklara uyulmaması halinde uygulanacak ceza belirlenmektedir.

Ayrıca, yapılan değişiklik ile elektronik ortamda süresinde verilmeyen bildirim ve formların süresinden sonraki ilk 3 gün içinde verilmesi halinde, 1/10 oranında öze1 usulsüzlük cezası uygulanması öngörülmektedir.

3. İşe Başlama Bildiriminde Yapılan Değişiklikler

VUK’ un 153. maddesinde yapılan değişiklikle, ticaret sicil memurluklarınca tescil işlemleri yapıldığında başvuru evraklarının vergi dairesine sadece kağıt değil **elektronik ortamda** da gönderilmesine imkan sağlanmakta ve böylece işe başlama işlemlerinin hızlı bir şekilde sonuçlandırılması amaçlanmaktadır.

4. Vergi Teşvik ve Desteklerinden Yararlanma Sınırlaması ve Teminat Uygulaması Kaldırılmıştır.

Yapılan düzenleme ile VUK’un 153/A maddesinin onuncu fıkrası tamamıyla yürürlükten kaldırılmıştır. Böylece sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirdiğinin tespit edilmesi üzerine mükellefiyet kayıtları vergi dairesince terkin edilenlerden, şahıs işletmelerinde işletme sahibinin, ticaret şirketlerinde; şirketin, kanuni temsilcilerinin, yönetim kurulu üyelerinin, şirket sermayesinin asgari % 10’una sahip olan gerçek veya tüzel kişilerin mükellefiyet tesis ettirerek işe başlama bildiriminde bulunmaları halinde, bunlar adına mükellefiyet tesis edilebilmesi için işe başlama bildiriminde bulunanların ve mükellefiyeti terkin edilenlerin tüm vergi borçlarının ödenmiş ve sahte belgelerde yer alan toplam tutarın % 10’undan az olmamak üzere teminat verilmiş olması şartı kaldırılmıştır.

Ayrıca bu kapsamda yer alan gerçek ve tüzel kişilerin 6 yıl süre ile vergi teşvik ve desteklerinden yararlanma yasağı da kaldırılmış bulunmaktadır.

5. “ İzaha Davet “ Müessesesi Düzenlenmiştir.

VUK’un 370. maddesi “*İzaha davet*” başlığıyla yeniden düzenlenmiştir.

Vergi uygulamasına yeni bir müessese getirilmiştir.

Buna göre; vergi incelemesine başlanılmadan veya takdir komisyonuna sevk edilmeden mükellefler izaha davet edilebilecektir. Mükellefler pişmanlık hükümlerinden yararlanamayacak olup izaha davet yazısının tebliğ tarihinden itibaren 15 günlük süre içerisinde izahta bulunulması durumunda;

1. Mükelleflerce yapılan izah sonucu vergi ziyana sebebiyet verilmediğinin idarece anlaşılması hâlinde mükellefler söz konusu tespitle ilgili olarak vergi incelemesine tabi tutulmayacak,

2. Ancak izahın yeterli olmaması halinde; mükelleflerce beyanın düzeltilmesi ve vergilerin gecikme zammıyla birlikte ödenmesi şartıyla vergi ziyayı cezası %20 oranında kesilecektir.

Diğer taraftan **sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge** kullanma fiilinin işlenmiş olabileceğine dair ön tespit söz konusu ise, **her bir belgenin 50 bin Türk lirasının geçmemesi** ve mükellefin ilgili yıldaki toplam mal ve hizmet alışlarının **%5'ini de aşmaması** kaydıyla mükellefler izaha davet edilebilecektir.

C) Damga Vergisi Kanunda Yapılan Değişiklikler

1-Nispi damga vergisine tabi kağıtların sadece bir nüshası damga vergisine tabi tutulacaktır.

Daha önce her nüsha için ayrı ayrı damga vergisi öngörülmekteydi.

2-Kağıt üzerinden birden fazla adi kefalet ve garanti taahhüdü şerhleri bulunması halinde her bir kişi için ayrı ayrı damga vergisi hesaplanması yerine yalnızca bir adi kefalet ve bir garanti taahhüdü damga vergisine tabi tutulacaktır.

Adi kefalet ve garanti taahhüdü üçüncü kişinin akdi ve işlemi olarak ve birden fazla kişi olması halinde her kişi için ayrı ayrı damga vergisi hesaplanmakta idi.

3-Sözleşmenin yaptırımını mahiyetinde olan cezai şart, cayma parası, pay akçesi gibi işlemler üzerinden damga vergisi hesaplanmayacaktır.

4-Azami tutardan damga vergisine tabi tutulan sözleşmelerde sadece bedelin arttırılmasına yönelik düzenlenen kağıtlarda arttırılan tutar üzerinden ayrıca damga vergisine tabi tutulmayacaktır.

Vergi İdaresi'nin uygulamalarında sözleşmelerde bedel arttırımı ile ilgili daha sonra düzenlenen kağıtlarda arttırılan tutar üzerinden vergi hesaplanmaktadır.

5-Sermaye Piyasası Mevzuatı uyarınca Sermaye Piyasası Kurulunca düzenlenmesi öngörülen kağıtlara sıfır damga vergisi uygulanması konusunda Bakanlar Kuruluna tanınan yetkinin kapsamına Bankacılık Mevzuatına göre Bankacılık ve Denetleme Kurulunca düzenlenmesi öngörülen kağıtlarda dahil edilmiştir.

6-Damga Vergisi Kanununa ekli (1) sayılı tabloda bazı sözleşme türleri ayrı ayrı belirtilerek bu kağıtlar için oran farklılaştırılması yapılabilmesi imkanı sağlanmıştır.

7- Damga vergisi Kanunu ek-2 maddesinde döviz kazandırıcı belgelerle ilgili etraflıca belirlemeler yapılarak istisna uygulaması genişletilmiş ve detaylandırılmıştır.

Döviz Kazandırıcı faaliyetlerde Damga Vergisi istisna uygulamasında tebliğle düzenlenen "Vergi , resim harç istisnası " belgesi alınması şartı kanuni düzenleme haline getirilmiştir.

Danıştay'ın bir çok kararları istisnanın uygulanması için tebliğ ile getirilen belge alma şartının geçerli olmadığı yönündedir.

Kanuna bu belge alma zorunluluğu konularak kanunilik şartı yerine getirilmiştir.

İkili ve çok taraflı uluslararası anlaşma kapsamında Türkiye'de gerçekleştirilen projeleri üstlenen tam mükellef firmaların teslim ve hizmetleri ile tam ve dar mükellef firmaları ortaklığı şeklinde üstlenilmesi halinde tam mükellef firmanın ortaklığı oranında gerçekleştireceği teslim ve

hizmetler ile tam mükellef imalatçı firmaların bu projeyi üstlenen firmalara yaptığı teslim ve hizmetler damga vergisinden istisna uygulanacağı belirtilmiştir.

Dar mükellef firmaların Türkiye’de üstlendikleri faaliyetlerin döviz kazandırıcı faaliyet olmadığı konusuna açıklık getirilmiştir.(Ek 2.madde 2/a bendi)

Yine kamu özel işbirliği kapsamında tesis yapımı ve yenilenmesi işlerini üstlenen tam mükellef firmaların yapacakları hizmet ve faaliyetleri de damga vergisinden istisna edilmiştir.

9-Kamu İhale Kanununa tabi ihalelere yapılan itiraz ve şikayet üzerine ihale kararının iptal edilmesi halinde kararın hükmünden yararlanılmayan kısmına isabet eden damga vergisinin ret ve iadesi imkanı sağlanmıştır.

10-Düzeltilme amacıyla verilen beyannameler damga vergisine tabi tutulmayacaklardır.

11-Muhtasar Beyanname ile SGK’ya verilecek aylık prim ve hizmet belgesinin birleştirilerek verilecek beyannamelerde damga vergisi 37,40.-TL olarak belirlenmiştir.

12-Damga Vergisinden istisna edilen kağıtların kapsamı değiştirilmiş ve yeni istisnalar eklenmiştir.

Damga Vergisinden istisna edilen ve kanuna ekli (2) sayılı tabloda yer alan kağıtlarla ilgili bazı değişiklikler aşağıda belirtilmiştir:

-Okul idareleri ile veliler veya öğrencilerin karşılıklı hak ve menfaatlerini düzenleyen kağıtların damga vergisinden istisna edilmesi sağlanmıştır.

-Resmi dairelerce yurtdışına gönderilen kişiler adına yurtdışında bulunan eğitim ve öğretim kurumları ile sağlık kurumlarına veya bu kurumlara ödenmek üzere ilgili kişilere yapılan ödemelere ilişkin düzenlenen kağıtlar damga vergisinden istisna edilmektedir.

-Halihazırda sigorta sözleşmeleri (reasürans ve koasürans sözleşmeleri dahil) ve sigorta ücretinin ödenmesine ilişkin kağıtlar damga vergisinden istisna olup yapılan düzenleme ile diğer kağıtta yer alan sigorta yaptırma taahhütlerinin de istisna kapsamına alınması suretiyle damga vergisinin asıl akit bedeli üzerinden alınması sağlanmıştır.

Ayrıca bireysel emeklilik, gruba bağlı bireysel emeklilik, işveren grup emeklilik sözleşmelerine de damga vergisi istisnası sağlanmaktadır.

-Halihazırda anonim , limited ve eshamlı komandit şirketlerin kuruluş ve sermaye artırımları damga vergisinden istisna olup , yapılan düzenleme ile **söz konusu şirketlerin pay devirleri de istisna kapsamına alınmıştır.**

-6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu kapsamında tezgah üstü piyasalarda müşterileri ile **karşılıklı türev araç düzenleme ve işlem yapma yetkisi bankaların yanı sıra aracı kurumlara da verildiğinden aracı kurumlar da istisna kapsamına alınmıştır.**

-Gayrimenkul yatırım ortaklıklarında olduğu gibi gayrimenkul yatırım fonlarının münhasıran gayrimenkul portföylerine ilişkin alım satım sözleşmeleri ile gayrimenkul satış vaadi sözleşmelerine damga vergisi istisnası sağlanmıştır.

-Bankalar , yurtdışı kredi kuruluşları ve uluslararası kurumların fatura temliki , kredinin devri işlemlerine ilişkin düzenlenen kağıtların damga vergisinden istisna edilmesi sağlanmıştır.

-Finansman şirketlerinin düzenlemiş olduğu kredi sözleşmelerinin devrine ilişkin kağıtların da istisna kapsamına alınması sağlanmıştır.

-Damga vergisinden istisna olan **kira sözleşmelerinde yer alan kefalet şerhleri ve teminatlara** damga vergisi uygulanmayacaktır.

İktisadi işletmelere dahil olmayan gayrimenkullerin gerçek kişilere kiraya verilmesinde (dernek ve adaylarca yerleşim yeri olarak yapılan kiralamalar dahil) kira akti damga vergisinden istisna olmasına rağmen kira sözleşmesinde yer alan kefalet ve teminat şerhleri damga vergisine tabi tutulmakta idi.

Aynı şekilde gelir vergisinden muaf esnaf ve serbest meslek erbabı ile basit usulde gelir vergisine tabi esnafa kiralanan ve iktisadi işletmeye ait olmayan işyeri kira sözleşmelerinde de bu şerhlere istisna uygulanacaktır.

-Kira sertifikası işlemlerine konu varlıkları menkul ve gayrimenkul mallar ile maddi olmayan varlıklar olarak sınırlı bir şekilde belirten mevcut istisna hükmünde yapılan değişiklikle , farklı kira sertifikası türlerine göre düzenlenen kağıtlar ve kira sertifikaları ödemeleri ile bunların teminatlarına ilişkin olarak düzenlenen her türlü kağıtların damga vergisinden istisna edilmiştir.

-Yatırım teşvik belgesi kapsamında yer alan **yatırım mallarına ilişkin olarak yatırım teşvik belgesi sahibi yatırımcılarla bu malların üreticileri ve tedarikçileri arasında düzenlenen kağıtlara**; münhasıran yatırım döneminde belge kapsamındaki yatırımlarla ilgili bir malın üretiminde ya da bir hizmetin sağlanmasında kullanılan patent,know-ho gibi gayrimaddi hakların kiralanması ve satın alınmasında düzenlenen kağıtlara; belge kapsamındaki sabit kıymet yatırımlarının imal ve inşasına yönelik olarak teşvik belgesi sahibi yatırımcılarla bu işi yapanlar arasında düzenlenen sözleşmeler,taahhütnameler,teminatlar ve bu mahiyetteki kağıtlara; söz konusu yatırımlara yönelik teşvik belgesi sahibi yatırımcılara verilecek danışmanlık ve teknik müşavirlik hizmetlerine ilişkin düzenlenen **kağıtlara damga vergisi istisnası getirilmiştir.**

-Yatırımlarda Devlet yardımları hakkında kararlarla belirlenen yüksek ve orta-yüksek teknoloji sanayi ürünlerinin imalatında ilişkin olarak imalatçılarla tedarikçileri arasında düzenlenen kağıtlara damga vergisi istisnası sağlanmıştır.

-Özel Tüketim Vergisi Kanunu ve aynı Kanunun ikincil mevzuatı gereğince düzenlenmesi ve verilmesi taahhütnamelere damga vergisi istisnası sağlanmıştır.

-Ödeme hizmeti sağlayıcısı olarak tanımlanan 5411 sayılı Kanun kapsamındaki bankalar,elektronik para kuruluşları ve ödeme kuruluşları ile ödeme hizmeti kullanıcıları arasında bir defaya mahsus ödeme işlemi için düzenlenen tek seferlik ödeme sözleşmelerine damga vergisi istisnası uygulanacaktır.

-Binalarda ısı yalıtımı ve enerji tasarrufu sağlamaya yönelik olarak yapılan işlemler nedeniyle düzenlenen kağıtlar ile imalat sanayinde faaliyet gösteren **sanayi sicil belgesini haiz firmaların , imalat faaliyetlerinde kullanılmak üzere yeni (kullanılmamış) münhasıran makina ve techizat alımlarına** yönelik düzenlenen kağıtlar damga vergisinden istisna edilmiştir.

-İhracatı teşvik etmek, ülkemizde üretilen ürünlerin yurtdışı pazarlara açılmasını sağlamak amacıyla , bedelsiz ihracata ve yurtdışı fuarlara katılıma ilişkin kağıtlara damga vergisi istisnası sağlanmıştır.

-Gemi yat ve gemi dışında suda yüzebilen ve tahsis edildiği gayeye uygun olarak kullanılan , her türlü araç ve yapının inşası,yenileme ve dönüşümü ile bakım ve onarımına ilişkin düzenlenen kağıtlara damga vergisi istisnası sağlanmıştır.

-KOBİ'lere ve teknoloji geliştirme kapasitesine sahip girişim şirketlerine sermaye piyasası vasıtasıyla finansman sağlayan girişim sermayesi yatırım ortaklıkları ve girişim sermayesi yatırım fonlarınca münhasıran girişim sermayesi yatırımları ile ilgili düzenlenen sözleşmelere ve bu sözleşmelere ilişkin düzenlenen diğer kağıtlara damga vergisi istisnası sağlanmaktadır.

-Sermaye Piyasası araçlarının kredili alımı , açığa satışı ve ödünç alma ve verme işlemleri ile ilgili olarak aracı kurumlar ile yatırımcılar arasında düzenlenecek sözleşmelere damga vergisi istisnası sağlanmaktadır.

- İleri teknolojiye sahip ve teknoloji transferi sağlayacak yurtdışında yerleşik şirketlerin satın alınması ile bu alımlara yönelik mali ve hukuki danışmanlık hizmeti alımına ilişkin düzenlenen kağıtlara damga vergisi istisnası sağlanmaktadır.

D) Harçlar Kanunda Yapılan Değişiklikler

Harçlar Kanununda da yapılan bazı önemli düzenlemeler aşağıdaki gibidir. Bu kanunda da damga vergisine paralel düzenlemeler yapılmıştır.

1-Finansal kiralama işlemlerinde, kiralanan taşınmazın finansal kiralama sözleşmesinin sonunda kiracıya devri tapu harcından istisna edilmiştir.

Harçlar Kanununun 59/p bendinde yer alan bu istisna konut finansmanı amacıyla yapılan finansal kiralamalarda konutların kiracıya devri ile sınırlı iken istisnanın kapsamı genişletilmiştir.

2-Tahkim davalarında nispi karar ve ilan harcı alınmayacaktır.

3-Ticari işletmelerin kuruluş aşamasında defter tasdiki işlemlerinden noter harcı alınmayacaktır.

4-Tacirler arasında ipotek tesis işlemlerinde hesaplanan tapu harcının %50 'sinin alınması sağlanmıştır.

Bankalar , finansman şirketleri gibi tüm ticari işletmelerin tacirlerle yapacağı ipotek tesis işlemlerinde nispi tapu harcının yarısı uygulanacaktır

E) Emlak Vergisi Kanunda ve Belediye Gelirleri Kanununda Yapılan Değişiklikler

1-Yatırım teşvik belgesi kapsamında inşa edilen binaların inşalarının sona erdiği tarihi takip eden yıldan itibaren 5 yıl süre ile emlak vergisi alınmayacaktır.

2-Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında yapılan yatırımlar için iktisap olunan veya tahsis olunan arazilerden yatırım teşvik belgesi süresinde emlak vergisi alınmayacaktır.

Uygulama 1.1.2017 tarihinden itibaren gerekli olacaktır.

3-Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında inşa edilen binalardan Belediyelerce **Bina İnşaat Harcı alınmayacaktır.**

4-Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında inşa edilen yapı ve tesisler Belediye Gelirleri Kanununun 80.nci maddesinde sayılan ve **imar mevzuatı gereğince uygulanan harçlar tahsil edilmeyecektir.**

F) Katma Değer Vergisi Kanunda Yapılan Değişiklikler

Katma Değer Vergisi Kanunu'na (KDVK) ilişkin yapılan değişiklikler özet olarak aşağıda açıklanmıştır:

1- KDV Kanununun 17. Maddesinde düzenlenen istisnalara 4/g maddesine eklenen hüküm ile **tahvil satın almak suretiyle verilen **finansman hizmeti** katma değer vergisinden istisna edilmiştir.**

2- KDV Kanununun 17/4-r bendine eklenen paragraf ile; **sat-kirala-geri al işlemleri ile Sermaye Piyasası Kanunu hükümlerine göre kira sertifikası ihracına konu olan taşınmaz, iştirak hisselerinin kiracı ya da kaynak kuruluş tarafından üçüncü kişilere satışında, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17'nci maddesinde yer alan ve istisna için belirlenen **2 yıllık sürenin** hesabında; bu**

varlıkların, varlık kiralama şirketleri, finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarının aktifinde bulundurduğu süreler de dikkate alınacağı belirtilmiştir.

Düzenleme geriye dönük 02.08.2013 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

3- KDVK 17/4-u bendi değiştirilerek; Her türlü varlık ve hakkın, kaynak kuruluşlarca, kira sertifikası ihracı amacıyla ve sözleşme süresi sonunda geri alınması şartıyla varlık kiralama şirketlerine devri ile bu varlık ve hakların varlık kiralama şirketlerince kiralanması ve devralınan kuruma devri katma değer vergisinden istisna edilmiştir.

İstisna kapsamında, varlık kiralama şirketine devredilen varlıkların iktisabında yüklenilen ve devrin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisi, devrin yapıldığı hesap döneminde gider olarak dikkate alınacaktır.

Düzenleme 02.08.2013 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

4- Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu kapsamında; finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarınca bizzat kiracıdan satın alınıp geriye kiralanana her türlü taşınır ve taşınmazlara uygulanmak üzere ve kiralamaya konu kıymetin mülkiyetinin sözleşme süresi sonunda kiracıya devredilecek olması koşulu ile kiralamaya konu taşınır ve taşınmazın kiralayana satılması, satan kişilere kiralanması ve devri, katma değer vergisinden istisna olacaktır.

KDK 17/4-y maddesindeki değiştirilerek, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankaları da söz konusu istisnadan yararlanabilmesi sağlanmıştır.

İstisna kapsamında, finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarına devredilen her türlü taşınır ve taşınmaz malların iktisabında yüklenilen ve devrin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisi, devrin yapıldığı hesap döneminde gider olarak dikkate alınacaktır.

Düzenleme 02.08.2013 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

5- KDVK indirilemeyecek KDV başlıklı 30. Maddenin d bendine eklenen parantez hüküm ile;

KVK 13. Maddesi göre transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlar ile Gelir vergisi kanununun 41/1-5. Bendine göre işletme aleyhine oluşan farklara ilişkin **ithalde ve sorumlu sıfatıyla** ödenen katma değer vergisinin indirim konusu yapılması sağlanmıştır.

G) Kurumlar Vergisi Kanunda Yapılan Değişiklikler

Kurumlar Vergisi Kanunu'na (KVK) ilişkin yapılan başlıca değişiklikler aşağıda açıklanmıştır:

1. Bölgesel Yönetim Merkezlerine Kurumlar Vergisi Muafiyeti Getirilmiştir:

KVK'nun Muafiyetler başlıklı 4'üncü maddesinin birinci fıkrasına eklenen bent ile **bölgesel yönetim merkezlerinin; tüm giderlerinin** Türkiye'de bulunmayan kurumlar tarafından karşılanması ve söz konusu giderlerin Türkiye'de tam veya dar mükellefiyete tabi herhangi bir kurumun hesaplarına intikal ettirilmemesi veya karından ayrılmasıyla, **kurumlar**

vergisinden muaf tutulması öngörülmektedir. Düzenleme Kanununun yayımlandığı tarih itibariyle yürürlüğe girmiştir.

Bu madde ile bölgesel yönetim merkezlerinin Türkiye'ye getirilmesi amaçlanmaktadır.

2- Kurumların Sat-Geri Kirala ve Kira Sertifikası İhracına İlişkin İstisna Hükümleri Yeniden Düzenlenmiştir:

KVK'nun İstisnalar başlıklı 5'inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde yapılan düzenleme ile anılan bendin parantez içi hükmü yürürlükten kaldırılmış ve kurumların kira sertifikası ihracına veya sat-geri kirala işlemlerine konu edilen taşınmazlarının satışından doğan kazançlarına ilişkin istisna hükmü, uygulamada karşılaşılan sorunlar da dikkate alınarak yeniden belirlenmiştir.

Yeni düzenlemeye göre söz konusu madde kapsamında satış istisnasından yararlanılacak varlıkların aktifte bulundurulma süreleri hesabında; devir veya bölünme suretiyle gelen varlıklarda devir olunan veya bölünen kurumlarda geçen süreler de dikkate alınacaktır. Aynı şekilde sat- geri kirala işlemi yapılacak varlıkların da aktifte bulundurma süresi hesabında bu varlıkların finansal kiralama şirketleri, bankalar ya da varlık kiralama şirketlerinin aktifinde buldukları sürelerde dikkate alınacaktır.

Ayrıca KVK'nun İstisnalar başlıklı 5'inci maddesinin birinci fıkrasının (j) ve (k) bentleri olarak eklenmiştir.

(j) bendinde yapılan düzenleme ile **her türlü taşınır** ve taşınmaz mal sat-geri kirala işlemine konu olabilecektir. Bu istisna ayrı bir bent halinde düzenlendiğinden eski düzenlemede (e) bendinin son fıkrasında bulunan menkul kıymet ve taşınmaz kiralamasıyla uğraşan kurumların bu amaçla ellerinde bulundurdukları değerlerin istisna kapsamında olamayacağı durumu artık sat-geri kirala işlemi için geçerli olamayacaktır. Bu bent 2/8/2013 tarihinden itibaren yapılan işlemlere uygulanabilecektir.

(k) bendinde yapılan düzenleme ile her türlü varlık ve haklar kaynak kuruluşlarca, **kira sertifikası ihracı amacıyla** ve sözleşme sonunda geri alınması şartıyla varlık kiralama şirketlerine satışı ile varlık kiralama şirketlerince bu varlıkların devralındığı kuruma satışından doğan kazanç istisnası ayrı bir bent olarak düzenlenmiştir.

3. Sınai Mülkiyet Haklarında İstisna Hükümleri Yeniden Düzenlenmiştir:

Söz konusu değişikliklere göre; sonra istisnadan yararlanmak için **Değerleme raporu düzenlenmesine gerek olmayacaktır.**

4- Ar-Ge İndirimi Uygulaması KVK'den Kaldırılmıştır:

KVK'nun "Diğer indirimler" başlıklı 10'uncu maddesinin birinci fıkrasında yer alan **Ar-Ge indirimi düzenlemesine ilişkin (a) bendi yürürlükten kaldırılmıştır.** Bu bentte yer alan Ar-Ge indirimi düzenlemesi artık Ar-Ge ile ilgili teşvik ve diğer düzenlemelerin yer aldığı **5746 sayılı Kanunda düzenlenecektir.** Düzenleme Kanununun yayımlandığı tarih itibariyle yürürlüğe girmiştir.

5. Bölgesel Hizmet Merkezi Faaliyet Alanları Artırılmıştır:

KVK'nun 10'uncu maddesinin (ğ) bendinin birinci paragrafında yer alan "çağrı merkezi ve veri saklama hizmeti" ibaresi "**çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim**" şeklinde genişletilmiştir. Bölgesel hizmet merkezi olmaya yönelik hedef çerçevesinde; ürün testi, sertifikasyon, veri işleme, veri analizi ve mesleki eğitim hizmeti verenler tarafından, Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurtdışında bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurtdışında yararlanılan bu hizmetler dolayısıyla oluşan kazançların %50'si kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde indirim konusu yapılabilecektir.

6. Transfer Fiyatlandırması Uygulamasına İlişkin Düzenlemeler:

Torba Kanununun 59'uncu maddesiyle KVK'nun Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı başlıklı 13'üncü maddesinde bazı değişiklikler yapılmıştır. Yapılan değişiklikler uyarınca;

İlişkili kişinin kapsamı yeniden belirlenmiştir. Bundan sonra, ilişkinin doğrudan veya dolaylı olarak ortaklık kanalıyla olduğu durumlarda, örtülü kazanç dağıtımı kapsamında değerlendirme yapılabilmesi için, en az **%10 oranında** ortaklık, oy veya kar payı hakkının olması şartı aranacaktır. İlişkili kişiler açısından bu oranların topluca dikkate alınması gerekecektir.

KVK 13. Madde de ilişkili kişilere uygulayabileceği yöntemlere "İşlemsel Kar Yöntemleri" eklenmiştir.

OECD tarafından 2010 yılında revize edilen "Uluslararası Şirketler ve Vergi İdareleri İçin Transfer Fiyatlandırması Rehberi"nde yer alan işlemsel kar yöntemleri maddeye eklenmiştir.

KVK 13. Maddeye eklenen 8 numaralı bent ile; Mükelleflerin transfer fiyatlandırmasına ilişkin belgelendirme yükümlülüğünü tam ve zamanında yerine getirmesini teşvik etmek amacıyla, bu tür mükellefler için örtülü kazanç dağıtımı nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmemiş veya eksik tahakkuk ettirilmiş vergilere ilişkin (359. maddede yazılı fiillerle vergi ziyasına sebep olanlar hariç) uygulanacak **vergi ziyası cezası %50** oranında indirimli uygulanacaktır.

Vergi kanunları ile ilgili ilave düzenlemeler (tebliğ, sirküler, BKK) ayrıca sirküle edilecektir.

Saygılarımızla.

Sun Bağımsız Denetim ve
Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.