

İZMİR  
28.09.2017

Sayı: YMM.03.2017-57

Konu: Bazı vergi kanunları ile kanun ve kanun hükmünde kararnamelerde değişiklik yapılmasına dair kanun tasarısı

Muhasebe Müdürlüğüne,

Bazı vergi kanunları ile kanun ve kanun hükmünde kararnamelerde değişiklik yapılmasına dair kanun tasarısı ve bunun hakkında açıklamalarımız şöyledir

Saygılarımızla.

Sun Bağımsız Denetim ve  
Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.

## İçindekiler

<b>BAZI VERGİ KANUNLARI İLE KANUN VE KANUN HÜKMÜNDE KARARNAMELERDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN TASARISI</b>	<b>4</b>
<b>1.) VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ KANUNU</b>	<b>4</b>
<b>2.) GAYRİMENKUL SERMAYE İRATLARI</b>	<b>4</b>
Önceki düzenleme:	4
Getirilen değişiklik:	4
Açıklama:	4

<b>3.) ŞİRKETLERİN DAĞITILMAMIŞ KARLARININ VERGİLENMESİ</b>	<b>4</b>
Getirilen düzenleme:	4
Açıklama:	5
<b>4.) GELİR VERGİSİ ORANLARI</b>	<b>5</b>
Önceki düzenleme:	5
Getirilen değişiklik:	6
Açıklama:	6
<b>5.) ASGARİ NET ÜCRET ÖDEMESİNİN 1.404,06 TL NİN ALTINA DÜŞMEMESİ</b>	<b>6</b>
<b>6.) MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ</b>	<b>6</b>
<b>7.) EMLAK VERGİSİ</b>	<b>7</b>
Getirilen değişiklik:	7
Açıklama:	7
<b>8.) KDV İLE İLGİLİ DEĞİŞİKLİKLER</b>	<b>8</b>
<b>9.) 2017 YILINDA YAPILACAK İNŞAAT HARCAMALARI DOLAYISIYLA YÜKLENİLECEK KATMA DEĞER VERGİSİNİN İADESİ UYGULAMASININ 2018 YILINDA DA SÜRDÜRÜLECEKTİR</b>	<b>9</b>
Önceki düzenleme:	9
Getirilen değişiklik:	9
Açıklama:	9
<b>10.) KOOPERATİFLERİN MUAFİYETLERİ HAKKINDA DÜZENLEME</b>	<b>9</b>
Önceki düzenleme:	9
Getirilen değişiklik:	10
Açıklama:	10
<b>11.) KURUMLAR VERGİSİ İSTİSNALARI</b>	<b>11</b>

<b>Önceki düzenleme:</b>	<b>11</b>
<b>Getirilen değişiklik:</b>	<b>11</b>
<b>Açıklama:</b>	<b>12</b>
<b>12.) KURUMLAR VERGİSİ ORANI</b>	<b>13</b>
<b>Önceki düzenleme:</b>	<b>13</b>
<b>Getirilen değişiklik:</b>	<b>13</b>
<b>Açıklama:</b>	<b>13</b>
<b>13) 2018 YILINDA KURUMLAR VERGİSİ KANUNUNUN 32/A MADDESİ KAPSAMINDAKİ YATIRIM TEŞVİKLERİ</b>	<b>13</b>
<b>Önceki düzenleme:</b>	<b>13</b>
<b>Getirilen değişiklik:</b>	<b>14</b>
<b>Açıklama:</b>	<b>14</b>
<b>14.) YÜRÜRLÜK</b>	<b>16</b>

## **BAZI VERGİ KANUNLARI İLE KANUN VE KANUN HÜKMÜNDE KARARNAMELERDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN TASARISI**

Kanun tasarısında önemli gördüğümüz bazı maddeler ve açıklamamız aşağıdadır.

### **1.) Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu**

TASARI- MADDE 14- Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 16 ncı maddesinin dördüncü fıkrasında yer alan "%10" ibaresi "%20" olarak değiştirilmiştir.

Açıklama: 5602 sayılı Kanunda tanımlanan şans oyunları ile gerçek ve tüzel kişilerce düzenlenen yarışma ve çekilişlerde kazanılan ikramiyeler için uygulanan %10 nispetindeki veraset ve intikal vergisi oranının %20 olarak uygulanacaktır

**Hüküm, yayımlandığı ayı izleyen aybaşında yürürlüğe girer**

### **2.) Gayrimenkul sermaye iratları**

Önceki düzenleme:

**GVK Madde 74 – Safi iradın bulunması için, 21 inci maddeye göre istisna edilen gayrisafi hasıllata isabet edenler hariç olmak üzere gayrisafi hasıllattan aşağıda yazılı giderler indirilir.**

**Mükellefler (hakları kiraya verenler hariç) diledikleri takdirde yukarıda yazılı giderlere karşılık olmak üzere hasıllatlarından % 25'ini götürü olarak indirebilirler. Götürü gider usulünü kabul edenler iki yıl geçmedikçe bu usulden dönemezler.**

Getirilen değişiklik:

**TASARI- MADDE 15- Gelir Vergisi Kanununun 74 üncü maddesinin üçüncü fıkrasında yer alan "% 25'ini" ibaresi"% 15'ini"şeklinde değiştirilmiştir.**

Açıklama:

**Gayrimenkul sermaye iratlarına yönelik olarak mükelleflerin gerçek giderlerine karşılık olmak üzere hasıllatlarının %25'i oranında uygulanmakta olan götürü gider oranı %15'e düşürülmektedir.**

**Hüküm, 1/1/2017 tarihinden itibaren elde edilen gelirlere uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer**

### **3.) Şirketlerin Dağıtılmamış karlarının vergilenmesi**

Getirilen düzenleme:

**TASARI- MADDE 16- 193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin mülga (c) alt bendi aşağıdaki şekilde yeniden düzenlenmiştir.**

"c) Tam mükellef kurumlar tarafından elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı izleyen ikinci ayın sonuna kadar sermayeye eklenmeyen ve/veya kar dağıtımına konu edilmeyen dağıtılabilir kurum kazançlarından (Bu kazançların bu alt bent kapsamında tevkifata tabi tutulduktan sonra; sermayeye eklenmesi halinde sermayeye eklenen tutara isabet eden tevkifat tutan, dağıtılması halinde ise dağıtılan kazanç üzerinden bu alt bent kapsamında yapılan tevkifatın dağıtılan kazançlar üzerinden (b.i) ve (b.ii) alt bentleri ile Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci ve 30 uncu maddeleri uyarınca hesaplanan vergiden mahsubundan sonra kalan kısmı kuruma red ve iade olunur. Dağıtılan kazançlar üzerinden (b.i) ve (b.ii) alt bentleri ile Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci ve 30 uncu maddeleri uyarınca hesaplanan verginin bulunmaması halinde dağıtılan kazançta isabet eden tevkifat tutan hakkında da bu hüküm uygulanır.),"

#### Açıklama:

Tam mükellef kurumların ilgili hesap dönemlerinde elde ettikleri kurum kazançlarından kurumlar vergisi ödendikten sonra kalan dağıtılabilir kârlarının sermayeye eklenmesi teşvik edilmekte ve kurumların mali yapılarının güçlendirilmesi amaçlanmaktadır.

Bu kapsamda, elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı izleyen ikinci ayın sonuna kadar sermayeye eklenmeyen ve/veya kar dağıtımına da konu edilmeyen dağıtılabilir kurum kazançlarından kurum bünyesinde tevkifat yapılması yönünde düzenleme yapılmaktadır.

Getirilen düzenleme kapsamında tevkifata tabi tutulduktan sonra söz konusu kazançların; sermayeye eklenmesi halinde, bu düzenleme uyarınca yapılan tevkifatın sermayeye eklenen kazançta isabet eden kısmının red ve iade olunacağı, dağıtımına tabi tutulması halinde ise dağıtılan kazançlar üzerinden bu düzenleme uyarınca yapılan tevkifatın bu kazançlar üzerinden kar dağıtımına bağlı olarak 193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının 6/b-i ve 6/b-ii bentleri ile 5520 sayılı Kanunun 15 ve 30 uncu maddeleri gereğince yapılan tevkifata mahsup edileceği, mahsuba konu tutamı kar dağıtımına bağlı olarak hesaplanan vergiden fazla olması halinde fark tutarının veya hesaplanan verginin bulunmaması halinde dağıtılan kazançta isabet eden tevkifat tutarının kuruma red ve iade olunacağı düzenlenmektedir.

**Hüküm, bu Kanunun yayımlandığı tarihten sonra verilmesi gereken kurumlar vergisi beyannamelerinin ait olduğu hesap döneminde elde edilen kurum kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde, yürürlüğe girer**

Dağıtılmayan ve sermayeye eklenmeyen temettüler için hükümetin Kararname yayımlaması beklenmektedir

#### **4.) Gelir Vergisi Oranları**

Önceki düzenleme:

**Madde 103 – (Değişik: 23/7/2010-6009/3 md.)**

Gelir vergisine tabi gelirler;

8.800 TL'ye (13.000 TL.) kadar % 15

22.000 TL'nin (30.000 TL.) 8.800 TL'si (13.000 TL.) için 1.320 TL (1.950 TL.), fazlası % 20

50.000 TL'nin (70.000 TL.) 22.000 TL'si (30.000 TL.) için 3.960 TL (5.350 TL.)  
(ücret gelirlerinde 76.200 TL'nin (110.000 TL.) 22.000 TL'si (30.000 TL.) için 3.960 TL (5.350 TL.), fazlası % 27  
50.000 TL'den (70.000 TL.) fazlasının 50.000 TL'si (70.000 TL.) için 11.520 TL (16.150 TL.)  
(ücret gelirlerinde 76.200 TL'den (110.000 TL.) fazlasının 76.200 TL'si (110.000 TL.) için 18.594 TL) (26.950 TL.), fazlası % 35  
oranında vergilendirilir.

Getirilen değişiklik:

**TASARI- MADDE 17- 193 sayılı Kanunun 103 üncü maddesinin birinci fıkrasında yer alan tarifede yazılı "%27" ibaresi "%30" şeklinde ve tarifenin dördüncü gelir dilimi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.**

**"70.000 TL'den fazlasının 70.000 TL'si için 17.350 TL (ücret gelirlerinde 110.000 TL'den fazlasının 110.000 TL'si için 29.350 TL), fazlası %35"**

Açıklama:

**Gelir Vergisi Kanununun 103 üncü maddesinde yer alan "% 27" oranı "% 30" şeklinde değiştirilmekte ve gelir vergisi tarifesinin dördüncü gelir dilimi buna göre revize edilmektedir.**

**Hüküm, 1/1/2017 tarihinden itibaren elde edilen gelirlere uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer**

**5.) Asgari net ücret ödemesinin 1.404,06 TL nin altına düşmemesi**

**TASARI- MADDE 18-193 sayılı Kanuna aşağıdaki geçici madde eklenmiştir.**

**"GEÇİCİ MADDE 87"**

**Madde ile, hizmet erbabının bir kısmının ücretlerinin 2017 yılı Eylül, Ekim, Kasım ve Aralık aylarında 1.404,06 TL'nin altına düşmesi nedeniyle, ücretlerinde meydana gelen azalışı telafi etmek amacıyla 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununa geçici bir madde ilave edilmesi öngörülmektedir.**

**2017 yılının Ocak ayından itibaren asgari ücretlilere asgari ücret tespit komisyonunun belirlediği brüt asgari ücret tutan üzerinden yasal kesintiler yapıldıktan sonra asgari geçim indirimi uygulanmak suretiyle bekâr ve çocuksuz olan asgari ücretliye 1.404,06 TL net ücret ödenmesi sağlanmıştır.**

**Hüküm, 1/9/2017 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer**

**6.) Motorlu taşıtlar vergisi**

**TASARI- MADDE 25-29**

**Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 2 nci maddesine eklenen hükümle taşıtın teslimi, ilk iktisabı ve ithalinde, hesaplanacak özel tüketim vergisi hariç, katma değer vergisi matrahını oluşturan değerler taşıt değeri olarak tanımlanmaktadır.**

**Otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerlerinin vergilendirme usulü değiştirilerek mevcut vergilendirme ölçütlerine taşıt değeri de eklenmektedir.**

**Mevcut tarife, 2017 yılı ve eski model taşıtlar için uygulanmak üzere geçici maddede (I/A) sayılı tarifede düzenlenmekte, 1.1.2018 tarihinden itibaren kayıt ve tescil edilen taşıtlar için ise (I) sayılı tarifede yapılan değişiklik uygulamaya konulmaktadır.**

**Diğer taraftan motosikletlerin vergilendirilmesinde ölçütler değiştirilmemekte ve mevcut tarifede yer alan, "Taşıt Değeri" ve "Satır Numarası" sütunları olmaksızın, vergi tutarları korunmaktadır.**

**Otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerlerinin vergilendirme usulünün bu Kanunla değiştirilmesine bağlı olarak Kanuna yeni eklenen (I/A) sayılı tarifenin, vergilendirme rejimine ilişkin ilgili maddelerde ibare değişiklikleri yapılmak suretiyle yer alması sağlanmaktadır.**

**Otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerlerinin vergilendirme usulünün Kanunla değiştirilmesine bağlı olarak mevcut tarifenin, 31/12/2017 tarihinden önce kayıt ve tescil edilmiş taşıtlar için uygulanmasını sağlamak üzere geçici madde düzenlenmektedir.**

## **7.) Emlak vergisi**

Getirilen değişiklik:

**TASARI- MADDE 41- 29/7/1970 tarihli ve 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununa aşağıdaki geçici madde eklenmiştir.**

**"GEÇİCİ MADDE 23- Takdir komisyonlarınca 2017 yılında 2018 yılı için takdir edilen asgari ölçüde arsa ve arazi metrekare birim değerleri, 2017 yılı için uygulanan birim değerlerinin %50'sinden fazlasını aşması durumunda, 2018 yılına ilişkin bina ve arazi vergi değerlerinin hesabında, 2017 yılı için uygulanan asgari ölçüde arsa ve arazi metrekare birim değerlerinin %50 fazlası esas alınır. Takip eden 2019,2020 ve 2021 yıllarında 29 uncu madde kapsamında bina ve arazi vergisi matrahları ile asgari ölçüde arsa ve arazi metrekare birim değerleri bu şekilde belirlenen değerler üzerinden hesaplanır.**

**Emlak vergi değeri veya asgari ölçüde arsa ve arazi metrekare birim değerleri esas alınarak uygulanan vergi, harç ve diğer mali yükümlülükler için de birinci fıkra hükümlerine göre belirlenen değerler dikkate alınarak uygulanır.**

**Bu maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir."**

Açıklama:

**Emlak Vergisi Kanununa geçici madde eklemek suretiyle takdir komisyonlarınca 2018 yılı için takdir edilen asgari ölçüde arsa ve arazi metrekare birim değerlerinin, 2017 yılında uygulanan birim değerlerin belirli bir yüzdesini geçmemesi sağlanmaktadır. Takip eden 2019, 2020 ve 2021 yıllarında da bina ve arazi vergi değerlerinin hesabında 2018 yılı için esas alınan birim değerleri üzerinden işlem yapılması amaçlanmaktadır.**

Ayrıca, emlak vergi değeri veya asgari ölçüde arsa ve arazi metrekare birim değerleri esas alınarak uygulanan vergi, harç ve diğer mali yükümlülüklerde de bu düzenleme ile belirlenen değerlerin dikkate alınacağı açıklanmaktadır.

## **8.) KDV ile ilgili değişiklikler**

**TASARI- MADDE 48- 25/10/1984 tarihli ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 9 uncu maddesinin (1) numaralı fıkrasına aşağıdaki cümleler eklenmiştir. "Şu kadar ki Türkiye'de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmayanlar tarafından katma değer vergisi mükellefi olmayan gerçek kişilere elektronik ortamda sunulan hizmetlere ilişkin katma değer vergisi, bu hizmeti sunanlar tarafından beyan edilip ödenir. Maliye Bakanlığı elektronik ortamda sunulan hizmetlerin kapsamı ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir."**

**Madde ile, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 9 uncu maddesinde değişiklik yapmak suretiyle Türkiye'de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmayanlar tarafından katma değer vergisi mükellefi olmayan gerçek kişilere elektronik ortamda sunulan hizmetlere ilişkin katma değer vergisinin, Avrupa Birliği uygulamalarına benzer şekilde, bu hizmeti sunanlar tarafından beyan edilip Ödenmesi amaçlanmaktadır.**

**TASARI- MADDE 49- 3065 sayılı Kanunim 17 nci maddesinin (4) numaralı fıkrasına (c) bendinden sonra gelmek üzere aşağıdaki bent eklenmiş ve aynı fıkranın (r) bendinin birinci paragrafında yer alan "bankalara" ibareleri "bankalara, finansal kiralama ve finansman şirketlerine" şeklinde değiştirilmiştir.**

**"ç) Uluslararası roaming anlaşmaları çerçevesinde yurt dışından alman roaming hizmetleri ile bu hizmetlerin Türkiye'deki müşterilere yansıtılması,"**

**Madde ile, 306S sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 17 nci maddesinde değişiklik yapılmak suretiyle cep telefonu abonelerinin yurtdışında yaptıkları kullanımlara ilişkin yurtdışında bulunan operatör tarafından, yurtiçindeki operatöre verilen roaming hizmetine ilişkin bedel ile bu bedelin yurtiçindeki operatör tarafından aboneye yansıtılması, katma değer vergisinden istisna edilmektedir. Dolayısıyla söz konusu hizmetlere ilişkin bedeller, 6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun 39 uncu maddesindeki hüküm gereğince özel iletişim vergisinden de istisna olacaktır.**

**Ayrıca, bankalara borçlu olanların ve kefillerinin borçlarına karşılık taşınmaz ve iştirak hisselerinin bankalara devir ve teslimlerinde tanınan katma değer vergisi istisnası, finansal kiralama ve finansman şirketlerine yapılan devir ve teslimlerde de sağlanmaktadır.**



## **9.) 2017 yılında yapılacak inşaat harcamaları dolayısıyla yüklenilecek katma değer vergisinin iadesi uygulamasının 2018 yılında da sürdürülecektir**

Önceki düzenleme:

### **Geçici Madde 37- (Ek: 18/1/2017 - 6770/10 md.)**

İmalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamında;

a) Asgari 50 milyon Türk lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2017 yılında yüklenilen ve 2017 yılının altı aylık dönemleri itibarıyla indirim yoluyla telafi edilemeyen katma değer vergisi altı aylık dönemleri izleyen bir yıl içerisinde,

b) 50 milyon Türk lirası tutarına kadar sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2017 yılında yüklenilen ve 2017 yılı sonuna kadar indirim yoluyla telafi edilemeyen katma değer vergisi izleyen yıl içerisinde,

talep edilmesi halinde belge sahibi mükellefe iade olunur. Teşvik belgesine konu yatırımın tamamlanmaması halinde, iade edilen vergiler, vergi zıyaı cezası uygulanarak iade tarihinden itibaren gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir. Bu vergiler ve cezalarda zamanaşımı, verginin tarhını veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılı başında başlar.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.

Getirilen değişiklik:

**TASARI- MADDE 50- 3065 sayılı Kanunun geçici 37 nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde yer alan "2017 yılında" ibaresi "2017 ve 2018 yıllarında", "2017 yılının" ibaresi "2017 ve 2018 yıllarının" şeklinde ve aynı fıkranın (b) bendinde yer alan "2017 yılında" ibaresi "2017 ve 2018 yıllarında", "2017 yılı" ibaresi "2017 ve 2018 yılı" şeklinde değiştirilmiştir.**

Açıklama:

**Madde ile, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun geçici 37 nci maddesinde değişiklik yapılmak suretiyle imalat sanayii yatırımları üzerindeki katma değer vergisinden kaynaklı finansman yükünü gidermek amacıyla bu yatırımlar nedeniyle 2017 yılında yapılacak inşaat harcamaları dolayısıyla yüklenilecek katma değer vergisinin iadesi uygulamasının 2018 yılında da sürdürülmesi amaçlanmaktadır.**

## **10.) Kooperatiflerin Muafiyetleri hakkında düzenleme**

Önceki düzenleme:

**KVK MADDE 4- (1)** Aşağıda sayılan kurumlar, kurumlar vergisinden muaftır:

k) Tüketim ve taşımacılık kooperatifleri hariç olmak üzere, ana sözleşmelerinde sermaye üzerinden kazanç dağıtılmaması, yönetim kurulu başkan ve üyelerine kazanç üzerinden pay verilmemesi, yedek akçelerin ortaklara dağıtılmaması ve sadece ortaklarla iş görülmesine (Yapı kooperatiflerinin kendilerine ait arsalarını kat karşılığı vererek her bir hisse için bir iş yeri veya konut elde etmeleri ortak dışı işlem sayılmaz.) ilişkin hükümler bulunup, bu hükümlere fiilen uyan

kooperatifler ile bu kayıt ve şartlara ek olarak kuruluşundan inşaatın bitim tarihine kadar yönetim ve denetim kurullarında, söz konusu inşaat işlerini kısmen veya tamamen üstlenen gerçek kişilerle tüzel kişi temsilcilerine veya Kanununun 13 üncü maddesine göre bunlarla ilişkili olduğu kabul edilen kişilere veya yukarıda sayılanlarla işçi ve işveren ilişkisi içinde bulunanlara yer vermeyen ve yapı ruhsatı ile arsa tapusu kooperatif tüzel kişiliği adına tescil edilmiş olan yapı kooperatifleri.

#### Getirilen değişiklik:

**TASARI- MADDE 93- 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde yer alan parantez içi hüküm yürürlükten kaldırılmış ve aynı bendin sonuna aşağıdaki parantez içi hüküm eklenmiştir.**

"(Kooperatiflerin ortakları dışındaki kişilerle yaptıkları işlemler ile kooperatif ana sözleşmesinde yer almayan konularda ortakları ile yaptıkları işlemler "ortak dışı" işlemlerdir. Kooperatiflerin faaliyetin icrasına tahsis ettikleri ve ekonomik ömrünü tamamlamış olan demirbaş, makine, teçhizat, taşıt ve benzeri amortisman tabi iktisadi kıymetleri elden çıkarmaları ile yapı kooperatiflerinin kendilerine ait arsaların kat karşılığı vererek her bir hisse için bir işyeri veya konut elde etmeleri ortak dışı işlem sayılmaz. Kooperatiflerin ortak dışı işlemleri nedeniyle kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme oluşmuş kabul edilir ve ortak dışı işlemlerden elde edilen kazançların vergilendirilmesine ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir.)"

#### Açıklama:

**Madde ile, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununda yer alan kooperatiflerle ilgili muafiyet hükmünde değişiklik yapılmaktadır.**

**Mevcut uygulamaya göre kooperatifler ortak dışı işlem yaptıktan takdirde muafiyetlerini kaybetmekte ve kurumlar vergisi mükellefi olarak vergiye tabi tutulmaktadırlar. Bu durum, kooperatiflerin istisnai nitelikteki ortak dışı işlemleri nedeniyle muafiyetten mükellefiyete geçmelerine sebep olmakla birlikte vergi idaresince yapılan tespitler neticesinde cezalı tarhiyatlara da muhatap olmaları sonucunu doğurabilmektedir.**

**Yapılan düzenlemeyle kooperatiflerde ortak dışı işlemlerden ne anlaşılması gerektiğine madde metninde yer verilmekte, kooperatiflerin faaliyetlerinin icrasına mahsus olarak iktisap ettikleri demirbaş, makine, teçhizat, taşıt vb. maddi duran varlıklarının ekonomik ömürlerini tamamladıktan sonra elden çıkarılmalarının ortak dışı işlem olarak kabul edilmeyeceği düzenlenmektedir.**

**Ayrıca kooperatiflerin ortak dışı işlemleri nedeniyle muafiyetlerini kaybetmemelerine ve bu işlemlerden doğan kazançlarının kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme nezdinde Maliye Bakanlığınca belirlenecek usul ve esaslar çerçevesinde vergilendirilmesine ilişkin düzenleme yapılmaktadır.**

#### **Hüküm 1/1/2018 tarihinde yürürlüğe girer**

## 11.) Kurumlar vergisi istisnaları

Önceki düzenleme:

**MADDE 5-** (1) Aşağıda belirtilen kazançlar, kurumlar vergisinden müstesnadır:

**(e) bendinin birinci cümlesi şudur:**

Kurumların, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançların % 75'lik kısmı

**(f) bendinin şudur:**

f) Bankalara borçları nedeniyle kanunî takibe alınmış veya Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonuna borçlu durumda olan kurumlar ile bunların kefillerinin ve ipotek verenlerin sahip oldukları taşınmazlar, iştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri ile rüçhan haklarının, bu borçlara karşılık bankalara veya bu Fona devrinden sağlanan hasılatın bu borçların tasfiyesinde kullanılan kısmına isabet eden kazançların tamamı ile bankaların bu şekilde elde ettikleri söz konusu kıymetlerin satışından doğan kazançların %75'lik kısmı.

**(i) bendinin şudur:**

i) Kooperatif ortaklarının yönetim gideri karşılığı olarak ödedikleri paralardan harcanmayarak iade edilen kısımlar ile aşağıda belirtilen kooperatiflerin ortakları için;

1) Tüketim kooperatiflerinde, ortakların kişisel ve ailevî gıda ve giyecek ihtiyaçlarını karşılamak için satın aldıkları malların değerine,

2) Üretim kooperatiflerinde, ortakların üreterek kooperatife sattıkları veya kooperatiften üretim faaliyetinde kullanmak üzere satın aldıkları malların değerine,

3) Kredi kooperatiflerinde, ortakların kullandıkları kredilere, göre hesapladıkları risturnlar.

Bu risturnların ortaklara dağıtımı, kâr dağıtımı sayılmaz. Risturnun nakden veya aynı değerde mal ile ödenmesi istisnanın uygulanmasına engel değildir.

Ortaklardan başka kimselerle yapılan işlemlerden doğan kazançlar ile ortaklarla ortaklık statüsü dışında yapılan işlemlerden doğan kazançlar hakkında risturnlara ilişkin istisna hükmü uygulanmaz. Bunların genel kazançtan ayrılmasında, ortaklarla yapılan iş hacminin genel iş hacmine olan oranı esas alınır.

**(Ek paragraf: 23/7/2010-6009/43 md.)** Bu bent hükümleri, 29/6/2004 tarihli ve 5200 sayılı Tarımsal Üretici Birlikleri Kanununa göre kurulan Birliklerin üyeleri ile yaptıkları muameleler hakkında da uygulanır.

Getirilen değişiklik:

**TASARI- MADDE 94- 5520 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının;**

**a) (e) bendinin birinci cümlesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.**

"Kurumların, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançların %75'lik kısmı ile aynı süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazların satışından doğan kazançların %50'lik kısmı."

b) (f) bendinde yer alan "Bankalara borçları" ibaresi "Bankalara, finansal kiralama ya da finansman şirketlerine borçları" şeklinde, "bankalara veya" ibaresi "bankalara, finansal kiralama ya da finansman şirketlerine veya" şeklinde değiştirilmiş ve aynı bende "bankaların" ibaresinden sonra gelmek üzere ", finansal kiralama ya da finansman şirketlerinin" ibaresi eklenmiş ve "söz konusu kıymetlerin satışından doğan kazançların %75'lik kısmı" ibaresi "söz konusu kıymetlerden taşınmazların satışından doğan kazançların %50'lik, diğerlerinin satışından doğan kazançların %75'lik kısmı" şeklinde değiştirilmiştir.

c) (i) bendinin birinci cümlesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"Kooperatif ortaklarının yönetim gideri karşılığı olarak ödedikleri paralardan harcanmayarak iade edilen kısımlar ile tüketim kooperatiflerinin, ortaklarının kişisel ve ailevi gıda ve giyecek ihtiyaçlarını karşılamak için satın aldıkları malların değerine göre hesapladıkları risturnlar."

Tasarımın 94 üncü maddesi ile 5520 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde yer alan "Bankalara borçları", "bankalara veya" ibarelerine yönelik değişiklik ile "bankaların" ibaresinden sonra eklenen hüküm ve (i) bendinde yapılan değişiklik, Hüküm 1/1/2018 tarihinde yürürlüğe girer

#### Açıklama:

Madde ile, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinde değişiklik yapılmaktadır. Maddenin birinci fıkrasının;

-(a) bendiyle kurumlarının iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazların satışından doğan kazançlarına uygulanan istisna, bu kazancın %50'si olarak yeniden belirlenmektedir.

-(b) bendiyle 5520 sayılı Kanunun beşinci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde yer alan ve bankalara borçlu olanların ve bunların kefillerinin, bu borçlara karşılık olarak taşınmaz ve iştirak hisselerinin bankalara devrinden doğan kazançları ve bankaların bu şekilde elde ettikleri kıymetlerin satışından doğan kazançlarına tanınan kurumlar vergisi istisnası, banka dışı finansal kurumlar olan finansal kiralama ve finansman şirketlerini de kapsayacak şekilde genişletilmektedir. Ayrıca mevcut düzenlemede yer alan %75 istisna oram taşınmazlar için %50, diğer kıymetler için %75 olarak yeniden belirlenmektedir.

•(c) bendiyle kooperatiflerin muafiyetine ilişkin yapılan yeni düzenleme çerçevesinde, kooperatiflerin ortak içi işlemleri nedeniyle kurumlar vergisi hesaplanması ve ödenmesi gerekmeyeceğinden 5520 sayılı Kanunun beşinci maddesinin birinci fıkrasının (i) bendinde düzenlenen risturn istisnasında üretim ve kredi kooperatiflerine ilişkin düzenleme yersiz kalmaktadır. Bu nedenle anılan kooperatiflere ilişkin risturn istisnası hükümleri mevcut düzenlemeden çıkarılmaktadır.

## 12.) Kurumlar vergisi oranı

Önceki düzenleme:

**Kurumlar vergisi ve geçici vergi oranı**

**MADDE 32-** (1) Kurumlar vergisi, kurum kazancı üzerinden % 20 oranında alınır.

Getirilen değişiklik:

**TASARI- MADDE 95- 5520 sayılı Kanununun 32 nci maddesinin birinci fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.**

**"(1) Kurumlar vergisi, kurum kazancı üzerinden %20 oranında alınır. Şu kadar ki bankalar, finansal kiralama şirketleri, faktoring şirketleri, finansman şirketleri, ödeme ve elektronik para kuruluşları, yetkili döviz müesseseleri, varlık yönetim şirketleri, sermaye piyasası kurumları ile sigorta ve reasürans şirketleri ve emeklilik şirketlerinin kurum kazançlarının üzerinden kurumlar vergisi %22 oranında alınır. Bakanlar Kurulu %22 oranını, %20 oranına kadar indirmeye ve tekrar %22 oranına kadar getirmeye yetkilidir."**

Açıklama:

Madde ile halen yüzde 20 oranında uygulanmakta olan kurumlar vergisi oranı, bazı kurumlar için farklılaştırılmakta ve bankalar, finansal kiralama şirketleri, faktoring şirketleri, finansman şirketleri, ödeme ve elektronik para kuruluşları, yetkili döviz müesseseleri, varlık yönetim şirketleri, 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu kapsamında faaliyette bulunan sermaye piyasası kurumları ile sigorta ve reasürans şirketleri ve emeklilik şirketlerinin kurum kazançlarının üzerinden %22 oranında kurumlar vergisi alınacağı düzenlenmekte ve bu şekilde belirlenen kurumlar vergisi oranını değiştirme hususunda Bakanlar Kuruluna yetki verilmektedir.

**Hüküm 1/1/2018 tarihinden sonra verilmesi gereken beyannamelerde beyan edilmesi gereken kazançlara uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer**

## 13) 2018 yılında Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi kapsamındaki yatırım teşvikleri

Önceki düzenleme:

**GEÇİCİ MADDE 9- (Ek: 18/1/2017-6770/30 md.)**

(1) Mükelleflerin 2017 takvim yılında gerçekleştirdikleri imalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırım harcamaları için, bu Kanunun 32/A maddesinin ikinci fıkrasının (b) bendinde “%55”, “%65” ve “%90” şeklinde yer alan kanuni oranlar sırasıyla “%70”, “%80” ve “%100” şeklinde ve (c) bendinde “%50” şeklinde yer alan kanuni oran ise “%100” şeklinde uygulanır.

Getirilen değişiklik:

**TASARI- MADDE 96- 5520 sayılı Kanunun geçici 9 uncu maddesinin birinci fıkrasında yer alan "2017 takvim yılında" ibaresi "2017 ve 2018 takvim yıllarında" şeklinde değiştirilmiştir.**

Açıklama:

**6770 sayılı Kanunla Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen ve 2017 yılında yapılan imalat sanayii yatırımları için 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi kapsamındaki yatırım teşviklerinden daha yüksek oranlarda faydalanılmasına imkân veren anılan Kanunim geçici 9 uncu maddesinde yer alan düzenlemenin 2018 yılında da uygulanmasına imkân sağlanmaktadır.**

**Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi kapsamındaki yatırım teşviklerinden daha yüksek oranlarda faydalanılmasına imkân veren anılan Kanunim geçici 9 uncu maddesinde yer alan düzenlemenin 2018 yılında da uygulanmasına imkân sağlanan bu düzenleme ayrıntılı bir şekilde 24.2.2017 tarih ve 2017/18 sayılı yazımızda mevcuttur.**

**Mezkur yazımız Konuyla ilgili gerekli açıklamaları öz itibariyle verdiğiinden konuyu tekrarlamamak adına aşağıya aynen alınmıştır**

“

24.02.2017

Sayı: YMM.03.2017-18

Konu: Yatırım Teşvik Mevzuatında Gelişmeler

*Muhasebe Müdürlüğüne,*

*13/02/2017 tarih ve 2017/9917 sayılı Kararname ile Bölgesel Teşvik uygulamaları kapsamında Yatırım Teşvik belgesine bağlanmış imalat sanayiine yönelik yapılacak 1.1.2017-31.12-2017 tarihleri arasındaki yatırım harcamaları için;*

*1- Bölgeler itibariyle Yatırıma katkı oranı,*

- 1. Bölgede %30*
- 2. Bölgede %35*
- 3. Bölgede %40*
- 4. Bölgede %45*
- 5. Bölgede %55*
- 6. Bölgede %65*

*olarak tespit edilmiştir.*

2- Bölgeler itibariyle kurumlar vergisi indirim oranı farklılaştırılmasına son verilmiş, tüm bölgelerde kurumlar vergisi indirimi %100 uygulanmasına karar verilmiştir.

3- Yatırıma katkı tutarına mahsuben, yatırıma katkı tutarına geçmemek üzere, bölge kapsamında yapılan tüm yatırım harcama tutarları, yatırım döneminde, yatırımcının diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlara indirimli kurumlar vergisi olarak uygulanabilecektir.

4- Örneğin, 3. Bölgede Teşvik belgesi kapsamında 10 milyon lira tutarında yatırım projemiz olsun.

a) 2017 yılında 5 milyon lira yatırım harcaması yapılmış olsun.

b) Önceki Kararnamede bölgedeki oran, (ki belgede bu yazabilir ve belgede revizyona dahi ihtiyaç yoktur) %25 olmasına rağmen, yeni kararnamedeki %40 oranı uygulanacaktır. Yani yatırım katkı tutarı (5 milyon\*%40=) 2 milyon liradır. Kararnamenin 2017 yılı harcamaları ile sınırlı olduğu düşünülüğünde, bakiye 5.000.000 TL yapılacak harcama için (5 milyon\*%25=) 1.250.000 TL yatırım katkı tutarı olacaktır. Böylece toplam yatırıma katkı tutarı 3.250.000 TL olacaktır.

c) 2017 yılında kurumun diğer faaliyetlerinden elde ettiği kurum kazancı, 20.000.000 TL olsun.

Bu halde;

- Yatırım harcamasının 2017 yılında 5 milyon lira, yatırım katkı tutarının 3.250.000 TL olduğu dikkate alındığında; kurum 3.250.000 liranın beş katı (kurumlar vergisi oranı %20 olduğundan) tutarı olan 16.250.000 TL kurum kazancından indirimli kurumlar vergisinden yararlanacak;
- Bakiye (20.000.000 – 16.250.000 =) 3.750.000 TL kazanç üzerinden %20 oranında 750.000 TL vergi ödeyecektir.

d) Örneğimizde de görüleceği üzere, aşağıdaki üç kritik hususun bileşiminden sonuç çıkmaktadır.

- Yatırıma katkı oranı
- Vergi indirim oranı
- Yatırıma katkı oranının yatırım döneminde kullanılabilir kısmı

Yine örneğimizden hareketle 2017 yılı harcamaları nedeniyle Kararnamede ne gibi yeni düzenlemeler getirilmiştir dersek şu sonuçlara ulaşırız: (Tespitlerimize yine 3. Bölge üzerinden devam ediyoruz)

- Yatırım katkı oranı %25 iken % 40'a çıkmış, bu istifade edilecek toplam vergi indirimi artmıştır.



- *Vergi indirim oranı bölgede %60 iken bu oran %100 çıkmış, bu ise yararlanılacak vergi indiriminin yıllara yayılıp finansal etkisinin azalmasına sebep olan arızalı duruma son vermiştir.*
- *Yatırım katkı oranının yatırım döneminde kullanılabilecek kısmı %80 iken bu oran %100' e çıkmış, yine bu bir önceki paragrafta da söylendiği gibi vergi indiriminin yıllara yayılıp finansal etkisinin azalmasına sebep olan arızalı duruma son vermiştir.*
- *Bu hususlar 3. Bölgeyle sınırlı değil tüm bölgelere şamildir. Konunun izahı için 3. Bölge seçilmiştir. Ancak şu söylenebilir ki; altı bölgeyi olan teşvik sistemimizde; küçük rakamla ifade edilen bölgeden büyük rakamlara gidildikçe (diğer bir deyişle batıdan doğuya doğru gidildikçe) daha fazla teşviklerin verildiği vakaa olduğuna göre, bu son düzenlemeyle getirilen kuralların nisbi olarak küçük rakamla ifade edilen bölgelere daha fazla teşvik sağladığı söylenilebilir.*

*5- Diğer taraftan aynı Kararname ile, 50 milyon liraya kadar yatırımı öngören yatırım teşvik belgesi kapsamında yapılacak 2017 yılı Bina yatırımları nedeniyle yüklenilen ve indirim yoluyla telafi edilemeyen katma değer vergisi; istenirse, altı aylık dönemler itibariyle tespit edilip bu altı aylık dönemi takip eden bir yıl içinde mükellefe iade edilebilecektir."*

## **14.) yürürlük**

Yürürlük tarihleri ilgili bölümlerde belirlenmiştir, belirleme yapılmayan durumlardaki yürürlük tarihleri ise tasarını kanunlaşp yayımı ile yürürlüğe girer