

DENET VERGİ SİRKÜLER



Sirküler Tarihi : 07.09.2016
Sirküler No : 2016/078

YATIRIMLARIN PROJE BAZINDA DESTEKLENMESİ İLE BAZI KANUN VE KANUN HÜKMÜNDE KARARNAMELERDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR 6745 SAYILI KANUNLA YAPILAN DÜZENLEMELER

Yatırımların Proje Bazında Desteklenmesi İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair 6745 Sayılı Kanun (Kanun) 07.09.2016 tarih ve 29824 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

Kanunla yapılan vergisel düzenlemeler ve teşvikler aşağıda özet olarak açıklanmıştır.

1. ÖZEL KREŞ VE GÜNDÜZ BAKİMEVLERİ GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ İSTİSNASI KAPSAMINA DÂHİL EDİLMİŞTİR:

Bilindiği gibi Gelir Vergisi Kanunu (GVK)’nın 20 nci maddesi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK)’nın 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) bendi uyarınca okul öncesi eğitim, ilköğretim, özel eğitim ve orta öğretim özel okullarının işletilmesinden elde edilen kazançlar, ilgili Bakanlığın görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığının belirleyeceği usul ve esaslar çerçevesinde beş vergilendirme dönemi gelir veya kurumlar vergisinden müstesnadır. İstisna, okulların faaliyete geçtiği vergilendirme döneminden itibaren başlamaktadır.

Kanunun 5 ve 64 üncü maddeleri ile bu maddelerde yapılan değişikliklerle, Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığı’nın açılış izni ile faaliyet gösteren özel kreş ve gündüz bakım evlerinin beş vergilendirme dönemi süresince elde ettikleri kazançlar da istisna kapsamına dâhil edilmiştir.

BDO Yayıncılık A.Ş.

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

Tel: +90 212 365 62 00
Fax: +90 212 365 62 02
e-mail: bdo@bdo.com.tr
www.bdo.com.tr

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

BDO International global ağıının toplam gelirleri 2014 yılında 7,02 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 152 ülkede bulunan 1.328 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 60.000 kişi çalışmaktadır.

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

Denet’in müşterilerine özel bir hizmetidir. İzinsiz çoğaltılamaz, iktibas edilemez.

Kanunun bu istisnayı sağlayan 5 inci ve 64 üncü maddeleri 01.01.2017 tarihinden itibaren faaliyete başlayan özel kreş ve gündüz bakımevlerine uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir. (Md.81/a)

Buna göre, 01.01.2017 tarihinden itibaren faaliyete başlayacak özel kreş ve gündüz bakımevlerinin işletilmesinden elde edilecek kazançlar, bu özel kreş ve gündüz bakımevlerinin faaliyete geçtikleri vergilendirme döneminden itibaren beş vergilendirme dönemi boyunca gelir veya kurumlar vergisinden müstesna olacaktır. Bu tarihten önce faaliyete geçmiş özel kreş ve gündüz bakımevleri için istisnadan yararlanılamayacaktır.

2. GAYRİMENKULÜN İKTİSADİ DEĞERİNİ ARTIRACAK NİTELİKTE YAPILAN ISI YALITIMI VE ENERJİ TASARRUFU SAĞLAMAYA YÖNELİK HARCAMALARIN AMORTİSMAN HADDİNİ AŞSA BİLE DOĞRUDAN GİDER OLARAK İNDİRİLEBİLMESİNE İMKÂN SAĞLANMIŞTIR (Yürürlük: Yayımı tarihinde):

Bilindiği gibi GVK'nun 74 üncü maddesi, gayrimenkul sermaye iradının safi tutarının gerçek usulde tespitinde indirilebilecek giderleri düzenlemektedir. Bu maddenin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinde, indirilebilecek giderler arasında, "kira verilen mal ve haklar için ayrılan amortismanlar" sayılmaktadır. Söz konusu bende 6745 sayılı Kanunun 6 ncı maddesiyle eklenen hükümle, kiraya veren tarafından yapılan ve gayrimenkulün iktisadi değerini artırıcı niteliği olan ısı yalıtımı ve enerji tasarrufu sağlamaya yönelik harcamaların, Vergi Usul Kanununun 313 üncü maddesine göre belirlenen amortisman haddini aşması halinde dahi gider olarak indirilebileceği hükme bağlanmıştır. Başka bir deyişle, amortisman haddini aşan bu nitelikteki harcamalar istenildiği takdirde maliyet olarak dikkate alınmak suretiyle amortisman yoluyla itfa edilebilecektir.

2016/49 sayılı Sirkülerimizde açıklandığı üzere 6728 sayılı Kanunun 14 üncü maddesi ile GVK'nun 40 ıncı maddesinde yapılan değişiklikle, işletmeye dahil olan gayrimenkullerin iktisadi değerini artırıcı niteliği olan ısı yalıtımı ve enerji tasarrufu sağlamaya yönelik harcamaların amortisman haddini aşması halinde dahi yapıldığı yılda doğrudan gider yazılabilmesine imkan tanınmıştır.

6728 sayılı Kanunla yapılan diğer düzenlemelerle de, ısı yalıtımı ve enerji tasarrufu sağlamaya yönelik olarak düzenlenen kağıtlar damga vergisinden, yapılan işlemler ise tapu harcından istisna edilmiştir. (2016/52 ve 53 sayılı Sirkülerimiz)

3. BAKANLAR KURULUNA, VERGİYE TABİ İŞLEMLERE TARAF VEYA ARACI OLANLARA VERGİ KESİNTİSİ YAPTIRMA VE BELİRLİ ŞARTLAR ALTINDA FARKLI KESİNTİ ORANLARI TESPİT ETME YETKİSİ VERİLMİŞTİR (Yürürlük: Yayımı tarihinde):

Kanunun 9 uncu maddesi ile 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 11 inci maddesine aşağıdaki yedinci fıkra eklenmek suretiyle yeni bir vergi güvenlik müessesesi getirilmiş ve Bakanlar Kuruluna, vergiye tabi işlemlere taraf veya aracı olanlara vergi kesintisi yaptırma ve belirli şartlar altında farklı kesinti oranları tespit etme yetkisi verilmiştir:

"Bakanlar Kurulu, ödeme yapılan kişilerin mükellef olup olmamasına, ödeme yapan veya ödemeye aracılık edenlerin vergi kanunlarına göre vergi kesintisi yapmak zorunluluğu bulunup bulunmamasına, ödemenin konusunun mal veya hizmet alım satımı olup olmamasına, elektronik ortamda gerçekleştirilip gerçekleştirilmemesine, ödeme yapılanın bu tutarı vergi matrahının tespitinde indirim konusu yapıp yapmamasına bakılmaksızın, vergiye tabi işlemlere taraf veya aracı olanlara vergi kesintisi yaptırmaya, iş grupları, iş neveleri, sektörler ve emtia grupları itibarıyla, vergiye tabi işlemle ilgili, vergi kanunlarında belirtilen alt ve üst limitler arasında olmak şartıyla, farklı kesinti oranları tespit etmeye yetkilidir."

Bu müessesenin, başta internet üzerinden gerçekleştirilen ticari işlemler olmak üzere, bilgi işlem teknolojilerinin yaygın olarak kullanıldığı alanlarda kayıtlı ekonomiye geçişi hızlandırmak ve kayıt dışılıkla etkin mücadele etmek amacıyla düzenlendiği anlaşılmaktadır.

Düzenlemeye göre, bir işlemin vergi kesintisi kapsamına alınabilmesi için,

- Ödeme yapılan kişilerin mükellef olup olmamasının,
- Ödeme yapan veya ödemeye aracılık edenlerin vergi kanunlarına göre vergi kesintisi yapmak zorunluluğu bulunup bulunmamasının,
- Ödemenin konusunun mal veya hizmet alım satımı olup olmamasının,
- Elektronik ortamda gerçekleştirilip gerçekleştirilmemesinin,
- Ödeme yapılanın bu tutarı vergi matrahının tespitinde indirim konusu yapıp yapmamasına önemi yoktur.

Bakanlar Kurulu yetkisini iş grupları, iş neveleri, sektörler ve emtia grupları itibarıyla, vergiye tabi işlemle ilgili, vergi kanunlarında belirtilen alt ve üst limitler arasında olmak şartıyla, farklı kesinti oranları tespit etmek suretiyle kullanabilir. Diğer taraftan Kanunun;

- 7 maddesi ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasına,
- 65/a maddesi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasına,
- 65/b maddesi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasına,

eklenen bentlerle, bu Kanunla Vergi Usul Kanununun 11 inci maddesine eklenen yedinci fıkradaki yetkinin Bakanlar Kurulunca kullanılması halinde, bu kapsamda vergi kesintisi yapmakla sorumlu tutulanlar tarafından yapılacak her türlü ödemeler üzerinden, gelir veya kurumlar vergisi stopajı yapılması gerektiği hükme bağlanmıştır.

Stopaj oranı gerek Vergi Usul Kanununun 11 inci maddesine eklenen yedinci fıkradaki özel yetki ve gerekse ilgili maddelerdeki genel yetki sınırları çerçevesinde Bakanlar Kurulunca belirlenecektir.

4. BAZI YABANCI KURUMLARIN KAZANÇLARI, GVK’NUN GEÇİCİ 67 NCİ MADDESİ UYARINCA YAPILAN STOPAJIN KAPSAMI DIŞINA ÇIKARILMIŞTIR (Yürürlük: Yayımlı tarihinde):

GVK’nun geçici 67 nci maddesinin beşinci fıkrasında, gelir sahibinin gerçek veya tüzel kişi ya da dar veya tam mükellef olması, vergi mükellefiyeti bulunup bulunmaması, vergiden muaf olup olmaması ve elde edilen kazancın vergiden istisna olup olmamasının (1), (2), (3) ve (4) numaralı fıkra hükümleri uyarınca yapılacak tevkifatı etkilemeyeceği belirtildikten sonra, Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan borsa yatırım fonları ve emeklilik yatırım fonlarının elde ettikleri kazançlar üzerinden (1) ve (4) numaralı fıkralar uyarınca tevkifat yapılmayacağı hükme bağlanmıştır.

6745 sayılı Kanunun 8 inci maddesiyle GVK'nun geçici 67 nci maddesinin beşinci fıkrasında yapılan değişiklikle, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (I) bendi kapsamına giren kurumların elde ettikleri kazançlar üzerinden de geçici 67 nci maddenin (1) ve (4) numaralı fıkraları uyarınca tevkifat yapılmayacağı hükme bağlanmış bulunmaktadır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (I) bendi kapsamına giren kurumlar, **yabancı ülkeler veya uluslararası finans kuruluşları** ile yapılan malî ve teknik işbirliği anlaşmaları çerçevesinde yalnızca **kredi teminatı sağlamak üzere kurulmuş olup bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları teminat sorumluluk fonlarına ekleyen ve sahip oldukları fonları ortaklarına dağıtmaksızın, kredi sağlayan banka ve kuruluşlara yatıran kurumlardır.**

5. ELEKTRONİK İMZA KULLANILMAK SURETİYLE MANYETİK ORTAMDA VE ELEKTRONİK VERİ ŞEKLİNDE OLUŞTURULAN NOTER BELGELERİ DEĞERLİ KÂĞIT KAPSAMINA ALINMIŞTIR (Yürürlük: Yayımlı tarihinde):

Kanunun 10 uncu maddesi ile 210 sayılı Değerli Kâğıtlar Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasında yer alan “*belgeler*” ibaresinden sonra gelmek üzere “*ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan noter belgeleri*” ibaresi eklenmek suretiyle elektronik imza kullanmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan noter belgeleri de “*değerli kâğıt*” sayılmıştır.

6. YATIRIM TEŞVİK BELGESİ KAPSAMINDAKİ YATIRIMLARA İLİŞKİN İNŞAAT İŞLERİ NEDENİYLE YÜKLENİLEN VE İNDİRİM YOLUYLA GİDERİLEMİYEN KATMA DEĞER VERGİSİNİN NAKDEN İADESİ İÇİN “STRATEJİK YATIRIM” OLMA ŞARTI KALDIRILMIŞ VE ASGARİ YATIRIM ŞARTININ İNDİRİLMESİ VE ARTIRILMASI KONUSUNDA BAKANLAR KURULUNA YETKİ VERİLMİŞTİR:

Kanunun 36 ncı maddesi ile 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun geçici 30 uncu maddesinde yapılan değişikliklerle,

- Yatırım teşvik belgesi kapsamında bulunan yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle yüklenilen ve takvim yılı sonuna kadar indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisinin izleyen yıl talep edilmesi halinde iade edilebilmesi için “stratejik yatırım” olma şartı kaldırılmıştır.
- 500 milyon TL tutarındaki asgari sabit yatırım tutarının sektörler itibarıyla veya topluca 50 milyon TL’ye kadar indirilmesi veya iki katına kadar artırılması konusunda Bakanlar Kuruluna yetki verilmiştir.

Bu geçici maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir. Bakanlık bu yetkisini KDV Genel Uygulama Tebliği ile kullanmıştır. Tebliğin “E. İNDİRİM VE İADE HAKKI TANINAN DİĞER İSTİSNALAR” başlıklı bölümünde yer alan “4. Büyük ve Stratejik Yatırımlara İlişkin İstisna” başlıklı bölümünde istisna uygulamasına ilişkin usul ve esaslar düzenlenmiştir. İlgili bölümlerin yapılan değişikliklere uygun olarak tadil edilmesi gerekecektir.

İstisna, münhasıran söz konusu yatırımlar kapsamındaki inşaat taahhüt işi, nakliye, hafriyat ve benzeri inşaat işlerine ilişkindir. Yatırımı yapanların söz konusu inşaat işlerinde kullanılan mal alımları da bu kapsamda değerlendirilmektedir. Dolayısıyla söz konusu istisna inşaat işlerine ilişkin olmak koşuluyla hem hizmet hem de mal alımları istisna kapsamındadır.

Bu istisna, verginin önce uygulanıp sonra iade edilmesi şeklinde düzenlenmiş olup, istisna kapsamında değerlendirilen mal ve hizmet alımlarında genel hükümler çerçevesinde KDV uygulanır. Dolayısıyla yatırımı yapana teslim veya hizmet yapanların KDV istisnası uygulamaları mümkün değildir.

6745 sayılı Kanunla yapılan değişiklikler, Kanunun yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir. Bu değişikliklerin, bu Kanunla yapılan değişiklikler öncesinde gerçekleştirilmiş olan harcamalar dolayısıyla yüklenilip ilgili takvim yılı sonuna kadar indirimle giderilemediği gibi halen de giderilememiş olan vergiler açısından da geçerli olması gerektiğini düşünüyoruz. Bu konuda Maliye Bakanlığının yapacağı açıklamalar izlenmelidir.

7. TÜRK ULUSLARARASI GEMİ SİCİLİ KANUNU İLE İLGİLİ DEĞİŞİKLİKLER (Yürürlük: Yayımı tarihinde):

Bilindiği gibi, 4490 sayılı “*Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu ile 491 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun*”un 12 nci maddesinin ikinci fıkrasına göre, Türk Uluslararası Gemi Siciline kaydedilen gemilere ve yatlarla ilişkin alım, satım, ipotek, tescil, kredi ve navlun mukaveleleri; damga vergisine, harçlara, banka ve sigorta muameleleri vergisine ve fonlara tâbi tutulmamaktadır.

Kanunun 47/c maddesi ile, yukarıda belirtilen 12 nci maddenin ikinci fıkrasına eklenen cümleyle, bu hükmün, gemi ve yatların, devir nedeniyle Türk Uluslararası Gemi Sicilinden terkin edilerek bir başka sicile geçişi aşamasında da uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan Kanunun 48 inci maddesi ile 4490 sayılı Kanuna eklenen geçici 2 nci madde ile, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla, bu Kanun kapsamında tescil edilmesi gereken deniz araçları arasında bulunmamasına rağmen Türk Uluslararası Gemi Siciline tescil edilmiş olan (sicilden terkin edilmiş olanlar dâhil) gemi, yat, özel maksatlı ve özel yapılı gemi ile bunlar dışında bulunan her türlü deniz araçlarının malikleri adına, bu deniz araçları dolayısıyla bu Kanunun 12 nci maddesi kapsamında yararlandıkları vergi, harç veya fon istisnası ile indirim, muafiyet ve diğer mali hükümlerle ilgili olarak tarhiyat yapılmayacağı, daha önce yapılmış olan tarhiyatlardan varsa açılmış davalardan feragat edilmesi kaydıyla vazgeçileceği, tahakkuk eden tutarların terkin edileceği, tahsil edilen tutarların ise red ve iade edilmeyeceği hükme bağlanmıştır.

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

8. ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ İLE İLGİLİ DÜZENLEMELER:

8.1. Şehit Eş veya Çocuklarından Birisine (Eş ve Çocuğu Yoksa Ana veya Babasından Birisine) Bir Defaya Mahsus ÖTV’siz Araç Alma İmkânı Getirilmiştir (Yürürlük: Yayımı tarihinde):

Kanunun 51 inci maddesi ile 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun “*Diğer İstisnalar*” başlıklı 7 nci maddesinin birinci fıkrasına aşağıdaki bent eklenerek, şehit eş veya çocuklarından birisinin (eş veya çocuğu yoksa ana veya babasından birisinin), bir defaya mahsus olmak üzere, istisna kapsamında özel tüketim vergisi (ÖTV) ödemeksizin araç alabilmelerine imkân sağlanmıştır:

“8. (II) sayılı Listede yer alan kayıt ve tescile tabi mallardan; 87.03 (motor silindir hacmi 1.600 cm³’ü aşanlar hariç), 87.04 (motor silindir hacmi 2.800 cm³’ü aşanlar hariç) ve 87.11 G.T.İ.P. numaralarında yer alanların, 12/4/1991 tarihli ve 3713 sayılı Terörle Mücadele Kanununun ek 1 inci maddesinin ikinci fıkrasının (a) ve (b) bentlerinde sayılan kişilerden hayatını kaybetmiş olanların eş veya

çocuklarından birisi, eş ve çocuğu yoksa ana veya babasından birisi tarafından bir defaya mahsus olmak üzere ilk iktisabı,”

Diğer taraftan Kanunun 52 nci maddesi ile 4760 sayılı Kanunun 15 inci maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendinde yer alan “(2) numaralı bendi” ibaresi “(2) ve (8) numaralı bentleri” şeklinde değiştirilmek suretiyle şehit eş veya çocuklarından birisinin, eş veya çocuğu yoksa ana veya babası tarafından özel tüketim vergisi ödenmeksizin alınan aracın, beş yıllık süreden sonra elden çıkarılması halinde, vergi ödenmeksizin işlem yapılabilmesine de imkân sağlanmıştır.

8.2. Cep Telefonlarındaki Asgari Maktu Vergi Tutarı Artırılmıştır:

Bilindiği gibi, 5904 sayılı Kanunla 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa eklenen geçici 6 ncı madde ile, 31/12/2013¹ tarihine kadar, bu Kanuna ekli (IV) sayılı listede yer alan 8517.12.00.00.11 G.T.İ.P. numaralı malların (cep telefonlarının) karşısında gösterilen orana göre hesaplanan verginin, bu malların her bir adedi için 40 Türk Lirasından az olması halinde, orana göre hesaplanan vergi yerine her bir adet için 40 Türk Lirası vergi alınacağı hükme bağlanmak suretiyle bu mallar için asgari maktu ÖTV uygulaması getirilmiştir. Bakanlar Kurulu bu tutarı sıfıra kadar indirmeye, üç katına kadar artırmaya yetkilidir. 13/10/2011 tarihli ve 28083 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 12/10/2011 tarihli ve 2011/2304 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki Kararın 3 üncü maddesiyle bu maddede “40 Türk Lirası” olarak belirlenen tutarlar, “100 Türk Lirası” olarak tespit edilmiştir. Daha sonra, 1/1/2014 tarihli ve 28869 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 2013/5761 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı Eki Kararın 6 ncı maddesiyle “100 Türk Lirası” ibaresi “120 Türk Lirası” olarak değiştirilmiştir. Böylece kanuni sınıra gelinmiş olmasına rağmen, 29/12/2015 tarihli ve 2015/8353 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki Kararın 6 ncı maddesiyle 2011/2304 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki Kararın 3 üncü maddesinde yer alan “120 Türk Lirası” ibaresi “160 Türk Lirası” olarak değiştirilmiştir. Bu düzenleme ile kanuni yetki sınırının aşıldığı ileri sürülmüş ve tartışmalar çıkmıştır.

6745 sayılı Kanunun 53 üncü maddesiyle, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun geçici 6 ncı maddesinde yer alan “40” ibareleri “160” şeklinde değiştirilerek, Bakanlar Kurulunun cep telefonlarındaki asgari maktu özel tüketim vergisi tutarına ilişkin yetki sınırları, 160 TL olarak yeniden belirlenmiştir. Böylece daha önce Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenen 160 TL’lik hadde yasal dayanak kazandırılmıştır. Ancak yeni sınır 6745 sayılı Kanunun yayımı tarihinde yürürlüğe girdiği için bu tarihe kadar 160 TL’lik düzenlemenin kanuna aykırılığı iddiası geçerliğini korumaktadır.

Yeni kanuni sınır 160 TL olduğu için bu tutar Bakanlar Kurulunca üç katına kadar arttırılabilecektir.

8.3. Model Yılı İlerlemiş ve/veya Yıpranmış Ticari Araçların Yenilenmesini Teşvik Amacıyla ÖTV İstisnası Getirilmiştir (Yürürlük: Yayımı tarihinde):

Kanunun 54 üncü maddesi ile, yayımı tarihinde yürürlüğe girmek üzere, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa aşağıdaki geçici 7 nci madde eklenmek suretiyle ülke genelinde trafik yoğunluğu içinde önemli bir paya sahip olan ve çok büyük bir kısmının model yılı ilerlemiş ve/veya yıpranmış olan şehir içi taksi, dolmuş, servis, minibüs, midibüs, otobüs taşımacılığında kullanılan taşıtlar ile ticari yük taşımacılığında kullanılan kamyon, kamyonet, tır gibi taşıtların yenilenmesini

¹ 6487 sayılı Kanunla “31/12/2013” ibaresi “31/12/2023” olarak değiştirilmiştir.

teşvik amacıyla aynı tarife pozisyon sıraları kapsamındaki taşıtların iktisabı geçici bir süreyle ÖTV'den istisna edilmiştir.

“GEÇİCİ MADDE 7- Bu Kanuna ekli (II) sayılı Listenin 87.02 ve 87.03 tarife pozisyon sıraları kapsamındaki taşıtlarla yapılan şehir içi taksi, dolmuş, servis, minibüs, midibüs ve otobüs taşımacılığı faaliyeti (araç kiralama, özel yolcu transferi ve benzeri hizmet ifası faaliyetleri hariç) ile 8701.20 ve 87.04 tarife pozisyon sıraları kapsamındaki taşıtlarla yapılan ticari yük taşımacılığı faaliyeti dolayısıyla bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan ve bu faaliyetini ilgili mevzuatta öngörülen yükümlülükleri yerine getirmek ve yetkilendirilmek suretiyle maliki olduğu taşıtlar vasıtasıyla icra eden gerçek ve tüzel kişiler tarafından, söz konusu faaliyetler kapsamında kullanılan taşıtların yenilenmesi amacıyla, aynı tarife pozisyon sıraları kapsamındaki taşıtların (87.03 tarife pozisyon sırası kapsamındaki; yarış arabaları, arazi taşıtları, ATV olarak adlandırılan üç veya dört tekerlekli taşıtlar, motorlu karavanlar ile motor silindiri hacmi 1600 cm³'ü geçen binek otomobilleri hariç) bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten 30/6/2019 tarihine kadar (bu tarih dâhil) ilk iktisabı vergiden müstesnadır.

Bu düzenlemeden, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla maliki olunan, trafik tescil kuruluşlarınca ticari yolcu veya yük taşımacılığında kullanılmak üzere kayıt ve tescil edilmiş her bir taşıt bakımından, aynı cins bir taşıtın ilk iktisabında yararlanılır.

Yenilemeye konu edilen taşıtın, istisnadan yararlanılan tarihten itibaren iki tam yıl içerisinde satılması, devredilmesi veya sair suretle işletme kayıtlarından çıkarılması şarttır. Şu kadar ki, bu şartın ihlali hâlinde, yeni alınan taşıta ilişkin zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, alıcıdan vergi ziyai cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir.

Bu madde hükmüne göre iktisap edilen taşıtın, ilk iktisap tarihinden itibaren üç tam yıl geçmeden, veraset yoluyla intikaller hariç, devri hâlinde adına kayıt ve tescil işlemi yapıldan, ticari yolcu veya yük taşımacılığı faaliyetinden çekilmesi (hurdaya çıkarılması hariç) hâlinde ise bu madde hükmünden yararlanandan, taşıtın ilk iktisabındaki matrah esas alınarak, devir veya ticari taşımacılık faaliyetinden çekilme tarihindeki oran üzerinden hesaplanan özel tüketim vergisi alınır.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir.”

Düzenleme kapsamında ÖTV istisnasından yararlanılarak yenilenebilecek ticari yolcu veya yük taşımacılığında kullanılan ticari araçlar şunlardır:

- **Şehir içi taksi, dolmuş, servis, minibüs, midibüs ve otobüs taşımacılığı faaliyetinde kullanılan** (araç kiralama, özel yolcu transferi ve benzeri hizmet ifası faaliyetleri hariç) ve ÖTV Kanununa ekli (II) sayılı Listenin 87.02 ve 87.03 tarife pozisyon sıraları kapsamındaki taşıtlar,
- **Ticari yük taşımacılığı faaliyetinde kullanılan** ve ÖTV Kanununa ekli (II) sayılı Listenin 8701.20 ve 87.04 tarife pozisyon sıraları kapsamındaki taşıtlar.

Bu madde kapsamında yenileme **30/6/2019 tarihine kadar (bu tarih dâhil)** kadar yapılmalıdır. Bu düzenlemeden, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla **maliki olunan**, trafik tescil kuruluşlarınca ticari yolcu veya yük taşımacılığında kullanılmak üzere **kayıt ve tescil edilmiş** her bir taşıt bakımından, aynı cins bir taşıtın ilk iktisabında yararlanılacaktır.

Yenileme aynı tarife pozisyon sıraları kapsamındaki taşıtların iktisabı suretiyle yerine getirilecektir. 87.03 tarife pozisyon sırası kapsamındaki; yarış arabaları, arazi taşıtları, ATV olarak adlandırılan üç veya dört tekerlekli taşıtlar, motorlu karavanlar ile motor silindir hacmi 1600 cm³'ü geçen binek otomobilleri kapsam dışıdır.

Yenilemeye konu edilen taşıtın, istisnadan yararlanılan tarihten itibaren iki tam yıl içerisinde satılması, devredilmesi veya sair suretle işletme kayıtlarından çıkarılması şarttır.

İstisnadan yararlanabilmek için yenilenen taşıtın taşımacılık faaliyetinde en az üç tam yıl kullanılması gerekmektedir. Bu madde hükmüne göre yenileme kapsamında iktisap edilen taşıtın, ilk iktisap tarihinden itibaren üç tam yıl geçmeden, veraset yoluyla intikaller hariç, devri hâlinde adına kayıt ve tescil işlemi yapıldan, ticari yolcu veya yük taşımacılığı faaliyetinden çekilmesi (hurdaya çıkarılması hariç) hâlinde ise bu madde hükmünden yararlandıktan, taşıtın ilk iktisabındaki matrah esas alınarak, devir veya ticari taşımacılık faaliyetinden çekilme tarihindeki oran üzerinden hesaplanan özel tüketim vergisi alınacaktır.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenecek olup, bu belirleme yapıldığında detaylı bilgi verilecektir.

8.4. Hibrit Araçlar İçin Farklı ÖTV Oranı Belirlenebilmesine Olanak Sağlamak Üzere ÖTV Listesinde Değişiklik Yapılmıştır (Yürürlük: Yayımlı tarihinde):

Yakıt motorunun yanı sıra elektrik motoru da bulunan hibrit araçlar için farklı ÖTV Oranı belirlenebilmesine olanak sağlamak üzere, 6745 sayılı Kanunun 55 inci maddesi ile 4760 sayılı Kanuna ekli (II) sayılı Listenin 87.03 sırasında yer alan “- Diğerleri” satırındaki “Motor silindir hacmi 1600 cm³'ü geçen fakat 2000 cm³'ü geçmeyenler” ve “Motor silindir hacmi 2000 cm³'ü geçenler” alt satırları oranlarıyla birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir. Mevcut kanuni oranlar değiştirilmemiştir.

Motor silindir hacmi 1600 cm ³ 'ü geçen fakat 2000 cm ³ 'ü geçmeyenler	
Elektrik motoru da olanlardan elektrik motor gücü 50 KW'ı geçip motor silindir hacmi 1800 cm ³ 'ü geçmeyenler	90
Diğerleri	90
Motor silindir hacmi 2000 cm ³ 'ü geçenler	
Elektrik motoru da olanlardan elektrik motor gücü 100 KW'ı geçip motor silindir hacmi 2500 cm ³ 'ü geçmeyenler	145
Diğerleri	145

9. İNDİRİMLİ KURUMLAR VERGİSİ UYGULAMASINDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER:

9.1. Yatırım Döneminde Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazançlara İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulatma Konusundaki Yetki Hükümleri Değiştirilmiştir:

Bilindiği gibi 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun indirimli kurumlar vergisini düzenleyen 32/A maddesinin ikinci fıkrasının (c) bendine göre Bakanlar Kurulu, işletme döneminde hesaplanacak yatırıma katkı payına mahsuben, toplam yatırıma katkı payının % 50'sini ve gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını geçmemek üzere yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulamak suretiyle yatırıma katkı tutarını kısmen kullandırmaya, bu oranı her bir il grubu için sıfıra kadar indirmeye veya % 80'e kadar artırmaya yetkilidir. Bu yetki 2012/3305 ve 2015 /7496 sayılı Bakanlar Kurulu kararları ile kullanılmış olup, detaylı açıklamalar 2016/57 sayılı Sirkülerimizde mevcuttur.

6745 sayılı Kanunun 66 ncı maddesi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun indirimli kurumlar vergisini düzenleyen 32/A maddesinin ikinci fıkrasının (c) bendine *"her bir il grubu"* ibaresinden sonra gelmek üzere *" , bölgesel, büyük ölçekli, stratejik ve öncelikli yatırımlar ile konusu, sektörü ve niteliği itibarıyla proje bazında desteklenmesine karar verilen yatırımlar"* ibaresi eklenmiş ve aynı bentte yer alan *"%80'e"* ibaresi ise *"%100'e"* şeklinde değiştirilmiştir.

Buna göre,

- Yatırım döneminde diğer kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulamaya yönelik yetki sadece il grubu bazında değil **bölgesel, büyük ölçekli, stratejik ve öncelikli yatırımlar ile konusu, sektörü ve niteliği itibarıyla proje bazında desteklenmesine karar verilen yatırımlar** itibarıyla de kullanılabilecektir.
- Yetki kullanımının üst sınırı % 80'den % 100'e çıkarılmıştır.

Bakanlar Kurulunun yetki sınırını genişleten bu değişiklikler, 6745 sayılı Kanunun yayımı tarihinde yürürlüğe girmiş olup, Bakanlar Kurulunca bu yeni hükümlere göre yeni yetki kullanılması durumunda fiilen uygulamaya girecektir.

9.2. Devreden Katkı Payının Yeniden Değerleme Oranında Artırılarak Uygulanması İmkânı Getirilmiştir:

Bilindiği gibi yatırım indirimi ve Ar-Ge indirimi gibi uygulamalar izleyen dönemlerde yeniden değerlendirme oranı veya benzeri kriterlere göre artırılarak dikkate alınabilmekte iken, indirimli kurumlar vergisi uygulamasında devreden yatırıma katkı payı tutarının izleyen dönemlerde herhangi bir kriterle bağlı olarak artırımı mümkün bulunmamaktaydı. Bu durum desteğin verimini azalttığı gerekçesiyle haklı eleştirilere neden olmaktaydı.

6745 sayılı Kanunun 67 nci maddesiyle 5520 sayılı Kanunun 32/A maddesinin ikinci fıkrasına, birinci cümlesinden sonra gelmek üzere aşağıdaki cümle eklenmiş ve bu önemli eksiklik giderilmiştir:

"Yatırımın tamamlanması şartıyla, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle yararlanılan kısmı hariç olmak üzere kalan yatırıma katkı tutarı, yatırımın tamamlandığı hesap dönemini izleyen yıllarda Vergi Usul Kanunu

hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınır.”

Buna göre, yatırımın tamamlanması şartıyla indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle yararlanılan kısım hariç olmak üzere kalan / devreden yatırıma katkı tutarı, yatırımın tamamlandığı hesap dönemini izleyen yıllarda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınacaktır. Yatırım döneminde hak kazanıldığı halde uygulanamayan kısım için (yani yatırım döneminde) endeksleme yapılamayacaktır. Bu kısıtlamanın herhangi bir gerekçesini göremiyoruz. Bizim anlayışımıza göre, hak kazanılan yatırıma katkı payı tutarının kullanılamayıp gelecek döneme devreden kısımları da endekslenmelidir. Çünkü yeniden değerlendirme oranı ile artırımın gerekçesi bunlar için de aynen geçerlidir. Nitekim yatırım indirimi uygulamasında endeksleme için yatırımın tamamlanması beklenmemektedir. Eğer yatırım tamamlanamazsa daha önce yararlanılmış olan tutarlar dolayısıyla tahakkuk ettirilmemiş vergilerin cezalı olarak ikmal edileceği tabiidir.

Bu değişiklik 6745 sayılı Kanunun yayımı tarihinde yürürlüğe girmiş olduğundan, bu tarihten itibaren verilecek geçici vergi ve gelir / kurumlar vergisi beyannamelerinde endeksleme yapılabileceğini düşünüyoruz. Keza sadece 2016 yılında hak kazanılan değil, önceki yıllarda hak kazanılan ancak söz konusu yıllarda yararlanılamayıp sonraki yıllara devreden tutarların da endekslenmesi gerektiği kanaatindeyiz.

10. PROJE BAZINDA ÖNEMLİ TEŞVİKLER GETİRİLMİŞTİR (Yürürlük: Yayımı tarihinde):

Kanunun 80 ncisi maddesi ile genel teşvik uygulamasından farklı olarak kalkınma planları ve yıllık programlarda öngörülen hedefler doğrultusunda ülkemizin mevcut veya gelecekte ortaya çıkabilecek ihtiyaçlarını karşılama, arz güvenliğini sağlama, dışa bağımlılığını azaltma, teknolojik dönüşümü sağlama, yenilikçi, Ar-Ge yoğun ve katma değeri yüksek olma niteliklerine ayrı ayrı ya da birlikte sahip olan ve Ekonomi Bakanlığı tarafından desteklenmesine karar verilen yatırımlar için proje bazında Bakanlar Kuruluna aşağıda belirtilen desteklerden bir veya birden fazlasını uygulatma konusunda yetki verilmiştir.

10.1. Destek Unsurları:

Proje bazında getirilen ve Bakanlar Kuruluna uygulatma konusunda yetki verilen destek unsurları şunlardır:

a) 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesine **göre kurumlar vergisi oranını %100'e kadar indirimli uygulatma ve yatırıma katkı oranını %200'ü geçmemek üzere belirleme** veya yatırımın işletmeye geçmesinden itibaren **10 hesap dönemine kadar, yatırımdan elde edilen kazançla sınırlı olmak üzere kurumlar vergisi istisnası tanıma,**

b) 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun geçici 80 inci maddesinde yer alan **gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlandırma**²,

² Geçici Madde 80- Bakanlar Kurulunca istatistiki bölge birimleri sınıflandırması, kişi başına düşen milli gelir veya sosyoekonomik gelişmişlik düzeyleri dikkate alınmak suretiyle belirlenen illerde yapılacak yatırımlar için Ekonomi Bakanlığı tarafından düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında; bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren 31/12/2023 tarihine kadar gerçekleşen yatırımlarda teşvik belgelerinde öngörülen ve fiilen istihdam edilen işçilerin ücretlerinin sanayi kesiminde çalışan 16 yaşından büyük işçiler için uygulanan asgari ücretin brüt tutarına tekabül eden kısmı üzerinden hesaplanan gelir vergisi, **yatırımın kısmen veya**

- c) Gümrük vergisi muafiyeti tanıma,
- ç) Yatırımın Hazine taşınmazı üzerinde yapılması hâlinde, belirlenecek **yatırımcı lehine doğrudan, hasılat payı alınmaksızın, 49 yıl süreyle bedelsiz irtifak hakkı tesisi veya kullanma izni verilmesi** ve yatırımın tamamlanması ve öngörülen istihdamın 5 yıl sağlanması şartıyla Hazine taşınmazının talep edilmesi hâlinde bedelsiz devredilmesi,
- d) 5510 sayılı Kanunun ek 2 nci maddesinde yer alan prime esas kazanç alt sınırına bağlı kalınmaksızın **10 yıla kadar sigorta primi işveren hissesinin karşılanması,**
- e) İşletme döneminde yatırıma ilişkin enerji tüketim harcamalarının %50'sine kadarının en fazla 10 yıla kadar karşılanması,
- f) Sabit yatırım tutarının finansmanında kullanılan yatırım kredisi için **10 yıla kadar faiz veya kâr payı desteği ya da hibe desteği sağlanması,**
- g) Yatırım için özel önem taşıyan belirlenen sayıda her bir nitelikli personel için **5 yılı geçmemek üzere, asgari ücretin aylık brüt tutarının 20 katına kadar ücret desteği verilmesi,**
- ğ) Yatırım tutarının %49'unu geçmemek üzere ve edinilen payların 10 yıl içerisinde halka arz veya yatırımcıya satış şartıyla yatırıma ortak olunması,
- h) Proje bazlı yatırım konusu ürüne, süresi ve miktarı Bakanlar Kurulunca belirlenecek alım garantisi verilmesi.
- ı) Proje bazlı yatırımlara diğer kanunlarla getirilen izin, tahsis, ruhsat, lisans ve tesciller ile diğer kısıtlayıcı hükümler için Bakanlar Kurulu kararı ile istisna getirilmesi veya yatırımları hızlandırmak ve kolaylaştırmak amacıyla yasal ve idari süreçlerde düzenleme yapılması.
- i) Projenin gerekli kıldığı hâllerde Bakanlar Kurulu kararı ile her türlü altyapı yatırımının yapılması.
- Yukarıdaki destekler Ekonomi Bakanlığı bütçesinden karşılanacaktır.

10.2. Yetki:

Yukarıda belirtilen proje bazlı teşvik uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Bakanlar Kurulu yetkilidir.

tamamen işletilmesine başlanılan tarihten itibaren 10 yıl süreyle verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden terkin edilir. ..

10.3. Yaptırım:

Yatırımların belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde gerçekleştirilmemesi hâlinde, indirimli kurumlar vergisi veya istisna uygulaması ile gelir vergisi stopajı teşviki nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmemiş vergiler **vergi ziyai cezası uygulanmaksızın** gecikme faiziyle birlikte, diğer destekler ise 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri çerçevesinde geri alınacaktır.

Yatırımın devri hâlinde, devralan kurum, aynı koşulları yerine getirmek kaydıyla belirtilen istisna, muafiyet ve desteklerden yararlanır.

Saygılarımızla.