

DENET VERGİ SİRKÜLER



Sirküler Tarihi : 09.08.2016
Sirküler No : 2016/049

6728 SAYILI KANUNLA GELİR VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

6728 Sayılı “[Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun](#)” ile (Bkz.2016/47 no.lu Sirkülerimiz), Gelir Vergisi Kanununda yapılan değişiklikler aşağıda açıklanmıştır.

1. Tek Primli Yıllık Gelir Sigortalarından Elde Edilen Gelirlerle İlgili Düzenlemeler (Yürürlük: Yayımı Tarihinde):

Kanunun 11 inci maddesiyle Gelir Vergisi Kanunu (GVK)’nın 22 nci maddesinde yapılan değişiklikle, bugüne kadar **tek primli yıllık gelir sigortalarında sigorta süresinden bağımsız olarak tanınmış olan istisna, sigorta süresi en az 10 yıl veya ömür boyu olanlar için uygulanacak şekilde değiştirilmekte; sigorta süresi 10 yıl ve üzeri olan tek primli yıllık gelir sigortalarından vefat, maluliyet veya tasfiye gibi zorunlu nedenlerle ayrılmalara hariç, erken ayrılma durumunda ödenen iratlar üzerinden stopaj yapılması yükümlülüğü getirilmektedir.**

Ayrıca birikim priminin alındığı hayat sigortalarından 10 yıl süre ile prim ödeyerek ayrılanlar, bireysel emeklilik sisteminden emeklilik hakkı kazananlar ile vefat, maluliyet veya tasfiye gibi zorunlu nedenlerle ayrılanlara yapılan ödemelerin, defaten toplu para alınması yerine sigorta süresi 10 yıl ve üzeri veya ömür boyu olan tek primli yıllık gelir sigortalarına yatırılması durumunda yatırılan kısma tekabül eden ödemelerin içerdiği irat tutarlarının gelir vergisinden istisna edilmektedir.

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 2015 yılında 7,3 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 150’den fazla ülkede bulunan 1.408 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 64.000 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.

2. Sosyal Sigorta Aylıkları ve Tazminatlarının Gelir Vergisinden Müstesna Tutulmasına İlişkin Üst Sınır Tanımı Değiştirilmiştir (Yürürlük: Yayımları İzleyen Ay Başında):

Bilindiği gibi GVK'nun 23 üncü maddesinin 11 inci bendi, kanunla kurulan emekli sandıkları ile 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu'nun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklar tarafından ödenen emekli, maluliyet, dul ve yetim aylıkları toplamının, en yüksek devlet memuruna ödenen en yüksek ödeme tutarını aşan kısmının ücret olarak vergilendirilmesini hükme bağlamaktadır. 6728 sayılı Kanunun 12 nci maddesi ile yapılan değişiklikle, **çalışılan süreye bağlı olarak en yüksek devlet memuruna ödenen tutarla mukayese** yapılması kuralı getirilmektedir. Keza aynı madde ile GVK'nun 25 inci maddesinin 3 üncü bendinde yapılan benzer bir değişiklikle, **vergiye tabi tutulacak tazminat tutarının tespiti için yapılacak mukayesede de bugüne kadar olduğu gibi en yüksek devlet memuruna ödenecek en yüksek ödeme tutarı değil, en yüksek devlet memuruna çalışılan süreye göre ödenecek tutarın dikkate alınması** hükme bağlanmaktadır.

3. İrtibat Bürolarında ve Bölgesel Yönetim Merkezlerinde Çalışan Hizmet Erbabının Ücretlerinde Gelir Vergisi İstisnası (Yürürlük: Yayımları İzleyen Ay Başında):

Uygulamada eskiden beri “irtibat bürosu istisnası” olarak bilinen, kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan dar mükellefiyete tabi işverenlerin yanında çalışan hizmet erbabına, işverenin Türkiye dışında elde ettiği kazançları üzerinden döviz olarak ödediği ücretleri gelir vergisinden istisna eden hüküm maddenin yeni şeklinde de devam ettirilmektedir.

Ayrıca Kanunun 12 nci maddesi ile GVK'nun 23 üncü maddesinin 14 üncü bendinde yapılan bir değişiklikle, **kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan dar mükellefiyete tabi işverenlerin, Ekonomi Bakanlığında alınan izne istinaden kurulan bölgesel yönetim merkezlerinde münhasıran merkezin faaliyet izni kapsamında istihdam ettikleri hizmet erbabına Türkiye dışında elde edilen kazançları üzerinden döviz olarak ödenen ücretler de gelir vergisinden istisna** edilmektedir. Bu düzenleme aynı zamanda bu Kanunla Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin 1 inci fıkrasına eklenen “ö” bendindeki bölgesel yönetim merkezleri muafiyet hükmü ile paralellik arz etmektedir.

4. Yurtdışına Hizmet Veren İşletmelerde Çalışanların Vergisinde İndirim (Yürürlük: 01.01.2017):

GVK'nun 89 uncu maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı bendi ile Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK)'nın 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendinde yer alan düzenlemelere göre, maddede sayılan (mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi vs.) Türkiye’de yerleşik olmayan kişilere verilen hizmetlerden sağlanan kazançların % 50’si gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde bildirilecek gelirlerden indirilmektedir.

Kanunun 13 üncü maddesi ile GVK'nun mülga 33 üncü maddesi başlığıyla birlikte yeniden düzenlenerek, ayrıca, **indirim kapsamındaki bu faaliyet alanlarında istihdam edilen ve fiilen bu işleri ifa eden hizmet erbabına ödenen ücretler üzerinden hesaplanan gelir vergisinden de belli şartlarla indirim yapılması** öngörülmektedir. Yani, serbest bölgede imalat faaliyetiyle iştigal edenlerin bu faaliyetlerinde istihdam ettikleri çalışanlar için uygulanan gelir vergisi stopaj teşvikine benzer bir düzenleme getirilmektedir.

Bu yeni indirim, hizmet erbabına ödenecek ücretler üzerinden asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra hesaplanacak gelir vergisinden, her bir çalışan için (faaliyetin yapıldığı yılın Ocak ayına ait) asgari ücretin safi tutarının gelir vergisi tarifesinin birinci gelir diliminde yer alan oranla (halen %15) çarpılması suretiyle bulunacak tutarların, gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihten sonraki vergilendirme dönemlerine ilişkin muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk edecek vergilerden mahsup edilmesi suretiyle uygulanacaktır. Yani, ilgili dönemlerinde söz konusu stopaj gelir vergileri normal oranlar üzerinden hesaplanarak beyan edilip, önce ödenecek; sonra izleyen yılda hesaplanan indirim tutarı işverenlere mahsup yoluyla iade edilecektir. İndirimden yararlanabilmek için, işverenlerin bu faaliyetlerinden sağladıkları hasılatın %85'inin yurtdışından elde edilmiş olması ve faturanın yurtdışındaki müşteri adına düzenlenmesi gerekmektedir.

5. Isı Yalıtımı ve Enerji Tasarrufu Sağlamaya Yönelik Harcamalar Yapıldığı Yılda Doğrudan Gider Yazılabilecektir (Yürürlük: Yayımlı Tarihinde):

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 yapıldığı yılda doğrudan gider yazılabilesine** olanak sağlanmaktadır. İstenirse bu giderler maliyet bedeline dahil edilerek amortisman yoluyla itfa edilebilecektir.

Bu düzenlemenin, mevcut binalara sonradan ilave edilen ısı yalıtımı ve enerji tasarrufu sağlamaya yönelik sabit kıymet harcamalarının yanı sıra, işletme bünyesinde kullanılmak üzere bizzat işletme tarafından yeni inşa edilen veya üçüncü kişilere inşa ettirilen binaların bünyesinde yer alan bu tür harcamaları da (diğer harcamalardan ayrılabilirdiği ve hesaplarda ayrıca takip edilebildiği ölçüde) kapsamı gerektiği görüşündeyiz.

Diğer taraftan, önceki yıllarda aktife alınmış binalarla sonradan binaların maliyetine eklenmiş bu tür sabit kıymetlerin halen amorti edilmemiş olan kalan kısımlarının bir defada gider yazılıp yazılamayacağı tartışmalıdır.

Bu konuda Gelir İdaresi Başkanlığı'nca Tebliğ veya Sirküler bazında yapılacak düzenlemelerin yakından takip edilmesi gerekmektedir.

6. Ar-Ge İndirimi Düzenlemesi Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi Kanunlarından Çıkarılarak 5746 sayılı Kanuna Taşınmıştır (Yürürlük: Yayımlı Tarihinde):

Kanunun 15/a maddesi ile GVK'nun 89 uncu maddesinin 1 inci fıkrasının (9) numaralı bendi, 58/a maddesi ile KVK'nun 10 uncu maddesinin (a) bendi yürürlükten kaldırılmakta ve 60 ıncı maddesi ile 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Kanununa, 5746 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinde düzenlenen “Ar-Ge ve Tasarım İndirimi”ne ilaveten, eklenmesi öngörülen 3/A maddesi ile ayrı bir teşvik unsuru olarak “Ar-Ge İndirimi” eklenmektedir. Bir başka ifadeyle **genel kanunlardaki “Ar-Ge İndirimi” düzenlemeleri özel kanuna taşınarak, benzer indirimler tek bir kanunda toplanmaktadır. Ayrıca uygulama farklılıkları da ortadan kaldırılmaktadır.** Örneğin, kazanç yetersizliği nedeniyle indirilemeyen sonraki dönemlere devreden indirim tutarının izleyen yıllarda yeniden değerlendirilmesinde artırılarak dikkate alınması öngörülmek suretiyle bu konudaki uygulama farklılığı giderilmektedir. Ar-Ge harcamalarının itfasında da standart sağlanmaktadır.

7. Yurtdışına Verilen Hizmetlerde %50 Kazanç İstisnasından Yararlanacak Hizmetlerin Kapsamı Genişletilmiştir (Yürürlük: Yayımlı Tarihinde):

Kanunun 15/b-1 maddesi ile GVK'nun 89 uncu maddesinin 13 numaralı bendinde ve 58/b-1 maddesi ile KVK'nun 10 uncu maddesinin “ğ” bendinde yapılan değişikliklerle “**ürün testi, sertifikasyon, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim hizmetleri**” de indirim kapsamına dahil edilmiştir.

8. Muhtasar Beyannamelerle, SGK Aylık Prim ve Hizmet Belgesinin Birleştirilerek Verilmesi Hususunda Maliye Bakanlığı ile Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığına Yetki Verilmiştir (Yürürlük: Yayımlı Tarihi):

Kanunun 16 ncı maddesiyle GVK'na eklenen 98/A madde hükmüyle, “**muhtasar ve prim hizmet beyannamesi**” adı ile yeni bir beyanname ihdas edilmiştir. Bu beyanname vergi dairesine verilen muhtasar beyanname ile Sosyal Güvenlik Kurumu'na verilen aylık prim ve hizmet belgelerinin birleştirilerek verilmesine olanak sağlayacaktır. Bu konuda zorunluluk getirmeye ve uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı ile Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı müştereken yetkilendirilmiştir. Vergi Usul Kanunu (VUK)'nun 28 inci maddesinde yapılması öngörülen değişiklik, bu beyannamelere ilişkin tahakkuk fişlerinin de Gelir İdaresi tarafından mükelleflere elektronik ortamda gönderilmesine olanak sağlanmaktadır. (6728 sayılı Kanun Md.18)

9. Geçici 67. Maddede Yapılan Değişiklik (Yürürlük: Yayımlı Tarihinde):

Kanunun 17 nci maddesiyle GVK'nun geçici 67 nci maddesinde yapılması öngörülen değişiklik, **stopaj oranının elde tutma süresine göre farklılaştırılabilmesine yönelik olarak Bakanlar Kurulu'na yetki** verilmektedir.

Saygılarımızla.