

Bazı Vergi Kanunlarında Yapılan Değişiklikler Hakkında

BFS - 2012/09
İstanbul, 18.06.2012

Bazı vergi kanunlarında değişiklikler yapan "Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair" 6322 sayılı kanun 15.06.2012 tarih ve 28324 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Kanun'un vergi mevzuatında yaptığı önemli değişikliklerden bazıları aşağıda açıklanmıştır.

I. FİNANSMAN GİDERLERİNİN VERGİ MATRAHINDAN İNDİRİMİNE KISITLAMA GETİRİLMEKTEDİR:

Söz konusu Kanun'un (6322) 6. maddesi ile Gelir Vergisi Kanunu'nun 41.maddesinin birinci fıkrasının mülga (9) numaralı bendi yeniden düzenlenmiştir.

Bu düzenlemeye göre; işletmelerin kullandığı yabancı kaynakların **öz kaynaklarını aşan kısmına** (yatırım maliyetine eklenenler hariç) ait faiz, komisyon, vade farkı, kar payı, kur farkı ve benzeri gider ve maliyet unsurları toplamının **%10'unu aşmamak üzere Bakanlar Kurulunca kararlaştırılan kısmı** vergi matrahının tespitinde gider yazılamayacaktır.

Bu suretle, ticari karın tespitinde gider olarak kabul edilen bu tutarlar vergi beyannamesinde "**kanunen kabul edilmeyen gider**" sayılacaktır. Bu oranın belirlenmesi Bakanlar Kurulunca yapılacaktır.

Ayrıca, Kanunun (6322) 37. maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununun 11. maddesinin birinci fıkrasına eklenen bent ile kurum kazançları için de aynı uygulama ön görülmüş olup, ancak "**Kredi kuruluşları, finansal kuruluşlar, finansal kiralama, faktöring ve finansman şirketleri bu madde uygulamasından muaf tutulmuştur.**"

Uygulama 01.01.2013 tarihinden itibaren yürürlüğe girecektir.

Getirilen finans gider kısıtlaması, reel sektörde ve özellikle KOBİ şirketleri üzerinde olumsuz etki yapabilecektir.

II. YATIRIM DÖNEMİNDE İNDİRİMLİ KURUMLAR VERGİSİ UYGULAMASI:

Kanunun (6322) 39. maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32/A maddesine yeni bir bent eklenmiştir. Buna göre, büyük ölçekli yatırımlar ve bölgesel teşvik uygulamaları kapsamında belirlenecek illerde gerçekleştirilecek yatırımlarda, toplam yatırıma katkı tutarının %50'sini ve gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını geçmemek üzere; **yatırıma katkı tutarına mahsuben yatırım döneminde şirketin diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlarına da** indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanmak suretiyle yatırıma katkı tutarını kısmen kullanılmak için Bakanlar Kuruluna yetki verilmiştir.

Diğer bir ifadeyle, indirimli kurumlar vergisi oranından faydalanmak için yatırımın bitmesi beklenmeyecek ve yatırımcı söz konusu vergi teşvikini yatırım dönemi içerisinde diğer faaliyetlerinden doğan kazançlarına da uygulayabilecektir.

Yatırım döneminde katkı tutarı kullanırılmasına ilişkin bu düzenleme 01.01.2013 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere 15.06.2012 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

III. FAZLA VEYA YERSİZ ÖDENEN VERGİLERİN MALİYEDEN GERİ ALINMASINDA FAİZ DE TAHSİL EDİLECEK:

Kanun'un (6322) 14. maddesi ile Vergi Usul Kanunu'nda yapılan düzenlemede, fazla veya yersiz olarak tahsil edilen vergilerin mükellefe iadesi sırasında tecil faizi oranına göre hesaplanacak bir faizin de vergiyle birlikte mükellefe ödenmesi hüküm altına alınmıştır.

Faizin hesaplanmasında; hata mükelleften kaynaklanıyorsa düzeltmeye dair müracaat tarihinden, diğer hallerde ise verginin tahsil tarihinden düzeltme fişinin mükellefe tebliğ tarihine kadar geçen süre için faiz hesaplaması yapılacaktır.

Tecil faiz oranı şu an için **aylık %1'dir**. Faiz ödemesi 15.06.2012 tarihinden itibaren fazla veya yersiz olarak yapılan tahsilatlar için uygulanacaktır.

Mükellefler açısından olumlu bulunan bu uygulamanın, vergi raporları ile tarhiyatlardaki hataların azalmasına zemin hazırlaması beklenmektedir.

IV. GİRİŞİM SERMAYESİ YATIRIM ORTAKLARI VE FONLARINA YAPILAN YATIRIMIN %10'U VERGİ MATRAHINDAN DÜŞÜLEBİLECEK:

Kanunun (6322) 15. maddesi ile; Vergi Usul Kanunu'na "Girişim Sermayesi Fonu" uygulaması eklenmiştir. Bu uygulama ile girişimciliği teşvik için, Türkiye'de kurulmuş veya kurulacak, gelişme potansiyeli taşıyan ve kaynak ihtiyacı içerisinde olan girişimci şirketlere kaynak sağlamak üzere bir vergi avantajı getirilmektedir.

Maddeye göre; Sermaye Piyasası Kurulunun düzenleme ve denetime tabi olarak Türkiye'de kurulmuş ve kurulacak olan **Girişim Sermayesi Yatırım Ortaklıklarına sermaye olarak konulması veya bu kabil Fonların fon katılma paylarının satın alınması** amacıyla ilgili dönem kazancından veya beyan edilen gelirden girişim sermayesi fonu ayrılabilir. Ancak bu fon tutarı, kurum kazancının veya beyan edilen gelirin (yıllık vergi matrahının) %10'unu aşamayacaktır. Mali otorite bu konuda ikinci bir sınırlama daha getirerek, fon tutarının öz sermayenin %20'sini de aşamayacağı hükmünü getirmiştir. Şirketler bu fonu bilançonun pasifinde geçici bir hesapta tutacaklardır.

Yukarıda belirtilen oranlar dahilinde kalmak şartıyla, **dönem kazancından fona ayrılan tutar Kurumlar Vergisi matrahından düşülebilecektir**. Ancak fonun, ayrıldığı yılın sonuna kadar Girişim Sermayesi Yatırım Ortaklıkları ve Fonlarına yatırım yapılmasında kullanılması

gerekmektedir. Aksi taktirde zamanında tahakkuk ettirilmemiş olan vergiler gecikme faizi ile birlikte ödenecektir.

Öte yandan, bu fonun amacı dışında kullanılması veya bu fon nedeniyle elde edilen menkul kıymetlerin elden çıkarılması halinde, (6) ay içinde aynı mahiyetteki Girişim Sermayesi Yatırım Ortaklıkları ve Fonlarına yeniden yatırım yapılması gerekmektedir. Aksi halde, fon tutarı nedeniyle başlangıçta sağlanmış olan vergi teşviki, şartların kaybedildiği dönemde vergiye tabi tutulmak suretiyle geri ödenecektir.

Bu yeni vergi avantajından **gerçek kişi gelir vergisi mükellefleri** de istifade edebilecek olup, şahsi gelir vergisi matrahının %10'nuna kadar Girişim Sermayesi Yatırım Ortaklıkları ve Fonlarına yapılan yatırım tutarı vergi matrahından indirilebilecektir.

Uygulama 15.06.2012 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir.

Keza, Kanunun (6322) 34. maddesi ile 01.01.2013 tarihinde yürürlüğe girmek üzere, tam mükellefiyete tabi girişim sermayesi yatırım fonu katılma payları ile girişim sermayesi yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde edilen kar payları kurumlar vergisinden istisna tutulmuştur.

Diğer fon ve yatırım ortaklıklarının katılma payları ve hisse senetlerinden elde edilen kâr payları bu istisnadan yararlanamaz.

V. YABANCI YATIRIM FONLARININ TÜRKİYE'DEKİ İŞLEMLERİ VERGİYE TABİ OLMAYACAK:

Kanunun (6322) 35. maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanunu'na (5/A) maddesi eklenmiştir. Buna göre; yabancı fonlar, Sermaye Piyasası Kurulunca (SPK) verilen **portföy yöneticiliği yetki belgesine sahip tam mükellef şirketler** aracılığıyla elde ettikleri kazançlar nedeniyle **yıllık kurumlar vergisi beyannamesi vermeyecektir.**

Keza, Kanunda sayılan bazı şartların birlikte gerçekleşmesi halinde, yabancı fonların portföy yöneticiliğini yapan şirketlerin, fonların daimi temsilcisi, şirket iş yerlerinin de fonların iş yeri veya merkezi sayılmaması hükme bağlanmıştır.

Ayrıca, **portföy yöneticiliği yapan şirketin, yabancı yatırım fonundaki pay sahipliğinden doğan kazançları kurumlar vergisinden istisna tutulacaktır.** Bu imkandan yararlanabilmek için, portföy yöneticiliği yapan şirket ile ilgili olduğu kişilerin, yabancı yatırım fonunun kazançları üzerinde **%20'den fazla hak sahibi** olmaması gerekmektedir.

Bu suretle, yabancı yatırım fonları, SPK tarafından yetki verilmiş **portföy yöneticisi şirket vasıtasıyla her türlü yurt içi ve yurt dışı finansal ürünlerden elde ettiği kazançlar sebebiyle yıllık kurumlar vergisi beyannamesi vermeyecek** ve portföyü yöneten şirket de vergi mevzuatı yönünden bu yatırım fonlarının daimi temsilcisi ve iş yeri sayılmayacaktır. (Mevcut uygulamada bu konuyla ilgili olarak vergi sorunları çıkmakta ve tarhiyatlara muhatap olunmaktadır. Bu madde ile konu ihtilaflara karşı yasal güvenceye kavuşturulmuş olmaktadır)

Ancak, yabancı fonların finansal ürünlerden elde edeceği istisna kazançlara bazı kısıtlamalar da getirilmiştir. Türkiye'de bulunan taşınmazlar, aktif büyüklüğünün %51'inden fazlası taşınmazlardan oluşan şirketlere ait hisse senetleri veya ortaklık payları veya bunlara ilişkin vadeli işlem ve opsiyon sözleşmeleri, nakdi uzlaşmayla sonuçlananlar dışında emtiaya dayalı vadeli işlem ve opsiyon sözleşmeleri, sigorta sözleşmeleri ve bunlara ilişkin vadeli işlem ve opsiyon sözleşmelerinden elde edilen kazançlar bu madde kapsamına girmemektedir.

Kurumlar Vergisi Kanunu'na yapılan bu ilave ile **İstanbul Uluslararası Finans Merkezi projesi** kapsamında, İstanbul'un öncelikle bölgesel, nihai olarak da küresel finans merkezi olması amacıyla, şimdiye kadar yabancı fon yönetim şirketlerinin Türkiye'de ofis açmalarına engel olan vergi düzenlemeleri değiştirilerek, büyük ölçekli yabancı fonların Türkiye'ye çekilmesinin vergisel açıdan teşviki amaçlanmıştır.

Kanundaki şartların sağlanması durumunda, **yetki belgesi sahibi tam mükellef portföy yönetim şirketleri tarafından Türkiye'den yönetilen yabancı fonların ve bu fonları Türkiye'den yöneten portföy yönetim şirketlerinin kazançları kurumlar vergisine tabi olmayacaktır.** Bu gelirlerin ağırlıklı olarak stopaj suretiyle vergilendirilmesi ile yetinilecektir.

Uygulama 15.06.2012 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir.

VI. KATMA DEĞER VERGİSİ MEVZUATINDAKİ DEĞİŞİKLİK:

1. KONUT TESLİMLERİNDEKİ DEĞER ESASINDA

Kanunun (6322) 22. maddesi ile konut teslimlerinde KDV oranının belirlenmesinde esas alınan **150 metrekare ölçüsüne** ilaveten, bundan böyle inşaatın yapıldığı arsa veya konutun **Emlak Vergisine esas vergi değeri ve bulunduğu yerin de** esas alınacağı hükmü getirilmiştir.

Uygulama, yapı ruhsatı 01.06.2012 tarihinden önce alınan konut inşaatı projeleri ile kamu kurum ve kuruluşları ile bunların iştirakleri tarafından ihalesi bu tarihten önce yapılan konut inşaatı projelerine ilişkin konut teslimleri hariç olmak üzere 15.06.2012 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

2. ASGARİ 500 MİLYON LİRALIK İNŞAAT İŞLERİNDE KDV İADESİ İMKANI

Kanunun (6322) 25. maddesi ile Katma Değer Vergisi Kanunu'na eklenen geçici maddeye göre; yatırım teşvik belgesi kapsamında asgari 500 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen stratejik yatırımlar kapsamındaki inşaat işleri nedeniyle yüklenilen ve takvim yılı sonuna kadar indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV'ler, izleyen yıl talep edilmesi halinde belge sahibi mükellefe iade edilecektir.

Bu uygulama 15.06.2012 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiş olup, 31.12.2023 tarihine kadar devam edecektir.

VII. DAMGA VERGİSİ ve HARÇLARDAKİ DEĞİŞİKLİK:

Kanunun (6322) 17.maddesi ile Damga Vergisi Kanunu'na ekli (2) sayılı tabloda yapılan

düzenleme sonucunda; bankalar, yurt dışı kredi kuruluşları, uluslararası kurumlarca kullanılacak krediler ile tüketici finansman şirketlerince kullanılacak tüketici kredilerinin Damga Vergisinden istisna olan sözleşmelerine ilave olarak, **krediye ait teminatlara ilişkin kağıtlar da** Damga Vergisinden istisna edilen kağıtlar arasına eklenmiştir.

Bu suretle, uygulamada sorun yaratan bir konu ortadan kaldırılmıştır.

Kanunun (6322) 19. maddesi ile Harçlar Kanunu'nda mevcut olan ve sadece bankalar, yurt dışı kredi kuruluşları ve uluslararası kurumlarca kullanılacak krediler ile teminatlarını kapsayan harç muafiyetinin kapsamı "**yargı harçları hariç**" açıklaması ile daraltılmış olmaktadır.

Bu nedenle, alacakların tahsili amacıyla yapılacak takipler sırasında noter, yargı ve icrada ortaya çıkacak harçlar için istisna uygulanmayacaktır.

Uygulama 15.06.2012 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir.

Arkan & Ergin