

No: 2017/10**Tarih:** 28.01.2017

Konu: 6770 sayılı "Türkiye Cumhuriyeti Emekli Sandığı Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun" 27 Ocak 2017 tarih ve 29961 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Özet: 27 Ocak 2017 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 6770 sayılı Kanun'la vergi mevzuatında ana hatları ile aşağıdaki düzenlemeler yapılmıştır.

- ✚ Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 19. maddesinin birinci fıkrası kapsamında birleşen, sanayi sicil belgesi sahibi ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden küçük ve orta boy işletmelerin (KOBİ) kazançlarına geçici süreyle indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanacaktır. İndirimli oran; devrolan KOBİ'nin sadece birleşme tarihine kadar olan kazancına, devralan KOBİ'nin ise birleşmenin gerçekleştiği hesap dönemi de dahil olmak üzere 3 yıllık kazancına uygulanacaktır. Maliye Bakanlığı'na, sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden küçük ve orta büyüklükteki işletmelerin (KOBİ), Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 19. maddesinin birinci fıkrası uyarınca, devir şeklinde birleşmeleri durumunda infisah eden kurum ile birleşilen kurumun üretim faaliyetinden elde ettiği kazançlarına uygulanmak üzere kurumlar vergisi oranını % 75'e kadar indirimli uygulatma yetkisi verilmiştir.
- ✚ Teşvik belgeli yatırımlara ilişkin olarak belge kapsamında gerçekleştirilen yazılım ve gayri maddi hak satış ve kiralamaları KDV'den istisna edilmiştir.
- ✚ 2017 yılı için, imalat sanayiine yönelik teşvik belgeli yatırımlar kapsamında yapılan inşaat işleri harcamaları nedeniyle yüklenilen ancak indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV tutarlarına ilişkin iade hakkı getirilmiştir.
- ✚ İmalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgeleri kapsamında 2017 yılında gerçekleştirilecek yatırım harcamaları için indirimli kurumlar vergisi uygulamasına yönelik olarak Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32/a maddesi doğrultusunda Bakanlar Kuruluna verilen yetkiler genişletilmiştir.
- ✚ 6736 sayılı Kanun kapsamında borçlarının yapılandırılması için başvuran mükelleflerin taksit süreleri uzatılmış, taksitlerini ödeyemeyen mükelleflere yeni haklar tanınmıştır. 6736 sayılı Kanun kapsamında yapılandırma başvurusunda bulunduğu halde 27 Ocak 2017 tarihi itibarıyla ödenmesi gereken tutarları süresinde ödemeyerek Kanun hükümlerini ihlal etmiş olanlar, ihlale neden olan tutarları 2017/Mayıs sonuna kadar ödenmesi halinde, Kanun

hükümlerinden tekrar yararlanılabileceklerdir. Ancak ödeme yapılması gereken tarihten 27 Ocak 2017 tarihine kadar geçen süre için ayrıca aylık % 1,4 oranında geç ödeme zammı ödenmesi gerekmektedir. 6736 sayılı Kanun kapsamında 2017 yılının Ocak ayından itibaren ödenmesi gereken taksitlerin ödeme süreleri, normal taksit ödeme sürelerinin bitim tarihinden itibaren, faizsiz olarak dörder ay uzatılmıştır.

-  *Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemi ve yatların bir başka sicile kaydedilmek üzere veya sair suretlerle (hurdaya ayrılması veya ihracat gibi) devrinden elde edilen kazançlar da gelir ve kurumlar vergisinden istisna olarak değerlendirilecektir. 27 Ocak 2017 tarihi itibarıyla yurt dışında bulunan ve yabancı bayrak çekilmiş olan 8901.10.10.00.11 ve 8901.10.90.00.11 GTİP'leri altında sınıflandırılan mallar ile 89.03 tarife pozisyonunda yer alan mallardan yat, kotra, tekne ve gezinti gemilerinin; Türkiye'de bulunan gerçek ve tüzel kişilere bedelsiz intikali veraset ve intikal vergisinden, söz konusu gemilerinin Türkiye'ye ithali ile kayıt ve tesciline ilişkin iş ve işlemler gümrük vergisi dahil her türlü vergiden, istisna edilmektedir.*
-  *Özel sektör işverenlerinden, asgari ücretli çalıştıranlara yönelik teşvikler kapsamında hazine katkısından yararlananların, hazine katkısı hesabında ilgili aylarda dikkate alınacak prim ödeme gün sayısının günlük 60 lira ile çarpımı sonucu bulunacak sigorta primine esas kazanç tutarı üzerinden hesaplanacak 2016 yılı Aralık, 2017 yılı Ocak ve Şubat aylarına ait sigorta prim tutarları, sırasıyla 2017 yılı Ekim, Kasım ve Aralık aylarına ertelenebilecektir.*

6770 sayılı Kanun'la vergi mevzuatında düzenleme getiren hükümler ile ilgili ayrıntılı açıklamalar aşağıda yer almaktadır.

1. Kurumlar Vergisi Kanunu'ndaki Düzenlemeler

1.1. KOBİ Birleşmeleri

6770 sayılı Kanunun 29. Maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Kurumlar vergisi ve geçici vergi oranı" başlıklı 32. maddesine yeni bir fıkra eklenerek "KOBİ birleşmeleri"nde indirimli kurumlar vergisi uygulaması getirilmiştir. Bu uygulamadan KVK'nın 19. maddesinin birinci fıkrası kapsamında birleşen, **sanayi sicil belgesi olan ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden küçük ve orta boy işletmeler (KOBİ)** yararlanabileceklerdir.

Bu şekilde bir birleşme sonucunda, birleşen yani diğer KOBİ'ye devrolan şirketin birleşme tarihine kadar olan kazancına indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanacaktır. Diğer KOBİ'yi devralan şirketin ise 3 yıllık kazancına indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanması öngörülmektedir. Bu üç yıllık süreye, birleşmenin gerçekleştiği hesap dönemi de dahildir. Ancak her iki KOBİ de indirimli kurumlar vergisi oranını sadece üretim faaliyetinden sağlanan kazanca uygulayabileceklerdir.

Maliye Bakanlığı'na, sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden küçük ve orta büyüklükteki işletmelerin (KOBİ), Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 19. maddesinin birinci fıkrası uyarınca, devir şeklinde birleşmeleri durumunda infisah eden kurum ile birleşilen kurumun üretim faaliyetinden elde ettiği kazançlarına uygulanmak üzere kurumlar vergisi oranını %75'e kadar

indirimli uygulatma yetkisi verilmiştir.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32'nci maddesine eklenen fıkra ile sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden KOBİ'lerin aynı Kanun'un 19'ncü maddesi uyarınca devir hükmünde gerçekleştirilen birleşmelerinde;

- Birleşme tarihinde sona eren hesap döneminde münhasıran üretim faaliyetinden elde ettiği kazançları ile

- Bu kapsamda birleşilen kurumun birleşme işleminin gerçekleştiği hesap dönemi dahil olmak üzere üç hesap döneminde münhasıran üretim faaliyetinden elde ettiği kazançlarına

uygulanmak üzere kurumlar vergisi oranını % 75'e kadar indirimli uygulatmaya ve bu indirim oranını, sektörler, iş kolları, üretim alanları, bölgeler, hesap dönemleri itibarıyla ya da orta ve yüksek teknoloji ürün üreten veya imalatçı ihracatçı kurumlar için ayrı ayrı veya birlikte farklılaştırmaya ilişkin Bakanlar Kurulu'na, bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı'na yetki verilmiştir.

Bu madde kapsamında yapılan değişiklik Kanun'un yayım tarihi olan 27 Ocak 2017 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

2. Katma Değer Vergisi Kanunu'ndaki Düzenlemeler

2.1. Yazılımlara İlişkin KDV İstisnası

KDV Kanunu'nun 13. maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde, yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamında yapılan makine ve teçhizat teslimlerinin KDV'den istisna olduğuna dair hüküm bulunmaktadır.

6770 sayılı Kanunun 7. Maddesi ile söz konusu bende yazılım ve gayrimaddi hak satış ve kiralalamaları da eklenmiştir. Buna göre teşvik belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamında yapılan yazılım ve gayrimaddi hak teslim ve kiralamaalarında da KDV istisnası uygulanabilecektir.

Bu madde kapsamında yapılan değişiklik Kanun'un yayım tarihi olan 27 Ocak 2017 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

2.2. Teşvik Belgeli Yatırımlara İlişkin Yazılım ve Gayri Maddi Hak Satış ve Kiralamaları KDV'den İstisna Edilmiştir.

6770 sayılı Kanunun 7. Maddesi ile Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 13'üncü maddesinin (d) bendine eklenen hüküm ile yatırım teşvik belgeli yatırımlar için belge dahilinde gerçekleştirilecek **yazılım ve gayri maddi hak teslimleri** de KDV istisnası kapsamına dahil edilmiştir.

Bu madde kapsamında yapılan değişiklik Kanun'un yayım tarihi olan 27 Ocak 2017 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

2.3. Teşvik Belgeli Yatırımlar Kapsamında Yapılan İnşaat Harcamaları Nedeni İle Yüklenilen ve İndirim Yoluyla Telfi Edilemeyen KDV Tutarlarına İade Hakkı Getirilmişştir.

İmalat sanayiine yönelik teşvik belgeli yatırımlar kapsamında yapılan inşaat işleri harcamaları nedeni ile yüklenilen ancak indirim yoluyla telfi edilemeyen KDV tutarlarına ilişkin iade hakkı getirilmiştir.

Katma Değer Vergisi Kanunu'na eklenen "**Geçici Madde 37**" ile imalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgeli yatırımlara ilişkin olmak şartı ile;

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 telfi edilemeyen katma değer vergisinin 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 telfi edilemeyen katma değer vergisinin ise izleyen yıl içerisinde,*

talep edilmesi halinde belge sahibi mükellefe iadesi hakkı getirilmiştir.

Ancak bu uygulamanın **sadece 2017 yılı için geçerli** olduğunu hatırlatmakta fayda görmekteyiz. Buna göre söz konusu inşaat işleri dolayısıyla 2017 yılında yüklenilen ve indirim yoluyla telfi edilemeyen KDV'ler mükelleflerin talebi üzerine iade edilebilecektir.

6770 sayılı Kanun'da sabit yatırım için bir alt sınır da bulunmamaktadır. Buna göre imalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamında öngörülen sabit yatırım tutarı ne olursa olsun içerisinde inşaat işleri de varsa bu işler dolayısıyla KDV iadesi alınması mümkün olabilecektir.

Ancak sabit yatırım tutarının 50 milyon liradan az ya da çok olmasına göre iade alınabilecek dönemlerde farklılığa gidildiğini görülmektedir. Buna göre 50 milyon liraya kadar sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri dolayısıyla 2017 yılında yüklenilen ve 2017 yılı sonuna kadar indirim yoluyla telfi edilemeyen KDV'ler 2018 yılı içerisinde iade alınabilecektir.

Asgari 50 milyon liralık sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle 2017 yılında yüklenilen KDV'lerin iadesi ise 6 aylık 2 dönem halinde yapılacaktır. Buna göre 2017 yılının ilk 6 aylık döneminde yüklenilen ve aynı dönemde indirim yoluyla telfi edilemeyen KDV'ler 1 Temmuz 2017 - 30 Haziran 2018 döneminde, ikinci 6 aylık döneme ilişkin aynı nitelikteki KDV'ler ise 2018 yılı içerisinde iade istenebilecektir.

Teşvik belgesine konu yatırımın tamamlanmaması halinde, iade edilen vergiler, vergi ziyayı 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 iade usul ve esasları ile ilgili ayrıntılı açıklamalar Maliye Bakanlığı'nca çıkarılacak Genel Tebliğ ile belirleneceği için Maliye Bakanlığı'nın idari açıklamasını takip etmekte yarar bulunmaktadır.

Söz konusu düzenleme, **1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere** Kanun'un yayım

tarihi olan 27 Ocak 2017 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

2.4. İndirimli Orana Tabi İşlemlerde Yıl İçinde Nakden İade İmkânı

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 29/2 maddesi uyarınca, Bakanlar Kurulu tarafından vergi oranı indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olan ve teslim ve hizmetin gerçekleştiği dönemde indirilemeyen KDV'nin iade alınması mümkün bulunmaktadır. Ancak iadenin, işlemin gerçekleştiği yıl içerisinde nakit olarak alınması mümkün olmayıp sadece mahsup yoluyla alınabilmektedir. Yılı içerisinde mahsuben iade edilemeyen vergilerin nakden iadesi ancak izleyen yıl içerisinde talep edilmesi şartıyla yerine getirilmektedir.

6770 sayılı Kanun'un 16. maddesiyle KDV Kanunu'nun yukarıdaki hükmüne eklenen cümle ile *indirimli orana tabi işlemler nedeniyle mahsuben iade edilmeyen vergiler, Maliye Bakanlığınca belirlenen sektörler, mal ve hizmet grupları ve dönemler itibarıyla yılı içinde nakden iade edilebilecektir.*

Bu madde kapsamında yapılan değişiklik Kanun'un yayım tarihi olan 27 Ocak 2017 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

2.5. İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulamasına Yönelik Bakanlar Kuruluna Verilen Yetkiler Genişletilmiştir.

6770 sayılı Kanun'un 30'uncu maddesiyle, ***Kurumlar Vergisi Kanunu'na geçici 9'uncu madde eklenmiş olup***, bu madde doğrultusunda; imalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgeleri kapsamında 2017 yılında gerçekleştirilen yatırım harcamaları için;

a) Teşvik belgeli yatırımlara sağlanan maksimum yatırıma katkı oranının, ilave 15 puana kadar artırılarak, yatırım tutarı 50 milyon Türk Lirasını aşan büyük ölçekli yatırımlarda %65'ten %80 oranına, diğer yatırım türlerinde %55'ten %70 oranına kadar artırmak,

b) Kazanca yüzde 100'e kadar indirimli kurumlar vergisi uygulatmak ve

c) Yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazanca indirimli kurumlar vergisi uygulanması suretiyle kullanılabilir katkı oranı kanuni üst sınırını %50'den %100'e kadar artırmak,

konusunda Bakanlar Kuruluna yetki verilmiştir.

Buna göre, **imalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgeleri kapsamında 2017 yılında gerçekleştirilen yatırım harcamaları için** söz konusu KVK 32/A maddesinin 2/b ve 2/c fıkraları aşağıdaki şekilde düzenlenmiştir.

"2/b: Her bir il grubu, stratejik yatırımlar veya (a) bendinde belirtilen yerler için yatırıma katkı oranını % 70'i, yatırım tutarı 50 milyon Türk Lirasını aşan büyük ölçekli yatırımlarda ise % 80'i geçmemek üzere belirlemeye, kurumlar vergisi oranını % 100'e kadar indirimli uygulatmaya,"

"2/c: Yatırıma başlanan tarihten itibaren bu maddeye göre hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben, toplam yatırıma katkı tutarının %100'ünü ve gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını geçmemek üzere; yatırım döneminde kurumun diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlarına indirimli kurumlar vergisi oranı uygulatmak suretiyle yatırıma katkı tutarını kısmen kullandırmaya, bu oranı her bir il grubu, bölgesel, büyük ölçekli, stratejik ve öncelikli yatırımlar ile konusu, sektörü

ve niteliği itibarıyla proje bazında desteklenmesine karar verilen yatırımlar için sifıra kadar indirmeye veya %100'e kadar artırmaya,"

Bu madde kapsamında yapılan düzenleme 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayım tarihi olan 27 Ocak 2017 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

3. 6736 sayılı Kanunu`nda Yapılan Düzenlemeler

6770 sayılı Kanun'un 26. maddesi ile kamuoyunda vergi affı olarak bilinen 6736 sayılı Kanuna geçici 2.madde eklenmiş olup, bu düzenleme ile ;

- Kasım ve Aralık 2016 aylarında ödenmesi gereken tutarları ödemeyerek yapılandırma koşullarını ihlal edenlerin, geçen süre için hesaplanacak geç ödeme zammıyla birlikte 2017 Mayıs ayı sonuna kadar ödemeleri halinde yapılandırma düzenlemelerinden yararlandırılacakları hükme bağlanmış,
- 2017 Ocak ayından itibaren ödenmesi gereken taksitlerin ödeme süreleri, taksit ödeme sürelerinin bitim tarihinden itibaren dörder ay uzatılmıştır.

3.1. Yapılandırma Başvurusunda Bulunduğu Halde 27 Ocak 2017 Tarihinden Önceki Ödemeleri Süresinde Yapmayan Mükelleflerin Durumu

6770 sayılı Kanun'un 26. maddesiyle 6736 sayılı Kanun'a eklenen geçici 2. maddenin birinci fıkrası uyarınca, yapılandırma başvurusunda bulunduğu halde 27 Ocak 2017 tarihi itibarıyla ödenmesi gereken tutarları süresinde ödemeyerek Kanun hükümlerini ihlal edenler için yeni bir hak verilmektedir. Buna göre ihlale neden olan tutarların, 2017/Mayıs sonuna kadar ödenmesi halinde Kanun hükümlerinden tekrar yararlanılabilecektir. Ancak ödeme yapılması gereken tarihten 27 Ocak 2017 tarihine kadar geçen süre için aylık % 1,4 oranında geç ödeme zammı ödenmesi gerekmektedir.

3.2. 2017 Yılı Ocak Ayından İtibaren Ödenmesi Gereken Taksitlerin Ertelenmesi

Geçici 2. maddenin ikinci fıkrası ile 6736 sayılı Kanun kapsamında 2017 yılının Ocak ayından itibaren ödenmesi gereken taksitlerin ödeme süreleri, normal taksit ödeme sürelerinin bitim tarihinden itibaren, faizsiz olarak dörder ay uzatılmıştır.

Örneğin; 6736 sayılı Kanun kapsamında yapılandırılan vergi borcuna ilişkin 2017 yılının Ocak, Mart, Mayıs ve Temmuz aylarında ödenmesi gereken 2 ilâ 5. taksitler sırasıyla; Mayıs, Temmuz, Eylül ve Kasım'da ödenecektir.

3.3. Mücbir Sebep Halini Sonlandırmakla Birlikte Beyannamelerini Vermeyen Mükellefler

Geçici 2. maddenin üçüncü fıkrasında, 6736 sayılı Kanun'un 10. maddesinin 19. fıkrası kapsamında başvuruda bulunarak mücbir sebep hâlini sonlandıran ancak, mücbir sebep ilanı nedeniyle verilmeyen beyanname ve bildirimleri fıkra öngörülen sürede vermeyen mükellefler tarafından söz konusu beyanname ve bildirimlerin 30 Nisan 2017 tarihine kadar (bu tarih dâhil) verilmek ve tahakkuk eden vergilerin ilk taksiti Mayıs ayında, diğer taksitleri ise ikinci fıkra belirtilen süre ve şekilde ödenmek şartıyla anılan fıkra hükümlerinden yararlanılabileceğine ilişkin düzenleme bulunmaktadır.

3.4. Peşin veya Taksitli Olarak Borçlarını Yapılandırmakla Birlikte Ödeyememiş Olan Mükellefler İçin Peşin Ödeme Avantajı

Geçici 2. maddenin dördüncü fıkrasında, peşin veya taksitli ödeme seçenekleri tercih edilerek yapılandırılan borçların tümünü bir seferde ödemek isteyen mükellefler için yeni bir imkân sağlanmakta ve bu kapsamda daha önce taksit seçeneğini seçmiş olmakla birlikte, peşin ödemeye geçen mükelleflerin Yİ-ÜFE farklarının yarısı silinecektir. Ayrıca ödenecek tutarın hesabında, taksitli ödeme kapsamında hesaplanmış olan katsayı farkları da dikkate alınmayacaktır.

Bu imkândan yararlanmak isteyen mükelleflerin, yeniden hesaplanan borç tutarını, 27 Ocak 2017 tarihine kadar hesaplanacak olan geç ödeme zammıyla birlikte Mayıs sonuna kadar ödemeleri gerekmektedir.

3.5. Peşin Ödeme Seçeneğini Seçmiş Olan Mükelleflere Taksitli Ödeme İmkânı

Geçici 2. maddenin beşinci fıkrası uyarınca, yapılandırılan borçları için peşin ödeme seçeneğini tercih etmiş olmakla birlikte süresinde ödeme yapmadığı için yasadan yararlanma hakkını kaybetmiş olanlar, 30 Nisan 2017 tarihine kadar ilgili idareye yazılı olarak başvurarak borçlarını taksitle ödeme imkânından yararlanabileceklerdir.

3.6. Pişmanlık ve Kendiliğinden Verilen Beyannameler

Geçici 2. maddenin yedinci fıkrası uyarınca; 6736 sayılı Kanun'un 4. maddesinin dokuzuncu fıkrası hükümlerinden (pişmanlıkla ve kendiliğinden verilen beyannameler) yararlanmak üzere başvuruda bulunduğu halde 27 Ocak 2017 tarihi itibarıyla Kanun hükümlerini ihlal eden borçluların ihlale neden olan tutarları bu maddede belirtilen süre ve şekilde, ödeme süresi gelmemiş taksitleri ise Kanun'da öngörülen şekilde tamamen ödemeleri halinde ilgili mevzuat uyarınca kesilmesi gereken vergi cezaları ve para cezalarının kesilmesinden ve tahakkuk edip etmediğine bakılmaksızın bu alacaklardan ve bunlara ilişkin fer'i alacakların tahsilinden vazgeçilecektir.

3.7. Fazla ödenmiş Olan Yİ-ÜFE Farklarının İadesi

6736 sayılı Kanun kapsamında yapılandırılan borçlarla ilgili olarak, gecikme faizi veya zammı yerine Yİ-ÜFE aylık değişim oranları esas alınarak hesaplanan tutarlar ödenmekteydi. Bu kapsamda yapılandırılan toplam tutarın ilk taksit ödeme süresi içinde tamamen ödenmesi durumunda Yİ-ÜFE farkının yarısını tahsil edilmemesi gerekmektedir.

Ancak özellikle ilk zamanlarda, peşin ödeme yapılmasına rağmen Yİ-ÜFE farkına ilişkin bu indirim uygulanmaksızın bazı tahsilatlar yapıldığı bilinmektedir. Fazladan tahsil edilen bu tutarların iadesi ile ilgili olarak yasaya yeni bir hüküm eklenmektedir.

Geçici 2. maddenin dokuzuncu fıkrası uyarınca 27 Ocak 2017 tarihinden önce, peşin ödeme seçeneğini tercih eden ancak yapılandırılan tutarın tamamını yukarıdaki indirim yapılmadan ödemiş olanlar, kendilerinden fazla tahsil edilmiş olan tutarları iade alabileceklerdir. Ancak bunun için ilgili kişilerin 2017 yılı sonuna kadar yazılı olarak talepte bulunmaları gerekmektedir.

4. Vergi Mevzuatı İle İlgili Diğer Düzenlemeler

4.1. Türk Uluslararası Gemi Sicili'ne Kayıtlı Gemilerin Satışından Elde Edilen Kazanca İlişkin İstisna

Türk Uluslararası Gemi Sicili'ne (TUGS) kayıtlı gemi ve yatların işletilmesinden ve satışından sağlanan kazançlar, 4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili (TUGS) Kanunu'nun 12. maddesi gereğince, gelir ve kurumlar vergisinden istisna olduğuna ilişkin hüküm yer almaktadır. Ancak, hurdaya çıkarılan, ihraç edilen veya satıştan sonra TUGS dışında bir başka sicile tescil edilen gemilerin satışından sağlanan kazancın istisna olarak değerlendirilemeyeceği uygulamada müstakar hale gelmiştir.

6770 sayılı Kanun'un 14. maddesi ile 4490 sayılı Kanun'un 12. maddesine eklenen fıkra ile TUGS'a kayıtlı gemi ve yatların bir başka sicile kaydedilmek üzere veya sair suretlerle devrinden elde edilen kazançların da gelir ve kurumlar vergisinden istisna olarak değerlendirileceği hüküm altına alınmıştır.

Ancak yurt dışından ithal edilen 3.000 DWT'nin (yolcu gemileri ile özel maksatlı, özel yapılı gemilerde ise 300 grostonun) üzerindeki gemilerin bir başka sicile kaydedilmek üzere veya sair suretlerle devrinden elde edilen kazancın istisna olarak değerlendirilebilmesi için, bunların en az 6 ay süreyle TUGS'a kayıtlı olarak işletilmiş olması şartı getirilmiştir.

Ayrıca, 6770 sayılı Kanun'un 15. maddesi ile 4490 sayılı Kanun'a geçici 3. madde eklenmiş olup, bu düzenlemeye göre; TUGS'a kayıtlı gemi ve yatların başka bir sicile kaydedilmek üzere ya da sair şekilde devrinde istisnadan yararlanmış olanlar hakkında herhangi bir tarhiyat yapılmayacağı hüküm altına alınmıştır. Daha önce yapılan tarhiyatlardan da, açılmış olan davalardan feragat edilmesi şartıyla vazgeçilecek, tahakkuk eden tarhiyatlar terkin edilecektir. Ancak tahsil edilmiş olan tutarların iadesi söz konusu olmayacaktır.

4.2. TUGS'a Kayıtlı Gemilere İlişkin Damga Vergisi, Harç ve BSMV İstisnası

4490 sayılı Kanun'un 12. maddesi uyarınca TUGS'a kaydedilecek gemilere ve yatlara ilişkin alım, satım, ipotek, tescil, kredi ve navlun mukaveleleri; damga vergisine, harçlara, banka ve sigorta muameleleri vergisine (BSMV) ve fonlara tâbi tutulmamaktadır. 6745 sayılı Kanun'la bu istisnaların gemi ve yatların, devir nedeniyle TUGS'dan bir başka sicile geçişi aşamasında da uygulanacağına ilişkin hüküm maddeye eklenmişti. 6770 sayılı Kanun'un 14. maddesiyle yukarıda sayılan damga vergisi ve harçlardan istisna edilen işlemlere, gemi kira ve zaman charteri ve tum navlun sözleşmeleri ilave edilmiştir.

Bu madde kapsamında yapılan değişiklik Kanun'un yayım tarihi olan 27 Ocak 2017 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

4.3. Yolcu Taşımacılığında Sağlanan Bedellerde Damga Vergisi ve Harç İstisnası

6770 sayılı Kanun'un 2 ve 3. maddeleriyle, uluslararası taşımacılığa ilişkin damga vergisi ve harç istisnası, yolcu taşımacılığını da kapsayacak şekilde genişletilmektedir. Bu madde kapsamında yapılan değişiklik Kanun'un yayım tarihi olan 27 Ocak 2017 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

4.4. Deniz Araçlarında Vize Harçları

6770 sayılı Kanun'un 4. maddesi ile bağlama kütüğüne kaydedilen gemi, deniz ve iç su araçlarının

vize işlemlerinden harç alınması uygulamasına son verilmiştir. Bu madde kapsamında yapılan değişiklik Kanun'un yayım tarihi olan 27 Ocak 2017 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

4.5. Yabancı Bayrak Çekilmiş Yatların Türk Bayrağına Geçiş İstisnaları

6770 sayılı Kanun'un 38. maddesiyle, yabancı bayrak çekilmiş olan yat, kotra, tekne ve gezinti gemilerinin Türk bayrağına geçişini teşvik etmek amacıyla düzenleme yapılmıştır. Buna göre; 27 Ocak 2017 tarihi itibarıyla yurt dışında bulunan ve yabancı bayrak çekilmiş olan 8901.10.10.00.11 ve 8901.10.90.00.11 GTİP'leri altında sınıflandırılan mallar ile 89.03 tarife pozisyonunda yer alan mallardan yat, kotra, tekne ve gezinti gemilerinin;

- Türkiye'de bulunan gerçek ve tüzel kişilere bedelsiz intikali veraset ve intikal vergisinden,

- Bunların Türkiye'ye ithali ile kayıt ve tesciline ilişkin iş ve işlemler gümrük vergisi dahil her türlü vergiden,

istisna edilmektedir. Ayrıca kapsama giren gemi, yat, kotra, tekne ve gezinti gemilerinin Türkiye'ye ithali veya tescilinden önceki dönemlere ilişkin olarak bunların ediniminden kaynaklı vergi incelemesi veya tarhiyat yapılmayacaktır. Daha önce yapılan tarhiyatlardan da, açılmış olan davalardan feragat edilmesi şartıyla vazgeçilecek, tahakkuk eden tutarlar terkin edilecektir. Ancak tahsil edilmiş olan tutarların iadesi söz konusu olmayacaktır.

Bu madde kapsamında yapılan değişiklik Kanun'un yayım tarihi olan 27 Ocak 2017 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

5. 5510 sayılı Kanunda Yapılan Değişiklikler

6770 sayılı Kanun'un 28. maddesiyle, 5510 sayılı Kanuna aşağıdaki Geçici 72. Madde eklenmiştir. Buna göre;

“GEÇİCİ MADDE 72- Bu Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen sigortalıları çalıştıran özel sektör işverenlerinden, 2016 yılı Aralık ayı için geçici 68 inci, 2017 yılı Ocak ve Şubat ayları için geçici 71 inci madde kapsamında Hazine katkısına müstahak olanların, anılan maddeler uyarınca Hazine katkısı hesabında ilgili aylarda dikkate alınacak prim ödeme gün sayısının günlük 60 TL ile çarpımı sonucu bulunacak sigorta primine esas kazanç tutarı üzerinden hesaplanacak 2016 yılı Aralık, 2017 yılı Ocak ve Şubat aylarına ait sigorta prim tutarlarını, sırasıyla 2017 yılı Ekim, Kasım ve Aralık ayları içerisinde Kurumca belirlenecek tarihe kadar ödemeleri halinde bu aylara ilişkin primler süresinde ödenmiş sayılır. Bu maddenin uygulamasında, 2016 ve 2017 yılı içerisinde ilk defa bu Kanun kapsamına alınan işyerleri için sigorta primlerini yasal süresinde ödeme şartı aranmaz.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Kurumca belirlenir.”

Söz konusu değişikliğin sonucunda, 4 (a) kapsamında sigortalı çalıştıran **özel sektör işverenlerinden, asgari ücretli çalıştıranlara yönelik teşvikler kapsamında hazine katkısından yararlananların**, hazine katkısı hesabında ilgili aylarda dikkate alınacak prim ödeme gün sayısının günlük 60 lira ile çarpımı sonucu bulunacak sigorta primine esas kazanç tutarı üzerinden hesaplanacak 2016 yılı Aralık, 2017 yılı Ocak ve Şubat aylarına ait sigorta prim tutarları, sırasıyla 2017 yılı Ekim, Kasım ve Aralık aylarına ertelenebilecektir. Söz konusu ertelemeyi yararlanmak için;

- Özel sektör işvereni olmak,

- Asgari ücret teşvik desteğinden yararlanıyor olmak, gerekmektedir.

Bu madde kapsamında yapılan değişiklik Kanun'un yayım tarihi olan 27 Ocak 2017 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Saygılarımızla.

ERK Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik

Hizmetleri Ltd. Şti.

Mehmet ERKAN

Yukarıda yer verilen açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermektedir. Ayrıntılı açıklamalar için bu sirkülerde yer alan ilgili mevzuata veya görüş için ERK YMM'ye başvurulmasında yarar bulunmaktadır.