



KANIT YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD.ŞTİ.

Adres : Meşrutiyet Cad. No:29/17 06420 Y.Şehir / ANKARA Y.M.M. : Sakıp ŞEKER
Vergi Dairesi : Çankaya V.D. Bağlı Olduğu Oda : Ankara YMM Odası (861)
Vergi Kimlik No: 4960020316 Sicil No : 06102016
Tel : (312) 417 05 96-418 68 29-418 68 43 Mühür No : 898
Fax : (312) 417 66 73 E-mail : kanit@kanitymm.com.tr

SİRKÜLER NO : 2009/16

Ankara, 13.07.2009

FİRMA YÖNETİCİLERİ VE MUHASEBE BİRİMLERİNİN DİKKATİNE!

Gelir Vergisi ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapan Kanun Yayımlandı

3 Temmuz 2009 Tarihli Resmi Gazetede **5904 sayılı** “Gelir Vergisi ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapan Kanun Yayımlandı.” Bu kanun ile Gelir Vergisi Kanunundan başka, Kurumlar Vergisi, Katma Değer Vergisi, Özel Tüketim Vergisi, Damga Vergisi, Vergi Usul, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, Şans Oyunları, Ar-Ge Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun, Bazı Dernek ve Kurumların Bazı Vergilerden, Bütün Harç ve Resimlerden Muaf Tutulmasına İlişkin Kanun, Türk Ticaret Kanunu, Veraset ve İntikal Vergisi, Emlak Vergisi, Gider Vergileri, Avukatlık Kanunu, TRT Kurumu Gelirleri, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik ,Yükseköğretim, Karayolları Trafik Kanunu olmak üzere 19 adet kanunda değişiklik yapılmıştır. Söz konusu kanunlarda yapılan değişiklikler hakkında kısa açıklamalarımız aşağıdaki gibidir.

1-a)Gelir Vergisi Kanununda yapılan değişiklikle, işsizlik nedeniyle verilen tazminatlar ile işe başlatmama tazminatlarının gelir vergisine tabi olmadığı konusuna açıklık getirilmiştir. Bu kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önceki tazminat ödemelerinde de damga vergisi hariç vergiye tabi tutulmayacaktır. Bu konuyla ilgili olarak kesilen vergiler vergi dairelerince iade edilecek ve varsa ihtilaflardan vazgeçilecektir.

b) Ücretlilere tanınan bazı teşviklerin önceliğinin hangisi olacağı konusunda uygulamada karşılaşılan sorun GVK’nın 32. Maddesinde yapılan değişiklik ile çözüme kavuşturulmuştur. Bundan böyle, “ücretlerin vergilendirilmesinde asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra varsa teşvik amaçlı diğer indirim ve istisnalar uygulanacaktır.”

c) Kızılay’ın iktisadi işletmelerine yapılacak bağış ve yardımlar hariç, Kızılay Derneğine yapılan nakdi bağış ve yardımların tamamının gelir ve kurum kazancının tespitinde indirim olarak dikkate alınması sağlanmıştır. Diğer kamuya yararlı derneklere yapılan bağış ve yardımlarda vergi matrahından indirilebilecek tutar beyan edilen gelirin %5’i ile sınırlıdır.

d) GVK’na eklenen geçici 76’ncı madde ile Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu kapsamında düzenlenen ürün senetlerinin elden çıkarılmasından doğan kazançlar 31.12.2014 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilmiştir. Tarım ürünleri lisanslı depoculuk faaliyetlerini teşvik etmek amacıyla yapılan düzenleme ile istisna edilen bu kazançlar üzerinden tevkifat da yapılmayacak olup söz konusu kazançlar mutlak olarak gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

2-a) Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 17. Maddesine eklenen bir fıkra ile , tasfiye edilerek tüzel kişiliği silinmiş olan kurumlar vergisi mükelleflerinin tasfiye öncesi ve tasfiye dönemine ilişkin olarak sonradan ortaya çıkan vergi ve cezalardan kimlerin sorumlu olacağına ilişkin soruna açıklık getirilmiştir. Geçici 6. Maddede yapılan düzenleme ile kanunun yürürlük tarihinden önceki işlemlere eski hükümlerin uygulanacağı belirtilmiştir. 17. maddede yapılan düzenleme aşağıdaki gibidir.

“Tasfiye edilerek tüzel kişiliği ticaret sicilinden silinmiş olan mükelleflerin tasfiye öncesi ve tasfiye dönemlerine ilişkin olarak salınacak her türlü vergi tarhiyatı ve kesilecek cezalar, müteselsilen sorumlu olmak üzere; tasfiye öncesi dönemler için kanuni temsilcilerden, tasfiye dönemi için ise tasfiye memurlarından herhangi biri adına yapılır. Limited şirket ortakları, tasfiye öncesi dönemlerle ilgili bu kapsamda doğacak amme alacaklarından şirkete koydukları sermaye hisseleri oranında sorumlu olurlar. Şu kadar ki, bu fıkra uyarınca tasfiye memurlarının sorumluluğu, tasfiye sonucu dağıtılan tutarla sınırlıdır.

Maliye Bakanlığı, mükelleflerin hukukî statülerini, faaliyet gösterdikleri alanları ve tasfiyeye giriş tarihindeki aktif büyüklüklerini dikkate almak suretiyle tasfiye işlemlerine yönelik inceleme yaptırmamaya yetkilidir.”

b) Kurumlar Vergisi Kanuna eklenen Geçici 5'nci madde ile KOBİ'lerin 31.12.2009 tarihine kadar birleşmelerinden doğan kazançların kurumlar vergisinden istisna edilmesi, ayrıca birleşen kurumların 2009,2010 ve 2011 yıllarında (üç yıl süre ile) kurumlar vergisinin %75 indirimli olarak uygulanması öngörülmektedir. Vergisiz devir veya birleşmeden;

-2008 hesap dönemi sonu yıllık net satış hasılatı veya aktif toplamı 25 milyonu geçmeyen

-Aralık-2008 ayına ilişkin olarak verilen sigorta bildirgesine göre 10 ila 250 işçi çalıştıran,

Gelir vergisi mükellefleri ile kurumlar vergisi mükellefleri yararlanabilecektir.

Ancak, söz konusu vergi teşviklerinden “**ilişkili kişi**” sayılanlar tarafından istihdamın veya faaliyetin kaydırılması gibi sadece teşviklerden yararlanmak amacıyla yapılan devir ve birleşmeler yararlandırılmayacaktır. İlişkili kişilerin söz konusu düzenlemeden yararlandırılması yasaklanmamakla birlikte, bu tür birleşmelerde çok dikkatli olunması gerekmektedir. “İstihdamın ve faaliyetin teşvikten yararlanılmak amacıyla kaydırılması” ifadesi tartışma yaratacak niteliktedir.

KOBİ'lerin birleşme veya devrine ilişkin söz konusu düzenleme 10'dan az işçi çalıştıran mikro KOBİ'leri kapsamamaktadır. Aynı kişilere ait şirketlerin birleşmesi durumunda “ilişkili kişi” tanımlaması nedeniyle indirimli kurumlar vergisi avantajı da kullanılamayacaktır. Bu nedenle söz konusu düzenleme beklentilere cevap vermekten uzaktır. Bu düzenleme aynı işi yapan ve ilişkili şirket konumunda bulunmayan “şirket kümelenmeleri” için bir fırsat olarak değerlendirilebilir.

Kurumlar Vergisi Kanunu'na eklenen 5. Madde aşağıdaki gibidir.

(1) Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin bu madde kapsamında 31/12/2009 tarihine kadar yapılan birleşmelerinde;

a) Birleşilen kurum tarafından münfesih kurumun birleşme tarihindeki sabit kıymetlerinin rayiç bedelle, diğer kıymetlerinin ise 213 sayılı Vergi Usul Kanununun değerlendirme hükümlerine göre değerlemek suretiyle bir bütün halinde devralınması ve bilançosuna kaydedilmesi,

b) Birleşmeden doğan kazançların tamamının birleşme tarihi itibarıyla birleşilen şirketin sermayesine eklenmesi,

c) Birleşilen kurumun, münfesih kurumun tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarını ödeyeceğini ve diğer ödevlerini yerine getireceğini; münfesih kurumun, birleşmenin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde birleşme nedeniyle vereceği kurumlar vergisi beyannamesine ekli bir taahhütnameyle taahhüt etmesi,

ç) Birleşme sonrasında üç yıl süreyle aylık ortalama bazda birleşilen kurum ile münfesih kurum tarafından, 1/4/2009 tarihinden önce verilen son aya ilişkin sigorta bildirimlerine göre istihdam edilenlerin toplamından az olmamak üzere aylık istihdam sağlanması,

şartlarıyla birleşme işlemlerinden doğan kazançlar, kurumlar vergisinden müstesnadır.

(2) Birleşme nedeniyle infisah eden kurumun, birleşme tarihinde sona eren hesap döneminde elde ettiği kazançları ile birleşilen kurumun birleşme işleminin gerçekleştiği hesap dönemi dahil olmak üzere, üç hesap döneminde elde ettiği kazançlara, onbirinci fıkraya göre belirlenen indirimli kurumlar vergisi uygulanır.

(3) Bu maddenin uygulanmasında;

a) Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletme (KOBİ): 29/6/1956 tarihli ve 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu çerçevesinde kurulmuş olup 2008 yılının Aralık ayına ilişkin olarak verilen sigorta bildirgesine göre 10 ila 250 işçi çalıştıran ve 2008 hesap döneminin sonu itibarıyla yıllık net satışlar toplamı 25 milyon Türk Lirasını geçmeyen veya aktif toplamı 25 milyon Türk Lirasından az olan ticari işletmeleri,

b) Birleşme: Tam mükellef iki veya daha fazla KOBİ'nin 18 inci madde uyarınca birleşerek yeni bir anonim şirket oluşturmalarını ya da tam mükellef bir veya birkaç KOBİ'nin tam mükellef olan ve anonim şirket statüsündeki diğer bir KOBİ'ye devrolunmasını,

ifade eder.

(4) Birleşilen kurumun; indirimli kurumlar vergisi uygulamasının sona erdiği yılı izleyen üçüncü yılın sonuna kadar, bu Kanunun 18 inci ve 19 uncu maddelerine göre birleşme, devir, bölünme ve hisse değişimi işlemlerine tabi tutulması (31/12/2009 tarihine kadar KOBİ'lerin kendi aralarında yapacakları hariç) ile tasfiye edilmesi veya sermaye azaltımında bulunması halinde, birleşmeden dolayı istisna edilen ya da indirimli oran uygulaması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, gecikme faizi ile birlikte birleşilen kurumdan tahsil edilir.

(5) Bu madde uyarınca birleşen kurumların birleşme tarihi itibarıyla öz sermaye tutarını geçmeyen zararları, 9 uncu maddenin birinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen şartlarla kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılabilir.

(6) Münfesih kurumdan devralınan amortisman tabi iktisadi kıymetler için, faydalı ömürleri dikkate alınarak münfesih kurumdaki kayıtlı değerleri üzerinden kalan süre için amortisman ayrılabilir.

(7) Birleşilen kurum tarafından devralınan varlıkların, devir bedelinden düşük bir bedelle satılması durumunda oluşan zararlar, birleşilen kurumun kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılamaz.

(8) Birleşme suretiyle devralınan taşınmazlar, iştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri ile rüçhan haklarının bu maddeye göre indirimli kurumlar vergisi uygulanan hesap dönemlerinde satışı halinde 5 inci maddenin birinci fıkrasının (e) bendi hükmü uygulanmaz.

(9) KOBİ tanımı kapsamına giren gelir vergisi mükellefleri, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 81 inci maddesinde aranan şartları (değerleme hükümleri hariç) sağlamaları kaydıyla, bu madde hükümlerinden yararlanır.

(10) Bu maddeye göre yapılan birleşmeler, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu bakımından, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 81 inci maddesinde belirtilen işlemler ile bu Kanuna göre yapılan devir ve bölünme işlemleri gibi değerlendirilir.

(11) Bakanlar Kurulu, bu maddeden yararlanan işletmeler için kurumlar vergisi oranını, % 75'e kadar indirimli uygulatmaya; Maliye Bakanlığı bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.

3-a) Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1, 10, 11, 13,17 ve 23'ncü maddelerinde yapılan düzenleme ile Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanununa göre çıkarılan "ürün senetleri" ile bu senetleri ellerinde bulunduranların KDV yönünden mükellefiyet ve sorumlulukları ile istisna ve iade konuları düzenlenmiştir.

b) KDV Kanununun 11'nci maddesine eklenen hüküm ile Kültür ve Turizm Bakanlığı tarafından onaylanan ve yabancı yapımcılar tarafından satın alınacak olan **sinematografik eserlere** (sinema filmleri) ilişkin olarak ödenen katma değer vergileri hizmet ihracatı istisnası kapsamında iade edilebilecektir.

c) Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı listede yer alan taşıtların Başbakanlık merkez teşkilatına teslimi katma değer vergisinden istisna edilmiştir. Söz konusu taşıtların teslimi ÖTV Kanununda yapılan değişikliklerle ÖTV'den de istisna tutulmuştur. Bu istisna tam istisna kapsamında olduğundan Başbakanlık merkez teşkilatına teslim edilen taşıtlar için yüklenilen KDV satıcılara iade edilebilecektir.

d) KDV Kanununun 17 maddesinde daha önce yer alan özel okullar tarafından bedelsiz verilen eğitim, öğretim hizmetlerine ilişkin ilgili dönemdeki öğrenci kapasitesinin %10'una ilişkin istisna, "özel okullarca bedelsiz verilen eğitim, öğretim hizmetlerinde ilgili dönemdeki kapasitenin%10'u "şeklinde değiştirilerek konuya açıklık getirilmiştir. Yapılan düzenleme ile söz konusu istisna uygulamasında okulun kurulu kapasitesi değil ilgili dönemdeki fiili kapasitesi dikkate alınacaktır. Yapılan düzenleme ile "öğrenci yurtları tarafından bedelsiz verilen yurt hizmetlerinde de ilgili dönemdeki kapasitenin %10'unun KDV'nden istisna olduğu belirtilmiştir.

Buna göre özel okullarda ve öğrenci yurtlarında bedelsiz verilen eğitim ve öğretim hizmetleri ile öğrenci yurdu hizmetlerindeki söz konusu istisna **kısmi istisna** niteliğinde bulunduğundan, bedelsiz verilen bu hizmetlere ait yüklenilen katma değer vergisinin KDV Kanunu'nun 30/a maddesine göre indirilmeyip gider olarak dikkate alınması gerekmektedir.

e)KDV Kanununun 17'nci maddesinde yer alan konut yapı kooperatiflerinin üyelerine konut teslimine ilişkin istisna yürürlükten kaldırılmıştır. Ancak geçici madde ile bu kanunun yürürlüğe girdiği 3 Temmuz 2009 tarihinden önce inşaat ruhsatı almış konut yapı kooperatiflerinin üyelerine olan konut teslimleri KDV'nden istisna olacak, bu tarihten sonra inşaat ruhsatı alan konut yapı kooperatiflerinin konut teslimleri KDV'ne tabi olacaktır.

Konut teslimlerinde net alanı 150 metre karenin üzerindeki KDV oranı %18, diğerlerinde %1 olarak uygulanmaktadır. Buna göre bundan sonra inşaat ruhsatı alacak konut yapı kooperatiflerinin KDV mükellefiyeti açtırmaları gerekmektedir.

4-Özel Tüketim Vergisi Kanununa eklenen geçici 6.madde ile 31.12.2013 tarihine kadar uygulanmak üzere cep telefonlarının ithalinde 40 TL'den az olmamak üzere maktu özel tüketim vergisi konulmuştur.

5-a)Vergi Usul Kanunu'nun 359'ncu maddesinin (a) fıkrasında yer alan "bir yıldan" hapis cezası" ibaresi "on sekiz aydan" şeklinde değiştirilmiştir. Buna göre, muhasebe hilesi yapmak, defter ve belgeleri inceleme elemanına ibraz etmemek veya sahte veya muhteviyatı yanıltıcı belge kullanmak gibi vergi suçlarındaki asgari ceza bir yıldan bir buçuk yıla çıkarılmıştır.

b)VUK'nun mükerrer 355'nci maddesinde yapılan değişiklikle elektronik ortamda verilme zorunluluğu getirilen **bildirim veya formlara** ilişkin olarak **süresinden sonra düzeltme amacıyla verilen** bildirim ve formların belirlenen sürelerinin sonundan itibaren 10 gün içinde verilmesi halinde özel usulsüzlük cezasının kesilmeyeceği, takip eden 15 gün içinde verilmesi halinde ise kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezasının ½ oranında kesileceği hükme bağlanmıştır. Yapılan bu düzenleme vergi beyannameleri dışında düzeltme amacıyla verilen Ba/Bs bilgi formu gibi bildirim ve formları kapsamaktadır. Bu formların süresinde verilmemesi halinde önceden olduğu gibi özel usulsüzlük cezası kesilecek, ancak düzeltme amacıyla verilenlerde ceza indirimi getirilmiştir. Hiç verilmeyen bir formun süresinden sonra 10 gün içinde verilmesi düzeltme olarak değerlendirilmemelidir.

Ayrıca, elektronik ortamda beyanname ile bildirim ve form verme mecburiyetine uymayanlara mükerrer 355'nci maddeye göre özel usulsüzlük cezası kesilmesi halinde ayrıca 352'nci madde için ikinci derece usulsüzlük cezası kesilmeyeceğine ilişkin düzenleme yapılmıştır.

6- Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'da yapılan değişiklikle elektronik ortamda haciz uygulanması mümkün hale getirilmiştir.

7- Türk Ticaret Kanunu'nun 404. Maddesinde yer alan hisselerin iki yıl süre ile elden çıkarılmama yasağı, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 19'ncü maddesi kapsamındaki birleşme, bölünme ve nev'i değişikliklerinde uygulanmayacaktır.

Diğer Kanunlarda yapılan değişiklikler ve ayrıntılar konusunda 5904 sayılı Kanunu inceleyiniz, Maliye Bakanlığınca çıkarılması beklenen tebliğleri izleyiniz veya Müşavirliğimize başvurunuz.

Saygılarımızla

**KANIT YEMİNLİ MALİ
MÜŞAVİRLİK LTD.ŞTİ.**