

**Dr. Ahmet Kavak**  
**Yeminli Mali Müşavir**

## **YATIRIM ORTAMININ İYİLEŞTİRİLMESİ AMACIYLA VERGİ KANUNLARINDA YAPILAN DÜZENLEMELER HAKKINDA ÖZET BİLGİLENDİRME**

09.08.2016 tarih ve 29796 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 15.07.2016 tarih ve 6728 sayılı Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile 10’u vergi kanunu olmak üzere, toplamda 18 kanunda değişiklik yapılmıştır.

Söz konusu kanunla; 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu, 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu, 492 sayılı Harçlar Kanunu ve 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu ile 213 sayılı Vergi Usul Kanununda yapılan değişiklikler özet olarak aşağıda açıklanmıştır.

### **I. GELİR VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER**

#### **1. Menkul sermaye iratlarında istisnayı düzenleyen 22 nci maddesinde yapılan düzenlemede;**

**a)** Tek primli yıllık gelir sigortalarında, sigorta süresine bağlı olmaksızın uygulanan istisnaya son verilerek, sigorta süresi en az on yıl veya ömür boyu olan tek primli yıllık gelir sigortalarında yapılan ödemelerin tamamı gelir vergisinden istisna edilmiştir. Ancak vefat, maluliyet veya tasfiye gibi zorunlu nedenler hariç olmak üzere, on yıl tamamlanmadan ayrılma halinde, ayrılma tarihinde yapılan ödemelerin içerdiği irat tutarı üzerinden, gelir vergisi kesintisi yapılması öngörülmüştür.

**b)** Ayrıca, hayat sigortalarından on yıl süreyle 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 on yıl ve üzeri veya ömür boyu olan tek primli yıllık gelir sigortalarına yatırılması durumunda, yatırılan kısma tekabül eden ödemelerin içerdiği irat tutarları gelir vergisinden istisna edilmesi hükme bağlanmıştır.

#### **2. Ücretlerde istisnayı düzenleyen 23 üncü maddesinde yapılan düzenlemede;**

**a)** 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesi belirtilen sandıklar tarafından ödenen aylıklar için öngörülen istisnanın sınırı yeniden belirlenerek, söz konusu sandıklar tarafından yapılan ödeme, en yüksek Devlet memuruna, çalışılan süreye bağlı olarak ödenen tutardan fazlaysa, aradaki fark ücret olarak vergilendirilecektir.

**b)** 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 ettiği kazançları üzerinden döviz olarak ödediği ücretler de gelir vergisinden istisna edilmiştir.

### **3. Kanunu mülga 33 üncü maddesinin yeniden düzenlenmesi sonucunda;**

Gelir Vergisi Kanununun 89/13 üncü maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununun 10/1-ğ maddesinde yer alan indirim kapsamındaki faaliyet alanlarında hizmet veren işverenlerin istihdam ettiği hizmet erbabının ücretleri üzerinden hesaplanan vergiden indirim uygulaması getirilmektedir.

Yapılan düzenlemeye göre, kapsamda olan alanlarda faaliyette bulunan hizmet işletmelerinin, münhasıran bu faaliyetleri kapsamında fiilen istihdam ettikleri hizmet erbabına ödedikleri ücretler üzerinden asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra hesaplanan vergiden, her bir çalışan için faaliyetin yapıldığı yılın Ocak ayına ait asgari ücretin safi tutarının, Kanun'un 103. maddesindeki gelir vergisi tarifesinin birinci gelir diliminde yer alan oranla çarpılması suretiyle bulunan tutar mahsup edilecektir.

İndirimden yararlanabilmek için işverenlerin bu faaliyetlerinden sağladığı hasılatın % 85'inin yurtdışından elde edilmiş olması ve fatura veya benzeri belgenin yurtdışındaki müşteri adına düzenlenmiş olması gerekmektedir.

### **4. Ticari kazançtan indirilecek giderleri düzenleyen 40 ıncı maddesine yapılan ilavede;**

İşletmeye dahil gayrimenkullerin iktisadi değerini artırıcı niteliğinde olan ısı yalıtımı ve enerji tasarrufu sağlamaya yönelik harcamaların yapıldığı yılda gider yazılmasına imkan verilmiştir.

### **5. Kanununun 89/13 üncü maddesinde yapılan düzenlemede;**

İndirim kapsamı genişletilerek, Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurtdışında bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurtdışında yararlanan; mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleri ile ilgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren işletmeler, bu faaliyetlerinde elde ettikleri kazancın %50'sini beyan etmiş oldukları gelirden indirim hakkı verilmiştir.

### **6. Gelir Vergisi Kanununa eklenen 98/A maddesinde;**

Muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin tanımı yapıldıktan sonra, muhtasar beyannameyle prim hizmet beyannamelerinin birleştirilmesi, beyannamelerin şekli ve içeri konusunda Maliye Bakanlığı ile Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığına yetki verilmiştir.

[Bu düzenlemede pişmanlıkla verilen beyannamede gelir vergisi açısından sorun olmamakla birlikte SGK primleri için aynı uygulamanın yapılıp yapılmayacağı hususu tartışılması gerekir.](#)

## **II. KURUMLAR VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER**

### **1.Kanunun muafiyetleri düzenleyen 4 üncü maddesine yapılan ek düzenlemede;**

Bütün giderlerinin kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumlar tarafından karşılanması ve söz konusu giderlerin Türkiye'deki tam ve dar mükellefiyete tabi herhangi bir kuruma aktarılmaması veya karından ayrılmaması koşulu ile, Ekonomi Bakanlığından alınan izine istinaden kurulan bölgesel yönetim merkezleri kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur.

## **2. Kanunun istisnaları düzenleyen 5 inci maddesinde yapılan düzenlemeler;**

**a)** Kanunu'nun 5/1-e maddesinde yer alan parantez içi hüküm yürürlükten kaldırılmıştır.

**b)** Kanunun 5/1-e maddesinin beşinci paragrafında yapılan düzenlemede; devir veya bölünme suretiyle devralınan taşınmazlar, iştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri ile rüçhan haklarının satışında aktifte bulundurma sürelerinin hesabında, devir olunan veya bölünen kurumda geçen sürelerinde dikkate alınacağı ve ayrıca Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansal Kiralama Kanunu kapsamında geri kiralama amacıyla ve sözleşme sonunda geri alınması şartıyla, bu bent uygulamasında satılan taşınmazın aktifte bulundurma sürelerinin hesabında, bu taşınmazların finansal kiralama şirketi, katılım bankaları, kalkınma ve yatırım bankalarının aktifinde bulunduğu sürelerin de dikkate alınması hükme bağlanmıştır.

**c)** Kanunun 5/1-e maddesinde yer alan, sat - kirala - geri al işlemlerine konu edilen taşınmazların satışından doğan kazançlarda istisna uygulaması ayrı bir bent olarak (j bendi) yeniden düzenlenmiş ve bu düzenleme ile istisna kapsamı da genişletilmiş ve taşınmazlar yanında her türlü taşınır malın da bu kapsamda işleme tabi tutulmasında kurumlar vergisi istisnası uygulanmasına imkan verilmiştir.

Ayrıca; istisna kazanç kiracı tarafından pasifte özel bir hesabında tutulacağı ve bu tutar sadece kiracı tarafından bu varlıklar için ayrılacak amortismanların itfasında kullanılacağı ve istisna edilen kazançtan herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen ya da dar mükellef kurumlarca ana merkeze aktarılan kısım için uygulanan istisna dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılacağı ve kurumların tasfiyesi (bu Kanuna göre yapılan devir ve bölünmeler hariç) halinde de bu hükmün aynen uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Söz konusu varlıkların kiracı tarafından veya kiralayan kurum tarafından finansal kiralama yöntemi dahil olmak üzere üçüncü kişi ve kurumlara satılması halinde, kiralayan kurumlara devrinden önce bu taşınmazların kiracıdaki net bilanço aktif değeri ile bu taşınmazlar için anılan kurumların kazancının tespitinde dikkate alınan toplam amortisman tutarı dikkate alınarak, satışı gerçekleştiren kurum nezdinde vergileme yapılacaktır.

Diğer taraftan sözleşmeden kaynaklanan yükümlülüklerin yerine getirilmemesi nedeniyle sat-kirala-geri al işleminin yerine getirilmemesi durumunda, istisna nedeniyle kiracı adına zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, vergi ziyası cezası uygulanmaksızın gecikme faizi ile birlikte tahsil edileceği hüküm altına alınmıştır.

**d)** Kanunun 5/1 maddesine eklenen (k) fıkrası uyarınca; her türlü varlık ve hakların, kaynak kuruluşlarca, kira sertifikası ihracı amacıyla ve sözleşme sununda geri alınması şartıyla varlık kiralama şirketlerine satışı ile varlık kiralama şirketlerince bu varlıkların devralındığı kuruma satışından doğan kazançlar kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

Ayrıca; istisnadan yararlanan satış kazancı, kaynak kuruluş tarafından pasifte özel bir hesabında tutulacağı ve bu tutar sadece kaynak kuruluş tarafından varlık kiralama şirketinden devralındığı tarihten itibaren bu varlıklar için ayrılacak amortismanların itfasında kullanılacağı ve istisna edilen kazançtan herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen ya da dar mükellef kurumlarca ana merkeze aktarılan kısım için uygulanan istisna dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılacağı ve kurumların tasfiyesi (bu Kanuna göre yapılan devir ve bölünmeler hariç) halinde de bu hükmün aynen uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Söz konusu varlıkların, kaynak kuruluş tarafından üçüncü kişi ve kurumlara satılması halinde, varlık kiralama şirketine devrinden önce bu varlıkların kaynak kuruluştaki net bilanço aktif değeri ile bu varlıklar için anılan kurumların kazancının tespitinde dikkate alınan toplam amortisman tutarı dikkate alınarak kaynak kuruluş nezdinde vergileme yapılacaktır.

Diğer taraftan söz konusu varlıkların varlık kiralama şirketleri tarafından üçüncü kişi ve kurumlara satılması durumunda ise, varlık kiralama şirketlerinin bu satış işleminden doğan kazançları varlık kiralama şirketi nezdinde kurumlar vergisine tabi tutulacağı ve istisna uygulaması nedeniyle kaynak kuruluş adına zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın gecikme faizi ile birlikte tahsil edileceği hüküm altına alınmıştır.

### **3. Sınai mülkiyet haklarında istisnaları düzenleyen 5/B maddesinde yapılan düzenlemeler;**

Buluşun değerinin tespitine ilişkin Maliye Bakanlığı tarafından düzenlenmesi öngörülen değerleme raporu uygulaması ile istisna tutarını her bir mükellef için buluşun değerinin %50'si ve toplamda %100'ü ile sınırlanan düzenleme kaldırılmıştır.

Ayrıca istisna uygulanma süresi ile ilgili düzenlemeye yer verilerek kazancın %50'si olarak belirtilen istisna sınırının değiştirilme hususunda Bakanlar Kuruluna, usul ve esasların belirlenmesi yönünde de Maliye Bakanlığına yetki verilmiştir.

### **4.Kanununun 10 uncu maddesinde yapılan düzenlemelerde;**

a) Ar-ge indirimine ilişkin hüküm yürürlükten kaldırılmıştır.

b) Maddenin (g) fıkrasındaki istisna kapsamına ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlığın görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim dahil edilmiştir.

### **5. Transfer fiyatlandırması yolu ile örtülü kazanç dağıtımı maddesinde yapılan düzenlemelerde;**

a) İlişkili kişi tanımı değiştirilerek, ilişkinin doğrudan veya dolaylı olarak ortaklık kanalı ile olduğu durumlarda, örtülü kazanç dağıtımı kapsamında değerlendirme yapılabilmesi için en az %10 oranında ortaklık, oy veya kâr payı hakkının olması şartı aranacaktır.

Ortaklık ilişkisi olmadan doğrudan veya dolaylı olarak en az %10 oranında oy veya kâr payı hakkının olduğu durumlarda da taraflar ilişkili kişi sayılacaktır.

İlişkili kişiler açısından bu oranlar topluca dikkate alınacak ve bu oranı Bakanlar Kurulu gerçek kişiler, kurumlar, doğrudan veya dolaylı ortaklar itibariyle %1'e kadar indirmeye veya %25'e kadar çıkarmaya yetkili kılınmıştır.

b) İşlemsel kâr yöntemleri kanuna eklenmiştir.

c) Peşin fiyat anlaşmalarının zamanaşımına uğramamış geçmiş vergilendirme dönemlerine de uygulanması imkanı getirilmiş ancak anlaşmanın geçmiş vergilendirme dönemlerine uygulanması sebebiyle daha önceden ödenen vergilerin iadesi mümkün olmayacaktır.

d) Bakanlar Kurulu anlaşmanın ileriye yönelik üç yıllık uygulama süresini beş yıla kadar çıkarma yetkisi verilmiştir.

e) Transfer fiyatlandırmasına ilişkin belgelendirme yükümlülüklerini tam ve zamanında yerine getirilmesi şartıyla, örtülü olarak dağıtılan kazanç nedeniyle eleştirilen mükellefler için zamanında

tahakkuk ettirilmemiş veya eksik tahakkuk ettirilmiş vergiler için vergi ziyayı cezası %50 indirimli olarak uygulanacaktır.

### **III. KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER**

#### **1.Kanunu 17/4 üncü maddesinde yapılan düzenlemelerle;**

a) 17/4-g maddesine “tahvil” den sonra eklenen parantez içi hükümlerle, elde edilen faiz gelirleri ile sınırlı olmak üzere tahvil satın almak suretiyle verilen finansman hizmetleri de katma değer vergisinden istisna edilmiştir.

b) 17/4-r maddesine eklenen hükümlerle; Kanunu 17/4 üncü maddesinin (u) bendi kapsamında varlık kiralama şirketlerine ve (y) bendi kapsamında finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarına devredilen taşınmaz ve iştirak hisselerinin, kaynak kuruluş ve kiracı tarafından üçüncü kişilere satışına ilişkin en az iki tam yıl aktifte bulundurma süresinin hesabında, bu taşınmaz ve iştirak hisselerinin varlık kiralama şirketleri, finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarının aktifinde bulunduğu sürelerin de dikkate alınması öngörülmüştür.

c)17/4-u maddesinde yapılan yeni düzenlemede; menkul, gayrimenkul ve maddi olmayan varlıkların, varlık kiralama şirketlerine devri, varlık kiralama şirketleri tarafından kiralanması ve devralınan kuruma geri verilmesi KDV’den istisna edilmiştir.

Ayrıca, istisna kapsamında varlık kiralama şirketlerine devredilen varlık ve hakların iktisabında yüklenilen ve devrin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisinin, devrin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınacağı hükme bağlanmıştır.

d)17/4-y maddesinde yapılan yeni düzenlemede; Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu kapsamında finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarına bizzat kiracıdan satın alınıp geriye kiralan her türlü taşınır ve taşınmazlara uygulanmak üzere ve kiralamaya konu kıymetin mülkiyetinin sözleşme süresi sonunda kiracıya devredilecek olması koşulu ile kiralanmaya konu taşınır ve taşınmazların kiralayana satılması, satan kişilere kiralanması ve devri katma değer vergisinden istisna edilmiştir.

Ayrıca, istisna kapsamında sat-kirala-geri al sözleşmesi uyarınca finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarına devredilen malların iktisabında yüklenilen ve devrin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisinin, devrin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınacağı hükme bağlanmıştır.

#### **2.Kanununun 30/1-d maddesine eklenen parantez içi hükümlerle;**

Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesine göre transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlar ile Gelir Vergisi Kanununun 41/1-5 inci maddesine göre işletme aleyhine oluşan farklara ilişkin ithalde veya sorumlu sıfatıyla ödenen katma değer vergisinin bundan böyle indirim konusu yapılmasına imkan sağlanmıştır.

### **IV. DAMGA VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER**

#### **1.Kağıt nüshalarının birden fazla olması başlıklı 5 inci maddede yapılan düzenlemede;**

Bir nüshadan fazla olarak düzenlenen kâğıtlardan, nispi vergiye tabi olanların sadece bir nüshasının damga vergisine tabi olduğu belirtilmiştir.

## **2. Bir kağıtta birden fazla akit ve işlem bulunması başlıklı 6 ncı maddede ki düzenlemede;**

**a)** Bir kâğıt üzerinde birden fazla adi kefalet ve garanti taahhüdü bulunması halinde, bunlardan yalnızca birinden damga vergisi alınması öngörülmüştür.

**b)** Pey akçesi, cayma tazminatı, ücret tevkifi, cezai şart gibi bir sözleşmenin müeyyidesi mahiyetinde olan taahhütlerden, başlı başına bir sözleşmeye konu olmadıkça damga vergisi alınmayacağı hükme bağlanmıştır.

## **3. Nispet başlıklı 14 üncü maddesinde yapılan düzenlemede;**

Vergisi azami tutardan ödenen sözleşmelerin, diğer hükümlerinde değişiklik olmaksızın sadece bedelinin artması durumunda, artan bedel üzerinden ayrıca vergi ödenmeyeceği belirtilmiştir.

## **4. Kanunun mükerrer 30 uncu maddesinde yapılan düzenlemede;**

Bankacılık Kanunu uygulanmasıyla ilgili olarak Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumunca düzenlenmesi öngörülen kâğıtların damga vergisi oranını sifıra kadar indirme konusunda Bakanlar Kuruluna yetki verilmiştir.

## **5. Kanunun ek 2 nci maddesinin değiştirilmesi sonucunda öngörülen düzenlemelerde;**

**a)** İhracat ve ihracata ilişkin olduğu tevsik edilen aşağıda sayılan işlemler nedeniyle düzenlenen kağıtlar (gümrük idaresine verilen beyannameler dahil) damga vergisinden müstesna tutulmuştur.

i. İhracat karşılığı yapılacak ödemeler.

ii. İhracattan doğan alacağın ihracatçı tarafından temliki.

iii. İhracat bağlantıları için düzenlenecek anlaşmalar.

iv. Transit ticarete konu malın satın alınması ve satılması.

v. Tedarik edildikleri şekliyle ihraç edilmek üzere mal alımı.

vi. Gümrük Kanununun 131 inci maddesine istinaden ithalat vergilerinden tam muafiyet suretiyle geçici ithalat rejimine tabi ambalaj malzemesi ithali ile kati ihraç edilen mallara ait ambalaj malzemesinin geçici ihracı ve ithali.

vii. Dahilde işleme izni kapsamında iznin geçerli olduğu süre içerisinde yapılan ithalat.

viii. Dahilde İşleme İzin Belgesi kapsamında belgenin geçerli olduğu süre içerisinde yapılan ithalat veya yurt içi alımlar.

ix. Gerçekleştirilen mamul ürün ihracatı karşılığı olarak bu ürünlerin üretiminde kullanılan girdilerin Toprak Mahsulleri Ofisinden veya Şeker Kurumunca tespit edilen şeker fabrikalarından alımı.

**b)** Vergi, Resim, Harç İstisnası Belgesine bağlanan aşağıda sayılan diğer döviz kazandırıcı faaliyetlere ilişkin işlemler nedeniyle, belgenin geçerlilik süresi içerisinde belgede yer alan tutarla sınırlı olmak kaydıyla, düzenlenen kâğıtlar damga vergisinden müstesnadır.

i. Kalkınma Bakanlığınca yayımlanan cari yıl yatırım programında yer alan yatırımlardan ve Millî Savunma Bakanlığı, Jandarma Genel Komutanlığı ve Sahil Güvenlik Komutanlığının bu programda

yer almayan kamu yatırımlarından uluslararası ihaleye çıkarılanların ihalesini kazanan veya yabancı para ile finanse edilenlerin yapımını üstlenen ana yüklenici firmaların (alt yükleniciler hariç);

ia) Tam mükellef olması hâlinde, uluslararası ihalelerde tamamı üzerinden, yabancı para ile finanse edilenlerde ise yabancı paraya isabet eden oranda yapacakları teslim, hizmet ve faaliyetler ile tam mükellef imalatçı firmaların, bahse konu işte kullanılmak üzere bu işin yapımını yüklenen firmaya üreterek yapacakları mal ve malzeme ile hizmet satış ve teslimleri,

ib) Dar mükellef olması hâlinde, söz konusu firmanın bu işte kullanacağı mal ve malzemeyi üreten tam mükellef imalatçı firmaların (iş taahhüt eden firmalar dâhil) yapacakları satış ve teslimleri,

ic) Tam ve dar mükellef firmaların ortaklığı hâlinde, tam mükellef firmaya kendi faaliyeti oranında, diğer firmaya ise (ii) alt bendi çerçevesinde tam mükellef firmaların üreterek yapacakları satış ve teslimleri,

id) Yukarıda belirtilen (i), (ii) ve (iii) alt bentleri çerçevesinde proje sahibi kamu kurumları ile bu projeleri üstlenen firmalara proje süresince yapılacak teknik müşavirlik, mühendislik ve benzeri hizmet satışları.

ii. iia) Savunma Sanayii Müsteşarlığınca onaylanan savunma, güvenlik veya istihbarat alanları ile ilişkili projeleri üstlenmiş tam mükellef imalatçı firmalar ile savunma, güvenlik veya istihbarat alanlarında yapılacak araştırma ve geliştirme projelerini üstlenen tam mükellef imalatçı firmaların yapacakları satış ve teslimler ile bu satış ve teslimler sonrası doğan bakım ve onarım hizmetleri,

iib) Savunma Sanayii Müsteşarlığınca savunma, güvenlik veya istihbarat alanları açısından önem arz ettiği belirtilen savunma, güvenlik ve istihbarata yönelik her türlü platform, sistem, yazılım, araç ve gereçlerini üreten tam mükellef imalatçı firmalar ile savunma, güvenlik veya istihbarat alanlarında yapılacak araştırma ve geliştirme projelerini üstlenen tam mükellef imalatçı firmaların ülkenin savunma, güvenlik veya istihbaratı ile ilgili kamu kurum ve kuruluşlarına yapacakları satış ve teslimler ile bu satış ve teslimler sonrası doğan bakım ve onarım hizmetleri,

iic) Bu bendin (i) ve (ii) alt bentlerinde belirtilen firmalara, tam mükellef imalatçı firmaların üreterek yapacakları satış ve teslimleri,

iid) Bu bendin (i) ve (ii) alt bentlerinde belirtilen işleri yüklenen firmanın dar mükellef firma olması hâlinde, tam mükellef imalatçı firmaların bu firmaya üreterek yapacakları satış ve teslimleri.

iii. Tam mükellef imalatçı firmaların, Ekonomi Bakanlığınca belirlenen yatırım malları listesinde belirtilen malları üreterek yapacakları satış ve teslimleri.

iv. Tam mükellef imalatçı firmaların, Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında monte edilmemiş haldeki aksam ve parçaları ithal edebilecek firmalara, ithal edebilecekleri bu aksam ve parçaları üreterek yapacakları satış ve teslimleri.

v. Yap-İşlet Modeli çerçevesinde yapılacak yatırım projelerini üstlenen tam mükellef firmaların yapacakları hizmet ve faaliyetleri.

vi. Kamu kurum ve kuruluşları tarafından uluslararası ihaleye çıkarılmış yurt içi veya yurt dışı münhasıran yük taşıma işlerini yüklenen tam mükellef firmaların bu faaliyetleri.

vii. Uluslararası yük taşımacılığında döviz olarak kazanılan navlun bedellerinin yurda getirilmesi kaydıyla kara, deniz veya hava ulaştırma hizmet ve faaliyetleri.

viii. Yurt dışına yönelik olarak gerçekleştirilecek müteahhitlik, müşavirlik, yazılım ve mühendislik hizmetleri.

ix. Yabancı uyruklulara (diplomatik temsilcilikler ve mensupları dâhil), turistlere veya yurt dışında çalışan Türk vatandaşlarına ülkemizde buldukları sürede, döviz karşılığı verilecek sağlık hizmetleri.

x. Turizm müesseseleri ile seyahat acentelerinin yurt içindeki ve yurt dışındaki turizm faaliyetleri sırasında yaptıkları döviz karşılığı hizmet satışları.

xi. Bedelleri döviz olarak alınmak kaydıyla yurt dışında yerleşik firmalar adına gerçekleştirilen bakım ve onarım hizmetiyle, dış sefere çıkan Türk ve yabancı bayraklı gemi, uçak veya tırların bakımı ve onarımı, yenileme ve dönüşüm ile bakım, onarım, yenileme ve dönüşüm kapsamında gerçekleştirilen mal (yakıt ve madeni yağlar hariç) ve hizmet satışları.

xii. Tam mükellef firmalarca, ihraç ürünlerimizin pazarlanması amacıyla yurt dışında mağaza açılması veya işletilmesi.

xiii. Kamu kurum ve kuruluşlarınca uluslararası ihaleye çıkarılan maden havzalarından rödövan karşılığında maden çıkarımı ve işletmesiyle ilgili üretim faaliyetleri.

xiv. Yurt içinde yerleşik haber ajanslarınca, yurt dışındaki yayın organlarına görüntülü veya görüntüsüz haber satışları.

xv. Kamu kurum ve kuruluşlarınca uluslararası ihaleye çıkarılan ve Ekonomi Bakanlığı tarafından belirlenen yatırım malları, sınai mamuller ve yazılım hizmetlerine yönelik ihaleleri kazanan tam mükellef imalatçı firmaların üreterek yapacakları satış ve teslimleri.

xvi. İkili veya çok taraflı uluslararası anlaşma hükümlerine göre yurt içinde bulunan yabancı kuruluşların yurt dışından getirme imkanına sahip buldukları sınai mamulleri teslim eden tam mükellef imalatçı firmalar ile uluslararası kuruluşlar, yabancı ülke temsilcilikleri ve kuruluşlarına ait tesislerin yapımını ve onarımını üstlenen tam mükellef müteahhit firmaların faaliyet ve teslimleri.

xvii. İkili veya çok taraflı uluslararası anlaşmalar kapsamında Türkiye’de gerçekleştirilen projeleri üstlenen kurum, kuruluş veya şirketler (bunlar tarafından yurt içinde projenin yürütülmesi amacıyla kurulan veya ortaklık gerçekleştirilen şirketler dâhil) tarafından proje kapsamında verilen yapım ve teslim işlerini yüklenen firmaların (alt yükleniciler hariç);

xvii a) Tam mükellef olması halinde, bunların yapacakları teslim ve hizmetleri ile tam mükellef imalatçı firmaların bu firmalara üreterek yapacakları satış ve teslimleri,

xvii b) Tam ve dar mükellef firmaların ortaklığı şeklinde olması hâlinde, tam mükellef firmaların ortaklığı oranında gerçekleştireceği teslim ve hizmetleri ile tam mükellef imalatçı firmaların bu firmalara üreterek yapacakları satış ve teslimleri.

xviii. Kamu özel iş birliği kapsamında tesis yapımı ve yenilenmesi işlerini üstlenen tam mükellef firmaların yapacakları hizmet ve faaliyetleri.

c) Vergi, Resim, Harç İstisnası Belgesi almak amacıyla proje formu ekinde verilecek taahhütnameler ile yukarıdaki (b) ayrımının (i), (ii), (v), (vi), (viii), (xiii), (xv) ve (xviii) bentlerinde sayılan işlem ve faaliyetlere ilişkin sözleşme safhasından önceki teminatlar ve ihale kararlarına belge aranmaksızın resen damga vergisi istisnası uygulanır.

Belge sahibi firmaların belge konusu işe ilişkin mal, malzeme veya hizmet temin ettiği kişi ve kurumlarla yapacağı işlemler nedeniyle düzenlenen kâğıtlara damga vergisi istisnası uygulanması için, her iki işlem tarafının da o işle ilgili olarak düzenlenmiş belgeye sahip olması şarttır.

**d)** Ek 2 nci madde geçen uluslararası ihalenin; “Kamu kurum ve kuruluşları tarafından yerli ve yabancı firmaların ayrı ayrı veya birlikte iştirakine açık olarak çıkılan ve yabancı firmalarca da teklif verilen ihaleyi”, Vergi, Resim, Harç İstisnası Belgesinin de; “Döviz kazandırıcı faaliyetleri teşvik etmek amacıyla damga vergisi istisnası uygulanabilmesi için alınması ve ibraz edilmesi gereken, vergiye tabi kâğıdın düzenlendiği tarihte geçerli Ekonomi Bakanlığınca düzenlenen belgeyi” ifade edeceği açıklanmıştır.

Aynı şekilde bu ek 2 inci maddede geçen tam ve dar mükellefiyetin kapsamının da Gelir Vergisi Kanununa ve Kurumlar Vergisi Kanununa göre tayin ve tespit edileceği hüküm altına alınmıştır.

**e)** Bu maddede sayılan işlem veya faaliyetlerin kısmen veya tamamen gerçekleştirilmemesi hâlinde, gerçekleşmeyen kısma ait alınmayan damga vergisi, mükelleflerden, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ceza ve gecikme faizi ile birlikte geri alınacağı,

Bu madde kapsamında, damga vergisi istisnası uygulamak suretiyle işlem yapan kuruluşlar, istisnaya konu işlemin mahiyeti ile alınmayan vergi tutarını, işlemin yapıldığı tarihi takip eden otuz gün içinde ilgililerin gelir veya kurumlar vergisi bakımından bağlı bulunduğu vergi dairesine bildirmeye mecbur oldukları,

Söz konusu madde kapsamında sayılan işlem veya faaliyetlerin gerçekleşmediğinin tespit edildiği tarihi takip eden otuz gün içinde, bu durumu vergi dairesine bildirmeyen kuruluşlar damga vergisi, ceza ve gecikme faizinin ödenmesinden ilgililerle birlikte müteselsilen sorumlu oldukları,

hükme bağlanmış ve son olarak yukarıda (a) ve (b) de yer verilen döviz kazandırıcı faaliyetlere ilave olarak döviz kazandırıcı diğer faaliyetleri, belge kapsamında istisna uygulanacak işlem ve faaliyetlerin aşamaları ile diğer usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı ile Ekonomi Bakanlığı birlikte yetkili olduğu açıklanmıştır.

## **6. Kanuna ekli 1 sayılı tabloda yapılan ilaveler sonucunda;**

Aşağıda yazılı kâğıtlar da damga vergisine tabi tutulmuştur.

**a)** Hazinesinin özel mülkiyetinde veya Devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmazlara ilişkin ön izin, irtifak hakkı veya kullanma izni sözleşmeleri (yatırım taahhüdü bulunanlar dâhil ön izin, irtifak hakkı veya kullanma izni süresine göre bulunacak bedel üzerinden) (Binde 9,48)

**b)** Resmî şekilde düzenlenen gayrimenkul satış vaadi sözleşmeleri (Binde 9,48)

**c)** Resmî dairelerin mal ve hizmet alımlarına ilişkin yaptıkları ihalelerde, ihaleyi yapan idare ile düzenlenen sözleşmeler (Binde 9,48)

**d)** 6502 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun kapsamında düzenlenen:

i. Taksitle satış sözleşmeleri (Binde 9,48)

ii. Ön ödemeli konut satış sözleşmeleri (Binde 9,48)

iii. Devre tatil ve uzun süreli tatil hizmeti sözleşmeleri (Binde 9,48)

iv. Paket tur sözleşmeleri (Binde 9,48)

v. Abonelik sözleşmeleri (Binde 9,48)

vi. Mesafeli satış sözleşmeleri (Binde 9,48)

e) 6326 sayılı Turist Rehberliği Meslek Kanunu kapsamında düzenlenen turist sözleşmeler (Binde 9,48)

f) 6446 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu kapsamında düzenlenen:

i. Toptan elektrik satış sözleşmeleri (Binde 9,48)

ii. Perakende elektrik satış sözleşmeleri (Binde 9,48)

g) 4646 sayılı Doğal Gaz Piyasası Kanunu kapsamında düzenlenen:

i. Toptan doğal gaz satışına ilişkin (Binde 9,48)

ii. Tüketicilere doğal gaz satışına ilişkin sözleşmeler (Binde 9,48)”

#### **7. Kanuna ekli 1 sayılı tablonun “II Kararlar ve Mazbatalar” bölümündeki düzenlemede;**

Kamu İhale Kanunu’na tabi ihalelerde, ihalenin iptal edilmesi halinde, ihale kararına ilişkin damga vergisinin iade edileceği hükme bağlanırken, ihale konusu işlerde düzenlenen sözleşmelere ait damga vergisinin iade edilmeyeceği hususuna açıklık getirilmiştir.

#### **8. Kanuna ekli 1 sayılı tablonun “IV Makbuzlar ve Mazbatalar” bölümündeki düzenlemede;**

a) Muhtasar beyanname ile aylık prim ve hizmet belgesinin birleştirilerek verilmesi sonucu ortaya çıkacak yeni beyanname damga vergisinin kapsamına alınarak vergi miktarı (37,40 TL) olarak belirlenmiştir.

b) Yasal süresi içinde düzeltme amacıyla verilen vergi beyannameleri damga vergisi kapsamı dışına çıkarılmıştır.

#### **9. Kanuna ekli 2 sayılı tablonun “II. Öğrenciler ve askerlerle ilgili kağıtlar” bölümünde yapılan ilave düzenlemeler sonucunda;**

a) Okul idareleriyle öğrenciler veya velileri arasında düzenlenen kâğıtlar,

b) Resmi dairelerce yurtdışına gönderilen kişiler adına yurtdışında bulunan eğitim ve öğretim kurumları ile sağlık kurumlarına yapılan ödemelere ilişkin düzenlenen kâğıtlar,

damga vergisinden istisna edilmiştir.

#### **10. Kanuna ekli 2 sayılı tablonun “IV. Ticari ve medeni işlerle ilgili kağıtlar” bölümünde yapılan değişikliklerde;**

a) Damga vergisine tabi kâğıtlarda yer alan sigorta yaptırma taahhütleri,

b) Bireysel emeklilik, gruba bağlı bireysel emeklilik, işveren grup emeklilik sözleşmeleri,

c) Anonim, limited ve eshamlı komandit şirketlerin pay devirleri,

d) Aracı kurumların taraf olduğu veya bunlar aracılığıyla yapılan vadeli işlem ve opsiyon sözleşmeleriyle bu sözleşmelere ilişkin olarak düzenlenen kâğıtlar,

e) Gayrimenkul yatırım fonlarının münhasıran gayrimenkul portföylerine ilişkin alım satım sözleşmeleri ile gayrimenkul satış vadi sözleşmeleri,

f) Bankalar, yurtdışı kredi kuruluşları ve uluslararası kurumlardan kullanılan kredilerin devrine ve krediden doğan alacakların temlikine ilişkin düzenlenen kâğıtlar,

- g)** Finansman şirketlerinin düzenlemiş olduğu kredi sözleşmelerinin devrine ilişkin kâğıtlar,
- h)** Damga vergisinden istisna olan kira sözleşmelerinde yer alan kefalet şerhleri ve teminatlar,
- ı)** Farklı kira sertifikası türlerine göre düzenlenen kâğıtlar ve kira sertifikalan ödemeleri ile bunların teminatlarına ilişkin olarak düzenlenen her türlü kâğıtlar,
- damga vergisinden istisna edilmiştir.

**11.Kanuna ekli 2 sayılı tablonun “IV. Ticari ve medeni işlerle ilgili kâğıtlar” bölümüne yapılan ilaveler sonrasında;**

- a)** Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında yer alan yatırım mallarına ilişkin Yatırım Teşvik Belgesi sahibi yatırımcılarla üreticileri ve tedarikçileri arasında düzenlenen kâğıtlar, yatırım döneminde belge kapsamındaki yatırımlarla ilgili gayrimaddi hakların kiralanması ve satın alınmasında düzenlenen kâğıtlar, yatırımlara yönelik teşvik belgesi sahibi yatırımcılara verilecek danışmanlık ve teknik müşavirlik hizmetlerine ilişkin düzenlenen kâğıtlar,
- b)** Yatırımlarda Devlet yardımları hakkında kararlarla belirlenen yüksek ve orta-yüksek teknolojili sanayi sınıfında yer alan ürünlerin imalatına ilişkin olarak imalatçılarla tedarikçileri arasında düzenlenen kâğıtlar,
- c)** Özel Tüketim Vergisi Kanunu ve aynı Kanun’un ilgili mevzuatı gereğince düzenlenen taahhütnameler,
- d)** Ödeme ve Menkul Kıymet Mutabakat Sistemleri, ödeme Hizmetleri ve Elektronik Para Kuruluşları Hakkında Kanun kapsamında, ödeme hizmeti sağlayıcısı ile ödeme hizmeti kullanıcıları arasında düzenlenen tek seferlik ödeme sözleşmeleri,
- e)** Binalarda ısı yalıtımı ve enerji tasarrufu sağlamaya yönelik olarak yapılan işlemler nedeniyle düzenlenen kâğıtlar,
- f)** İmalat sanayinde faaliyet gösteren sanayi sicil belgesini haiz işletmelerin, imalat faaliyetlerinde kullanılmak üzere yeni makine ve teçhizat alımlarına yönelik düzenlenen kâğıtlar,
- g)** Bedelsiz ihracata ve yurtdışı fuarlara katılıma ilişkin olarak düzenlenen kâğıtlar,
- h)** Gemi, yat ve diğer su araçlarının inşası, yenileme ve dönüşümü ile bakım ve onarımına ilişkin düzenlenen kâğıtlar,
- ı)** Girişim sermayesi yatırım ortaklıkları ve girişim sermayesi yatırım fonlarının, girişim sermayesi yatırımları ile ilgili düzenlenen sözleşmeler ve bu sözleşmelere ilişkin düzenlenen diğer kâğıtlar,
- j)** Sermaye piyasası araçlarının kredili alımı, açığa satışı ve ödünç alma ve verme işlemleri ile ilgili olarak aracı kurumlar ile yatırımcılar arasında düzenlenecek sözleşmeler,
- k)** İleri teknolojiye sahip ve teknoloji transferi sağlayacak yurtdışında yerleşik şirketlerin satın alınması ile bu alımlara yönelik mali ve hukuki danışmanlık hizmeti alınmasına ilişkin düzenlenen kâğıtlar,

damga vergisinden istisna edilmiştir.

**V. HARÇLAR KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER**

**1. Kanunu noter harçlarında “Mevzu” başlıklı 38 inci maddesinde yapılan düzenlemede;**

Bir nüshadan fazla olarak düzenlenen belli bir bedel içeren kâğıtlara ilişkin nispi harca tabi işlemlerden, sadece bir nüsha için noter harcına tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

## **2. Kanunun “Çeşitli işlemlerde harç” başlıklı 47 inci maddesinde yapılan düzenlemede;**

Belli tutarı ihtiva eden her nevi senet, mukavelename ve kâğıtların değiştirilmesi halinde, değişikliğe ilişkin senet, mukavelename ve kâğıtların artan tutar üzerinden aynı oranda noter harcına tabi tutulması hükme bağlanmıştır.

## **3. Kanunun “Harçtan müstesna tutulan işlemler” başlıklı 59 uncu maddesindeki değişiklikte;**

Finansal kiralama yöntemi ile finansman temin edilerek taşınmaz alınması durumunda, finansal kiralama süresi sonunda söz konusu taşınmazın kiracıya devri tapu harcından istisna edilmiştir.

## **4. Kanunu “Özel kanunlardaki hükümler” başlıklı 123 üncü maddesinde yapılan değişiklikte;**

a) Anonim, limited ve eshamlı komandit şirketlerin pay devirleri nedeniyle yaptıkları işlemler,

b) Kredi Garanti Fonunun, banka dışı kuruluşlardan temin edilecek kamusal destekler ve mali yardımlar için vereceği kefaletler nedeniyle yapılacak işlemler,

c) Finansman şirketlerince kullanılan kredilere ilişkin işlemler,

d) Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında yer alan yatırım mallarına ilişkin olarak;

i. Yatırım teşvik belgesi sahibi yatırımcılarla bu malların üreticileri ve tedarikçileri arasında düzenlenen kâğıtlar,

ii. Münhasıran yatırım döneminde belge kapsamındaki yatırımlarla ilgili bir malın üretiminde ya da bir hizmetin sağlanmasında kullanılan gayrimaddi hakların kiralanması ve satın alınmasında düzenlenen kâğıtlar,

iii. Belge kapsamındaki sabit kıymet yatırımlarının imal ve inşasına yönelik olarak teşvik belgesi sahibi yatırımcılarla bu işi yapanlar arasında düzenlenen sözleşmeler, taahhütnameler, teminatlar ve bu mahiyetteki kâğıtlar;

iv. Söz konusu yatırımlara yönelik teşvik belgesi sahibi yatırımcılara verilecek danışmanlık ve teknik müşavirlik hizmetlerine ilişkin düzenlenen kâğıtlarla ilgili işlemler,

e) İleri teknolojiye sahip ve teknoloji transferi sağlayacak yurtdışında yerleşik şirketlerin satın alınması ile bu alımlara yönelik mali ve hukuki danışmanlık hizmet alımına ilişkin düzenlenen kâğıtlarla ilgili işlemler,

f) Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararlarla belirlenen yüksek ve orta-yüksek teknolojili sanayi ürünlerinin imalatına ilişkin olarak imalatçılarla tedarikçileri arasında düzenlenen kâğıtlarla ilgili işlemler,

g) Binalarda ısı yalıtımı ve enerji tasarrufu sağlamaya yönelik olarak yapılan işlemler ile imalat sanayinde faaliyet gösteren sanayi sicil belgesini haiz firmaların, imalat faaliyetlerinde kullanılmak üzere yeni makine ve teçhizat alımlarına ilişkin işlemler,

h) Üretilen ürünlerin yurtdışı pazarlara açılmasını sağlamak amacıyla, bedelsiz ihracata ve yurtdışı fuarlara katılım amacıyla yapılan işlemler,

ı) Gemi, yat ve diğer su araçlarının inşası, yenileme ve dönüşümü ile bakım ve onarımına yönelik olarak düzenlenen kâğıtlarla ilgili işlemler,

j) Öğrencilerin burs veya öğrenim kredisi almak ve okula veya öğrenci yurduna girmek için düzenledikleri sözleşme, taahhütname, kefaletname ve benzeri kağıtlara ilişkin işlemler,

Harçlar Kanunda yazılı harçlardan istisna edildiği hükme bağlanmıştır.

#### **5. Kanunu “Harç almaya yetkili daireler” başlıklı 132 inci maddesinde yapılan değişiklikte;**

Ticaret sicili işlemlerine ilişkin harçların, ticaret ve sanayi odaları veya ticaret odaları veyahut ilgili odalar tarafından makbuz karşılığı peşin olarak tahsil edilmesine olanak sağlayan düzenleme yapılmıştır.

#### **6. Kanunun ek 1 inci maddesinde yapılan değişiklik sonucunda;**

**a)** İhracat ve ihracata ilişkin olduğunun tevsiki kaydıyla aşağıda sayılan işlemler harçlardan müstesnadır:

i. İhracat karşılığı yapılacak ödemeler.

ii. İhracattan doğan alacağın ihracatçı tarafından temliki.

iii. İhracat bağlantıları için düzenlenecek anlaşmalar.

iv. Transit ticarete konu malın satın alınması ve satılması.

v. Tedarik edildikleri şekliyle ihraç edilmek üzere mal alımı.

vi. 4458 sayılı Gümrük Kanununun 131 inci maddesine istinaden ithalat vergilerinden tam muafiyet suretiyle geçici ithalat rejimine tabi ambalaj malzemesi ithali ile kati ihraç edilen mallara ait ambalaj malzemesinin geçici ihracı ve ithali.

vii. Dahilde işleme izni kapsamında iznin geçerli olduğu süre içerisinde yapılan ithalat.

viii. Dahilde İşleme İzin Belgesi kapsamında belgenin geçerli olduğu süre içerisinde yapılan ithalat veya yurt içi alımlar.

ix. Gerçekleştirilen mamul ürün ihracatı karşılığı olarak bu ürünlerin üretiminde kullanılan girdilerin Toprak Mahsulleri Ofisinden veya Şeker Kurumunca tespit edilen şeker fabrikalarından alımı.

**b.** Vergi, Resim, Harç İstisnası Belgesine bağlanan aşağıda sayılan diğer döviz kazandırıcı faaliyetlere ilişkin işlemler, belgenin geçerlilik süresi içerisinde belgede yer alan tutarla sınırlı olmak kaydıyla harçtan müstesnadır.

i. Kalkınma Bakanlığınca yayımlanan cari yıl yatırım programında yer alan yatırımlardan ve Millî Savunma Bakanlığı, Jandarma Genel Komutanlığı ve Sahil Güvenlik Komutanlığının bu programda yer almayan kamu yatırımlarından uluslararası ihaleye çıkarılanların ihalesini kazanan veya yabancı para ile finanse edilenlerin yapımını üstlenen ana yüklenici firmaların (alt yükleniciler hariç);

ia) Tam mükellef olması hâlinde, uluslararası ihalelerde tamamı üzerinden, yabancı para ile finanse edilenlerde ise yabancı paraya isabet eden oranda yapacakları teslim, hizmet ve faaliyetler ile tam mükellef imalatçı firmaların, bahse konu işte kullanılmak üzere bu işin yapımını yüklenen firmaya üreterek yapacakları mal ve malzeme ile hizmet satış ve teslimleri,

ib) Dar mükellef olması hâlinde, söz konusu firmanın bu işte kullanacağı mal ve malzemeyi üreten tam mükellef imalatçı firmaların (işî taahhüt eden firmalar dâhil) yapacakları satış ve teslimleri,

ic) Tam ve dar mükellef firmaların ortaklığı hâlinde, tam mükellef firmaya kendi faaliyeti oranında, diğer firmaya ise (ii) alt bendi çerçevesinde tam mükellef firmaların üreterek yapacakları satış ve teslimleri,

id) Yukarıda belirtilen (ia), (ib) ve (ic) alt bentleri çerçevesinde proje sahibi kamu kurumları ile bu projeleri üstlenen firmalara proje süresince yapılacak teknik müşavirlik, mühendislik vb. hizmet satışları.

ii. iia) Savunma Sanayii Müsteşarlığınca onaylanan savunma, güvenlik veya istihbarat alanları ile ilişkili projeleri üstlenmiş tam mükellef imalatçı firmalar ile savunma, güvenlik veya istihbarat alanlarında yapılacak araştırma ve geliştirme projelerini üstlenen tam mükellef imalatçı firmaların yapacakları satış ve teslimler ile bu satış ve teslimler sonrası doğan bakım ve onarım hizmetleri,

iib) Savunma Sanayii Müsteşarlığınca savunma, güvenlik veya istihbarat alanları açısından önem arz ettiği belirtilen savunma, güvenlik ve istihbarata yönelik her türlü platform, sistem, yazılım, araç ve gereçlerini üreten tam mükellef imalatçı firmalar ile savunma, güvenlik veya istihbarat alanlarında yapılacak araştırma ve geliştirme projelerini üstlenen tam mükellef imalatçı firmaların ülkenin savunma, güvenlik veya istihbaratı ile ilgili kamu kurum ve kuruluşlarına yapacakları satış ve teslimler ile bu satış ve teslimler sonrası doğan bakım ve onarım hizmetleri,

iic) Yukarıda (iia) ve (iib) ayrımında belirtilen firmalara, tam mükellef imalatçı firmaların üreterek yapacakları satış ve teslimleri,

iid) Yukarıda (iia) ve (iib) ayrımında belirtilen işleri yüklenen firmanın dar mükellef firma olması hâlinde, tam mükellef imalatçı firmaların bu firmaya üreterek yapacakları satış ve teslimleri.

iii. Tam mükellef imalatçı firmaların, Ekonomi Bakanlığınca belirlenen yatırım malları listesinde belirtilen malları üreterek yapacakları satış ve teslimleri.

iv. Tam mükellef imalatçı firmaların, Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında monte edilmemiş haldeki aksam ve parçaları ithal edebilecek firmalara, ithal edebilecekleri bu aksam ve parçaları üreterek yapacakları satış ve teslimleri.

v. Yap-İşlet Modeli çerçevesinde yapılacak yatırım projelerini üstlenen tam mükellef firmaların yapacakları hizmet ve faaliyetleri.

vi. Kamu kurum ve kuruluşları tarafından uluslararası ihaleye çıkarılmış yurt içi veya yurt dışı münhasıran yük taşıma işlerini yüklenen tam mükellef firmaların bu faaliyetleri.

vii. Uluslararası yük taşımacılığında döviz olarak kazanılan navlun bedellerinin yurda getirilmesi kaydıyla kara, deniz veya hava ulaştırma hizmet ve faaliyetleri.

viii. Yurt dışına yönelik olarak gerçekleştirilecek müteahhitlik, müşavirlik, yazılım ve mühendislik hizmetleri.

ix. Yabancı uyruklulara (diplomatik temsilcilikler ve mensupları dâhil), turistlere veya yurt dışında çalışan Türk vatandaşlarına ülkemizde buldukları sürede, döviz karşılığı verilecek sağlık hizmetleri.

x. Turizm müesseseleri ile seyahat acentelerinin yurt içindeki ve yurt dışındaki turizm faaliyetleri sırasında yaptıkları döviz karşılığı hizmet satışları.

xi. Bedelleri döviz olarak alınmak kaydıyla yurt dışında yerleşik firmalar adına gerçekleştirilen bakım ve onarım hizmetiyle, dış sefere çıkan Türk ve yabancı bayraklı gemi, uçak veya tırların bakımı ve onarımı, yenileme ve dönüşüm ile bakım, onarım, yenileme ve dönüşüm kapsamında gerçekleştirilen mal (yakıt ve madeni yağlar hariç) ve hizmet satışları.

xii. Tam mükellef firmalarca, ihraç ürünlerimizin pazarlanması amacıyla yurt dışında mağaza açılması veya işletilmesi.

xiii. Kamu kurum ve kuruluşlarınca uluslararası ihaleye çıkarılan maden havzalarından rüdvans karşılığında maden çıkarımı ve işletmesiyle ilgili üretim faaliyetleri.

xiv. Yurt içinde yerleşik haber ajanslarınca, yurt dışındaki yayın organlarına görüntülü veya görüntüsüz haber satışları.

xv. Kamu kurum ve kuruluşlarınca uluslararası ihaleye çıkarılan ve Ekonomi Bakanlığı tarafından belirlenen yatırım malları, sınai mamuller ve yazılım hizmetlerine yönelik ihaleleri kazanan tam mükellef imalatçı firmaların üreterek yapacakları satış ve teslimleri.

xvi. İkili veya çok taraflı uluslararası anlaşma hükümlerine göre yurt içinde bulunan yabancı kuruluşların yurt dışından getirme imkanına sahip buldukları sınai mamulleri teslim eden tam mükellef imalatçı firmalar ile uluslararası kuruluşlar, yabancı ülke temsilcilikleri ve kuruluşlarına ait tesislerin yapımını ve onarımını üstlenen tam mükellef müteahhit firmaların faaliyet ve teslimleri.

xvii. İkili veya çok taraflı uluslararası anlaşmalar kapsamında Türkiye’de gerçekleştirilen projeleri üstlenen kurum, kuruluş veya şirketler (bunlar tarafından yurt içinde projenin yürütülmesi amacıyla kurulan veya ortaklık gerçekleştirilen şirketler dâhil) tarafından proje kapsamında verilen yapım ve teslim işlerini yüklenen firmaların (alt yükleniciler hariç);

xviiia) Tam mükellef olması hâlinde, bunların yapacakları teslim ve hizmetleri ile tam mükellef imalatçı firmaların bu firmalara üreterek yapacakları satış ve teslimleri,

xviiib) Tam ve dar mükellef firmaların ortaklığı şeklinde olması hâlinde, tam mükellef firmanın ortaklığı oranında gerçekleştireceği teslim ve hizmetleri ile tam mükellef imalatçı firmaların bu firmalara üreterek yapacakları satış ve teslimleri.

xviii. Kamu özel iş birliği kapsamında tesis yapımı ve yenilenmesi işlerini üstlenen tam mükellef firmaların yapacakları hizmet ve faaliyetleri.

**c)** Vergi, Resim, Harç İstisnası Belgesi almak amacıyla proje formu ekinde verilecek taahhütnameler ile yukarıda (b) ayırımında ki (i), (ii), (v), (vi), (viii), (xiii), (xv) ve (xix)’de sayılan işlem ve faaliyetlere ilişkin sözleşme safhasından önceki teminatlar ve ihale kararlarına belge aranmaksızın resen harç istisnası uygulanır.

Belge sahibi firmaların belge konusu işe ilişkin mal, malzeme veya hizmet temin ettiği kişi ve kurumlarla yapacağı işlemlere harç istisnası uygulanması için, her iki işlem tarafının da o işle ilgili olarak düzenlenmiş belgeye sahip olması şarttır.

**d)** Bu maddenin uygulamasında; uluslararası ihalenin “Kamu kurum ve kuruluşları tarafından yerli ve yabancı firmaların ayrı ayrı veya birlikte iştirakine açık olarak çıkılan ve yabancı firmalarca da teklif verilen ihaleyi” ve Vergi, Resim, Harç İstisnası Belgesinin de “Döviz kazandırıcı faaliyetleri teşvik etmek amacıyla harç istisnası uygulanabilmesi için alınması ve ibraz edilmesi gereken, harca konu işlemin yapıldığı tarihte geçerli Ekonomi Bakanlığınca düzenlenen belgeyi” ifade edeceği belirtilmiştir.

Ayrıca bu maddede geçen tam ve dar mükellefiyetin kapsamı Gelir Vergisi Kanununa ve Kurumlar Vergisi Kanununa göre tayin ve tespit edilir.

**e)** Bu maddede sayılan işlem veya faaliyetlerin kısmen veya tamamen gerçekleştirilmemesi hâlinde, gerçekleşmeyen kısma ait alınmayan harç, mükelleflerden, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ceza ve gecikme faizi ile birlikte geri alınacaktır.

Bu madde kapsamında, harç istisnası uygulamak suretiyle işlem yapan kuruluşlar, istisnaya konu işlemin mahiyeti ile alınmayan harç tutarını, işlemin yapıldığı tarihi takip eden otuz gün içinde ilgililerin gelir veya kurumlar vergisi bakımından bağlı bulunduğu vergi dairesine bildirmeye mecbur oldukları belirtilerek, sayılan işlem veya faaliyetlerin gerçekleşmediğinin tespit edildiği tarihi takip eden otuz gün içinde, bu durumu vergi dairesine bildirmeyen kuruluşlar harç ile ceza ve gecikme faizinin ödenmesinden ilgililerle birlikte müteselsilen sorumlu olacakları hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan bu maddenin uygulanması bakımından; birinci ve ikinci fıkralarda yer alan döviz kazandırıcı faaliyetlere ilave olarak döviz kazandırıcı diğer faaliyetleri, belge kapsamında istisna uygulanacak işlem ve faaliyetlerin aşamaları ile diğer usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı ile Ekonomi Bakanlığı birlikte yetkilendirilmiştir.

#### **7. Kanuna bağlı 1 sayılı tarifinin A/III-a ayrımında yapılan düzenlemede;**

Tahkim yargılamasında nispi karar ve ilam harcının alınmaması hükme bağlanmıştır.

#### **8. Kanuna bağlı 2 sayılı tarifinin II- Maktu harçlar ayrımında yapılan düzenlemede;**

**a)** Vekaletnamelerdeki genel ve özel ayrımı kaldırılarak vekaletnamelerin tamamından aynı tutarda ( 12,40 TL) harç alınması öngörülmüştür.

**b)** Ticari işletmelerin kuruluş aşamasındaki defter tasdiki işlemleri noter harçlarının konusu dışına çıkarılmıştır.

#### **9. Kanuna bağlı 4 sayılı tarifinin I- Tapu işlemleri bölümünde yapılan düzenlemede;**

Tacirler arasında tesis edilen ipotek işlemlerinden alınacak tapu harcının % 50 oranında uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

## **VI. EMLAK VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER**

### **1.Bina vergisinde geçici muafırları düzenleyen 5 inci maddesinde yapılan ek düzenlemede;**

Yatırım teşvik belgesi kapsamında inşa edilen binaların, inşalarının sona erdiği tarihi takip eden bütçe yılından itibaren beş yıl süre ile bina vergisinden muaf olduğu hükmü eklenmiştir.

### **2.Arazi vergisinde geçici muafırları düzenleyen 15 inci maddesinde yapılan ek düzenlemede;**

Yatırım teşvik belgesi kapsamında yapılan yatırımlar için iktisap olunan veya tahsis edilen araziler yatırım teşvik belgesi süresince arazi vergisinden muaf olduğu hükmü bağlanmıştır.

## **VII. VERGİ USUL KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER**

### **1.Kanunun 28 inci maddesine yapılan ek düzenlemede;**

Vergi beyannamelerinin postayla veya elektronik ortamda gönderilmesi maddesine eklen hükümlerle, Gelir Vergisi Kanununa eklenen 98/A maddesi kapsamında verilen muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin alınması üzerine, 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu uyarınca düzenlenen tahakkuk fişi, mükellef veya elektronik ortamda beyanname gönderme yetkisi verilmiş gerçek veya tüzel kişiye elektronik ortamda iletileceği hükmüne bağlanmıştır.

### **2. Kanunun 153/A maddesinin 10 uncu fıkrası hükmü kaldırılmıştır.**

Vergi Usul Kanunu'nun 153/A maddesinin onuncu fıkrasında yer alan "359 uncu maddede sayılan fiilleri işledikleri veya bu fiillere iştirak ettikleri vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenen raporla tespit edilenlerden bu durumları kesinleşenlerin, fiilin işlendiği tarihten itibaren altı yıl süreyle vergi teşvik ve desteklerinden yararlanamayacakları " hükmü kaldırılmıştır.

### **3. Mükerrer 355 inci maddesinde yapılan düzenlemede;**

**a)** Madde başlığına ve birinci fıkrasına "Gelir Vergisi Kanununun 98/A maddesi hükmüne" ibaresi eklenerek söz konusu madde hükümlerine uymayanlara verilecek ceza bu madde kapsamına alınmıştır.

**b)** Aynı maddenin altıncı fıkrasına "Elektronik ortamda bildirim ve form verilmesi mecburiyetine uyulmaması halinde kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezası, bildirim veya formların belirlenen sürelerin sonundan başlayarak elektronik ortamda 3 gün içinde verilmesi halinde 1/10 oranında uygulanır." Hükmü eklenmiştir.

### **4. Kanunun mülga 370 inci maddesi "İzaha Davet" başlığı altında yeniden düzenlenmiştir.**

Bu düzenlemede; vergi incelemesine başlanılmadan veya takdir komisyonuna sevk edilmeden önce verginin ziyaa uğradığına ilişkin emarelerin bulunduğu idarece yapılan ön tespitler hakkında tespit tarihine kadar ihbarda bulunulmamış olmak kaydıyla mükellefler izaha davet edileceği ve 15 günlük içerisinde verilen izahatın sonunda vergi ziyasına sebebiyet verilmediğinin idarece anlaşılması durumunda mükellef hakkında vergi incelemesi yapılmayacağı ve takdire gidilmeyeceği, ancak aksi durumun tespitinde ise, izahatı bulunulan tarihten itibaren 15 gün içinde mükellefin hiç verilmemiş olan beyannamelerinin verilmesi, eksik veya yanlış beyanların düzeltilmesi ve ödeme süresi geçmiş vergilerin gecikme zammı ile birlikte aynı süre

içinde ödenmesi koşulu ile vergi ziyayı cezası olarak ziyaa uğratan verginin %20'si olarak kesilmesi hükme bağlanmıştır.

Ancak vergi ziyayı, VUK'nun 359 uncu maddesinde yazılı sebeplerden kaynaklanması durumunda bu hükmün uygulanmayacağı belirtilmiş ve arkasında sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanma fiilini işlenmiş olabileceğine dair yapılan ön tespitlerde, kullanılan sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge tutarının; her bir belge itibariyle 50 bin Türk lirasını geçmemesi ve mükellefin ilgili yıldaki mal ve hizmet alışları toplamının %5'ini aşmaması şartıyla bu uygulamadan yararlanabileceği açıklanmıştır.

Bu konuda ayrıca Maliye Bakanlığına geniş yetkilerin verilmenin yanı sıra, maddede yer alan 50 bin lira sınırın her yıl yeniden değerlendirilme oranı dikkate alınarak uygulanacağı belirtilmiştir.

***NOT: 6745 sayılı Yatırımların Proje Bazında Desteklenmesi ile Bazı Kanun ve Kanun hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile getirilen yenilikler özet olarak aşağıda sayılmıştır.***

- 1.Özel kreş ve gündüz bakımevleri kazançları gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.
2. Taşınmazlarını kiraya vererek kira geliri elde eden ve gerçek gider usulünü seçen gerçek kişilerin, kiraya verdikleri taşınmazları iktisadi değerini artırıcı nitelikte olan ısı yalıtımı ve enerji tasarrufu sağlamaya yönelik harcamaların yapıldığı yılda gider yazılmasına imkan verilmiştir.
3. VUK Md.11'e yapılan ilave düzenleme ile; vergiye tabi işlemlere taraf veya aracı olanlara vergi kesintisi yaptırmaya, iş grupları, iş neveleri, sektörler ve emtia grupları itibariyle, vergiye tabi işlemlerle ilgili, vergi kanunlarında belirtilen alt ve üst limitler arasında olmak koşuluyla, farklı kesinti oranları tespit etmeye Bakanlar Kurulu yetkili kılınmıştır.

**Not: Vergi kesinti oranını belirleme konusu dışında Bakanlar Kuruluna verilen diğer yetkilerin Anayasamızın 73 üncü maddesi kapsamında tartışılması gerektiği kanısındayım.**

4. Elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda veya elektronik veri şeklinde oluşturulan noter belgeleri Değerli Kağıtlar Kanunu kapsamına alınmıştır.
5. 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun geçici 30 uncu maddesinde yer verilen stratejik ibaresi kaldırılmış ve Bakanlar Kuruluna bu madde kapsamında yer alan sabit yatırım tutarını sektörler itibariyle veya topluca 50 milyon Türk lirasına kadar indirmeye veya iki katına kadar artırmaya yetkili olduğu hükme bağlanmıştır.

6. Özel Tüketim Vergisi Kanununda yapılan düzenlemelerde;

**a) Md.7:** Şehit eş veya çocuklarının, şehidin eş ve çocuğunun bulunmaması halinde ise anne veya babasının, bir defaya mahsus olmak üzere, özel tüketim vergisi ödemeksizin maddede belirlenen araçları alabilmelerine imkan sağlanmıştır.

**b) Geç.Md.6 :** Bu madde ile her bir cep telefonlarından alına 40 TL özel tüketim vergisi, Bakanlar Kurulu tarafından üç katına kadar artırma yetkisi verilmişti. Bu yetki kullanılması sonucunda, 2009/15725 sayılı BKK ile 50.-TL'ye, 2011/2304 sayılı BKK ile 100.-TL'ye, 2013/5761 sayılı BKK ile 120.- TL'ye ve son olarak da 2015/8353 sayılı BKK ile de 160.-TL'ye yükseltilmiştir. İşte

bu son karar kanuna aykırı olduğu için bunun düzeltilmesi sağlamak üzere 40.-TL, 160.- TL olarak değiştirilmiştir.

**Not: Bu yasal değişikliğin geriye doğru uygulanması söz konusu olmadığından, 2015/8353 sayılı BKK yasaya uygun olmadığına gerçeğini değiştirmeyecektir. Kısaca kararname gereği fazla ödenen 40.- TL geriye alınabilir.**

**c) Geç.Md.7:** Şehir içi taksi, dolmuş, servis, minibüs, midibüs ve otobüs taşımacılığı faaliyeti ile ticari yük taşımacılığı faaliyeti dolayısıyla düzenlemenin 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 gerçekleştiren gerçek ve tüzel kişiler tarafından, söz konusu faaliyetler kapsamında kullanılan taşıtların yenilenmesi amacıyla, aynı tarife pozisyon sıraları kapsamındaki taşıtların maddenin yürürlüğe girdiği tarihten 30.06.2017 tarihine kadar ilk iktisabı vergiden müstesna tutulmuştur.

**d) Kanuna ekli II sayılı liste :** Elektrik motoru olan araçlar için farklı özel tüketim vergisi oranı belirlenmiştir.

**7. KVK Md.32/A :**Yatırıma kaktı tutarına mahsuben diğer kurum kazançları üzerinden hesaplanacak indirimli kurumlar vergisi uygulamasında öngörülen %80 oranı %100'e çıkarılmıştır.

Ayrıca yatırımların tamamlanmış olması koşulu ile yararlanılamayan katkı tutarının yatırımın tamamlandığı hesap döneminden sonraki yıllarda yeniden değerlendirilerek artırılarak uygulanmasına imkan sağlanmıştır.

### **8. 6745 sayılı Kanun'un 80. maddesinde yapılan düzenlemeyle,**

Maddede belirlenen niteliklere sahip olan ve Ekonomi Koordinasyon Kurulu tarafından desteklenmesine karar verilen yatırımlar için özel yatırım teşvikleri uygulatma konusunda Bakanlar Kuruluna yetki verilmiştir. Bu çerçevede Bakanlar Kurulu, proje bazlı olarak desteklenmesine karar verilen yatırımlar için aşağıdaki teşvik ve desteklerin verilmesi konusunda yetkili kılınmıştır.

-Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 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.

-Gelir Vergisi Kanunu'nun geçici 80. maddesinde yer alan gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlandırma.

-Gümrük vergisi muafiyeti tanıma.

-Yatırımın Hazine taşınmazı üzerinde yapılması halinde, 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 halinde bedelsiz devredilmesi.

-Prime esas kazanç alt sınırına bağlı kalınmaksızın, 10 yıla kadar sigorta primi işveren hissesinin karşılanması.

-İşletme döneminde yatırıma ilişkin enerji tüketim harcamalarının % 50'sine kadarının en fazla 10 yıla kadar karşılanması.

-Sabit yatırım tutarının finansmanında kullanılan yatırım kredisi için 10 yıla kadar faiz veya kâr payı desteği ya da hibe desteği sağlanması.

-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.

-Yatırım tutarının % 49'unu geçmemek üzere ve edinilen payların 10 yıl içerisinde halka arz veya yatırımcıya satış şartıyla yatırıma ortak olunması.

Ayrıca;

-Proje bazlı yatırım konusu ürüne, süresi ve miktarı Bakanlar Kurulunca belirlenecek alım garantisi verilebileceği,

-Proje bazlı yatırımlara diğer kanunlarla getirilen izin, tahsis, ruhsat, lisans ve tesciller ile diğer kısıtlayıcı hükümler için Bakanlar Kurulu kararı ile istisna getirilebileceği veya yatırımları hızlandırmak ve kolaylaştırmak amacıyla yasal ve idari süreçlerde düzenleme yapılabileceği,

-Projenin gerekli kıldığı hallerde Bakanlar Kurulu kararıyla her türlü altyapı yatırımının yapılmasının kararlaştırılabileceği,

hükme bağlanmıştır.