



10.06.2008

S İ R K Ü L E R : 2008 / 3 8

5766 sayılı Kanun ile Bazı Vergi Kanunlarında Yapılan Değişiklikler (I)

5766 sayılı "Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunda ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun" 6.6.2008 tarihli mükerrer Resmi Gazete'de yayınlanmıştır. Kanun ile 6183 sayılı Kanunun yanında birçok vergi kanunlarında da değişiklikler yapılmıştır. Yapılan başlıca düzenlemeler aşağıda bilgilerinize sunulmuştur.

1. Transfer Fiyatlandırmasında Yurt İçi İşlemler için Hazine Zararı Şartı Getirildi

5766 sayılı Kanunun 21. maddesi ile, yeni Kurumlar Vergisi Kanununun Transfer Fiyatlandırması ile ilgili 13. maddesine bir fıkra eklenmiştir. Fıkra metni aşağıda yer aldığı gibidir;

"Tam mükellef kurumlar ile yabancı kurumların Türkiye'deki işyeri veya daimi temsilcilerinin aralarında ilişkili kişi kapsamında gerçekleştirdikleri yurt içindeki işlemler nedeniyle kazancın örtülü olarak dağıtıldığının kabulü Hazine zararının doğması şartına bağlıdır. Hazine zararından kasıt, emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit edilen fiyat ve bedeller nedeniyle kurum ve ilişkili kişiler adına tahakkuk ettirilmesi gereken her türlü vergi toplamının eksik veya geç tahakkuk ettirilmesidir."

Kanun değişikliğinin yürürlük tarihi 2008 kazançları da dahil olmak üzere 6.6.2008 olarak belirlenmiştir.

Yeni düzenlemeyle beraber, yurt içi işlemlerde transfer fiyatlandırması konusunda örtülü kazanç dağıtıldığı iddiasında bulunulabilmesi için, işleme taraflarının toplam vergi yüküne bakmak gerekecektir. Eğer toplam vergi yükü açısından bir değişiklik bulunmuyorsa, başka bir söyleyişle "Hazine zararı" bulunmuyorsa transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımından söz edilemeyecektir. Hazine zararı eksik veya geç tahakkuk ettirilen vergilerin hesap edilmesi yoluyla tesbit edilecektir.

Esasen hazine zararı, önceki KVK'nda yer alan "Örtülü Kazanç Dağıtımı" müessesisiyle ilgili olarak verilen oturmuş yargı kararlarıyla ihdas edilmiş bir kavramdır. Yeni Kanunun metninde yer verilmesi olumlu ve yerinde bir değişikliktir. Esasen mükellef lehine bir

38/ 1

uygulama ve bir açıklama düzenlemesi olması sebebiyle 2007 kazançları da kapsam dahiline alınmalıydı.

2. Katma Değer Vergisi Kanununda Yapılan Değişiklikler

5766 sayılı Kanununun 12. md. ile Katma Değer Vergisi Kanununun bazı maddelerde değişiklikleri yapılmış, Kanuna Geçici 25 ve Geçici 26. maddeler eklenerek aşağıdaki düzenlemeler yapılmıştır.

2.1. Sigorta Aracılarının Sigorta İşlemleri Dışındaki İşlemleriyle İlgili KDV Mükellefiyet Tesis Ettirmeleri Gerekecektir

5766 sayılı Kanununun 12/a md. ile KDV Kanununun diğer istisnalar ile ilgili 17/4-e bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

*17/4 (e) "Banka ve sigorta muameleleri vergisi kapsamına giren işlemler ve **sigorta araçlarının sigorta şirketlerine yaptığı sigorta muamelelerine ilişkin işlemleri...**"*

KDV'den istisna edilen işlemlerin yer aldığı 17/4-e md.nde yapılan değişiklik ile; sigorta araçlarının sigorta şirketlerine yaptığı sadece sigorta muamelelerine ilişkin işlemlerinin KDV'den istisna olduğu belirlenmesi yapılmıştır. Dolayısıyla, söz konusu işlemleri dışında kalan diğer işlemleri için ise teslim ve hizmet bedeli üzerinden KDV hesaplayarak bağlı oldukları vergi dairelerine beyan edecekleri sonucu çıkmaktadır.

Bu hüküm 1 Ağustos 2008 tarihinde yürürlüğe girecektir.

2.2. Hurda Metalden Elde Edilen Külçelerin Teslimi 07.06.2008 Tarihinden İtibaren İstisna Maddesinden Çıkarılarak Katma Değer Vergisine Tabi Hale Geldi

5766 sayılı Kanununun 12/b md ile; hurda metal ve atıklarını KDV'den istisna eden KDV Kanunu'nun 17/4-g maddesinde yer alan parantez içi hükmü kaldırılarak hurda metalden elde edilen külçelerin teslimi Katma Değer Vergisi kapsamına alınmıştır. Hükmün yürürlük tarihi 07.06.2008'dir.

2.3. Hazinece Yapılan Gayrimenkul Kiralamaları Kullanma İzni ve Ön İzin Verilmesi İşlemleri de Katma Değer Vergisi İstisnası Kapsamına Alındı

5766 sayılı Kanununun 12/b md. ile; KDV Kanununun 17/4-p md.nde yer alan "Hazine ve Arsa Ofisi Genel Müdürlüğü'nde yapılan taşınmaz mal teslimleri ile Hazinece yapılan irtifak hakkı tesisi" işlemlerinin KDV'den istisna olacağına ilişkin fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

17/4 (p) "Hazinece yapılan; gayrimenkul teslim ve kiralamaları, irtifak hakkı tesisi, kullanma izni ve ön izin verilmesi işlemleri"

Yapılan değişikliğe göre "Arsa Ofisi Genel Müdürlüğü'nce" yapılan işlemler istisna maddesinden çıkarılmış, Hazinesinin KDV istisnası kapsamında yapacağı işlemler genişletilmiştir. Yapılan bu değişikliğin yürürlük tarihi 07.06.2008'dir.

2.4. İndirimli Orana Tabi Mal ve Hizmet Teslim Edenlerin Yüklendikleri Amortisman Tabi İktisadi Kıymetlere İlişkin KDV'nin (Atık KDV'nin) İade Kapsamından Çıkarılması Konusunda Bakanlar Kuruluna Yetki Verilmiştir

5766 sayılı Kanununun 12/c md. ile; KDV Kanununun "Vergi İndirimi" başlıklı 29/2 md.nde yer alan indirimli orana tabi mal ve hizmet teslimlerinde, indirim konusu yapılamayan

38/ 2

yüklenim KDV'nin iadesi hakkındaki hükmün sonunda bulunan "Maliye Bakanlığı bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları tespit etmeye yetkilidir" cümlesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

29/2 "Bakanlar Kurulu, vergi nispeti indirilen mal ve hizmet grupları ile sektörler itibariyle, amortismanına tabi iktisadi kıymetler dolayısıyla yüklenilen katma değer vergisinin iade hakkını kaldırmaya; Maliye Bakanlığı, bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir."

Yapılan değişiklikle; Bakanlar Kurulu, vergi nispeti indirilen mal ve hizmetlerle ilgili olarak yapılacak KDV iadeleri ile ilgili olarak yüklenim Atık KDV'nin iade kapsamından çıkarılabilmesi hususunda yetki almıştır. Bu hükmün yürürlük tarihi 06.06.2008'dir.

2.5. Özürülülerin Hayatını Kolaylaştıran ve KDV'den İstisna Kapsamında Olan Her Türlü Araç Gereç ve Özel Bilgisayar Teslimlerine İlişkin Yüklenilen KDV İade Kapsamına Alındı

5766 sayılı Kanununun 12/ç md. ile; KDV Kanununun 32. md. değişiklik yapılmış ve 17/4-s md. maddeye eklenmiştir. Böylece özürülülerin, eğitimleri, meslekleri, günlük yaşamları için özel olarak üretilmiş her türlü araç gereç ve özel bilgisayar programlarının teslimleri dolayısı ile yüklenilen KDV'nin indirim yapılamayan kısmının iade edilebilmesi sağlanmıştır.

Bu değişikliğin yürürlük tarihi 06.06.2008'dir.

2.6. Özürülüler ile İlgili Mal ve Hizmet Tesliminde İstisnadan Vazgeçen Mükelleflerin 31 Temmuz 2008 Tarihine Kadar İstisnadan Vazgeçme Taleplerini Geri Almaları Halinde 3 Yıllık Mükellefiyetten Çıkamama Hükmü Geçerli Olmayacaktır

5766 sayılı Kanununun 12/d md. ile KDV Kanununa aşağıdaki Geçici 25. md. eklenmiştir.

"Geçici Madde 25 – Bu maddenin yürürlük tarihinden önce Kanun'un 17'inci maddesinin (4) numaralı fıkrasının (s) bendinde düzenlenen istisnadan vazgeçen mükelleflerin, bu maddenin yürürlük tarihini izleyen ayın sonuna kadar istisnadan vazgeçme taleplerini geri almaları halinde 18'inci maddenin (3) numaralı fıkrasının ikinci cümlesinde yer alan hüküm uygulanmaz. Bu hükmün uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir."

Bilindiği üzere, bazı mal ve hizmetlerin tesliminde KDV istisnası uygulanmasından vazgeçen mükellefler KDV Kanunu'nun 18/3 maddesine göre ilgili vergi dairesine müracaatları halinde KDV mükellefiyetleri tesis ediliyordu. Aynı maddeye göre bu şekilde mükellef olanların 3 yıl geçmedikçe mükellefiyetten çıkmaları engellenmiştir.

KDV Kanununa eklenen Geçici 25. md.ye göre özürülülerin KDV'den istisna olan eğitimleri, meslekleri, günlük yaşamları için özel olarak üretilmiş her türlü araç, gereç ve özel bilgisayar programlarını satan mükelleflerden, ihtiyari olarak istisnadan vazgeçmiş olanlar, vazgeçme taleplerini 31 Temmuz 2008 tarihine kadar geri almaları halinde, KDV Kanunu'nun 18. md.nde yer alan 3 yıl mükellefiyetten çıkmama hükmü bu mükellefler için geçerli olmayacaktır.

Maddenin yürürlük tarihi 06.06.2008'dir.

2.7. Birleşmiş Milletler (BM) Temsilcilikleri, Özel İhtisas, Fon ve Programları İle İktisadi İşbirliği ve Kalkınma Teşkilatına (OECD) Resmi Kullanımları İçin Yapılacak Teslim ve Hizmetler KDV'den İstisna Edilmiştir

5766 sayılı Kanununun 12/d maddesi ile KDV Kanununa eklenen Geçici 26. md. ile yeni bir istisna hükmü getirilmiştir. İstisna maddesi aşağıdaki gibidir.

"Geçici Madde 26 - Birleşmiş Milletler (BM) temsilciliği, BM'ye bağlı program, fon ve özel ihtisas kuruluşları ile İktisadi İşbirliği ve Kalkınma Teşkilatına (OECD) resmi kullanımları için yapılacak mal teslimi ve hizmet ifaları, bunların sosyal ve ekonomik yardım amacıyla bedelsiz olarak yapacakları mal teslimi ve hizmet ifaları, bedelsiz mal teslimi ve hizmet ifaları ile ilgili mal ve hizmetlerin bunlara teslim ve ifası; finansmanlarının bu kuruluşlar tarafından karşılanması şartıyla ilgili kurum, temsilcilik, program, fon ve özel ihtisas kuruluşlarının Türkiye'deki faaliyetlerinin devamı veya ilgili kurumlara ilişkin uluslararası anlaşmaların yürürlükte bulunduğu süre içerisinde katma değer vergisinden müstesnadır. Bu istisnanın uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir."

Bu hükmün uygulama usul ve esasları Maliye Bakanlığınca belirlenecek olup yürürlük tarihi 06.06.2008'dir.

2.8. Serbest Bölgelerdeki Müşteriler İçin Yapılan Fason Hizmetler İhracat Kapsamına Alınarak KDV'den İstisna Kapsamına Alınmıştır

5766 sayılı Kanununun 12/e md. ile KDV Kanununun "Mal ev Hizmet İhracatı" istisnası ile ilgili 11/1-a md. aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"İhracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler, yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetler, serbest bölgelerdeki müşteriler için yapılan fason hizmetler ve karşılıklı olmak şartıyla uluslararası roaming anlaşmaları çerçevesinde yurt dışındaki müşteriler için Türkiye'de verilen roaming hizmetleri"

Yapılan bu değişikliğin yürürlük tarihi 06.06.2008'dir.

2.9. Serbest Bölgelerdeki Müşteriler İçin Yapılan Fason Hizmetlerin İhracat İstisnasından Yararlanması İçin Hizmetten Serbest Bölgede Faydalanılması Gerekir

5766 sayılı Kanununun 12/e md. ile KDV Kanununun "İhracat Teslimi ve Yurt Dışındaki Müşteriler İçin Yapılan Hizmetler" başlığı altındaki 12. md.ne aşağıdaki 3. fıkra eklenmiştir.

"3) Fason hizmetlerin serbest bölgelerdeki müşterilere yapılmış sayılması için aşağıdaki şartlar yerine getirilmiş olmalıdır.

a) Fason hizmet serbest bölgelerde faaliyet gösteren müşteriler için yapılmış olmalıdır.

b) Fason hizmetten serbest bölgelerde faydalanılmalıdır."

Yukarıdaki iki şartın bir arada gerçekleşmesi gerekmektedir.

Değişikliğin yürürlük tarihi 6.6.2008'dir