

Ankara, 06/07/2009

## SİRKÜLER 2009/22

### **KONU: 5904 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu Ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun İle Getirilen Düzenlemeler Hakkında**

03.07.2009 tarih ve 27277 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan **5904 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu Ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun** ile çeşitli vergi kanunlarında değişiklik yapılmış olup, söz konusu düzenlemelerden bazılarında aşağıda yer verilmiştir.

#### **İşe Başlatmama Tazminatı Gelir Vergisi'nden İstisna Edilmiştir.**

Özellikle yaşanan son ekonomik krizle birlikte işsizliğin artması ve işten çıkarmaların yaygınlaşmış olması, vergi kanunlarında da bu koşullara uyarlanmasını zorunlu kılmıştır. Bunlardan biri de G.V.K.'da işe başlama tazminatına ilişkin düzenlemedir. İş Kanunu'na göre işine son verilen işçinin geçerli bir nedeni olmadan veya nedenin geçerli olmadığına mahkeme kararı ile kesinleşmesine rağmen işine başlatılmaması durumunda, işverenin tazminat ödeme yükümlüğü bulunmaktadır. Yapılan son düzenleme ile G.V.K.'nın 25.maddesinin birinci fıkrasının 1 numaralı bendine eklenen parantez içi hükümlerle işe başlatmama tazminatının gelir vergisinden istisna edildiğine açıklık getirilmiştir.

Ayrıca G.V.K.'na eklenen Geçici 77. madde ile kanunun yayımı tarihinden önceki dönemlere ilişkin olarak ödenen işe başlatmama tazminatı gelir vergisine tabi tutulan mükellefler, söz konusu tarhiyatı dava konusu yapmamaları ve açılmış davalardan vazgeçmeleri şartıyla, V.U.K.'nın düzeltme hükümleri uyarınca ödemiş oldukları vergilerin red ve iadesini talep edebileceklerdir.

#### **Teşvik Kapsamındaki İşyerlerinde Ücret Gelirlerine Önce Asgari Geçim İndirimi Uygulanacaktır.**

Gelir Vergisi Kanunu'nun asgari geçim indirimini düzenleyen 32.maddesine eklenen dördüncü fıkra ile, ücret gelirlerine öncelikle asgari geçim indiriminin, sonra varsa diğer teşvik ve indirimlerin uygulanması öngörülmektedir. Örneğin 5746 sayılı kanuna göre Ar-Ge merkezlerinde çalışan personelin ücretlerinin kanunda belirtilen kısmı gelir vergisinden istisnadır. İşte bu istisna uygulanırken öncelikle gerçek ücrete asgari geçim indirimi uygulanacak, sonra kalan tutar, Ar-Ge personelinin gelir vergisi stopaj indirimine esas alınacak tutar olarak dikkate alınacaktır.

#### **Türkiye Kızılay Derneği'ne Yapılan Bağış ve Yardımların Tamamı Gelir ve Kurumlar Vergisi Beyannamesinde İndirim Olarak Dikkate Alınacaktır.**

Gelir Vergisi Kanunu'nun 89.maddesinin birinci fıkrası ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10.maddesinin birinci fıkrasına eklenen bir hüküm ile, İktisadi işletmeleri hariç, Türkiye Kızılay Derneğine makbuz karşılığı yapılan nakdî bağış veya yardımların tamamı, Gelir ve Kurumlar Vergisi matrahının tespitinde indirim olarak dikkate alınacaktır.

Türkiye Kızılay Derneği bilindiği üzere Türkiye'de ilk kamu yararına çalışan dernek olup, daha önce adı geçen derneğe yapılan bağış ve yardımların, beyan edilen gelirin veya kurum kazancının % 5'ine kadar olan kısmı indirilebiliyordu. Diğer taraftan umumi hayata müessir afetlere maruz kalanlara yapılacak harcamaları karşılamak üzere 7269 sayılı Kanuna göre kurulan "Fon"a verilmek üzere Türkiye Kızılay Derneği'ne makbuz karşılığında yapılacak nakdi bağış ve yardımlar, yıllık beyanname ile bildirilecek gelirlerden veya kurum kazancından indirilebilmektedir. Yapılan düzenlemeyle artık makbuz karşılığı yapılan nakdî bağış veya yardımların tamamı, bir sınırlama olmaksızın beyan edilen gelir ve kurum kazancından indirilebilecektir.

### **Tarım Ürün Senetlerinin Elden Çıkarılmasından Doğan Kazançlar Gelir ve Kurumlar Vergisinden İstisna Edilmiştir.**

5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu'na göre, lisanslı depo işletmelerine teslim edilen tarım ürünlerini temsil etmek üzere adı geçen işletmeler tarafından Türk Ticaret Kanunu'nun makbuz senedine ilişkin hükümlerine tabi olarak ürün senedi düzenlenmekte ve Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'nın izni ile ticaret borsasında alım-satımı yapılabilmektedir. Gelir Vergisi Kanunu'na eklenen Geçici 76.madde ile söz konusu ürün senedi alım-satımından doğan kazançlar 31/12/2014 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilmiştir. Ayrıca bu kazançlar üzerinden 94.madde kapsamında tevkifat yapılmayacak ve yıllık beyanname ile beyan edilmeyecektir.

### **Kurumlar Vergisi Kanunu'nda Tasfiye Memurlarının Sorumluluğuna Açıklık Getirilmiştir.**

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 17'nci maddesinin sekizinci fıkrasından sonra gelmek üzere tasfiye memurlarının sorumluluğunu düzenleyen bir hüküm eklenmiştir. Buna göre tasfiye edilerek tüzel kişiliği ticaret sicilinden silinmiş olan mükelleflerin tasfiye öncesi ve tasfiye dönemlerine ilişkin olarak kesilecek vergi cezaları dahil her türlü vergi tarhiyatı; tasfiye dönemi için tasfiye memurları adına, tasfiye öncesi dönemler için müteselsilen sorumlu olmak üzere kanuni temsilcilerden herhangi biri adına yapılacaktır. Limited şirket ortaklarının tasfiye öncesi dönemle ilgili sorumlulukları, koymuş oldukları sermaye oranıyla, tasfiye memurlarının sorumluluğu ise tasfiye sonucu dağıtılan tutarla sınırlıdır.

Böylece V.U.K.'nın kanuni temsilcilerin sorumluluğunu düzenleyen 10.maddesinin son fıkrasına paralel bir düzenleme getirilmiş olmaktadır.

### **KOBİ'lere Vergisiz Birleşme ve Belli Şartlarda İndirimli Kurumlar Vergisinden Yararlanma Avantajları Sağlanmıştır.**

Kurumlar Vergisi Kanunu'na eklenen Geçici 5.madde ile, ekonomik krizden etkilenen KOBİ'lerin mali yapılarını güçlendirmek, birleşmelerini teşvik etmek ve birleşmeden doğan vergi yüklerini azaltmak amacıyla vergisiz birleşme ve indirimli kurumlar vergisi uygulanması öngörülmüştür. Buna göre KOBİ'lere 31.12.2009 tarihine kadar olan birleşmelerinde vergisiz birleşme imkânı getirilmektedir. Ayrıca münfesihi kurumun birleşme tarihinde sona eren hesap döneminde elde ettiği kazançlar ile birleşilen kurumun birleşme işleminin gerçekleştiği hesap dönemi dahil olmak üzere üç hesap döneminde elde ettiği kazançlara % 75'e kadar indirimli kurumlar vergisi uygulaması esası getirilmiştir.

**Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu'na Göre Düzenlenen Ürün Senetlerinin, Senedin Temsil Ettiği Ürünü Depodan Çekecek Olanlara Teslimi K.D.V.'ne Tabi Tutulmuştur.**

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendinin (d) alt bendinde yapılan değişiklikle, 5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu'na göre düzenlenen ürün senetlerinin, senedin temsil ettiği ürünü depodan çekecek olanlara teslimi, KDV'nin konusuna alınmaktadır. 9'uncu maddenin sonuna eklenen fıkra ile ürün senetlerinin, senedin temsil ettiği ürünü depodan çekecek olanlara teslimine ait katma değer vergisinin ödenmesinden lisanslı depo işleticilerinin sorumlu olacağı belirtilmektedir. 10'uncu maddenin birinci fıkrasına eklenen (k) bendi ile, ürün senetlerinin temsil ettiği ürünlerin depodan çekilmesi ile vergiyi doğuran olay meydana gelmektedir.

13'üncü maddenin birinci fıkrasına eklenen (ğ) bendi ile ürün senetlerinin, ürün ihtisas borsaları ile Sanayi ve Ticaret Bakanlığında ürün senedi alım-satımı konusunda izin alan ticaret borsaları aracılığıyla ilk teslimi KDV'den istisna tutulmaktadır. Diğer taraftan 17. maddenin dördüncü fıkrasının t bendi olarak eklenen hükümlerle, ürün senetlerinin senedin temsil ettiği ürünü depodan çekecek olanlara teslimi ile işlem gördüğü borsalardaki ilk teslimi dışındaki teslimlerin KDV'den istisna tutulması amaçlanmakta, ayrıca bu kapsamdaki teslimler nedeniyle 30.maddenin birinci fıkrasının (a) bendi hükmünün uygulanmayacağı belirtilerek, yüklenilen vergilerin indirimine imkan tanınmaktadır.

**Bedelsiz Verilen Yurt Hizmetleri Belli Şartlarda K.D.V.'den İstisna Edilmiştir.**

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17.maddesinin ikinci fıkrasının (b) bendinde yapılan düzenlemeyle bedelsiz olarak verilen eğitim ve öğretim hizmetlerine uygulanan istisna kapsamı genişletilerek, 24/3/1950 tarihli ve 5661 sayılı Yüksek Öğrenim Öğrenci Yurtları ve Aşevleri Hakkındaki Kanuna Ek Kanun ile 30/4/1992 tarihli ve 3797 sayılı Milli Eğitim Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun hükümlerine göre kurulan öğrenci yurtları tarafından bedelsiz verilen yurt hizmetlerinde ilgili dönemdeki kapasitelerinin % 10'unu geçmemek üzere verilen bedelsiz eğitim ve öğretim hizmetleri de istisna kapsamına alınmıştır.

**Konut Yapı Kooperatiflerinin Üyelerine Konut Teslimleri K.D.V.'ye Tabi Tutulmuştur.**

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17.maddesinin dördüncü fıkrasının (k) bendinde yer alan "ile konut yapı kooperatiflerinin üyelerine konut teslimleri" ibaresi madde metninden çıkarılarak, söz konusu teslimlere ilişkin istisna uygulaması sona erdirilmiştir. Ancak Katma

Değer Vergisi Kanunu'na eklenen Geçici 28.maddeyle, bir kısım mükelleflerin istisna uygulamasından doğan hakları korunmuştur. Buna göre maddenin yürürlüğe girdiği 03.07.2009 tarihinden önce bina inşaat ruhsatı almış olan konut yapı kooperatiflerince, üyelerine yapılan konut teslimlerinin istisnadan yararlandırılmalarına imkan tanınmıştır.

### **Vergi Kaçakçılığı Suçuna Uygulanacak Hapis Cezası Para Cezasına Çevrilemeyecektir.**

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun Kaçakçılık Suç ve Cezaları'nı düzenleyen 359.maddesinin (a) fıkrasında yer alan hapis cezasının alt sınırı 1 yıldan 18 aya çıkarılmıştır. Yapılan bu düzenlemeyle muhasebe hilesi yapanlara, çift defter kullananlara, defter ve belgelerini tahrif edenlere veya gizleyenlere, muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleyenlere ya da kullananlara, "**1 yıldan 3 yıla kadar**" uygulanan hapis cezası, "**18 aydan 3 yıla**" olarak değiştirilmiştir.

Türk Ceza Kanunu'nun 50.maddesine göre, 1 yıla kadar hapis cezaları suçlunun kişiliğine, sosyal ve ekonomik durumuna bağlı olarak adli para cezasına çevrilebilmektedir. Yukarıda yapılan düzenlemeden önce, vergi kaçakçılığı davalarında genellikle mükelleflere en alt sınır olan bir yıl hapis cezaları verilmekte ve bu hapis cezaları da, yukarıda belirtilen durumlar dikkate alınarak para cezasına çevrilmekteydi.

Yapılan düzenlemeyle bir yıla kadar olan hapis cezalarının paraya çevrilmesi, asgari hapis cezası 18 aya yükseltilmek suretiyle önlenmiş olmaktadır.

### **Elektronik Ortamda Beyanname Vermeme Fiiline İki Defa Usulsüzlük Cezası Kesilmeyecektir.**

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun bilgi verme ve ibraz ile ilgili yükümlülükleri yerine getirmeyenlere uygulanacak usulsüzlük cezalarını düzenleyen Mük.355.maddesinin ikinci fıkrasının sonuna eklenen hükümlerle, bilgi ve ibraz ödevlerinin yerine getirilmesine ilişkin usul ve esasların Maliye Bakanlığınca yapılan düzenleyici idari işlemlerle duyurulması halinde, ilgililere ayrıca yazılı olarak bildirilme şartı aranmayacağı hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan 5904 sayılı kanunun 22.maddesi ile 01.08.2009 tarihinden itibaren yürürlüğe girmek üzere V.U.K.'nın Mük.355.maddesinin sonuna eklenen fıkralar aşağıdaki gibidir:

"Elektronik ortamda verilme zorunluluğu getirilen bildirim veya formlara ilişkin olarak süresinden sonra düzeltme amacıyla verilen bildirim ve formların, belirlenen sürelerin sonundan itibaren 10 gün içinde verilmesi halinde özel usulsüzlük cezası kesilmez, takip eden 15 gün içinde verilmesi halinde ise kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezası 1/2 oranında uygulanır.

Elektronik ortamda beyanname ile bildirim ve form verme mecburiyetine uymayanlara bu maddeye göre ceza kesilmesi halinde, 352 nci maddenin birinci derece usulsüzlüklerle ilgili (1) numaralı bendi ile ikinci derece usulsüzlüklerle ilgili (7) numaralı bendi uyarınca ayrıca ceza kesilmez."

Bilindiği üzere 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 352/I-1 maddesi gereğince vergi ve harç beyannamelerinin süresinde verilmemiş olması 1. derece usulsüzlük cezası sayılmaktadır. Aynı kanunun Mük.355. maddesine 5398 sayılı Kanunun 23'üncü maddesiyle eklenen fıkra ile, elektronik ortamda beyanname verilmesi mecburiyetine uyulmaması fiiline 21.07.2005 tarihinden itibaren özel usulsüzlük cezası kesilmesi öngörölmüştür. Böylece tek bir fiil için hem usulsüzlük hem de özel usulsüzlük cezası kesilebilir hale gelmiştir. Yapılan düzenleme ile beyanname vermeme fiiline hem özel usulsüzlük hem de genel usulsüzlük cezası kesilmesinin önüne geçilmiş olmaktadır.

**BAKIř YEMİNLİ MALİ MÜşAVİRLİK VE DENETİM LTD. şTİ.**  
**YEMİNLİ MALİ MÜşAVİR**  
**İLHAN ALKILIÇ**