



Sirküler Tarihi : 11.12.2017
Sirküler No : 2017-44
Konu : Bazı Vergi Kanunları İle Diğer Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair 7061 Sayılı Kanun Hak.

Bazı Vergi Kanunları İle Diğer Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair 7061 Sayılı Kanun (Torba Kanun) 05.12.2017 tarihinde Resmi Gazete' de yayımlanmıştır.

Söz konusu kanun metninde yer alan ve tarafımızca önemli görülen konular aşağıda detaylıca açıklanmıştır.

1- ÇALIŞMA YAŞAMINA YÖNELİK YAPILAN DÜZENLEMELER

➤ Net Asgari Ücrete İlişkin Yapılan Düzenleme

7061 sayılı Kanun'un 15 inci maddesi ile, sadece kendisi için asgari geçim indirimi hesaplanan (bekar) asgari ücretle çalışanların, ücretlerinin 2017 yılının son dört ayında 1.404,06 TL'nin altına düşmesi nedeni ile ilave asgari geçim indirimi uygulanacağı hususu düzenlenmiştir. Söz konusu maddede; 2017 yılı Ocak ayına ilişkin ödenen net asgari ücretin altında kalan asgari ücretlilere, 2017 Eylül, Ekim, Kasım ve Aralık aylarına ilişkin olarak hesaplanan net ücret arasındaki fark tutarının, ücretlinin asgari geçim indirimine ayrıca ilave edileceği ve fazla ödenen vergilerin bu maddenin yayımı tarihinden sonra verilecek muhtasar beyannameler üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilmek suretiyle reddolunacağı hüküm altına alınmıştır.

➤ Mevsimlik Tarım İşçilerine İlişkin Yapılan Düzenleme

7061 sayılı Kanun'un 36 ncı maddesi ile, mevsimlik tarım işçileri 1774 sayılı Kimlik Bildirme Kanunu kapsamına alınmış olup, başka bir ilde çalışmak amacıyla geçici olarak yer değiştiren söz konusu işçilerin kimlik bildirimlerinin, geçici yerleşim alanlarındaki kolluk kuvvetlerince alınacağı ve söz konusu bildirimlerin Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı ile elektronik ortamda paylaşılacağı hüküm altına alınmıştır.

➤ İşsizlik Ödeneği Başvurularına İlişkin Yapılan Düzenleme

7061 sayılı Kanun'un 55 inci maddesi ile, 4447 sayılı İşsizlik Sigortası Kanunu'nun 50 ncı maddesinin üçüncü fıkrasındaki "İşsizlik ödeneği her ayın sonunda aylık olarak işsiz kendisine ödenir. İlk işsizlik ödeneği ödemesi ise ödeneğe hak kazanılan tarihi izleyen ayın sonuna kadar yapılır." hükmü; " İşsizlik ödeneği başvuruları izleyen ayın sonuna kadar sonuçlandırılır. İşsizlik ödeneği, her ayın beşinde aylık olarak işsiz kendisine ödenir." şeklinde değiştirilmiştir.

➤ MYK Kapsamında Yetkilendirilmiş Kuruluşların Sınavlarına İlişkin Yapılan Düzenleme

7061 sayılı Kanun'un 56 ncı maddesi ile, Mesleki Yeterlilik Kurumu Kanunu kapsamında yetkilendirilmiş sınav ve belgelendirme kuruluşlarının gerçekleştireceği sınavlarda başarılı olan kişilerin belge ve sınav ücretlerinin İşsizlik Sigortası Fonundan karşılanmasına ilişkin

son tarih olan 31.12.2017 tarihi, 31.12.2019 olarak değiştirilmiştir. Bu kapsamda sınavlarda başarılı olan kişilerin belge ve sınav ücretlerinin tamamının İşsizlik Sigortası Fonundan karşılanması durumu 2 yıl süreyle uzatılmıştır. Ayrıca belirtmek gerekir ki, “ 01.01.2018 tarihinden 31.12.2019 tarihine kadar ise belge masrafı ile sınav ücretinin yarısı” ibaresi, 4447 sayılı Kanunun ek 3 üncü maddesinin birinci fıkrasından çıkartılmıştır.

➤ **5510 Sayılı Kanun Kapsamında Amme Alacaklarından Yapılacak Mahsuplara İlişkin Yapılan Düzenleme**

7061 sayılı Kanun’un 87 nci maddesi ile, 5510 sayılı Kanunu’nun 88 inci maddesinin on altıncı fıkrasına hüküm eklenmiştir. Buna göre; 6183 sayılı Kanun kapsamında amme alacaklarından yapılan tahsilat tutarının mahsubuna ilişkin düzenlemeye yer verilmiştir. Bu doğrultuda, 6183 sayılı Kanun kapsamında Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerince tahsil edilen alacağın mahsubundan sonra tahsil edilebilecek fazla bir tutarın olması durumunda söz konusu tutar, Sosyal Güvenlik Kurumu prim ve diğer alacaklarına mahsup edilmek üzere aktarılacaktır.

Yine aynı şekilde, söz konusu muaccel hale gelmiş alacakların Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından mahsup edildikten sonra ve tahsil edilebilecek fazla bir tutarın olması durumunda, söz konusu tutar Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine mahsup edilmek üzere aktarılacaktır. Bu suretle yapılan ödemelerde ödeme tarihi, reddedilen tutarın Kuruma ve/veya alacaklı tahsil dairesinin hesabına geçtiği tarih olarak kabul edilecektir.

➤ **6331 Sayılı İş Sağlığı ve Güvenliği Kanunu’ na Tabi İşyerlerinin Güvenlik Raporu Hazırlama Yükümlülüğüne İlişkin Yapılan Düzenleme**

7061 sayılı Kanun’un 103 üncü maddesi ile, 6331 sayılı İş Sağlığı ve Güvenliği Kanunu’nun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi değiştirilmiştir. Söz konusu değişiklik ile; büyük endüstriyel kaza oluşabilecek işyerlerinin büyük kazaların önlenmesine ilişkin güvenlik raporları hazırlaması yükümlülüğü getirilmiştir.

7061 sayılı Kanun’un 104 üncü maddesi, yukarıda belirtilen 103 üncü madde ile bağlantılı olup, büyük endüstriyel kaza oluşabilecek işyerleri tarafından güvenlik raporlarının hazırlanmasının 31.12.2018 tarihine kadar tamamlanması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

➤ **6698 Sayılı Kişisel Verilerin Korunması Kanunu’ nda Yapılan Düzenlemeler**

7061 sayılı Kanun’un 119 uncu maddesi ile; Kişisel Verilerin Korunması Kanunu’nun 27 nci maddesinin dördüncü fıkrasına “diğer kamu görevlileri kurumlarının muvafakati” ibaresinden gelmek üzere “ hakimler ve savcılar ise kendilerinin muvafakati” ibaresi eklenmiştir.

7061 sayılı Kanun’un 120 inci maddesi ile, Kişisel Verileri Koruma Uzmanı kadrosuna atanabilecek kişilerde bulunması gereken nitelikler düzenlenmiştir.

Belirlenen kriterler doğrultusunda atanacak kişilerinin sayısının on beşi geçemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

➤ **Yürürlük Tarihi**

Yukarıda bahsedilen Kanun hükümlerinden 15 inci madde 01.09.2017 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihinde, diğer maddeler ise (36, 55, 56, 87, 103, 104, 119, 120) bu Kanun’un yayımlandığı tarihte yürürlüğe girecektir.

2- DEĞERLİ KAĞITLAR KANUNU, HARÇLAR KANUNU VE DAMGA VERGİSİ KANUNUNA YÖNELİK YAPILAN DÜZENLEMELER

➤ Damga Vergisi Kanununa ekli (2) sayılı Tablonun “IV-Ticari ve medeni işlerle ilgili kağıtlar” başlıklı bölümüne aşağıdaki 54 No.lu fıkra eklenerek bu mahiyetteki kağıtların damga vergisinden istisna olması sağlanmıştır.(Md 30/Yürürlük 5.12.2017)

“Kamu özel iş birliği projelerinin finansmanı için yurt dışında ihraç edilen menkul kıymetler karşılığında fon temin etmek üzere kurulan özel amaçlı kuruluşların, bu fonları proje yüklenicisi firmalara kullandırmasına ilişkin olarak düzenlenen kâğıtlar ile bunların teminatı ve geri ödenmesine ilişkin işlemler nedeniyle düzenlenen kâğıtlar”

➤ Damga Vergisi Kanunu’nun Mükerrer 30. Maddesiyle Bakanlar Kuruluna tanınan maktu ve nispi vergileri yeniden belirleme yetkisi genişletilerek yeniden belirlenmiştir. (Md.29/Yürürlük 5.12.2017)

Buna göre Bakanlar Kurulu, Damga Vergisi Kanunu’na ekli (1) sayılı tabloda yer alan maktu vergileri veya bu vergilerin yeniden değerlendirme oranı uygulanmak suretiyle belirlenmiş olan tutarlarını (maktu ve nispi vergilerin asgari ve azami miktarlarını belirleyen hadler dâhil) ve nispi vergileri, kâğıt türleri itibarıyla ayrı ayrı veya birlikte olmak üzere; maktu vergilerde on katına, nispi vergilerde ise bir katına kadar artırmaya, uygulanmakta olan maktu vergileri yarısına kadar, nispi vergileri ise sifıra kadar indirmeye, bu had ve miktarlar arasında yeni had, miktar ve nispetler tespit etmeye yetkilidir.

➤ Yukarıdaki düzenlemeye paralel şekilde, Harçlar Kanunu’nun 123. Maddesine on birinci fıkrasından sonra aşağıdaki fıkra eklenerek, bu mahiyetteki işlemlerin yargı harçları hariç harçlardan müstesna tutulması sağlanmıştır. (Md. 31/Yürürlük 5.12.2017)

“Kamu özel iş birliği projelerinin finansmanı için yurt dışında ihraç edilen menkul kıymetler karşılığında fon temin etmek üzere kurulan özel amaçlı kuruluşların, bu fonları proje yüklenicisi firmalara kullandırmasına ilişkin işlemler ile bunların teminatı ve geri ödenmesine ilişkin işlemler, yargı harçları hariç, bu Kanunda yazılı harçlardan müstesnadır.”

➤ Harçlar Kanununa bağlı (8) sayılı Tarifenin “XII-Transfer fiyatlandırması ile ilgili yöntem belirleme anlaşması harçları” başlıklı bölümü yürürlükten kaldırılarak, Maliye Bakanlığı ile yapılacak transfer fiyatlandırması anlaşmalar için alınan başvuru ve yenileme harçları kaldırılmıştır. (Md. 32/Yürürlük 5.12.2017)

➤ Kanunun Geçici 1. Maddesi uyarınca, bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar Harçlar Kanunu veya özel kanunlarda yer alan hükümler nedeniyle yargı harçlarından muaf olan ya da yaptıkları işlemler istisna olan kamu idareleri adına hükmedilmiş olan yargı harçları tahsil edilmeyecek, ancak tahsil edilmiş olanlar ise red ve iade edilmeyecektir.

➤ Değerli Kağıtlar Kanunu’nun 3. Maddesinin ikinci fıkrası değiştirilerek, Maliye Bakanlığı’nın muvafakati olması kaydıyla değerli kağıtların ilgili Bakanlıkları yanı sıra daireler veya kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları tarafından da hazırlanıp bastırılması imkanı getirilmiştir. Ayrıca bu kurum ve kuruluşlara, değerli kağıtların elektronik belge olarak düzenlenmesi yetkisi de verilmiştir. (Md. 27/Yürürlük 5.12.2017)

3- TAHSİLAT KANUNUNA YÖNELİK YAPILAN DÜZENLEMELER

➤ 6183 sayılı Kanunun 22/A maddesi yeniden düzenlenmek suretiyle Maliye Bakanı'na bazı kamu ödemelerin ve bazı işlemlerin yapılması için alacaklının veya işlem sahibinin Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine vadesi geçmiş borcun bulunmadığına ilişkin belge aranılması ve yapılacak ödemelerden istihkak sahiplerinin amme borçlarının kesilerek ilgili tahsil dairesine aktarılması zorunluluğu ve buna ilişkin bazı usul esasları belirleme yetkileri verilmiştir. (Md.7/ Yürürlük 1.1.2018). Esasen bu yetki hemen hemen aynı kapsamda ve aynı maddede yer almaktaydı ama yetki Bakan'a değil Bakanlığa aitti.

Buna göre Maliye Bakanı bu yetkileri kullanırsa;

- 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununa tabi kamu idareleri ile bu idarelere bağlı döner sermaye işletmelerinin yapacağı her türlü ödemelerde,
- 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamına giren kurumlar ile kamu tüzel kişiliğini haiz kurum ve kuruluşların (meslekî kuruluşlar ve vakıf yüksek öğretim kurumları hariç) mal veya hizmet alımları ile yapım işleri nedeniyle hak sahiplerine yapacakları ödemelerde,
- Kanun, kararname ve diğer mevzuatla nakdi olarak sağlanan Devlet yardımları, teşvikler ve destekler nedeniyle yapılacak ödemelerde, borcun bulunmadığına dair belge aranabilecek ve borç varsa Bakanın belirleyeceği usul ve esaslara göre yapılacak ödmeden kesinti yapılabilecektir.

Diğer yandan;

- 492 sayılı Harçlar Kanununa ekli tarifelerde yer alan ticaret sicil harçlarından kayıt ve tescil harçları, noter harçlarından senet, mukavelename ve kâğıtlardan alınan harçlar, tapu ve kadastro harçlarından tapu işlemlerine ilişkin alınan harçlar, gemi ve liman harçları ile (8) sayılı tarifeye konu harçlar (diploma harçları hariç) ve trafik harçlarına mevzu işlemlerde,
- 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununda yer alan bina inşaat harcı ve yapı kullanma izin harcına mevzu işlemlerde,

borcun bulunmadığına dair belge aranabilecek ve borç varsa bu işlemler ilgili makamlarca yerine getirilmeyecektir.

➤ 6183 sayılı Kanun'un 41. Maddesinin 8. Fıkrasında yer alan kredi kartı ibarelerinin ardından "banka kartı ve benzeri kartlar" ibaresi koyulmak suretiyle, amme borcunun sadece kredi kartıyla değil banka kartı ve benzeri kartlar yoluyla ödenmesi durumunda da bankalara komisyon alma imkânı tanınmıştır.(Md.8/Yürürlük 5.12.2017)

➤ 6183 sayılı Kanun'un 15 inci, 55 inci, 56 ncı ve 60 inci maddelerinde ve 58 inci maddesinin birinci ve yedinci fıkralarında yer alan "7" ibareleri "15" şeklinde değiştirilmek suretiyle daha önce 7 gün olarak belirlenmiş olan aşağıda belirtilen süreler 15 güne çıkartılmıştır.(Md.9/Yürürlük 1.1.2018)

- İhtiyati hacze itiraz süresi
- Amme alacağının ödenmesi veya mal bildiriminde bulunulması süresi

- Teminatlı alacaklarda takip süresi
- Ödeme emrine itiraz süresi ile itirazın reddi halinde mal bildiriminde bulunma süresi

4- VERGİ USUL KANUNUNA YÖNELİK YAPILAN DÜZENLEMELER

➤ 213 sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK)'nun 93 üncü maddesine göre, tahakkuk fişinden gayri, vergilendirme ile ilgili olup, hüküm ifade eden bilûmum vesikalar ve yazılar, adresleri bilinen gerçek ve tüzel kişilere posta vasıtasıyla ilmühaberli taahhütlü olarak, adresleri bilinmeyenlere ise ilân yolu ile tebliğ edilir. Şu kadar ki, ilgilinin kabul etmesi şartıyla, tebliğin daire veya komisyonda yapılması da mümkündür.

Görüldüğü üzere, vergi hukukunda temel ilke, mükellefin bilinen son adresine tebligat yapılmasıdır. VUK' un 101 inci maddesinde bilinen adresler sayılmış, 102 nci maddesinde tebliğ evrakının nasıl teslim edileceği ve mükellefin adresinde bulunamaması halinde yapılacak işlemler, 103 üncü maddesinde ise tebliğin ilanla yapılacağı haller düzenlenmiştir.

Torba Kanununun 16, 17 ve 18 inci maddeleri ile aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

Madde No/Madde Başlığı	Eski Şekli	Yeni Şekli
101 /Bilinen Adresler	<p>Bu kanuna göre bilinen adresler şunlardır:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Mükellef tarafından işe başlamada bildirilen adresler; 2. Adres değişikliğinde bildirilen adresler; 3. İş bırakmada bildirilen adresler; 4. Vergi beyannamelerinde bildirilen adresler; 5. Yoklama fişinde tesbit edilen adresler; 6. Vergi mahkemesinde dava açma dilekçelerinde ve cevaplarında gösterilen adresler; 7. Yetkili memurlar tarafından bir tutanakla tesbit edilen adresler (İlgilinin tutanakta imzası bulunmak şartıyla); 8. Bina ve arazi vergilerinde komisyonlarca tahrir varakalarında tesbit edilen adresleri. 	<p>Bu Kanuna göre bilinen adresler şunlardır:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Mükellef tarafından işe başlamada veya adres değişikliğinde bildirilen işyeri adresleri, 2. Yoklama fişinde veya ilgilinin imzası bulunmak şartıyla yetkili memurlar tarafından bir tutanakla tespit edilen işyeri adresleri, 3. 25/4/2006 tarihli ve 5490 sayılı Nüfus Hizmetleri Kanununa göre oluşturulan adres kayıt sisteminde bulunan yerleşim yeri adresi. <p>Birinci fıkranın (1) ve (2) numaralı bentlerinde yazılı bilinen adreslerden tarih itibarıyla tebligat yapacak makama en son olarak bildirilmiş veya bu makamca tespit edilmiş olanı dikkate alınır ve tebliğ öncelikle bu adreste yapılır.</p>

	<p>Mektupların gönderilmesinde bu adreslerden tarih itibariyle tebligat yapacak makama en son olarak bildirilmiş veya bu makamca tesbit edilmiş olanı nazara alınır.</p>	<p>İşyeri adresinde tebliğ yapılacak olanların bu adresinde bulunamaması, işin bırakılması veya işin bırakılmış addolunması hallerinde tebliğ, gerçek kişilerde kendisinin, tüzel kişilerde bunların başkan, müdür veya kanuni temsilcilerinden birinin, tüzel kişiliği olmayan teşekküllerde ise bunları idare edenler veya varsa temsilcilerinden herhangi birinin adres kayıt sisteminde bulunan yerleşim yeri adresinde yapılır.</p> <p>İşyeri adresi olmayanlara tebliğ, doğrudan adres kayıt sisteminde bulunan yerleşim yeri adresinde yapılır.</p>
<p>102 / Tebliğ Evrakının Teslimi</p>	<p>Tebliğ olunacak evrakı muhtevi zarf posta idaresince muhatabına verilir ve keyfiyet muhatap ile posta memuru tarafından taahhüt ilmühaberine tarih ve imza konulmak suretiyle tesbit olunur.</p> <p>Muhatabın zarf üzerinde yazılı adresini değiştirmesinden dolayı bulunamamış olması halinde posta memuru durumu zarf üzerine yazar ve mektup posta idaresince derhal tebliği yaptıran daireye geri gönderilir.</p> <p>Muhatabın geçici olarak başka bir yere gittiği, bilinen adresinde bulunanlar veya komşuları tarafından bildirildiği takdirde keyfiyet ve beyanda bulunanın kimliği tebliğ alındısına yazılarak altı beyanı yapana imzalatılır. İmzadan imtina ederse, tebliği yapan bu ciheti şerh ve imza eder ve tebliğ edilemeyen evrak çıkaran mercie iade olunur.</p> <p>Bunun üzerine tebliği çıkaran</p>	<p>Tebliğ olunacak evrakı içeren zarf posta idaresince muhatabına verilir ve bu durum muhatap ile posta memuru tarafından tebliğ alındısına tarih ve imza konulmak suretiyle tespit olunur.</p> <p>Muhatap imza edecek kadar yazı bilmez veya herhangi bir sebeple imza edemeyecek durumda bulunursa sol elinin başparmağı bastırılmak suretiyle tebliğ edilir.</p> <p>Muhatap tebellüğden imtina ederse, tebliğ evrakının gönderildiği idareden alınabileceği şerhini içeren bir pusula kapağıya yapıştırılır. Posta memuru, durumu tebliğ alındısı üzerine şerh ve imza ederek, tebliğ olunacak evrakı tebliği yaptıran idareye teslim eder. Bu durumda tebliğ, pusulanın kapağıya yapıştırıldığı tarihte yapılmış sayılır.</p> <p>Bu Kanununun 101 inci maddesinin birinci fıkrasının</p>

	<p>merci tarafından t�yın olunacak münasip bir süre sonra yeniden tebliğ çıkarılır. İkinci defa çıkarılan tebliğ evrakı da aynı sebeple tebliğ edilemeyerek iade olunursa tebliğ il�n yolu ile yapılır.</p> <p>Muhatap imza edecek kadar yazı bilmez veya her hangi bir sebeple imza edemeyecek durumda bulunursa sol elinin baş parmağı bastırılmak suretiyle tebliğ olunur.</p>	<p>(1) ve (2) numaralı bentlerinde sayılan işyeri adreslerine tebliğ çıkılan hallerde, tebliğ yapılacak olanların bu adreste bulunamaması durumunda (Bulunamama durumu o adresten geçici ayrılmaları da kapsar.) durum, posta memuru tarafından tebliğ alındısı üzerine şerh ve imza edilerek, tebliğ evrakı gönderildiği idareye iade edilir. Bu durumda bu Kanunun 101 inci maddesinin ��nc� fıkrasına göre işlem yapılır.</p>
	<p>Muhatap tebellüğden imtina ederse tebliğ edilecek evrak önüne bırakılmak suretiyle tebliğ edilir.</p> <p>Yukarıdaki fıkralarda yazılı işlemler komşularından bir kişi veya muhtar veya ihtiyar heyeti üyelerinden biri veyahut bir zabıta memuru huzurunda icra ve keyfiyet taahhüt ilm�haberine yazılarak tarih ve imza vaz'edilmek ve hazır bulunanlara da imzalatılmak suretiyle tespit olunur.</p>	<p>Bu Kanunun 101 inci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendinde sayılan adrese tebliğ çıkılan hallerde, tebliğ yapılacak kişinin adresinde bulunamaması durumunda (Bulunamama durumu o adresten geçici ayrılmaları da kapsar.) durum, posta memuru tarafından tebliğ alındısı üzerine şerh ve imza edilerek, tebliğ evrakı gönderildiği idareye iade edilir. Bunun �zerine tebliğ çıkaran merci tarafından tayin olunacak münasip bir süre sonra yeniden tebliğ çıkarılır. İkinci defa çıkarılan tebliğ evrakı da aynı sebeplerle tebliğ edilemezse, tebliğ evrakının gönderildiği idareden alınabileceği şerhini içeren bir pusula kapıya yapıştırılır. Bu durum, posta memuru tarafından tebliğ alındısı üzerine şerh ve imza edilerek, tebliğ evrakı, gönderildiği idareye iade edilir. Tebliğ evrakının pusulanın yapıştırıldığı tarihten itibaren on beş gün içerisinde muhatabı tarafından alınması hâlinde alındığı günde, bu süre içerisinde alınmaması hâlinde ise on beşinci günde tebliğ yapılmış sayılır.</p>

		Maliye Bakanlığı, bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.
103 / Tebliğin İlanla Yapılacağı Haller	Aşağıda yazılı hallerde tebliğ ilan yolu ile yapılır: 1. Muhatabın adresi hiç bilinmezse; 2. Muhatabın bilinen adresi yanlış veya değişmiş olur ve bu yüzden gönderilmiş olan mektup geri gelirse; 3. Başkaca sebeplerden dolayı posta ile tebliğ yapılmasına imkan bulunmazsa; 4. Yabancı memleketlerde bulunanlara tebliğ yapılmasına imkan bulunmazsa.	Aşağıda yazılı hallerde tebliğ ilan yoluyla yapılır: 1. Muhatabın bu Kanunun 101 inci maddesi kapsamında bilinen adresi yoksa, 2. Bu Kanunun 101 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) ve (2) numaralı bentlerinde sayılan bilinen adreste tebliğ yapılamaması hâlinde, muhatabın adres kayıt sisteminde kayıtlı bir adresi bulunmazsa, 3. Yabancı memleketlerde bulunanlara tebliğ yapılmasına imkân bulunmazsa, 4. Başkaca nedenlerden dolayı tebliğ yapılmasına imkân bulunmazsa.

Yapılan tüm değişiklikler 1.1.2018 tarihinde yürürlüğe girecektir.

Diğer taraftan, yukarıda belirtilen değişikliklerle MERNİS'te yer alan yerleşim yeri adresinin bilinen adresler arasına alınmasıyla birlikte bu adresin MERNİS üzerinden takibi mümkün bulunduğundan, Torba Kanununun 20 nci maddesiyle VUK'nun 157 nci maddesinin birinci fıkrasında yer alan "veya ikamet" ibaresi yürürlükten kaldırılmak suretiyle mükelleflerin ikametgâh adresi değişikliklerini vergi dairelerine bildirme zorunluluğu kaldırılmıştır. Bu değişiklik Kanunun yayım tarihi olan 5.12.2017 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

➤ Yapılan düzenlemeye göre, mükellef tarafından işe başlamada veya adres değişikliğinde bildirilen işyeri adresleri ile yoklama fişinde veya ilgilinin imzası bulunmak şartıyla yetkili memurlar tarafından bir tutanakla tespit edilen işyeri adreslerinden tarih itibarıyla tebligat yapacak makama en son olarak bildirilmiş veya bu makamca tespit edilmiş olan adres "bilinen adres" olarak dikkate alınacak ve tebligat öncelikle bu adreste yapılacaktır.

(Bundan böyle yukarıdaki şekilde tespit edilmiş adresler yerine "bilinen adres" ifadesi kullanılacaktır.) Bilinen adresi olmayan ve adres kayıt sisteminde de kayıtlı bir adresi bulunmayan kişilere tebliğ ise ilanen yapılacaktır.

Tebliğ yapılacak olanların bu suretle tespit edilen (bilinen) işyeri adresinde bulunamaması durumunda (Bulunamama durumu o adresten geçici ayrılmaları da kapsar.) durum, posta memuru tarafından tebliğ alındısı üzerine şerh ve imza edilerek, tebliğ evrakı gönderildiği idareye iade edilecektir. Bu durumda tebligat mükellefin adres kayıt sisteminde bulunan

yerleşim yeri adresinde yapılacaktır. (Muhatabın adres kayıt sisteminde kayıtlı bir adresi yoksa tebliğ ilanen yapılacaktır.)

İşyeri adresi olmayanlara tebliğ, doğrudan adres kayıt sisteminde bulunan yerleşim yeri adresinde yapılacaktır. (Muhatabın adres kayıt sisteminde kayıtlı bir adresi yoksa tebliğ ilanen yapılacaktır.)

Mükellefin adres kayıt sisteminde bulunan yerleşim yeri adresinde bulunamaması durumunda (Bulunamama durumu o adresten geçici ayrılmaları da kapsar.) durum, posta memuru tarafından tebliğ alındısı üzerine şerh ve imza edilerek, tebliğ evrakı gönderildiği idareye iade edilecektir. Bunun üzerine tebliği çıkaran merci tarafından tayin olunacak münasip bir süre sonra yeniden tebliğ çıkarılacaktır. İkinci defa çıkarılan tebliğ evrakı da aynı sebeplerle tebliğ edilemezse, tebliğ evrakının gönderildiği idareden alınabileceği şerhini içeren bir pusula kapıya yapıştırılacaktır. Bu durum, posta memuru tarafından tebliğ alındısı üzerine şerh ve imza edilerek, tebliğ evrakı, gönderildiği idareye iade edilecektir. Tebliğ evrakının pusulanın yapıştırıldığı tarihten itibaren on beş gün içerisinde muhatabı tarafından alınması hâlinde alındığı günde, bu süre içerisinde alınmaması hâlinde ise on beşinci günde tebliğ yapılmış sayılacaktır. Görüldüğü üzere, bilinen adresi olmayan veya bilinen adresinde bulunamayan kişilere tebligat ilke olarak adres kayıt sisteminde bulunan yerleşim yeri adresinde yapılacaktır. Bir kişinin adres kayıt sisteminde bir adresinin bulunması halinde ilanen tebliğ yapılması söz konusu değildir. İlanen tebliğ bilinen adresi olmayan ve adres kayıt sisteminde de kayıtlı bir adresi bulunmayan kişilere yapılabilecek istisnai bir tebliğ yöntemidir.

➤ Tüzel kişi tarafından işe başlamada veya adres değişikliğinde bildirilen işyeri adresleri ile yoklama fişinde veya ilgilinin imzası bulunmak şartıyla yetkili memurlar tarafından bir tutanakla tespit edilen işyeri adreslerinden tarih itibarıyla tebligat yapacak makama en son olarak bildirilmiş veya bu makamca tespit edilmiş olan adres “bilinen adres” olarak dikkate alınacak ve tebligat öncelikle bu adreste yapılacaktır.

Tüzel kişi mükellefin işyeri adresinde bulunamaması, işin bırakılması veya işin bırakılmış olduğunun kabulü hallerinde tebliğ, bunların başkan, müdür veya kanuni temsilcilerinden birinin adres kayıt sisteminde bulunan yerleşim yeri adresinde yapılacaktır.

Bu kişilerin adres kayıt sisteminde bulunan yerleşim yeri adresinde bulunamaması durumunda (Bulunamama durumu o adresten geçici ayrılmaları da kapsar.) durum, posta memuru tarafından tebliğ alındısı üzerine şerh ve imza edilerek, tebliğ evrakı gönderildiği idareye iade edilecektir. Bunun üzerine tebliği çıkaran merci tarafından tayin olunacak münasip bir süre sonra yeniden tebliğ çıkarılacaktır. İkinci defa çıkarılan tebliğ evrakı da aynı sebeplerle tebliğ edilemezse, tebliğ evrakının gönderildiği idareden alınabileceği şerhini içeren bir pusula kapıya yapıştırılacaktır. Bu durum, posta memuru tarafından tebliğ alındısı üzerine şerh ve imza edilerek, tebliğ evrakı, gönderildiği idareye iade edilecektir. Tebliğ evrakının pusulanın yapıştırıldığı tarihten itibaren on beş gün içerisinde muhatabı tarafından alınması hâlinde alındığı günde, bu süre içerisinde alınmaması hâlinde ise on beşinci günde tebliğ yapılmış sayılacaktır.

Tüzel kişilerin başkan, müdür veya kanuni temsilcilerinin adres kayıt sisteminde kayıtlı bir adreslerinin bulunmaması durumunda tebliğ ilanen yapılacaktır.

➤ Torba Kanununun 19 uncu maddesi ile VUK’ un mükerrer 257 nci maddesinin birinci fıkrasının (4) numaralı bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiş, aynı fıkraya aşağıdaki bent eklenmiş ve beşinci fıkrasının birinci cümlesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

Madde	Eski Şekli	Yeni Şekli
Mük. 257/1-4	<p>Bu Kanunun 149 uncu maddesine göre devamlı bilgi vermek zorunda olanlardan istenilen bilgiler ile vergi beyannameleri ve bildirimlerin, şifre, elektronik imza veya diğer güvenlik araçları konulmak suretiyle internet de dahil olmak üzere her türlü elektronik bilgi iletişim araç ve ortamında verilmesi, beyanname ve bildirimlerin yetki verilmiş gerçek veya tüzel kişiler aracı kılınarak gönderilmesi hususlarında izin vermeye veya zorunluluk getirmeye, beyanname, bildirim ve bilgilerin aktarımında uyulacak format ve standartlar ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etmeye, bu zorunluluğu beyanname, bildirim veya bilgi çeşitleri, mükellef grupları ve faaliyet konuları itibarıyla ayrı ayrı uygulatmaya, kanuni süresinden sonra kendiliğinden veya pişmanlık talepli olarak verilen beyannameler üzerine düzenlenen tahakkuk fişi ve/veya ihbarnameleri mükellefe, vergi sorumlusuna veya bunların elektronik ortamda beyanname gönderme yetkisi verdiği gerçek veya tüzel kişiye elektronik ortamda tebliğ etmeye ve buna ilişkin usûl ve esasları belirlemeye,</p>	<p>Bu Kanunun 149 uncu maddesine göre devamlı bilgi vermek zorunda olanlardan istenilen bilgiler ile beyanname, bildirim, yazı, dilekçe, tutanak, rapor ve diğer belgelerin, şifre, elektronik imza veya diğer güvenlik araçları kullanılmak suretiyle internet de dâhil olmak üzere her türlü elektronik bilgi iletişim araç ve ortamında verilmesine, beyanname, bildirim, yazı, dilekçe, tutanak, rapor ve diğer belgelerin yetki verilmiş gerçek veya tüzel kişiler aracı kılınarak gönderilmesi hususlarında izin vermeye, standart belirlemeye veya zorunluluk getirmeye, beyanname, bildirim, yazı, dilekçe, tutanak, rapor ve diğer belgeler ile bilgilerin aktarımında uyulacak format ve standartlar ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etmeye, bu zorunluluk veya standartları beyanname, bildirim, yazı, dilekçe, tutanak, rapor ve diğer belgeler veya bilgi ve işlem çeşitleri, mükellef grupları ve faaliyet konuları itibarıyla ayrı ayrı uygulatmaya ya da belirlemeye, kanuni süresinden sonra kendiliğinden veya pişmanlık talepli olarak verilen beyannameler üzerine düzenlenen tahakkuk fişi ve/veya ihbarnameler ile süresinden sonra verilen bildirim, yazı, dilekçe, tutanak, rapor ve diğer belgelere istinaden düzenlenen ihbarnameleri, mükellefe, vergi sorumlusuna veya bunların elektronik ortamda beyanname, bildirim, yazı, dilekçe, tutanak, rapor ve diğer belgeleri gönderme yetkisi verdiği</p>

		gerçek veya tüzel kişiye elektronik ortamda tebliğ etmeye, bildirim, yazı, dilekçe, tutanak, rapor ve diğer belgelere ilişkin yapılan işlemlerin sonuçlarını internet de dâhil olmak üzere her türlü elektronik bilgi iletişim araç ve ortamında ilgili kişilere göndermeye ve bunların uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye,
Mük. 257/1-7		Elektronik ticarete vergi güvenliğini sağlamak amacıyla elektronik ortamda ticari faaliyette bulunan gerçek ya da tüzel kişi hizmet sağlayıcılara ve/veya başkalarına ait iktisadi ve ticari faaliyetlerin yapılmasına elektronik ticaret ortamını sağlayan gerçek ve tüzel kişi aracı hizmet sağlayıcılara ticari faaliyetlerine ilişkin bildirim verme yükümlülüğü getirmeye, bildirim içeriği, format, standart, verilme süresi ve yöntemini belirlemeye, bunlarda değişiklik yapmaya, bildirim verme yükümlülüğünü iş hacmi, sektör, mükellef grupları, alış-satış tutarı, alım satım konu mal ve hizmet türleri itibarıyla belirlemeye, başkalarına ait iktisadi ve ticari faaliyetlerin yapılmasına ilişkin bildirim konu bilgilerin aracı hizmet sağlayıcıları tarafından alınması zorunluluğunu getirmeye, bu bent kapsamındaki bilgi ve bildirimlerin elektronik ortamda muhafaza ve ibraz edilmesi yükümlülüğü getirmeye ve uygulamaya ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye,
Mük. 257/5	Kanuni süresi geçtikten sonra kendiliğinden veya pişmanlık talepli olarak	Kanuni süresi geçtikten sonra kendiliğinden veya pişmanlık talepli olarak

	verilen beyannamelerin elektronik ortamda gönderilmesi üzerine elektronik ortamda düzenlenen tahakkuk fişi ve/veya ihbarnameler mükellef, vergi sorumlusu veya bunların elektronik ortamda beyanname gönderme yetkisi verdiği gerçek veya tüzel kişiye elektronik ortamda iletilir. Bu ileti tahakkuk fişi ve/veya ihbarnamenin muhatabına tebliği yerine geçer.	verilen beyannamelerin elektronik ortamda gönderilmesi üzerine elektronik ortamda düzenlenen tahakkuk fişi ve/veya ihbarnameler ile elektronik ortamda verilme zorunluluğu getirilen bildirim, yazı, dilekçe, tutanak, rapor ve diğer belgelerin süresinden sonra verilmesi üzerine elektronik ortamda düzenlenen ihbarnameler mükellef, vergi sorumlusu veya bunların elektronik ortamda beyanname, bildirim, yazı, dilekçe, tutanak, rapor ve diğer belgeleri gönderme yetkisi verdiği gerçek veya tüzel kişiye elektronik ortamda iletilir. Bu ileti tahakkuk fişi ve/veya ihbarnamenin muhatabına tebliği yerine geçer.
--	--	---

Yapılan değişiklikler Kanunun yayım tarihi olan 5.12.2017 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Yapılan değişiklikleri özetle ifade etmek gerekirse;

- VUK' un mükerrer 257 nci maddesinde değişiklik yapılmak suretiyle vergiye gönüllü uyumun artırılması amacıyla mükelleflere verilen hizmetlerin elektronik ortama taşınmasına ve vatandaşların vergi dairelerine gitmeksizin iş ve işlemlerini elektronik ortamda yapabilmesine, ayrıca kayıt dışılıkla mücadelede etkinliğin artırılması kapsamında elektronik ticaretin kavranmasına yönelik olarak gerekli düzenlemeleri yapma hususunda Maliye Bakanlığına yetki verilmiştir.
- Süresinden sonra verilen bildirim, yazı, dilekçe, tutanak, rapor ve diğer belgelere istinaden düzenlenen ihbarnamelerin mükellef, vergi sorumlusu veya bunların elektronik ortamda beyanname gönderme yetkisi verdiği gerçek veya tüzel kişiye elektronik ortamda iletilebilmesine imkân sağlanmıştır.

➤ Bilindiği gibi, 5941 sayılı Çek Kanunu (R.G. 20.12.2009 – 27438) ile 3167 sayılı Çekle Ödemelerin Düzenlenmesi ve Çek Hamillerinin Korunması Hakkındaki Kanun yürürlükten kaldırılmıştır. Anılan Kanunun geçici 1 inci maddesinin beşinci fıkrası ile de "31.12.2011 tarihine kadar, üzerinde yazılı düzenleme tarihinden önce çekin ödenmek için muhatap bankaya ibrazı geçersizdir" hükmü ihdas edilmiştir. 6273 sayılı Kanunun 6'ncı maddesiyle 5941 sayılı Kanuna eklenen geçici 3 üncü maddenin beşinci fıkrasında ise 31.12.2017 tarihine kadar üzerinde yazılı düzenleme tarihinden önce çekin ödenmek için muhatap bankaya ibrazı geçersiz sayılmıştır. Böylece 31.12.2017 tarihine kadar, ileri düzenleme tarihli çeklerin değerlendirilme gününde vadesi gelmemiş senede bağlı alacak ve borçlar için uygulanması öngörülen reeskont uygulamasından yararlanması mümkün hale gelmiştir.

Torba Kanununun 100'üncü maddesi ile 5941 sayılı Çek Kanununun geçici 3 üncü maddesinin beşinci fıkrasında yer alan "31/12/2017" ibaresi "31/12/2020" olarak değiştirilerek, vadeli çeklerin reeskonta tabi tutulabilmesi imkanı 31.12.2020 tarihine kadar uzatılmıştır.

Bu değişiklik Kanunun yayım tarihi olan 5.12.2017 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

5- KURUMLAR VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DÜZENLEMELER

➤ 2018, 2019 VE 2020 YILLARI İÇİN KURUMLAR VERGİSİ ORANI % 22 OLARAK UYGULANACAKTIR

Genel kurumlar vergisi oranı % 20'dir. Ancak, 7061 sayılı Kanun ile KVK'ya eklenen geçici 10'uncu madde uyarınca, % 20 olan kurumlar vergisi oranı, tüm kurumlar vergisi mükellefleri yönünden, 2018, 2019 ve 2020 yıllarında, % 22 olarak uygulanacaktır.

Kendilerine özel hesap dönemi tayin edilen kurumlar için ise 2018, 2019 ve 2020 yıllarında başlayan hesap dönemleri için % 22 oranı uygulanacaktır. % 22 oranı, 2018 yılının birinci geçici vergi döneminden itibaren uygulanmaya başlanacaktır.

Bakanlar Kuruluna söz konusu % 22 oranını % 20'ye kadar indirme konusunda yetki verilmiştir. Bakanlar Kurulu anılan yetkisini kullanmadığı takdirde, % 22 oranı geçerli olacaktır. Başka bir ifade ile % 22 oranının uygulanmaya başlaması için Bakanlar Kurulu'nun herhangi bir karar almasına gerek bulunmamaktadır.

➤ TAŞINMAZLARIN SATIŞLARINA İLİŞKİN İSTİSNA KAZANÇ ORANI % 50'YE İNDİRİLMİŞTİR

KVK'nın 5'inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde, taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançlara ilişkin istisna hükümleri düzenlenmektedir. Maddede sayılan şartların sağlanması halinde, kurumların en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançların %75'lik kısmı kurumlar vergisinden istisnayıdır.

Ancak, 7061 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle birlikte taşınmaz satış kazançlarında uygulanan istisna oranı % 75'ten, % 50'ye düşürülmüştür. Diğer kıymetler için % 75 oranı geçerliliğini korumaktadır.

Düzenlemenin yürürlük tarihi, 7061 sayılı Kanunun yayımlandığı tarih olan 05.12.2017'dir. Buna göre, 05.12.2017 tarihinden itibaren yapılan ve gerekli şartları da sağlayan taşınmaz satışlarından elde edilen kazançların % 50'si, kurumlar vergisinden istisna olacaktır.

➤ KVK'NIN 5/1-F MADDESİNDE DÜZENLENEN İSTİSNA HÜKÜMLERİ FİNANSAL KİRALAMA VE FİNANSMAN ŞİRKETLERİNİ KAPSAYACAK ŞEKİLDE GENİŞLETİLMİŞTİR

KVK'nın 5/1-f maddesi uyarınca, bankalara borçları nedeniyle kanunî takibe alınmış veya Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonuna borçlu durumda olan kurumlar ile bunların kefillerinin ve ipotek verenlerin sahip oldukları taşınmazlar, iştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri ile rüçhan haklarının, bu borçlara karşılık bankalara veya bu Fona devrinden

sağlanan hasılatın bu borçların tasfiyesinde kullanılan kısmına isabet eden kazançların tamamı ile bankaların bu şekilde elde ettikleri söz konusu kıymetlerin satışından doğan kazançların %75'lik kısmı kurumlar vergisinden istisnadır.

7061 sayılı Kanunla yapılan düzenlemeyle, KVK' nın 5/1-f maddesi uyarınca bankalara tanınan bazı istisna hükümleri finansal kiralama ve finansman şirketlerini de kapsayacak şekilde genişletilmiştir. Anılan düzenleme, 01.01.2018 tarihinden itibaren yürürlüğe girecektir. Buna göre, finansal kiralama ve finansman şirketlerine borçları nedeniyle kanunî takibe alınmış veya Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonuna borçlu durumda olan kurumlar ile bunların kefillerinin ve ipotek verenlerin sahip oldukları taşınmazlar, iştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri ile rüçhan haklarının, 2018 yılının başından itibaren bu borçlara karşılık finansal kiralama ya da finansman şirketlerine veya Fona devrinden sağlanan hasılatın bu borçların tasfiyesinde kullanılan kısmına isabet eden kazançların tamamı vergiden istisna olacaktır. Ayrıca, finansal kiralama ya da finansman şirketlerinin belirtilen şekilde elde ettiği kıymetlerden taşınmazların satışından elde edilen kazancın % 50'si diğerler varlıkların satışından elde edilen kazancın % 75'si kurumlar vergisinden istisna olacaktır. Belirtilen istisnaya, 6361 sayılı Kanun² kapsamında yapılan finansal kiralama işlemlerinde kiracının temerrüdü sebebiyle kanuni takipteki finansal kiralama alacakları karşılığında tarafların karşılıklı mutabakatıyla kiralayanın her türlü tasarruf hakkını devraldığı finansal kiralama konusu taşınmazlar dâhildir.

Diğer taraftan, 7061 sayılı Kanunla yapılan diğer düzenlemeyle, bankaların kanunda belirtilen şekilde devraldığı taşınmazların satışından elde edilene ilişkin istisna oranı % 75'ten, % 50'ye düşürülmüştür. Diğer kıymetler için % 75 oranı geçerliliğini korumaktadır. Söz konusu düzenleme 05.12.2017 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

➤ KOOPERATİFLERE TANINAN MUAFİYET HÜKÜMLERİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMIŞTIR

KVK' nın 4'üncü maddesi uyarınca, tüketim ve taşımacılık kooperatifleri hariç olmak üzere, maddede belirtilen şartları sağlayan kooperatiflerin kazançları kurumlar vergisinden muafır. Belirtilen şartlardan bir tanesi **sadece ortaklarla iş görülmesidir**. Ancak, kooperatifler ortak dışı işlem yaptıkları takdirde muafiyetlerini kaybetmekte ve kurumlar vergisi mükellefi olarak vergiye tabi tutulmaktadır. Yapı kooperatiflerinin kendilerine ait arsalarını kat karşılığı vererek, her bir hisse için bir iş yeri veya konut elde etmeleri ortak dışı işlem sayılmamaktadır.

7061 sayılı Kanunla kooperatiflerde ortak dışı işlemlerden ne anlaşılması gerektiğine dair düzenleme yapılmıştır. Yapılan düzenlemeye göre, kooperatiflerin ortakları dışındaki kişilerle yaptıkları işlemler ile kooperatif ana sözleşmesinde yer almayan konularda ortakları ile yaptıkları işlemler "ortak dışı" işlemlerdir. Kooperatiflerin, faaliyetlerinin icrasına tahsis ettikleri ve ekonomik ömrünü tamamlamış olan demirbaş, makine, teçhizat, taşıt ve benzeri amortisman tabi iktisadi kıymetleri elden çıkarmaları ile yapı kooperatiflerinin kendilerine ait arsalarını kat karşılığı vererek her bir hisse için bir işyeri veya konut elde etmeleri **ortak dışı işlem sayılmaz**.

Kooperatiflerin ortak dışı işlemleri nedeniyle kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme oluşmuş kabul edilmektedir. Anılan söz konusu iktisadi işletme kurumlar vergisine tabidir. Kooperatiflerin, iktisadi işletmelerinden ve tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılımlarından kazanç elde etmelerinin ve bu kazançların daha sonra ortaklara dağıtılmasının ise kooperatiflere tanınan muafiyete etkisi yoktur.

Ayrıca, ortak dışı işlemlerden elde edilen kazançların vergilendirilmesine ilişkin usul ve esasları belirlemesi için Maliye Bakanlığına yetki verilmiştir.

Kooperatiflere tanınan muafiyet hükümlerine ilişkin söz konusu değişiklikler, 01.01.2018 tarihinde yürürlüğe girecektir.

Diğer taraftan, kooperatiflerin muafiyetine ilişkin getirilen yeni düzenleme çerçevesinde, kooperatiflerin ortak içi işlemleri nedeniyle kurumlar vergisi hesaplanması ve ödenmesi gerekmeyeceğinden KVK'nın 5/1-i maddesinde düzenlenen risturn istisnasıyla ilgili olarak üretim ve kredi kooperatiflerine ilişkin düzenleme gereksiz hale gelmektedir. Dolayısıyla, 01.01.2018 tarihinden itibaren, kooperatiflere ilişkin risturn istisnası hükümleri mevcut düzenlemeden çıkarılmaktadır. Ancak, tüketim kooperatiflerinin, ortaklarının kişisel ve ailevi, gıda ve giyecek ihtiyaçlarını karşılamak için satın aldıkları malların değerine göre hesapladıkları risturnlara ilişkin istisna uygulamasına devam edilecektir.

➤ **2018 YILINDA YAPILACAK İMALAT SANAYİNE YÖNELİK YATIRIMLARA İLAVE TEŞVİK SAĞLANMASI İÇİN BAKANLAR KURULUNA YETKİ VERİLMİŞTİR**

KVK'nın "İndirimli Kurumlar Vergisi" başlıklı 32/A maddesinin ikinci fıkrasının b ve c bentleri uyarınca Bakanlar Kurulu; her bir il grubu, stratejik yatırımlar veya maddenin (a) bendinde belirtilen yerler için yatırıma katkı oranını % 55'i, yatırım tutarı 50 milyon Türk Lirasını aşan büyük ölçekli yatırımlarda ise % 65'i geçmemek üzere belirlemeye, kurumlar vergisi oranını % 90'a kadar indirimli uygulamaya ve yatırıma başlanan tarihten itibaren bu maddeye göre hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben, toplam yatırıma katkı tutarının %50'sini geçmemek üzere uygulamaya yetkilidir.

6770 sayılı Kanun ile Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen geçici 9'uncu maddesinde, 2017 takvim yılında gerçekleştirilen imalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırım harcamaları için yukarıda belirtilen "%55", "%65" ve "%90" şeklinde yer alan kanuni oranların sırasıyla "%70", "%80" ve "%100" şeklinde ve "%50" şeklinde yer alan kanuni oranın ise "%100" şeklinde uygulanacağı hüküm altına alınmıştı. Buna göre, Bakanlar Kuruluna 2017 yılında imalat sanayiine yapılan yatırımlara ilave teşvik sağlanması için yetki verilmişti. Bakanlar Kurulu kendisine tanınan yetkiyi kullanarak, yayımlanmış olduğu 2017/9917 sayılı Kararnameyle, imalat sanayiine yönelik (US-97 Kodu: 15-37) düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında, 2017 yılında yatırım harcamaları için bölgesel, büyük ölçekli ve stratejik teşvik uygulamaları kapsamında vergi indirim desteği uygulanacak yatırıma katkı oranlarının her bir bölgede geçerli olan yatırıma katkı oranına 15 puan ilave edilmesi, kurumlar vergisi veya gelir vergisi indirimini tüm bölgelerde yüzde yüz oranında ve yatırıma katkı tutarının yatırım döneminde yatırımcının diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlarına uygulanacak oranı yüzde yüz olarak uygulanması konularında karar almıştır.

7061 sayılı Kanun ile KVK'nın geçici 9'uncu maddesinde yapılan değişiklikle 2018 yılında yapılacak imalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırım harcamalar için de ilave teşvik sağlanması konusunda Bakanlar Kuruluna yetki verilmiştir.

Görüşümüz, Bakanlar Kurulunca Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Karar'da yapılacak bir değişiklik ile 2018 yılında gerçekleştirilecek imalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırım harcamaları içinde, 2017 yılı yatırımları için sağlanan ilave teşviklerin getirileceğidir.

➤ FİNANSAL KİRALAMA VE FİNANSMAN ŞİRKETLERİNİN AYIRACAKLARI ÖZEL KARŞILIKLARIN TAMAMI KURUMLAR VERGİSİ MATRAHINDAN İNDİRİLEBİLECEKTİR

Bilindiği üzere, bankalar tarafından 5411 sayılı Bankacılık Kanuna göre ayrılan özel karşılıklar, kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılmaktadır. Ancak, ayrılan genel karşılıkların vergiye tabi kazançtan indirimi mümkün değildir. Anılan düzenleme sadece bankalar için geçerlidir.

Diğer taraftan, 7061 sayılı Kanunla, 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktöring ve Finansman Şirketleri Kanunu'nun 16'ncı maddesine eklenen ikinci fıkra uyarınca, finansal kiralama ve finansman şirketlerinin ayıracakları **özel karşılıkların** tamamının, ayrıldıkları yılda kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilmesine olanak sağlanmıştır. Söz konusu düzenleme 01.01.2019 tarihinde itibaren yürürlüğe girecektir. Buna göre, finansal kiralama ve finansman şirketlerinin 2019 yılı başından itibaren ayıracakları özel karşılıklar, kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir.

6- GELİR VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DÜZENLEMELER

➤ KİRA GELİRLERİNE UYGULANAN % 25 ORANINDAKİ GÖTÜRÜ GİDER, % 15'E DÜŞÜRÜLMÜŞTÜR

GVK' nın gayrimenkul sermaye iratlarına konu indirilecek giderlerin düzenlendiği 74'üncü maddesi uyarınca, mükellefler elde ettikleri gayrimenkul sermaye iratlarını tespit ederken, gerçek gider usulünü uygulayabildikleri gibi dilerlerse götürü gider usulünü de seçebilirler. Buna göre, mükellefler (hakları kiraya verenler hariç) diledikleri takdirde yukarıda yazılı giderlere karşılık olmak üzere kira hasılatlarının %25'ini götürü gider olarak dikkate alabilmektedir. Ayrıca, götürü gider usulünü kabul edenler, iki yıl geçmedikçe bu usulden vazgeçmemektedir.

Torba Kanun ile yapılan düzenleme uyarınca, % 25 olarak uygulanan götürü gider oranı, % 15'e düşürülmüştür.

Düzenlemenin gerekçesinde, mükelleflerin gerçek gider yöntemini daha fazla benimsemesi özendirilerek, belge düzeninin yerleşmesinin teşvik edildiği ve kayıtlı ekonomiye geçişin hızlanmasının amaçlandığı belirtilmektedir.

Getirilen düzenleme, 01.01.2017 tarihinden itibaren elde edilen gayrimenkul sermaye iratlarına da uygulanmak üzere 05.12.2017 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Buna göre, 2017 yılına ait gayrimenkul sermaye iratlarının tespitinde götürü gider uygulamasını tercih eden mükellefler, götürü gider oranını % 15 olarak dikkate almalıdır.

➤ 2017 YILI İÇİN GETİRİLEN İLAVE ASGARİ GEÇİM İNDİRİMİ

Hizmet erbabının ücretleri, Gelir Vergisi Kanunu'nun 103'üncü maddesindeki tarife nedeniyle, 2017 yılı Eylül, Ekim, Kasım ve Aralık aylarında net 1.404,06 TL'nin altına düşerse, ücretlerinde meydana gelen azalışı telafi etmek amacıyla 7061 sayılı Kanun ile GVK' ya geçici 87'nci madde ilave edilmiştir.

Buna göre, 2017 yılı Eylül, Ekim, Kasım ve Aralık aylarına ilişkin net ücretleri 1.404,06 TL'nin altına düşen hizmet erbabının ücretleri ilave asgari geçim indirimi ile 1.404,06 TL'ye

tamamlanacaktır. Net ücret, yasal kesintiler sonrası ücret tutarına asgari geçim indiriminin ilavesi sonucu oluşan ücreti ifade eder.

Gelir vergisi tarifesi nedeniyle ücretlerinde düşüş olsa dahi net ücretleri 1.404,06 TL'nin altına düşmeyenler bu uygulamadan yararlanamayacaklardır. Ayrıca, hizmet erbabının, ücret aldığı dönemde işe başlaması veya işten ayrılması, ücretsiz izin ve benzeri nedenlerle net ücretinin 1.404,06 TL'nin altına düşmesi durumunda da ilave asgari geçim indirimi uygulanmayacaktır.

Düzenleme 01.09.2017 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 05.12.2017 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

2017 yılı Eylül ve Ekim ayları için hesaplanan ve ilave asgari geçim indiriminden faydalanılmamış olan fark tutarları, ücretlinin Kasım ayına ait Asgari Geçim İndirimi Bordrosu'nda yer alan asgari geçim indirimine eklenmek suretiyle mahsup edilecektir. Bu suretle mahsup edilemeyen bir tutarın kalması halinde kalan bu tutar, daha sonraki aylarda verilecek muhtasar beyannamelere konu gelir vergisi tutarlarından mahsup edilecektir.

Diğer taraftan, 2017 yılı Eylül ve Ekim dönemlerine ait muhtasar beyannameleri için getirilen düzenleme nedeniyle herhangi bir düzeltme yapılmayacaktır.

7- EMLAK VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DÜZENLEMELER

Bilindiği gibi emlak vergisi, her dört yılda bir takdir edilen asgari ölçüde arsa ve arazi metrekare birim değerleri üzerinden hesaplanmakta olup, arsanın üzerinde bina varsa, ilan edilen metrekare inşaat maliyeti, arsanın takdiri değeri üzerine eklenmek suretiyle bina vergi değeri bulunmaktadır. Bu şekilde bulunan ilk yıla ait emlak vergi değeri izleyen 3 yıl, bir önceki yıla ait değere, yeniden değerlendirme oranının yarısı eklenmek suretiyle revize edilmektedir.

2017/65 sayılı Sirkülerimizde açıklandığı üzere, 2017 yılı içinde 2018 yılında uygulanacak emlak vergi değerinin tespitiyle ilgili asgari ölçüde arsa ve arazi metrekare birim değer takdirleri yapılmıştır. Söz konusu Sirkülerimizde belirtildiği üzere, takdir komisyonlarının arsalara ve araziye ait asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin dört yılda bir yapacakları takdir kararlarına karşı, kendilerine karar tebliğ edilen daire, kurum, teşekküller ve ilgili mahalle ve köy muhtarlıklarının yanı sıra emlak vergisi mükellefleri de vergi mahkemesinde dava açma hakkına sahiptir.

2018 yılına ilişkin takdirlerin bazı bölgelerde fahiş olduğunu düşünen pek çok emlak vergisi mükellefi takdir kararlarının iptali ve/veya makul seviyelere indirilmesi istemiyle davalar açmıştır. Halen bu davalar görülmeye devam etmektedir.

➤ YAPILAN DÜZENLEME

7061 sayılı Torba Kanununun 35 inci maddesi ile 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununa aşağıdaki geçici madde ilave edilmek suretiyle, takdir komisyonlarınca 2018 yılı için takdir edilen asgari ölçüde arsa ve arazi metrekare birim değerlerinin, 2017 yılında uygulanan birim değerlerine göre artışının %50'yi geçmemesi sağlanmıştır:

“GEÇİCİ MADDE 23- Takdir komisyonlarınca 2017 yılında 2018 yılı için takdir edilen asgari ölçüde arsa ve arazi metrekare birim değerleri, 2017 yılı için uygulanan birim değerlerinin %50'sinden fazlasını aşması durumunda, 2018 yılına ilişkin bina ve arazi vergi değerlerinin hesabında, 2017 yılı için uygulanan asgari ölçüde arsa ve arazi metrekare birim değerlerinin %50 fazlası esas alınır. Takip eden 2019, 2020 ve 2021 yıllarında 29 uncu madde

kapsamında bina ve arazi vergisi matrahları ile asgari ölçüde arsa ve arazi metrekare birim değerleri bu şekilde belirlenen değerler üzerinden hesaplanır.

Emlak vergi değeri veya asgari ölçüde arsa ve arazi metrekare birim değerleri esas alınarak uygulanan vergi, harç ve diğer mali yükümlülükler için de birinci fıkra hükümlerine göre belirlenen değerler dikkate alınarak uygulanır.

Bu maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.”

Bu düzenleme Kanununun yayım tarihi olan 5.12.2017 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Söz konusu maddenin gerekçesinde şu ifadeler yer almaktadır:

”Madde ile, 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununa geçici madde eklemek suretiyle takdir komisyonlarınca 2018 yılı için takdir edilen asgari ölçüde arsa ve arazi metrekare birim değerlerinin, 2017 yılında uygulanan birim değerlerin belirli bir yüzdesini geçmemesi sağlanmaktadır. Takip eden 2019, 2020 ve 2021 yıllarında da bina ve arazi vergi değerlerinin hesabında 2018 yılı için esas alınan birim değerleri üzerinden işlem yapılması amaçlanmaktadır.

Ayrıca, emlak vergi değeri veya asgari ölçüde arsa ve arazi metrekare birim değerleri esas alınarak uygulanan vergi, harç ve diğer mali yükümlülüklerde de bu düzenleme ile belirlenen değerlerin dikkate alınacağı açıklanmaktadır.”

➤ YAPILAN DÜZENLEMENİN 2018 YILI EMLAK VERGİSİ TAHAKKUKLARINA ETKİSİ

Emlak Vergisi Kanununa göre, emlak vergileri dört yılda bir defa olmak üzere takdir işlemlerinin yapıldığı yılı takip eden yılın Ocak ve Şubat aylarında yıllık olarak tarh edilir. Yapılan tarh ve tahakkuk takip eden yıllarda, 29 uncu maddeye göre tespit edilen vergi değeri üzerinden hesaplanan (yani yeniden değerlendirme oranının yarısı oranında artırılan) vergi, her yılın başından itibaren o yıl için tahakkuk etmiş sayılır.

Emlak vergisi iki eşit taksitte ödenir. Birinci taksitin ödeme süresi Mart, Nisan ve Mayıs ayları, ikinci taksitin ödeme süresi ise Kasım ayıdır.

Bu genel bilgiler ve Emlak Vergisi Kanununa Torba Kanun ile eklenen geçici 23 üncü madde çerçevesinde, 2018 yılına ilişkin tarh ve tahakkuk işlemleri, takdir komisyonu kararlarına karşı dava açılmış olup olmamasına göre aşağıda açıklandığı şekilde yapılacaktır.

• Dava Açılmamış İse

Takdir komisyonu kararları aleyhine 30 gün içinde vergi mahkemeleri nezdinde dava açılmamış ise takdir edilen değerler kesinleşmiştir.

2018 yılı için takdir edilmiş değerler, 2017 yılı için uygulanan birim değerlerin %50 fazlasını aşmıyorsa, takdir edilen değerler esas alınarak tarh ve tahakkuk işlemleri gerçekleştirilecektir.

2018 yılı için takdir edilmiş asgari ölçüde arsa ve arazi metrekare birim değerlerinin, 2017 yılı için uygulanan birim değerlerinin %50'sinden fazlasını aşması durumunda, 2018 yılına ilişkin emlak vergisinin hesabında, 2017 yılı için uygulanan birim değerlerinin %50 fazlası esas alınacaktır.

- **Dava Açılmış İse**

Takdir komisyonu kararlarına karşı vergi mahkemeleri nezdinde dava açılmakla birlikte esasa ilişkin bir karar verilmedikçe, takdir komisyonu kararlarının uygulanmasına devam edilecektir. Bu durumda, önceki bölümde açıklandığı şekilde takdir komisyonu kararı, 2017 yılı için uygulanan değerler ile karşılaştırılacak ve takdir edilen değerler ile 2017 yılı için uygulanan değerlerin % 50 artırılmış tutarından düşük olanı tarh işlemine esas alınacaktır.

Açılan davalar sonucu vergi mahkemelerince takdir komisyonu kararının iptali yolunda karar verilmiş olması halinde;

- İlgili valilerce temyiz konusu yapılması uygun görülmeyen kararlar için takdir komisyonlarının derhal toplanarak yeni bir karar vermesi,
- İlgili valilerce temyiz konusu yapılması uygun görülen vergi mahkemesi kararları için 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 28 inci maddesinin 1 numaralı fıkrası uyarınca gecikmeksizin işlem tesis edilmesi, bu sürenin hiç bir şekilde 30 günü geçmemesi, bu süre içerisinde vergi mahkemesi kararları göz önünde bulundurulmak suretiyle takdir komisyonlarınca derhal yeniden takdir yapılması,

gerekmektedir.

Bu takdirler, 2018 yılına ilişkin emlak vergisi tarh işlemlerinden önce yapılırsa, geçici 23 üncü madde göz önünde bulundurulmak, yani 2017 yılı değerlerinin % 50 fazlasını aşmamak üzere yeni takdir kararları vergi hesabına esas alınacaktır. Yeni takdirlerin 2018 yılına ilişkin emlak vergisi tarh işleminden sonra yapılması halinde, yine % 50 sınırı dikkate alınarak daha önce yapılan tahakkuklar düzeltilecektir.

Yeniden yapılacak takdirlerle ilgili takdir komisyonu kararları gerekçeli olacak ve gerekçede asgari ölçüdeki arsa ve arazi metrekaresi birim değerlerinin vergi mahkemesi kararı dikkate alınarak belirlendiği açıklanacaktır.

Vergi mahkemesince takdir komisyonu kararları üzerine kısmen iptal, kısmen tasdik kararı verilmesi halinde, kararın iptal edilen kısmı için yukarıda belirtilen şekilde işlem yapılacaktır. Bu durumda takdir komisyonları sadece iptal edilen değerler hakkında karar vereceklerdir. Takdir komisyonu kararlarının tasdik edilen kısmının uygulanmasına devam edilecektir. Bu durumda da yukarıda belirtilen geçici 23 üncü madde düzenlemesi dikkate alınacaktır.

Vergi mahkemesi kararları üzerine yeniden takdir edilen değerlerin Danıştay'dan nihai karar alınıncaya kadar uygulanmasına devam edilecektir.

Vergi mahkemesince verilen kararlar, takdir komisyonunca belirlenen değerleri belli bir oranda artırılması veya azaltılması veyahut yeni bir değer belirlenmesi şeklinde takdir kararlarını düzeltme yönünde ise takdir komisyonlarınca yeni bir takdir yapılmayacak, vergi mahkemesi kararları esas alınacaktır. Bu durumda da yukarıda belirtilen geçici 23 üncü madde düzenlemesi dikkate alınacaktır.

➤ YAPILAN DÜZENLEMENİN AÇILMIŞ DAVALARA ETKİSİ

Açılan davalardan karar verilmeden önce feragat etmek mümkündür. Davadan feragat edilmesi durumunda ilgili belediyeler, yukarıda açıklandığı üzere 2017 yılı değerlerinin % 50 artırılmış hali ile takdir kararlarını mukayese ederek gerekli tarh ve tahakkuk işlemlerini yapacaklardır. 2017 yılı değerinin % 50 artırılmış halini makul bulanlar bu şekilde davadan feragat edebilirler.

Bu düzenlemeye rağmen davadan vazgeçilmemesi halinde dava görülmeye devam edilecektir. Bu yasal düzenlemenin davayı otomatik olarak sonlandırmak gibi bir sonucu bulunmamaktadır.

Bu şekilde devam eden davalarda, 2018 yılı tarh ve tahakkuk işleminden sonra verilecek olan kararlara göre tahakkuklar düzeltilecektir. Verilen karar;

- İptal kararı yönünde ise önceki bölümde açıklandığı şekilde yeni bir takdir işlemi yapılacaktır.
- Takdir kararını düzeltme yönünde ise yeni bir takdir yapılmayacak, mahkeme kararına göre tahakkuk düzeltilecektir.
- Takdir kararını onama yönünde ise herhangi bir düzeltme işlemi yapılmayacaktır. Bu durumda, takdir kararı emlak vergisi açısından 2017 yılı değerinin %50 fazlası ile hüküm ifade edecektir. Başka bir deyişle, takdir edilen değerler 2017 yılı değerlerinin % 50 fazlasından da yüksekse, kararın mükellef aleyhine olması gerekçe gösterilerek % 50'yi aşan kısım üzerinden emlak vergisi tarh edilemez. Geçici 23 üncü madde ile yapılan düzenleme, vergi mahkemesi ve nihai yargı kararının olumlu veya olumsuz olmasına bakılmaksızın uygulanmak zorundadır. Bu nedenle davaya devam etmenin dava masraflarına katlanmak dışında herhangi bir olumsuz sonucu olamaz.

8- MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DÜZENLEMELER

➤ 01.01.2018 TARİHİNDEN İTİBAREN KAYIT VE TESCİL EDİLECEK; OTOMOBİL, KAPTİKAÇTI, ARAZİ TAŞITLARI VE BENZERLERİ İÇİN MTV TARİFESİ KRİTERLERİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMIŞ VE YENİ TARİFE BELİRLENMİŞTİR. (YÜRÜRLÜK 01.01.2018)

Bilindiği üzere MTVK' nın 5'inci maddesinde yer alan 1 Sayılı Liste ile "Otomobil, Kaptıkaçtı, Arazi Taşıtları vb." ile "Motosikletler" için MTV' nin hangi tarife üzerinden hesaplanacağı belirlenmektedir. Yapılan düzenleme ile 1 Sayılı Liste'nin "Otomobil, Kaptıkaçtı, Arazi Taşıtları vb." için olan kısmında tarifenin belirlenme yönteminde değişikliğe gidilmiş; eskiden sadece motor silindiri hacmi ve taşıtın yaşına göre belirlenen tarifeye "taşıt değeri" kriteri de eklenmiştir.

Taşıt değeri ise MTVK' nın 2'nci maddesine eklenen bent ile "Taşıtların teslimi, ilk iktisabı ve ithalinde, katma değer vergisi matrahını oluşturan unsurlardan (vade farkı ile özel tüketim vergisi hariç) teşekkül eden değerini ifade eder." şeklinde tanımlanmıştır. Dolayısıyla taşıt değeri hesaplanırken araçların değerinin önemli bir kısmını teşkil eden ÖTV ve KDV'nin dikkate alınmaması gerekecektir. Keza vade farkı ve 100 TL'ye kadar olan kesirler (MTVK md.10) de dikkate alınmayacaktır.

Hesaplama yönteminin yanı sıra eski tarife ile karşılaştırıldığında MTV tutarlarının %15 ila %50 arasında artırıldığı görülmektedir.

1 Sayılı tarifede yapılan değişiklik 01.01.2018 tarihinden itibaren yürürlüğe girecek ve 31.12.2017 tarihinden (bu tarih dahil) sonra kayıt ve tescil edilen araçlar için uygulanacaktır.

Buna göre 01.01.2018 tarihinden itibaren kayıt ve tescil edilen “Otomobil, Kaptıkaçtı, Arazi Taşıtları vb.” için MTV tarifesi aşağıdaki şekilde uygulanacaktır:

Motor Silindir Hacmi (cm ³)	Taşıt Değeri (TL)	Satır Numarası	Taşıtların Yaşları ile Ödenecek Yıllık Vergi Tutarı (TL)				
			1 - 3 yaş	4 - 6 yaş	7 - 11 yaş	12 - 15 yaş	16 ve yukarı yaş
1- Otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerleri							
1300 cm ³ ve aşağısı	40.000'i aşmayanlar	1	743	518	290	220	78
	40.000'i aşıp 70.000'i aşmayanlar	2	817	570	319	242	86
	70.000'i aşanlar	3	892	622	348	264	94
1301 - 1600 cm ³ e kadar	40.000'i aşmayanlar	4	1.294	970	563	398	153
	40.000'i aşıp 70.000'i aşmayanlar	5	1.423	1.067	619	437	168
	70.000'i aşanlar	6	1.553	1.164	675	477	183
1601 - 1800 cm ³ e kadar	100.000'i aşmayanlar	7	2.512	1.964	1.156	705	274
	100.000'i aşanlar	8	2.741	2.142	1.262	770	299
1801 - 2000 cm ³ e kadar	100.000'i aşmayanlar	9	3.957	3.048	1.792	1.067	421
	100.000'i aşanlar	10	4.317	3.326	1.955	1.164	459
2001 - 2500 cm ³ e kadar	125.000'i aşmayanlar	11	5.936	4.309	2.692	1.609	637
	125.000'i aşanlar	12	6.476	4.701	2.937	1.755	695
2501 - 3000 cm ³ e kadar	250.000'i aşmayanlar	13	8.276	7.200	4.498	2.420	888
	250.000'i aşanlar	14	9.029	7.854	4.907	2.640	969
3001 - 3500 cm ³ e kadar	250.000'i aşmayanlar	15	12.603	11.340	6.831	3.410	1.251
	250.000'i aşanlar	16	13.749	12.371	7.452	3.720	1.365
3501 - 4000 cm ³ e kadar	400.000'i aşmayanlar	17	19.815	17.111	10.077	4.498	1.792
	400.000'i aşanlar	18	21.617	18.666	10.994	4.907	1.955
4001 cm ³ ve yukarısı	475.000'i aşmayanlar	19	32.431	24.320	14.403	6.474	2.512
	475.000'i aşanlar	20	35.379	26.531	15.713	7.062	2.741

Tarifede yer alan otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerlerinde, ilk kayıt ve tescil edildiği tarih itibarıyla taşıt değerine isabet eden satır, sonraki yıllarda da bu taşıtın vergi tutarlarının belirlenmesinde esas alınacaktır. Dolayısıyla aracın hangi tarifenin hangi satırı üzerinden vergileneceği ilk kayıt ve tescil edildiği tarih itibarıyla belirlenecek olup bu satır ilerleyen dönemlerde de değişmeyecektir.

Tarifede yer alan otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerlerine ait vergi tutarlarının Türkiye Sigorta, Reasürans ve Emeklilik Şirketleri Birliği tarafından her yılın Ocak ayında

ilan edilen kasko sigortası değerlerinin %10'unu aşması halinde (**eski düzenlemede %6'idi**), taşıtlara ait vergi tutarlarını, bir önceki satırdaki aynı yaş grubunda bulunan taşıtlara isabet eden vergi tutarı olarak belirlemeye, bu oranı %4'e kadar indirmeye ve kanuni oranına kadar artırmaya Bakanlar Kuruluna yetki verilmiştir.

Ayrıca MTKV' nın 5'inci maddesinin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye de Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır.

➤ **31/12/2017 TARİHİNDEN (BU TARİH DAHİL) ÖNCE KAYIT VE TESCİL EDİLEN; OTOMOBİL, KAPTİKAÇTI, ARAZİ TAŞITLARI ve BENZERLERİ İÇİN MTV TARİFESİ YENİDEN BELİRLENMİŞTİR (Yürürlük 01.01.2018)**

Torba Kanun ile MTKV' ya Geçici 8'inci madde eklenmiş ve 31/12/2017 tarihinden (bu tarih dahil) önce kayıt ve tescil edilen otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerlerinin MTV' sinin aşağıdaki tarifeye göre hesaplanacağına hükmedilmiştir.

Buna göre bu kapsama giren taşıtlar için 01.01.2018'den sonraki tarihler için de aşağıdaki tarife uygulanacaktır. Eski tarife ile karşılaştırıldığında motor silindir hacmi 1300 cm³ ve aşağısı için %15, diğerleri için %25 oranında artış yapıldığı görülmektedir.

Motor Silindir Hacmi (cm ³)	Taşıtların Yaşları ile Ödenecek Yıllık Vergi Tutarı (TL)				
	1-3 yaş	4-6 yaş	7-11 yaş	12-15 yaş	16 ve yukarı yaş
Otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerleri					
1300 cm ³ ve aşağısı	743	518	290	220	78
1301 - 1600 cm ³ e kadar	1.294	970	563	398	153
1601 - 1800 cm ³ e kadar	2.284	1.785	1.051	641	249
1801 - 2000 cm ³ e kadar	3.598	2.771	1.629	970	383
2001 - 2500 cm ³ e kadar	5.396	3.918	2.448	1.463	579
2501 - 3000 cm ³ e kadar	7.524	6.545	4.089	2.200	808
3001 - 3500 cm ³ e kadar	11.458	10.309	6.210	3.100	1.138
3501 - 4000 cm ³ e kadar	18.014	15.555	9.161	4.089	1.629
4001 cm ³ ve yukarısı	29.483	22.109	13.094	5.885	2.284

Yukarıdaki tarifede yer alan taşıtlara ait vergi tutarlarının Türkiye Sigorta, Reasürans ve Emeklilik Şirketleri Birliği tarafından her yılın ocak ayında ilan edilen kasko sigortası değerlerinin %5'ini aşması halinde (**eski düzenlemede %6'idi**) taşıtlara ait vergi tutarları, bir önceki satırdaki aynı yaş grubunda bulunan taşıtlara isabet eden vergi tutarı olarak esas alınacaktır.

Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce iktisap edilmiş ancak çeşitli nedenlerle kayıt ve tescil edilmemiş otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzeri taşıtlar 1/1/2018 tarihinden sonra ilk defa kayıt ve tescil edildiği takdirde dahi Geçici 8'inci maddede yer alan tarifeye göre vergilendirilecektir.

9- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DÜZENLEMELER

➤ KDV MÜKELLEFİYETİ OLMAYANLARIN YURT DIŞINDAN ELEKTRONİK ORTAMDA ALDIKLARI HİZMETE İLİŞKİN KDV SORUMLULUĞU KALDIRILMIŞTIR

Bilindiği üzere KDV Kanunu'nun 9. maddesine göre Türkiye dışındaki firmalardan alınan ve Türkiye'de faydalanılan ve KDV'den istisna olmayan hizmetlerin bedelleri üzerinden hesaplanan KDV'nin, KDV MÜKELLEFİ OLSUN OLMASIN, bu hizmetten yararlananlar tarafından sorumlu sıfatıyla (2 no.lu KDV beyannamesi verilmek suretiyle) beyan edilip ödenmesi gerekmektedir.

Yurtdışından sağlanıp Türkiye'de faydalanılan hizmeti alan Türk KDV mükellefi ise, ve aldığı hizmet KDV istisnası kapsamında değilse, bu hizmet ithali nedeniyle sorumlu sıfatıyla ödenen KDV, yasal engel bulunmadığı takdirde indirim konusu yapılabilmektedir.

Yurtdışından hizmet satın alıp Türkiye'de faydalanan kişi KDV mükellefi değilse, hatta hiç vergi mükellefiyeti bulunmasa bile ithal ettiği bu hizmet için sorumlu sıfatıyla KDV beyannamesi vermek zorundadır.

Şahsi amaçlarla yurtdışından hizmet alınması, en çok internet üzerinden yaptırılan abonelikler kapsamında yine internet üzerinden sağlanan hizmetler alanında görülmektedir.

Örnek vermek gerekirse, bir ev hanımının bilgisayarlı televizyonu ile film izleyebilmek için, ücret karşılığında film ve dizi arşivini izlemeye açan bir yabancı şirkete abonelik ücreti ödemesi halinde ödediği her bir taksit için (her ay) 2 no.lu KDV beyannamesi vermesi Kanun gereğidir. (KDV Kanunu'nun 9. maddesinin ilk bendi ve KDV Genel Uygulama Tebliği'nin I/C-2.1.2.1.)

Kanun böyle olmakla beraber uygulamada vergi mükellefi olmayan hemen hiçbir kişi, internet üzerinden yurtdışından alıp Türkiye'de faydalandığı hizmet için KDV beyannamesi vermemektedir. Bu şekilde oluşan vergi kaçaklarının üstüne gidildiğini ve cezalı tarhiyat yapıldığını da görmüş değiliz.

KDV Kanunu'nun 9. maddesinin ilk bendine, 7061 Kanun'un 41. maddesi ile aşağıdaki paragraf eklenmiştir:

“Şu kadar ki Türkiye'de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmayanlar tarafından katma değer vergisi mükellefi olmayan gerçek kişilere elektronik ortamda sunulan hizmetlere ilişkin katma değer vergisi, bu hizmeti sunanlar tarafından beyan edilip ödenir. Maliye Bakanlığı elektronik ortamda sunulan hizmetlerin kapsamı ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.”

Görüldüğü gibi bu hüküm konulmak suretiyle KDV mükellefiyeti olmayan gerçek kişiler, yurtdışı firmalardan elektronik ortamda alıp Türkiye'de faydalandıkları hizmetler nedeniyle KDV sorumlusu olmaktan kurtarılmışlardır.

Ancak KDV mükellefi olmayan gerçek kişilerin elektronik ortam dışı yollarla yurtdışından sağladıkları hizmetlere ilişkin KDV sorumlulukları devam etmektedir.

Keza bu hüküm KDV MÜKELLEFLERİNİN TABİ OLDUĞU KDV SORUMLULUK ALANINI (2 no.lu KDV beyannamesi verme gerekliliklerini) ETKİLEMEMİŞTİR.

Söz konusu hüküm aynı zamanda, Türkiye’deki KDV mükellefiyeti olmayan gerçek kişilere, elektronik ortamda ve Türkiye’de faydalanılmak üzere hizmet sunan yabancı firmalara KDV beyanı ödeme mükellefiyeti yüklemiştir. Yabancı ülkede mukim firmalara Türk vergi mükellefiyeti (beyan ve ödeme külfeti) yüklenmesi, genelde rastlanılmayan bir durumdur. Bu mükellefiyetin nasıl yerine getirileceği ve yerine getirmeme halinde nasıl işlem yapılacağı konusunda Maliye Bakanlığı’nın düzenleme yapma yetkisi vardır. Yukarıdaki hüküm 01.01.2018 tarihinde yürürlüğe girecektir. (7061 sayılı Kanun’un 123. maddesi)

➤ **KURUMLARIN İKİ YIL AKTİFLERİNDE TUTTUKLARI GAYRİMENKULLERİN VE İŞTİRAK HİSSELERİNİN DEVRİNE İLİŞKİN KDV İSTİSNASI HÜKMÜ GENİŞLETİLMİŞTİR**

7061 sayılı Kanun’un 42. maddesi ile, KDV Kanunu’nun 17/4. maddesindeki (r) bendinde genişletici bir değişiklik yapılmıştır.

Söz konusu bendin değişiklik öncesi ve sonrası metinleri aşağıda karşılaştırılmalı olarak sunulmuştur:

Hükmün Eski Hali	Hükmün 7061 Sayılı Kanun ile Değişik Hali
Kurumların aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulunan iştirak hisseleri ile taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler ile bankalara borçlu olanların ve kefillerinin borçlarına karşılık taşınmaz ve iştirak hisselerinin (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dahil) bankalara devir ve teslimleri.	Kurumların aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulunan iştirak hisseleri ile taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler ile bankalara, finansal kiralama ve finansman şirketlerine borçlu olanların ve kefillerinin borçlarına karşılık taşınmaz ve iştirak hisselerinin (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dahil) bankalara devir ve teslimleri ile bu taşınmaz ve iştirak hisselerinin finansal kiralama ve finansman şirketlerince devir ve teslimi.

Bu değişiklik öncesinde bankalara borçlu olanlar ve bunların kefilleri İKİ YIL AKTİFLERİNDE KALMAMIŞ OLSA DAHI, taşınmazlarını veya iştirak hisselerini borçlu buldukları bankaya KDV istisnalı olarak devredebilmekteydiler veya bu malların icra yoluyla satışı KDV’siz olabilmekteydi.

Yukarıdaki değişiklik sonrasında bu imkan finansal kiralama veya finansman şirketlerine yahut bunların kefillerine de tanınacak şekilde genişletilmiş olup, alacaklarına karşılık taşınmaz veya iştirak hissesi edinen finansal kiralama ve finansman şirketleri söz konusu malları yine iki yıl beklemeksizin KDV istisnalı olarak devredebileceklerdir.

➤ **YURTDIŞINDAN ROAMİNG HİZMETİ ALINMASI VE BU HİZMETİN TÜRKİYE’DEKİ MÜŞTERİLERE YANSITILMASI İŞLEMLERİ KDV’DEN İSTİSNA EDİLMİŞTİR**

7061 sayılı Kanun’un 42. maddesi ile KDV Kanunu’nun 17/4. maddesine (ç) bendi eklenmiş olup yeni bendin metni şöyledir:

“ç) Uluslararası roaming anlaşmaları çerçevesinde yurt dışından alınan roaming hizmetleri ile bu hizmetlerin Türkiye’deki müşterilere yansıtılması,”

Ülkelerarası telefon görüşmeleri, ilgili ülkelerdeki mobil telefon işletmelerinin birbirlerine sundukları roaming hizmetleri ile mümkün olabilmektedir.

Türk telekomünikasyon firmaları tarafından yurtdışına sunulan roaming hizmetleri KDV Kanunu'nun 11. maddesi ile KDV'den istisna edilmiştir.

Ancak roaming hizmetlerinin yurtdışından sağlanması ve Türkiye'de yararlanılmasına yönelik bir istisna hükmü bulunmadığı için, yurtdışından sağlanıp Türkiye'de faydalanılan roaming hizmetleri, 2. no.lu KDV beyannamesi verilerek sorumlu sıfatıyla KDV ödenmesini gerektirmektedir.

Yukarıdaki yeni istisna hükmü uyarınca yurtdışından sağlanan roaming hizmetleri için KDV sorumluluğu ortadan kalkmış bulunmaktadır. Keza bu hüküm uyarınca yurtdışından sağlanan roaming hizmetinin Türkiye'deki kullanıcılara yansıtılmasında da KDV hesaplanmaması gerekmektedir.

Yansıtmanın da istisna edileceği hükmü haşivdir. Çünkü işlem yansıtma işlemi ise ve yansıtılan bedel KDV'den istisna ise, ayrıca bir istisna hükmüne gerek kalmaksızın KDV'siz yansıtma yapılabilmektedir.

➤ **YATIRIMLARA İLİŞKİN İNŞAAT İŞLERİ NEDENİYLE YÜKLENİLMİŞ OLUP İNDİRİM YOLUYLA GİDERİLEMİYEN KDV'LERİN İADESİNİ ÖNGÖREN VE SADECE 2017 YILI İÇİN GEÇERLİ OLAN HÜKMÜN UYGULAMA SÜRESİNE 2018 YILI DA DAHİL EDİLMİŞTİR**

Yatırımcıların, yatırımları nedeniyle yüklendikleri KDV'yi indirimle gideremeyerek DEVROLAN KDV SORUNU yaşamaları, KDV uygulamasının kanayan yaralarından biridir.

Bu sakıncayı bertaraf etmek için, konulmuş olan 13 üncü maddenin "d" bendindeki istisna, kısmi bir çözüm sağlamaktadır.

Çünkü bu istisna;

- Yatırım teşvik belgesine bağlanmamış yatırımları kapsamadığı ve
- Yatırım teşvik belgesi bulunsa bile, bu belge kapsamındaki inşaat harcamalarını kapsamadığı (makine ve teçhizat ile sınırlı olduğu)

için eksik kalmaktadır.

Yatırımcıların öteden beri devam eden sızlanmalarına karşılık bugüne kadar getirilen yegane hüküm, KDV Kanunu'nun Geçici 30 uncu maddesi idi, bu madde 500 milyon TL'yi aşan yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki inşaat harcamalarına ilişkin inşaata yönelik KDV yüklenimlerinin iadesi ile sınırlı tutulduğu için, son derece dar bir alanda çözüm sağlayabilmişti. (Geçici 30 uncu maddedeki 500 milyon TL'deki haddi 50 milyon TL'ye kadar indirme konusunda Bakanlar Kuruluna yetki verilmiş olmasına rağmen, Hükümet bu yetkiyi henüz kullanmamıştır.)

Geçici 37 nci madde, yatırım büyüklüğü engeli içermeksizin teşvik belgeli yatırımlar kapsamındaki inşaat harcamalarına ait indirimle giderilemeyen KDV'lerin iadesini öngörmekte ise de, bu madde;

- Sadece İMALAT SANAYİNE YÖNELİK yatırım teşvik belgelerini kapsadığı,
- Sadece 2017 YILINDA YÜKLENİLEN inşaat harcamaları KDV'si ile sınırlı tutulduğu için, yine dar ve kısmi bir çözüm getirmiştir.

7061 SAYILI KANUN'UN 43. MADDESİ İLE, KDV KANUNU'NUN GEÇİCİ 37. MADDE HÜKMÜ 2018 YILINA TEŞMİL EDİLMİŞTİR.

Bizim anlayışımıza göre teşvik belgesine bağlı olsun, olmasın yatırımlardaki, tüm yatırım kalemleri için yüklenilen KDV'ler indirimle giderilemediği takdirde, iade edilmelidir. Hatta, birçok ülkede olduğu gibi Türkiye'de de DEVROLAN KDV SORUNU, tümüyle ortadan kaldırılmalıdır.

Geçici 37. maddenin nasıl uygulanacağına ilişkin hükümler 10 no.lu KDV Tebliği'nin 7. bölümünde açıklanmıştır.

➤ **KDV KANUNU'NA EKLENEN GEÇİCİ 38. MADDE İLE MİLLİ EĞİTİM BAKANLIĞI TARAFINDAN YÜRÜTÜLEN FATİH PROJESİ KAPSAMINDA YAPILAN MAL VE HİZMET ALIMLARI KDV'DEN İSTİSNA EDİLMİŞTİR**

7061 sayılı Kanun'un 44. maddesi ile KDV Kanunu'na Geçici 38. madde eklenmiştir.

Bu istisna kapsamında, fatura düzenleyen satıcılar, yükledikleri KDV'leri indirebilirler.

İndirimle gideremedikleri KDV'yi, ihracat istisnasına ilişkin usuller çerçevesinde isterlerse iade alabilirler.

Bu ve benzeri şekilde özel KDV istisnaları konulmasını çok hatalı buluyoruz.

Milli Eğitim Bakanlığı'nın veya başka herhangi bir kuruluşun KDV yüklenmeksizin alımda bulunabilmesini sağlamak suretiyle KDV'nin sistematüğini bozmak ve en büyük vergi problemi olan KDV iadesinin alanını genişletmek yerine, alım gücü artırılmak istenen kuruluşa KDV ödemesini karşılayarak ek kaynak sağlanması daha doğru ve pratik bir yöntemdir.

İçerik özeti başlıkta yer alan bu maddenin metni şöyledir;

“MADDE 44- 3065 sayılı Kanuna aşağıdaki geçici madde eklenmiştir.”

“GEÇİCİ MADDE 38- Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren düzenlenen sözleşmelere istinaden Millî Eğitim Bakanlığı tarafından Eğitimde Fırsatları Artırma ve Teknolojiyi İyileştirme Hareketi (FATİH) Projesi kapsamında yapılan mal ve hizmet alımlarında uygulanmak üzere;

a) Proje bileşenlerine ilişkin olarak; Millî Eğitim Bakanlığınca yapılan ithalatlar ile bu Bakanlığa yapılan mal teslimleri ve hizmet ifaları katma değer vergisinden müstesnadır (Bu kapsamda yapılan mal teslimleri ve hizmet ifaları nedeniyle yüklenilen vergiler, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan vergiden indirilir. İndirim yoluyla telafi edilemeyen vergiler bu Kanunun 32 nci maddesi hükmü uyarınca istisna kapsamında işlem yapan mükellefin talebi üzerine iade edilir. Maliye Bakanlığı istisna ve iadeye ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.)

b) Proje bileşenleri için belirlenen internet kullanımlarına mahsus olan mobil telefon aboneliğinin ilk tesisi ile Proje bileşenlerine ilişkin verilen elektronik haberleşme hizmetleri, 6802 sayılı Kanununun 39 uncu maddesine göre alınan özel iletişim vergisinden müstesnadır (Bu kapsamda verilen elektronik haberleşme hizmetleri nedeniyle yüklenen vergiler, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan vergiden indirilir. İndirim yoluyla telafi edilemeyen vergiler istisna kapsamında işlem yapan mükellefin talebi üzerine iade edilir. Maliye Bakanlığı istisna ve iadeye ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.)

c) Proje bileşenlerine ilişkin mal ve hizmet alımları ile ilgili olarak düzenlenen idare ve/veya proje yüklenicilerinin taraf olduğu kâğıtlar, 1/7/1964 tarihli ve 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa göre alınan damga vergisinden müstesnadır.

d) Millî Eğitim Bakanlığı veya bu Bakanlık adına Proje yüklenicileri ile alt yükleniciler tarafından serbest dolaşıma sokulacak her türlü araç, gereç, malzeme, makine, ürün ve bunların yedek parçaları, 4458 sayılı Kanuna göre alınan gümrük vergilerinden, fonlardan, bu ithalata ilişkin düzenlenen kâğıtlar damga vergisinden, yapılacak işlemler harçlardan müstesnadır (Proje yüklenicileri ile alt yükleniciler tarafından serbest dolaşıma sokulacak eşyanın bu Projeye uygunluğunu tevsik edici belgeleri düzenlemeye Millî Eğitim Bakanlığı yetkilidir.)

e) Proje bileşenlerine ilişkin olarak 4760 sayılı Kanuna ekli (IV) sayılı listede yer alan malların, Millî Eğitim Bakanlığına ya da proje yüklenicisine teslimi veya bunlar tarafından ithali özel tüketim vergisinden müstesnadır (Maliye Bakanlığı istisnaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.)

f) 406 sayılı Kanun uyarınca Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurumuyla görev veya imtiyaz sözleşmesi imzalamak suretiyle veya 5/11/2008 tarihli ve 5809 sayılı Elektronik Haberleşme Kanunu uyarınca bu Kuruma bildirim yapılması veya bu Kurumca kullanım hakkı verilmesi yoluyla yetkilendirilen veya yetkilendirilmiş sayılan işletmecilerin Millî Eğitim Bakanlığı ya da proje yüklenicisi işletmelere yapmış oldukları mal teslimleri ve hizmet ifaları dolayısıyla elde ettikleri gelirler, bu işletmecilerden 406 sayılı Kanunun ek 37 nci maddesine göre alınan Hazine payının ve Kurum masraflarına katkı payının, 16/6/2005 tarihli ve 5369 sayılı Evrensel Hizmet Kanununun 6 ncı maddesine göre alınan evrensel hizmet gelirlerinin, 5809 sayılı Kanununun 11 inci maddesine göre alınan idari ücret ile aynı Kanunun 46 ncı maddesinin (7) numaralı fıkrasına göre alınan telsiz ücretinin hesaplanmasına dâhil edilmez.

g) Proje bileşenlerine ilişkin olarak temin edilecek bilgisayar ve tablet bilgisayarlar ile etkileşimli tahtalar için 5/12/1951 tarihli ve 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanununun 44 üncü maddesinin ikinci fıkrasında belirtilen kesintiler yapılmaz (Millî Eğitim Bakanlığı bu kapsamda temin edilen mallardan kesinti yapılmamasını sağlayan belgeleri düzenlemeye yetkilidir.)

h) Proje bileşenlerine ilişkin olarak temin edilecek bilgisayar ve tablet bilgisayarlar ile etkileşimli tahtalardan, 4/12/1984 tarihli ve 3093 sayılı Türkiye Radyo-Televizyon Kurumu Gelirleri Kanununun 4 üncü maddesinin (a) fıkrasında yer alan bandrol ücreti alınmaz (Millî Eğitim Bakanlığı bu kapsamda temin edilen mallardan bandrol ücreti alınmamasını sağlayan belgeleri düzenlemeye yetkilidir.)

i) Proje bileşenlerine ilişkin olarak tesis edilen aboneliklere ait telsiz cihaz ve

sistemlerinden, 5809 sayılı Kanunun 46 ncı maddesinde yer alan telsiz ruhsatname ve yıllık kullanım ücretleri alınmaz.

j) Proje kapsamında yapılacak mal ve hizmet alımlarında Proje bileşenlerine ilişkin ihale yüklenicisinin bu Proje ile ilgili faaliyette bulunmak üzere özel amaçlı şirket kurması halinde bu şirket, yalnızca ilgili mevzuatına göre kendi ödemesi gereken vergi ve mali yükümlülüklerden sorumlu olup, ihale yüklenicisinin ödemesi gereken Hazine payı, Kurum masraflarına katkı payı, evrensel hizmet katkı payı, idari ücret, özel iletişim vergisi ve telsiz ücretlerinden sorumlu tutulmaz.”

10- ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DÜZENLEMELER

BAZI MEYVE SULARI, GAZOZLAR, MİNERALLİ SULAR VE MAKARONLAR ÖZEL TÜKETİM VERGİSİNE TABİ TUTULMUŞ; ENGELLİLERE ÖTV'DEN İSTİSNA ARAÇ SATIŞINDAKİ ÜST LİMİT MOTOR HACMİ YERİNE PARASAL SINIR OLARAK BELİRLENMİŞTİR

(7061 sayılı Kanun, RG: 5.12.2017-30261)

➤ III SAYILI LİSTEYE EKLENEN MALLAR

Bilindiği gibi Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na (ÖTVK) ekli III sayılı listenin A cetvelinde kolalı gazozlarla alkollü içkiler, B cetvelinde de tütün mamulleri eskiden beri maktu ve/veya nispi esasta ÖTV'ye tabi bulunmaktadır.

7061 sayılı Kanun'un 75 inci maddesiyle ÖTV Kanunu'na ekli III sayılı listenin A ve B cetvellerine aşağıdaki mallar GTİP numaraları ile birlikte eklenmiştir:

- Meyve Suları
- Mineralli ve Gazlı Sular
- Sade Gazozlar
- Meyveli Gazozlar
- Alkolsüz Biralar
- Makaronlar

A CETVELİNE EKLENEN MALLAR

G.T.İ.P. NO	Mal İsmi	Vergi Oranı (%)	Asgari Maktu Vergi Tutarı (TL)
20.09	Meyve suları (üzüm şırası dahil) ve sebze suları (fermente edilmemiş ve alkol katılmamış), ilave şeker veya diğer tatlandırıcı maddeler katılmış olsun olmasın (Yalnız ambalajlanmış olanlar ve/veya toptan teslim konular) (Sebze suları ve Türk Gıda Kodeksine göre % 100 meyve suyu sayılanlar hariç)	10	-

22.02	Sular (mineral sular ve gazlı sular dahil) (ilave şeker veya diğer tatlandırıcı maddeler katılmış veya aromalandırılmış) ve alkolsüz diğer içecekler (20.09 pozisyonundaki meyve ve sebze suları hariç) (Yalnız ambalajlanmış olanlar ve/veya toptan teslim konu edilenler) (Doğal mineralli doğal maden suyu ile üretilmiş, tatlandırılmış, aromalandırılmış meyveli gazlı içecekler ile 2202.10.00.00.11, 2202.10.00.00.12, 2202.10.00.00.13, 2202.91.00.00.00 hariç)	10	-
2202.10.00.00.11	Sade gazozlar	10	-
2202.10.00.00.12	Meyvalı gazozlar	10	-
2202.91.00.00.00	Alkolsüz biralar	10	-

B CETVELİNE EKLENEN MALLAR

G.T.İ.P. NO	Mal İsmi	Vergi Oranı (%)	Asgari Maktu Vergi Tutarı (TL)
4813.10.00.80.00	Diğerleri (Makaron)	65,25	0,0994

Yukarıda ilave edilen hükümlerden A cetveline ilave edilen hüküm 1.1.2018 tarihinde yürürlüğe girecektir. B cetveline ilave edilen hüküm ise Kanun'un yayım tarihi olan 5.12.2017 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

➤ MEYVE SULARI, MİNERALLİ SULAR, GAZOZLAR, ALKOLSÜZ BİRALAR

Meyve sularının, mineralli suların, sade veya meyveli gazozların, alkolsüz biraların 1.1.2018 tarihinden itibaren ithalatında veya imalatçıları tarafından yurtiçinde teslim aşamasında %10 oranında ÖTV hesaplanması ve ödenmesi gerekecektir.

Bakanlar Kurulu'nun Kanun'da yer alan bu oranı sifıra kadar indirme veya 4 katına kadar artırma yetkisi bulunmaktadır.

Maliye Bakanlığı'nın kapsama dahil olan içecekler ve uygulamanın nasıl yapılacağı konusunda Tebliğ bazında düzenleme yapması beklenmekte olup, Kanun metninden anladığımız şekliyle uygulamanın kapsamı aşağıda kısaca özetlenmiştir.

20.09 ve 22.02 GTİP kodu altında (bu kodlarla başlayan 12 haneli bütün kodlar altındaki bütün mallar) yer alan ve açıkça istisna edilmemiş bütün bu mallar prensip itibariyle ÖTV'ye tabi hale gelmiştir.

Kanun'a eklenen tabloya göre, 20.09 ve 22.02 GTİP no.lu mallardan yalnızca ambalajlanmış olanlar ve/veya toptan teslim konu edilenler ÖTV'ye tabi tutulacaktır.

“Ambalaj”dan kastedilenin cam, kağıt, plastik, toprak, metal vb. maddeden mamul olup havayla teması kesecek şekilde kapalı / kilitli kaplar olduğu anlaşılmaktadır. Ambalajın hacminin ne olduğunun önemi yoktur, her büyüklükteki ambalaj içindeki teslimler ÖTV'ye tabidir.

“Toptan teslim” den kasıt, malı teslim alanın işleyerek veya olduğu gibi yeniden satışa sunacak olmasıdır. Malı teslim alan tarafından tüketecek olması teslimin perakende teslim olduğu anlamına gelir.

Buna göre;

- Ambalajlanmış halde teslim varsa satış şeklinin toptan veya perakende olması fark etmeksizin, ÖTV uygulanacaktır.
- Satış şekli toptan ise, ambalajlanmış veya açık kaplarda olması fark etmeksizin ÖTV uygulanacaktır.
- Açık kaplarda (cam, toprak, metal, kağıt, plastikten mamul bardak, kupa vb.) yapılan ve toptan olmayan teslimlerin; diğer bir ifadeyle bu malların, imal edildiği yerde doğrudan tüketiciye, onun tarafından tüketilmek üzere ve ambalajsız olarak tesliminin ÖTV’ye tabi olmayacağı anlaşılmaktadır. Örneğin bir pastanede imal edilen ve doğrudan tüketiciye sunulan (kapalı ambalajda olmayan) bu tür malların ÖTV’ye tabi tutulmayacağı anlaşılmaktadır.
- Bu malların, ambalajlanmış olmamakla birlikte açık kaplarla toptan teslime konu edilmesi halinde de ÖTV’ye tabi olacağı anlaşılmaktadır.

Diğer taraftan;

- Sebze sularının,
- Türk Gıda Kodeksine göre %100 meyve suyu sayılan meyve sularının,
- Doğal mineralli doğal maden suyu ile üretilmiş olmak şartıyla tatlandırılmış, aromalandırılmış meyveli gazlı içeceklerin,

ÖTV’den istisna edilmiş olduğu anlaşılmaktadır.

Bu konuda Tebliğ bazında yapılacak düzenlemeler ayrıca duyurulacaktır.

➤ **MAKARONLAR**

III sayılı Listenin B cetveline eklenmiş bulunan makaronlar, sarmalık kıyılmış tütün mamulünün tüketiminde kullanılan içi boş sigara tüpleridir. Bunların ithali veya imalatçıları tarafından teslimi 05.12.2017 tarihinden itibaren nispi ve aynı zamanda asgari maktu tutarda ÖTV’ye tabi tutulmuştur.

Bu vesileyle, 7061 sayılı Kanununun 73 ve 74 üncü maddeleriyle ÖTV Kanunu’nun ilgili 11 ve 12 nci maddelerinde gerekli ibare değişiklikleri de yapılmıştır.

➤ **ENGELLİLERE ÖTV’DEN İSTİSNA ARAÇ SATIŞINDAKİ ÜST LİMİT MOTOR HACMİ YERİNE PARASAL SINIR ŞEKLİNDE BELİRLENMİŞTİR**

Engellilere ÖTV’den istisna araç satışını düzenleyen 7 inci maddenin birinci fıkrasının iki numaralı bendinde 1600 cm3 motor silindir hacmi şeklinde belirlenen üst limit 200.000 TL rakamsal sınır şeklinde belirlenmiştir. Bu rakamsal sınır belirlenirken aracın normal bedeline hesaplanması gereken ÖTV ve KDV dahil her türlü vergiler dahil edilecektir.

ÖTV Kanunu'nun 7 inci maddesinin birinci fıkrasının 6 numaralı bendi kapsamında uygulanan istisna ile ilgili olarak, köşeli parantez içi hükmüne, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 167 nci maddesinin 12 numaralı fıkrasının a bendi kapsamında ithal edilen II sayılı listenin 87.03 GTİP numarasında yer alan mallarla ilgili olarak da 200.000 TL'lik bir üst sınır getirilmiştir. Gümrüklenmiş değeri 200.000 TL'yi aşan bu tür ithalatlarda ÖTV istisnası uygulanmayacaktır.

Bu maddeye eklenen 200.000 TL'lik rakamsal sınır her yıl VUK hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılmak suretiyle uygulanacaktır.

Bazı Vergi Kanunları İle Diğer Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair 7061 Sayılı Kanun'a (Torba Kanun) ulaşmak için [tıklayınız](#).

Saygılarımızla

Birikim Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim AŞ