

Sirküler : 2024/03
Konu : 7491 Sayılı Kanun ile Vergi Kanunlarında
Yapılan Bazı Düzenlemeler

KAYSERİ
15.01.2024

28.12.2023 tarih ve 32413 Sayılı Resmî Gazetede yayımlanan Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair 7491 Sayılı Kanun ile vergi kanunlarında yapılan bazı düzenlemelere aşağıda yer verilmiştir.

1- Bazı hizmet ihraçlarından elde edilen gelirlerdeki indirim oranının %80 e çıkarılması ve indirimden yararlanmada elde edilen gelirin döviz olarak Türkiye'ye transfer edilme şartı getirilmesi,

5520 Sayılı KVK'nun 10/1-ğ bendi ile 193 Sayılı GVK 89. Maddesinin 13. Fıkrasında, "Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleri ile ilgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren işletmelerin münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlar için" **01.01.2023 tarihinden itibaren elde edilen gelirlere uygulanmak üzere indirim oranı %50'den %80'e çıkarılmış ve indirimden yararlanmak için söz konusu hizmetlerde elde edilen gelirin elde edildiği hesap dönemine ilişkin beyannamenin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi şartı getirilmiştir.**

2- Dış ticaret sermaye şirketleri veya sektörel dış ticaret şirketleri üzerinden gerçekleştirilen ihracatlardan elde edilen kazançlarda kurumlar vergisi indiriminin 1 puandan 5 puana çıkarılması

5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32. Maddesinin 7. numaralı fıkrasında ihracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına uygulanacak oran indirimi 7456 Sayılı Kanun ile 01.10.2023 tarihinden itibaren verilmesi gereken beyannamelerden başlamak üzere; kurumların 2023 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına, özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2023 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına uygulanmak üzere 1 puandan 5 puana çıkarılmıştı.

7491 Sayılı Kanun ile 01.01.2023 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere imalatçı veya tedarikçi kurumların aracılı ihracat sözleşmesi çerçevesinde dış ticaret sermaye şirketleri veya sektörel dış ticaret şirketleri üzerinden gerçekleştirdikleri ihracat faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına da kurumlar vergisi oranında 5 puan indirim uygulanması imkânı getirilmiştir.

3- Götürü gider indirimi uygulamasının 01.01.2024 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere kaldırılması

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun ticari kazançtan indirilecek giderlere ilişkin 40. Maddesinin birinci fıkrasının bir numaralı bendindeki parantez içi hükmünde "İhracat, yurt dışında inşaat, onarma, montaj ve taşımacılık faaliyetlerinde bulunan mükellefler, bu bentte yazılı giderlere ilaveten bu faaliyetlerden döviz olarak elde ettikleri hâsılâtın binde beşini aşmamak şartıyla yurt dışındaki bu işlerle ilgili giderlerine karşılık olmak üzere götürü olarak hesapladıkları giderleri de indirebilmeleri" öngörülmüştü.

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun ticari kazançtan indirilecek giderlere ilişkin 40. Maddesinin birinci fıkrasının bir numaralı bendindeki parantez içi hükmündeki götürü gider indirimi uygulaması **7491 Sayılı Kanun ile 01.01.2024 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere** yürürlükten kaldırılmıştır.

4- Yurtdışı kâr payı ve iştirak kazancı istisna uygulaması

7491 Sayılı Kanun ile 193 Sayılı GVK 22. Maddesinde **01.01.2023 tarihinden itibaren elde edilen gelirlere uygulanmak üzere** yapılan düzenleme ile gerçek kişilerce, kanunî ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan anonim ve limited şirket niteliğindeki kurumların ödenmiş sermayesinin en az %50'sine sahip olunması ve elde edilen kar payının elde edildiği takvim yılına ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye getirilmesi şartıyla, elde edilen kar paylarının yarısı gelir vergisinden istisna edilmiştir.

5520 Sayılı KVK 5/1-b bendine göre; Kurumların Kanunî ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan anonim ve limited şirket niteliğindeki kurumlardan elde ettikleri ve

- ✓ Sermayenin en az % 10'una sahip olunması,
- ✓ Kazancın elde edildiği tarih itibarıyla iştirak payının kesintisiz olarak en az bir yıl süreyle elde tutulması,
- ✓ Yurt dışı iştirak kazancının kar payı dağıtımına kaynak olan kazançlar üzerinden ödenen vergiler dahil iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az % 15 oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması; (İştirak edilen şirketin esas faaliyet konusunun, finansal kiralama dahil finansman temini veya sigorta hizmetlerinin sunulması ya da menkul kıymet yatırımı olması durumunda, iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az Türkiye'de uygulanan kurumlar vergisi oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması,)
- ✓ İştirak kazancının, elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi.

Şartlarını sağlayan iştirak kazançları kurumlar vergisinden istisnadır.

7491 Sayılı Kanun ile Gelir vergisi mükelleflerinin yurt dışı kar payı istisnasına ilişkin benzer bir düzenleme kurumlar vergisi mükellefleri için de yapılmış ve 01.01.2023 tarihinden itibaren elde edilen gelirlere kazançlara uygulanmak üzere Kurumların "iştirak payını elinde tutan şirketin yurt dışı iştirakin ödenmiş sermayesinin en az %50'sine sahip olunması ve kazancın elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi durumunda, KVK 5/1-b bendinde öngörülen diğer şartlar sağlanmasa bile iştirak kazancının %50'si kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

5- Bazı faaliyetler kapsamında alınan makine-teçhizatların faydalı ömürlerinin yarısı olarak uygulanmasına ilişkin sürenin 31.12.2023 tarihinden 31.12.2024 tarihine uzatılması

213 Sayılı VUK'na 7103 Sayılı Kanunla eklenen geçici 30. Maddesinde sanayi sicil belgesini haiz mükelleflerce münhasıran imalat sanayiinde, 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu, 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun ve 6550 sayılı Araştırma Altyapılarının Desteklenmesine Dair Kanun kapsamında faaliyette bulunan mükelleflerce münhasıran Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde kullanılmak üzere iktisap edilen yeni makina ve teçhizat ile yatırım teşvik belgesi kapsamında iktisap edilen yeni makina ve teçhizat için uygulanacak amortisman oran ve sürelerinin, Maliye Bakanlığınca tespit ve ilan edilen faydalı ömür sürelerinin yarısı olarak (küsurlü çıkması halinde, çıkan rakamın bir üst tam sayıya tamamlanması) dikkate alınmasına ilişkin uygulama 7491 Sayılı Kanun ile 31.12.2024 tarihine kadar iktisap edilecek makine teçhizatlar için de geçerli kılınmıştır.

6- Uluslararası ihalelerde damga vergisi ve harç istisnasıyla ilgili olarak yapılan düzenlemeler

488 Sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun ek 2 nci maddesinde, Uluslararası ihale tanımında yer alan "ve yabancı firmalarca da teklif verilen" ibaresi Anayasa Mahkemesi'nin 24/12/2020 tarihli ve E:2020/15; K:2020/78 sayılı Kararı ile hukuki öngörülebilirlik ve belirlilik ilkelerine aykırı olduğu gerekçesiyle iptal edilmişti.

Söz konusu maddedeki damga vergisi istisnasının amacı döviz girişini desteklemek döviz çıkışını engellemek olduğundan, yatırım programı çerçevesinde yapılan yatırımlar ile ulusal güvenlik amaçlı yatırımlarda iptal kararı sonrasında bu amaca hizmet etmeyen hukuksal boşluk **7491 Sayılı Kanun ile 28.12.2023 tarihinden sonra yapılan ihalelere uygulanmak üzere** giderilmiş, ayrıca aynı maddede istisna uygulanması öngörülen Kalkınma Bakanlığınca yayımlanan yatırımlar Cumhurbaşkanlığı Kararları ile yürürlüğe konulan yatırım programları olduğundan Kalkınma Bakanlığınca yapılan atıf değiştirilerek Cumhurbaşkanlığı kararı ile yürürlüğe konulan cari yıl yatırım programları ile usul güvenlik amaçlı yatırımlarda bu istisnasının uygulanması öngörülmüştür.

Yapılan bu düzenlemeler çerçevesinde 28.12.2023 tarihinden sonra yapılan ihalelere uygulanmak üzere Cumhurbaşkanlığı kararı ile yürürlüğe konulan cari yıl yatırım programında yer alan yatırımlardan ve Millî Savunma Bakanlığı, Jandarma Genel Komutanlığı ve Sahil Güvenlik Komutanlığının bu programda yer almayan kamu yatırımlarından **yabancı para ile finanse edilenlerin yapımını üstlenen ana yüklenici firmaların** (alt yükleniciler hariç) maddede öngörülen teslim ve hizmetleri için düzenlenecek kağıtlar Vergi, Resim, Harç İstisnası Belgesi alınması şartıyla damga vergisinden istisna edilmiştir.

Benzer düzenlemeler harç istisnasıyla ilgili olarak 492 Sayılı Harçlar Kanunu'nun ek 1. Maddesinde de yapılmıştır.

7- Resmi daire ve kamu tüzel kişiliğini haiz kurumların iptal edilen ihale kararlarına ilişkin sözleşme damga vergisinin iade edilmesine ilişkin düzenlemeler

Anayasa Mahkemesinin 13/12/2022 tarihli ve E.2022/125, K.2022/162 sayılı Kararı ile Damga Vergisi Kanunu'na ekli damga vergisine tabi kağıtlara ilişkin 1 Sayılı Tablonun II. Kararlar ve Mazbatalar başlıklı bölümünün 2 numaralı fıkrasındaki ihalelerin, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamındaki kurum ve kuruluşlara şikâyet veya Kamu İhale Kurumuna itirazın şikâyet ya da yargı kararı üzerine ihalenin iptal edilmesi hâlinde, bu ihale kararının hükmünden yararlanılmayan kısma isabet eden damga vergisinin sözleşmenin düzenlenmiş olması durumunda sözleşmeye ilişkin damga vergisinin ret ve iade edilmeyeceğine ilişkin düzenlemesini Anayasaya aykırı bularak iptal edilmiş, bu Karar çerçevesinde yapılan düzenlemede ihale kararının hükmünden yararlanılmayan kısma isabet eden damga vergisinin ret ve iade olunması öngörülmüştü.

Bu defa aynı fıkrada 7491 Sayılı Kanun'la 28.12.2023 tarihinden itibaren yürürlüğe girmek üzere değişiklik yapılarak "resmi daire ve kamu tüzel kişiliğini haiz kurumların her türlü ihale kararlarının 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamındaki kurum ve kuruluşlara şikâyet veya Kamu İhale Kurumuna itirazın şikâyet ya da yargı kararı üzerine ihalenin iptal edilmesi hâlinde, ihale kararı yanında bu ihaleye ilişkin olarak ihale makamı ile düzenlenen sözleşmenin de hükmünden yararlanılmayan kısma isabet eden damga vergisinin ret ve iade olunması öngörülmüştür.

8- Serbest Bölgelere Yapılan teslimlerin Özel Tüketim Vergisi Uygulamasında İhracat Olarak Nitelendirilmemesi

3065 Sayılı KDV Kanunu'nun serbest bölgelere yapılan satışların ihracat olarak değerlendirileceğine ilişkin hükümler bulunmakla birlikte 4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununda bu konuda bir hüküm bulunmadığından uygulamada sorunlar ve ihtilaflar çıkmaktaydı. 7491 Sayılı Kanun ile 4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunun ihracat istisnasına ilişkin 5. Maddesinde 28.12.2023 tarihinde yürürlüğe girmek üzere yapılan düzenleme ile yurt içinden serbest bölgelere yapılan teslimler ihracat sayılmayacağı belirtilmiştir.

9- KDV Kanunundaki bazı istisnalarda süre uzatımları

- ✓ 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun Geçici 29. Maddesine göre; 3996 sayılı Kanuna göre yap-işlet-devret modeli çerçevesinde gerçekleştirilecek projeler, 3359 sayılı Kanunun ek 7 nci maddesine göre Yüksek Planlama Kurulu tarafından kiralama karşılığı yaptırılmasına karar verilen sağlık tesislerine ilişkin projeler, 652 sayılı Millî Eğitim Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Karamamenin 23 üncü maddesine göre Bakanlık tarafından kiralama karşılığı yaptırılmasına karar verilen eğitim öğretim tesislerine ilişkin projelerden 31.12.2023 tarihine kadar ihale veya görevlendirme ilanı yayımlanacak olanların; ihale edilmesi ile görevlendirilen veya projeyi üstlenenlere yatırım döneminde proje kapsamında yapılan mal teslimleri ve hizmet ifaları katma değer vergisinden istisna olup, 7491 Sayılı Kanun ile bu istisnanın uygulama süresi 31.12.2028 tarihine kadar ihale veya görevlendirme ilanı yayımlanacak olan projeleri de kapsamak üzere uzatılmıştır.
- ✓ 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun Geçici 32. Maddesine göre; Şehir içi raylı ulaşım sistemleri, metro, tramvay, teleferik, telesiyej ve funiküler ile bunların hatları, istasyonları, yolcu terminalleri ve durakları ve bu iş ve işlemlerle ilgili tesisler ile eklenti veya bütünleyici parçalarının Ulaştırma ve Alt Yapı Bakanlığı, belediyeler ve bunların bağlı kuruluşları arasında 31.12.2023 tarihine kadar yapılacak devir ve teslimler KDV'den istisna olup, 7491 Sayılı Kanun ile bu istisnanın uygulama süresi 31.12.2028 tarihine kadar yapılacak devir ve teslimleri de kapsamak üzere uzatılmıştır.
- ✓ 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun Geçici 33. Maddesine göre 5510 sayılı Kanunun geçici 41. maddesi kapsamında taşınmazların Sosyal Güvenlik Kurumuna devir ve teslimi ile bu taşınmazların Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dâhil) devir ve teslimi KDV'den istisna olup, 7491 Sayılı Kanun ile bu istisnanın uygulama süresi 31.12.2028 tarihine kadar yapılacak devir ve teslimleri de kapsamak üzere uzatılmıştır.

10- Lisanslı depoculuk ürün senetlerinin elden çıkarılmasından doğan kazançlarda gelir ve kurumlar vergisi istisnalarında süre uzatımı

193 Sayılı GVK Geçici Madde 76. Maddesinde 5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu kapsamında düzenlenen ürün senetlerinin elden çıkarılmasından doğan kazançların 31.12.2023 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden istisna olması öngörülmüştü. 7491 Sayılı Kanun ile bu istisnanın uygulama süresi 31.12.2028 tarihine kadar uzatılmıştır.

