

5615 SAYILI KANUNLA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER VE MALİ TATİL KANUNU

Mustafa DÜNDAR
Gelirler Başkontrolörü

TÜRMOB YAYINLARI- 310
Sirküler Rapor Serisi
Seri No: 2007 - 5

TÜRMOB Adına Sahibi
Mehmet TİMUR

Sorumlu Yazışleri Müdürü
Ali E. DOĞANOĞLU

Dizgi - Düzenleme

TÜRMOB
Basın - Yayın Servisi

Yayın Türü

Yaygın Süreli

Baskı

Fersa Matbaası

İstanbul Yolu 12. Km. Dökmeci Sanayi Sit. 10. Cad. No:5/8 Şaşmaz/ANKARA
(0.312) 278 43 56

Baskı Tarihi

01 Mayıs 2007

TÜRMOB Basın Yayın Dağıtım İşletmesi tarafından yayınlanmaktadır.
TÜRMOB - Gençlik Cad. No:107 Anıttepe/ANKARA

Sirküler Rapor kitaplarında yer alan yazılarda ileri sürülen görüşler yalnızca yazarlarına aittir. Yayınıcı kuruluş TÜRMOB'u bağlamaz.

ÖNSÖZ

Bilgi ve iletişimin ön plana çıktığı bir çağı yaşıyoruz. Muhasebecilik, Mali Müşavirlik mesleği doğası gereği bilgiye ve bilgininde sürekli güncel olmasına dayanmaktadır. Bu yapısı itibarıyla mesleğimiz çağımızın en önemli mesleklerinden birisi haline gelmiştir. TÜRMOB ve Odalarımız, meslektaşlarımızın ihtiyaç duyduğu bilgi ve eğitimi karşılaması temel öncelikleri arasındadır.

Meslektaşlarımızın ve aday meslek mensuplarımızın ihtiyaç duyacakları bilgiye, en kolay şekilde ulaşmalarını sağlamak, TÜRMOB'un temel hedeflerinden birisidir. Geniş bir yayın yelpazesi ile bu eğitim ve bilgilenmeye yönelik ihtiyacı karşılamaya çalışıyoruz. **Sirküler Rapor** yayınımla mevzuatta meydana gelen değişiklikleri ve uygulamaya yönelik bilgilendirmeyi sağlama gayreti içindeyiz.

Sirküler kitaplarımız, bir plan doğrultusunda hazırlanarak, her ay bir kitap olarak sizlere ulaştırılmaktadır. Kitaplarımız bir okuma komisyonu tarafından incelendikten sonra basılarak sizlerin istifadesine sunulmaktadır.

Siz değerli meslektaşlarımızın ve stajyerlerimizin beğeni ve takdirini toplayacağına inandığımız 2007-5 Seri Numaralı bu kitabı; Gelirler Başkontrolörü Mustafa Dünder tarafından hazırlanan **“5615 Sayılı Kanunla Yapılan Değişiklikler ve Mali Tatil Kanunu”** isimli eser oluşturuyor. Bu çalışma bir kaynak kılavuz niteliğinde olup konuyu örnekleri ile açıklamaktadır.

Kitabın, meslek camiamıza ve uygulamacılara faydalı olmasını diliyorum.

Nail SANLI
Genel Sekreter

İÇİNDEKİLER

GİRİŞ	1
-------------	---

I. BÖLÜM

1. 5615 SAYILI KANUNLA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER	2
1.1. KANUNLA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER	2
1.2. GELİR VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER ...	3
1.2.1 Vergiden Muaf Esnafın Kapsamı Genişletilmiştir	3
1.2.2 Asgari Geçim İndirimi Müessesesi Getirilmiştir	11
1.2.2.1 Asgari geçim İndirimi Gerçek Usulde Vergilendirilen Ücretlere Uygulanacaktır	14
1.2.2.2 Asgari Geçim İndirimi Yıllık Asgari Ücret Üzerinden Hesaplanacaktır	15
1.2.2.3 Asgari Geçim İndiriminin Uygulanması	16
1.2.3 Ticari Kazancın Tespitinde Dikkate Alınan Kanunen Kabul Edilmeyen Giderlerde Değişiklik Yapılmıştır	21
1.2.3.1 Transfer Fiyatlandırması.	26
1.2.3.2 Teşebbüs Sahibi	27
1.2.3.3 İlişkili Kişiler	28
1.2.3.3 Emsallere Uygunluk İlkesi	30

1.2.3.4 Düzeltme	32
1.2.3.5 Tespit	33
1.2.4 Menkul Sermaye İratlarında Değişiklik Yapılmıştır.	33
1.2.5 Değer Artış Kazançlarında Değişiklik Yapılmıştır.	38
1.2.6. Bakanlar Kurulunca Belirlenecek Ülkelerde Yerleşik Olan Veya Faaliyette Bulunan Kurumlara Yapılacak Her Türlü Ödemeler Tevkifat Kapsamına Alınmıştır.	41
1.2.7. Gelir Vergisi Muhtasar Beyannamenin İçeriği Maliye Bakanlığınca belirlenecektir.	50
1.2.8. Gelir Vergisi Kanununun 121 inci Maddesinde Değişiklik Yapılmıştır.	53
1.2.9. Gelir Vergisi Kanununun 123 üncü Maddesinde Değişiklik Yapılmıştır.	57
1.2.10 Beyanname Verme Sürelerinde Değişiklik Yapılmıştır.	60
1.2.11 Ücretlilerde Vergi İndirimi Kaldırılmıştır.	63
1.3. KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER	64
1.3.1 Araçlar, Kıymetli Maden ve Petrol Aramaları ile Ulusal Güvenlik Harcamaları ve Yatırımlarda İstisna İle İlgili Değişiklik Yapılmıştır. . .	64
1.3.2 Diğer İstisnalarda Değişiklik Yapılmıştır.	66
1.3.3 İndirimli Orana Tabi İşlemlerde Mahsup Edilecek Borçlarda Değişiklik Yapılmıştır.	71

1.4. ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER	74
1.4.1 II Sayılı Listede Değişiklik Yapılmıştır.	74
1.4.2 III Sayılı Listede Değişiklik Yapılmıştır.	79
1.5. DAMGA VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER	80
1.5.1 (1) Sayılı Tablo Değişiklik Yapılmıştır.	80
1.5.2 (2) Sayılı Tabloda Değişiklik Yapılmıştır.	85
1.6. HARÇLAR KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER	86
1.6.1 Harçlar Kanununun 123 üncü Maddesinde Değişiklik Yapılmıştır.	86
1.6.2 Harçlar Kanununun IV Sayılı Tarifesinde Değişiklik Yapılmıştır.	88
1.6.3 Harçlar Kanununun VIII Sayılı Tarifesinde Değişiklik Yapılmıştır	89
1.7. GİDER VERGİLERİ KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER	91
1.7.1 Gider Vergileri Kanununun 29 uncu Maddesinde Değişiklik Yapılmıştır	91
1.7.2 Gider Vergileri Kanununun 29 uncu Maddesinde Değişiklik Yapılmıştır	92
1.7.3 Gider Vergileri Kanununun 33 üncü Maddesinde Değişiklik Yapılmıştır	95

1.8. VERGİ USUL KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER	..... 97
1.8.1 Vergi Usul Kanununa Eklenen Mükerrer 28 inci Madde İle Gelir İdaresi Başkanlığı Beyanname Verme ve Ödeme Sürelerini Değiştirebilecektir	..... 97
1.8.2 Vergi Usul Kanununun 120 inci Maddesinde Değişiklik Yapılmıştır.	99
1.8.3 Vergi Usul Kanununun 353 üncü Maddesinde Değişiklik Yapılmıştır	.....102
1.8.4 Vergi Usul Kanununun 367 inci Maddesinde Değişiklik Yapılmıştır	.....105
1.8.5 Vergi Usul Kanununun 377 inci Maddesinde Değişiklik Yapılmıştır	.....108
1.9. 6183 SAYILI KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER	.....111
1.9.1 6183 Sayılı Kanununun 17 inci Maddesinde Değişiklik Yapılmıştır	.....111
1.9.2 Satış Komisyonunun Oluşumunda Değişiklik Yapılmıştır.	.....114
1.10. 5084 SAYILI KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER	.....116
1.10.1 5084 Sayılı Kanununun 3 ve 4 üncü Maddelerinde Değişiklik Yapılmıştır	.....116
1.10.2 5084 Sayılı Kanununun 5 inci Maddesinde Değişiklik Yapılmıştır	.....125
1.10.3 5084 Sayılı Kanununun 6 ncı Maddesinde Değişiklik Yapılmıştır	.....133
1.10.4 Gökçeada ve Bozcaada 5084 Sayılı Kanunun Kapsamına Alınmıştır.	.....138

2.1	KAMU İHALE KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER ...	139
2.2	GELİR İDARESİNİN BAŞKANLIĞI'NIN TEŞKİLAT VE GÖREVLERİ HAKKINDA KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER	141
2.2.1	Gelir İdaresi Başkanlığı'nın Görevlerinde Değişiklik Yapılmıştır	141
2.2.2	Vergi Dairesi Başkanlığı'nın Görevlerinde Değişiklik Yapılmıştır	143
2.2.3	5345 Sayılı Kanunun 33 üncü Maddesinde Değişiklik Yapılmıştır	147

II. BÖLÜM

MALİ TATİL İHDAS EDİLMESİ HAKKINDA KANUN

1-	MALİ TATİL	151
2-	Sürelerin Hesaplanması	152
3-	Mali tatil Süresi	152
4-	Vergi Kanunlarında Yer Alan ve Mali Tatilden Etkilenen Süreler ..	153
4.1.	Beyana Dayanan Tarhiyatta Kanuni Süresinde Verilmesi Gereken Beyannameler	153
4.2.	İkmalen, Re'sen ve İdarece Yapılan Tarhiyatta Ödeme Süreleri ..	157
4.3.	Uzlaşma ve Cezalarda İndirim Talep Etme Süreleri	158
4.4.	Devamlı bilgi verme hükümleri kapsamında verilmesi gereken bilgilerin verilmesine ilişkin süreler	160
4.5.	Muhasebe Kayıt Süreleri, Bildirim Süreleri ve Vergiyle İlgili İşlemlere İlişkin Dava Açma Süreleri	160

4.6. Vergi İncelemeleri:	164
4.7. Mali Tatil Döneminde Yapılmayacak Bildirimler:	166
4.8- Vergi Kanunlarında Yer Alan ve Mali Tatilden Etkilenmeyen Süreler	167
4.9- Maliye Bakan'ına Yetki Verilmiştir	168
5-Mali Tatilden Etkilenen Diğer Süreler	168
KAYNAKÇA	172

GİRİŞ

Ülkemizde uzun yıllardan beri gündemde olan ancak yasal olarak düzenlenemeyen Mali Tatil Yasası, 2007 yılının Mart ayında yürürlüğe girmiştir. İlk olarak 2007 yılından itibaren Mali Tatil uygulanmaya başlanacaktır.

Bu yasa ile hem vergi yasalarında yer alan süreler hem de sosyal güvenlik ve iş kanununda yer alan süreler etkilenmektedir. Bununla, özellikle serbest muhasebeci, mali müşavir ve yeminli mali müşavirler ile mükellef ve vergi sorumluları, işverenler, sigortalılar için her yıl yasada belirlenen 1-20 Temmuz tarihleri mali tatil ilan edilerek, yasal tatil hakkı tanınmıştır.

Diğer taraftan ülkemizde 2006 yılında Kurumlar Vergisi Kanununun tamamen değiştirilmesinden sonra, Gelir Vergisi Kanununda yeniden yazımı gündeme gelmiş ancak, bu değişiklik sağlanamamıştır. Bu nedenle Gelir Vergisi Kanununda kısmi değişiklik yapılması hedeflenmiş ve bu kapsamda 5615 sayılı Kanunla bazı değişiklikler yapılmıştır. Ancak, bu Kanunla yapılan değişikliklerin kapsamı genişletilerek, birden fazla vergi kanunu ile diğer kanunlarda da değişiklik yapılmıştır.

Bu çalışmamızda ilk bölümde 5615 sayılı Kanunla vergi kanunları ile kamu ihale kanununda yapılan değişiklikler, ikinci bölümünde de Mali Tatil Kanununun uygulanmasına ilişkin hususlar açıklanmaya çalışılmıştır.

I. BÖLÜM

1. 5615 SAYILI KANUNLA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

1.1. Kanunla Yapılan Değişiklikler

5615 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu Ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun 4 Nisan 2007 tarih ve 26483 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Bu Kanun ile aşağıdaki kanunlarda değişiklik yapılmıştır.

- **193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu,**
- **Vergi Usul Kanunu,**
- **Yıllık Gelir Vergisi, Gelir Vergisi Muhtasar, Katma Değer Vergisi ve Geçici Vergi beyannamelerinin verilme sürelerinde değişiklik,**
- **Katma Değer Vergisi Kanunu,**
- **Özel Tüketim Vergisi Kanunu,**
- **Damga Vergisi Kanunu,**
- **Harçlar Kanunu,**
- **Gider Vergileri Kanunu,**
- **Gelir İdaresi Başkanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun,**
- **Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun,**
- **Kamu İhale Kanunu,**
- **5084 sayılı Yatırımların ve İstihdamın Teşviki ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun,**

- **Türk Ticaret Kanunu,**
- **Avukatlık Kanunu,**
- **15/11/2000 tarihli ve 4603 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Ziraat Bankası, Türkiye Halk Bankası Anonim Şirketi ve Türkiye Emlak Bankası Anonim Şirketi Hakkında Kanun,**
- **17/9/2004 tarihli ve 5234 sayılı Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun,**
- **5362 sayılı Esnaf ve Sanatkarlar Meslek Kuruluşları Kanunu,**
- **Yükseköğretim Kurumları Öğretim Elemanlarının Kadroları Hakkında Kanun Hükmünde Kararname,**
- **23/3/2005 tarihli ve 5320 sayılı Ceza Muhakemesi Kanununun Yürürlük ve Uygulama Şekli Hakkında Kanunun,**
- **Sosyal Güvenlik ile ilgili Kanunlar.**

1.2. GELİR VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

1.2.1 Vergiden Muaf Esnafın Kapsamı Genişletilmiştir.

5615 sayılı Kanununun 1 nci maddesi ile GVK' un 9'uncu maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendi ile mülga ikinci fıkrasından sonra gelen üçüncü fıkrası değiştirilmiştir. Yapılan değişiklik, 04/04/2007 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Yapılan değişiklik sonucunda eski ve yeni hükümler aşağıdaki gibidir:

ESKİ HALİ	YENİ HALİ
<p>Vergiden Muaf Esnaf MADDE 9 6'ncı Bent</p> <p>Hariçten işçi almamak, muharrik kuvvet kullanmamak kayıt ve şartı ile oturdukları evlerde imal ettikleri havlu, örtü, çarşaf, çorap, halı, kilim, dokuma mamulleri, örgü, dantel, her nevi nakış işlerini ve her nevi turistik eşya, hasır, sepet, süpürge, paspas, fırça, yapma çiçek, ip ve urganları dükkân açmaksızın satanlardan 47'nci maddenin 1 ve 3 numaralı bentlerinde yazılı şartları haiz bulunanlar;</p> <p>Ticari, zirai veya mesleki kazancı dolayısı ile gerçek usulde Gelir Vergisine tabi olanlar ile yukarıda sayılan işleri Gelir ve Kurumlar Vergisi mükelleflerine devamlılık ve bağlılık arz edecek şekilde yapanlar esnaf muaflığından faydalanamazlar.</p>	<p>Vergiden Muaf Esnaf MADDE 9 6'ncı Bent</p> <p><i>Evlerde kullanılan dikiş, nakış, mutfak robotu, ütü ve benzeri makine ve aletler hariç olmak üzere, muharrik kuvvet kullanmamak ve dışarıdan işçi almamak şartıyla; oturdukları evlerde imal ettikleri havlu, örtü, çarşaf, çorap, halı, kilim, dokuma mamulleri, kırpıntı deriden üretilen mamuller, örgü, dantel, her nevi nakış işleri ve turistik eşya, hasır, sepet, süpürge, paspas, fırça, yapma çiçek, pul, payet, boncuk işleme, tığ örgü işleri, ip ve urganları, tarhana, erişte, mantı gibi ürünleri işyeri açmaksızın satanlar. Bu ürünlerin, pazar takibi suretiyle satılması ile ticari, zirai veya mesleki faaliyetleri dolayısıyla gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olanların düzenledikleri hariç olmak üzere; düzenlenen kermes, festival, panayır</i></p>

ile kamu kurum ve kuruluşlarınca geçici olarak belirlenen yerlerde satılması muafliktan faydalanmaya engel değildir.”

*“Ticarî, ziraî veya meslekî kazancı dolayısı ile gerçek usûlde Gelir Vergisine tâbi olanlar ile yukarıda sayılan işleri Gelir ve Kurumlar Vergisi mükelleflerine **bağlılık** arz edecek şekilde yapanlar esnaf muaflığından faydalanamazlar.”*

5615 sayılı kanunla yapılan değişiklik ile, teknolojik ilerlemeler neticesinde evlerde sıkça kullanılan dikiş, nakış, mutfak robotu, ütü ve benzeri makine ve aletleri kullanmak suretiyle evlerde imal edilen;

- Havlu,
- Örtü,
- Çarşaf,
- Çorap,
- Halı,
- Kilim,
- Dokuma mamulleri,
- Kırpıntı deriden üretilen mamuller,
- Örgü, dantel,

- Her nevi nakış işleri ve turistik eşya,
- Hasır,
- Sepet,
- Süpürge,
- Paspas,
- Fırça,
- Yapma çiçek,
- *Pul*,
- *Payet*,
- *Boncuk işleme*,
- *Tığ örgü işleri*,
- ip ve urganları,
- *Tarhana, erişte, mantı*,

gibi ürünleri işyeri açmaksızın satanlar, esnaf muaflığı kapsamına alınmıştır. Ayrıca, mevcut bentte yer alan ürün çeşitlerine ilave olarak, kırıntı deriden üretilen mamuller, tarhana, erişte, mantı, her nevi pul, payet, boncuk işleme, tığ örgü işleri gibi ürün ve mamullerin üretim ve satışıyla iştigal edenler de esnaf muaflığı kapsamına alınmıştır. Eski düzenlemede herhangi bir makine kullanılması halinde muaflıktan yararlanılamazken, yeni düzenlemede kanunda sayılan aletler veya buna benzeyen küçük ev aletleri kullanılarak imal edilen ürünlerin satışından elde edilen ticari kazançlar, gelir vergisinden muaf olacaktır. Ancak, evlerde sanayi tipi veya seri üretim yapabilen makine ve aletleri kullanmak suretiyle kazanç elde edenler ise esnaf muaflığından yararlanamayacaktır.

Bu muafiyetten yararlanılabilmesi için;

- Ürünlerin işyeri açılmaksızın satılması,
- Ürünlerin pazar takibi suretiyle satılmaması,
- Ürünlerin, ticari, zirai veya mesleki faaliyetleri dolayısıyla gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olanların düzenledikleri festival, panayırda satılmaması,
- Falliyette bulunan gerçek kişinin ticarî, ziraî veya meslekî kazancı dolayısı ile gerçek usûlde Gelir Vergisine tâbi olmaması,
- Üretim faaliyetinin Gelir ve Kurumlar Vergisi mükelleflerine **bağlılık** arz edecek yapılmaması,
- Ticarî, ziraî veya meslekî kazancı dolayısı ile gerçek usûlde Gelir Vergisine tâbi olunmaması,

gerekmektedir. Bununla birlikte, ticari, zirai veya mesleki faaliyetleri dolayısıyla gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayanlar tarafından düzenlenen kermes, festival, panayır ile kamu kurum ve kuruluşlarınca geçici olarak belirlenen yerlerde bu ürünlerin satılması muafliktan faydalanmaya engel olmayacaktır. Bir başka deyişle, dernekler, vakıflar, sendikalar ve meslek odalarınca düzenlenenler dahil olmak üzere düzenlenen kermes, festival ve panayırlarda, üretilen ürünlerin satılması halinde de muafiyetten yararlanılacaktır. Dolayısıyla bunlar muafliktan yararlanmaya devam edecektir.

Öte yandan, maddede yapılan en önemli değişiklik, eski düzenlemede yer alan “Ticari, zirai veya mesleki kazancı dolayısı ile gerçek usulde Gelir Vergisine tabi olanlar ile yukarıda sayılan işleri Gelir ve Kurumlar Vergisi mükelleflerine **devamlılık** ve **bağlılık** arz edecek şekilde yapanlar esnaf muaflığından faydalanamazlar.” hük-

mündeki “devamlılık” unsuru kaldırılmıştır. Bu nedenle, esnaf muaf-
lığı kapsamında sayılan işlerin gelir ve kurumlar vergisi mükellefle-
rine bağlılık arz etmeyecek şekilde devamlı olarak yapılması muafi-
yetten yararlanmaya engel teşkil etmeyecektir.

Örneğin Bayan (A), evinde ürettiği mantuları 2007 yılında 20 gün (Y) şirketine, 40 gün (Z) şirketine satmıştır. Bayan (A) bu faaliyetini (Y) ve (Z) şirketlerine bağlılık arz edecek şekilde yapmadığından, diğer şartları da taşıması kaydıyla bayan (A), bu faaliyetinden dolayı esnaf muaflığından yararlanacaktır.

Eski düzenlemede ayrıca, GVK’ un 9/6 ıncı maddesinde sayılan faaliyetler nedeniyle esnaf muaflığından yararlanabilmesi için, GVK’ un 47 inci maddesinin 1 ve 3 numaralı bentlerinde yazılı şartlara da haiz bulunmak gerekiyordu. GVK’ un 47 inci maddesinde basit usule tabi olmanın genel şartları belirlenmiş olup, bu madenin 1 ve 3 numaralı bentlerinde yer alan şartlar aşağıdaki gibidir:

“1. Kendi işinde bilfiil çalışmak veya bulunmak (işinde yardımcı işçi ve çirak kullanmak, seyahat, hastalık, ihtiyarlık, askerlik, tutukluluk ve hükümlülük gibi zaruri ayrılmalar dolayısıyla geçici olarak bilfiil işinin başında bulunmamak bu şartı bozmaz. Ölüm halinde iş sahibinin dul eşi veya küçük çocukları namına işe devam olunduğu takdirde, bunların bilfiil işin başında bulunup bulunmamalarına bakılmaz.)

3. Ticari, zirai veya mesleki faaliyetler dolayısıyla gerçek usulde Gelir Vergisi’ne tabi olmamak. “

Ticari, zirai veya mesleki faaliyetler dolayısıyla gerçek usulde gelir vergisine tabi olmama şartı, GVK’ un 9 uncu maddesinde de yer aldığından bu şart, mükerrerlik taşımaktaydı. Kaldırılmış olması, kanundaki mükerrerliği önlemiştir. Ancak, aranan bir diğer şart olan

kendi işinde bilfiil çalışmak ve bulunmak şartının kaldırılması ise yeni bir düzenlemedir. Bu değişiklik sonucunda, GVK' un 9/6 maddesinde sayılan faaliyetleri yapanlar, bu faaliyetlerinde işçi de kullansalar muafiyetten yararlanacaktır. Bir başka deyişle işin başında bilfiil bulunulmaması, esnaf muaflığından yararlanılmasına engel değildir.

Diğer taraftan, bu madde 04/04/2007 tarihinde yürürlüğe girdiğinden, öteden beri faaliyette bulunan ve bu şartları taşıyan mükelleflerin 04/04/2007 tarihinden itibaren muaflıktan yararlanıp yararlanamayacakları konusunda Gelir Vergisi Kanununda herhangi bir hüküm bulunmadığı gibi, 5615 sayılı Kanunla da buna ilişkin bir hüküm de eklenmemiştir. 1 Ocak 2007 tarihinde, evinde robot kullanarak tarhana imal eden ve bu nedenle basit usulde vergilendirilen Bayan (B), diğer şartları da taşıması halinde esnaf muaflığından yararlanacak mıdır? Bu konudaki sorun, 5615 sayılı Kanunla Gelir Vergisi Kanununa bir hüküm eklenerek çözülebilirdi. Çünkü, Gelir Vergisi Kanununda, mükelleflikten esnaf muaflığına geçişe ilişkin bir düzenleme bulunmamaktadır. Bu durumda genel hükümlerden hareketle yorum yapılması gerekmektedir. Esnaf muaflığından yararlanmak için aranan koşullardan biri, ticarî, ziraî veya meslekî kazancı dolayısı ile gerçek usûlde Gelir Vergisine tâbi olmamaktır. Bu durumda ticarî, ziraî veya meslekî kazancı dolayısı ile gerçek usûlde vergilendirilen mükellefler esnaf muaflığından yararlanamayacaklarından, sadece basit usulde vergilendirilen mükelleflerin esnaf muaflığına geçebileceği şeklinde de yorum yapılabilir. Ancak, yasa koyucu özel bir düzenleme yapmadığından, 4 Nisan 2007 tarihinden önce ister gerçek isterse basit usulde vergilendirilsin, 5615 sayılı Kanunla değişen bent kapsamında mükellef, esnaf muaflığı şartlarını taşımakta ise, 4 Nisan 2007 tarihinden itibaren esnaf muaflığına geçmesi gerekmektedir. Çünkü, muaflık, kanunen sağlanan bir bağı-

sıklıktır. Bir başka deyişle kanunen sağlanan bir haktır. Bu hakkın kazanılması halinde de bu haktan yararlanılması ancak ve ancak kanuni bir düzenleme ile engellenebilir. Kaldı ki anayasal açıdan kabul edilen vergilerin yasallığı ilkesi de bunu gerektirmektedir

Gelir Vergisi Kanununun 9 uncu maddesinin son fıkrasında, “*Bu muaflığın, 94 üncü madde uyarınca tevkif suretiyle kesilen vergiye şümulü yoktur.*” hükmü uyarınca, 5615 sayılı yasa ile yapılan düzenlemeler ile esnaf muaflığı kapsamına alınan faaliyetler için de Gelir Vergisi Kanununun 94/13 ncü maddesi uyarınca, bu maddenin birinci fıkrasında sayılan kişi ve kurumlar tarafından vergi sorumlusu sıfatıyla, esnaf muaflığından yararlanan kişilerden yapılan mal ve hizmet alımlarında aşağıdaki oranlar üzerinden, gelir vergisi kesintisi yapılması gerekmektedir.

“13. (4108 sayılı Kanunun 23 üncü maddesiyle değişen bent. Yürürlük; 1.8.1995) (4369 sayılı Kanunun 81/C-8 inci maddesiyle değişen ibare. Yürürlük; 1.1.1999) Esnaf muaflığından(31) yararlananlara mal ve hizmet alımları karşılığında yapılan ödemelerden,(32)

a) Havlu, çarşaf, çorap, halı, kilim, dokuma mamulleri, örgü, dantel, her nevi nakış işleri ve her nevi turistik eşya, hasır, sepet, süpürge, paspas, fırça, yapma çiçek ve benzeri emtia bedelleri veya bu emtianın imalinde ödenen hizmet bedelleri üzerinden (2003/6577 sayılı B.K.K. ile %2 Yürürlük; 01.01.2004)

b) (93/5148 sayılı BKK’yı değiştiren 2005/9266 sayılı BKK ile yeniden düzenlenen alt bent. Geçerlilik; 01.09.2005, Yürürlük; 31.08.2005) Hurda mal alımları için %2,

c) Diğer mal alımları için (2003/6577 sayılı B.K.K. ile %5 Yürürlük; 01.01.2004)

d) Diğer hizmet alımları (“a”, “b” ve “c” alt bentleri hariç olmak üzere mal ve hizmet bedelinin ayrılamaması hali de bu kapsamdadır) için (2003/6577 sayılı B.K.K. ile %10 Yürürlük; 01.01.2004) “

1.2.2 Asgari Geçim İndirimi Müessesesi Getirilmiştir..

5615 sayılı Kanununun 2 inci maddesi ile GVK’ un mülga 32 inci maddesi başlığıyla birlikte yeniden düzenlenerek asgari geçim indirimi müessesesi getirilmiştir. Yapılan değişiklik, 01/01/2008 tarihinde yürürlüğe girecektir. Yapılan değişiklik sonucunda eski ve yeni hükümler aşağıdaki gibidir:

ESKİ HALİ	YENİ HALİ
<p>Mülga 32</p> <p>(5615 Sayılı Kanunun 2 inci maddesiyle değişmeden önceki başlık) Medeni Hal Esası</p> <p>5615 Sayılı Kanunun 2 inci maddesiyle değişmeden önceki madde) (3239 sayılı Kanununun 138/b maddesiyle kaldırılmıştır.)</p>	<p>Asgarî geçim indirimi</p> <p>MADDE 32-</p> <p><i>Ücretin gerçek usûlde vergilendirilmesinde asgarî geçim indirimi uygulanır.</i></p> <p><i>Asgarî geçim indirimi; ücretin elde edildiği takvim yılı başında geçerli olan ve sanayi kesiminde çalışan 16 yaşından büyük işçiler için uygulanan asgarî ücretin yıllık brüt tutarının; mükellefin kendisi için %50’si, çalışmayan ve herhangi bir geliri olmayan eşi için %10’u, çocukların her biri için ayrı ayrı olmak üzere;</i></p>

ilk iki çocuk için %7,5 diğer çocuklar için %5'dir. Gelirin kısmî döneme ait olması halinde, ay kesirleri tam ay sayılmak suretiyle bu süreye isabet eden indirim tutarları esas alınır. Asgarî geçim indirimi, bu fıkraya göre belirlenen tutar ile 103 üncü maddedeki gelir vergisi tarifesinin birinci gelir dilimine uygulanan oranın çarpılmasıyla bulunan tutarın, hesaplanan vergiden mahsup edilmesi suretiyle uygulanır. Mahsup edilecek kısmın fazla olması halinde iade yapılmaz.

İndirimin uygulamasında “çocuk” tabiri, mükellefle birlikte oturan veya mükellef tarafından bakılan (nafaka verilenler, evlat edinilenler ile ana veya babasını kaybetmiş torunlardan mükellefle birlikte oturanlar dâhil) 18 yaşını veya tahsilde olup 25 yaşını doldurmamış çocukları, “eş” tabiri ise, aralarında yasal evlilik bağı bulunan kişileri ifade eder.

İndirim tutarının tespitinde mükellefin, gelirin elde edildiği tarihteki medenî hali ve aile durumu esas alınır. İndirim, yukarıdaki oranlara göre hesaplanan tutarları aşmamak kaydıyla, ücret geliri elde eden aile fertlerinden her biri için ayrı ayrı, çocuklar için eşlerden yalnızca birisinin gelirin e uygulanır. Boşananlar için indirim tutarının hesabında, nafakasını sağladıkları çocuk sayısı dikkate alınır.

Bakanlar Kurulu, indirim konusu yapılacak toplam tutarın asgari ücretin yıllık brüt tutarını aşmaması şartıyla ikinci fıkrada belirtilen asgarî geçim indirimi oranlarını artırmaya veya kanuni oranına kadar indirmeye yetkilidir.

Asgarî geçim indiriminin uygulama dönemleri ve mahsup şekli ile diğer hususlara ilişkin usûl ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir.

5615 sayılı kanunla yapılan değişiklik ile, sadece ve sadece gerçek usulde vergilendirilen ücret gelirleri için asgari geçim indirimini müessesesi getirilmiştir. Dünya uygulamasında, asgari geçim indirimi tüm gelir unsurlarının toplamına uygulanırken ülkemizde sadece gerçek usulde vergilendirilen ücret gelirleri için uygulanacaktır. Diğer taraftan, asgari geçim indirimini 1 Ocak 2008 tarihinden itibaren uygulanacaktır.

Ülkemizde ilk asgari geçim indirimi, tüm gelirlere uygulanmak üzere 5421 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile 1949 yılından itibaren uygulanmaya başlanılmış, daha sonra 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile devam ettirilmiş, 1985 yılında Gelir Vergisi Kanununda yapılan değişiklikle de sadece gerçek ücret gelirlerine uygulanmak üzere özel indirim olarak uygulama devam etmiş, 01/01/2004 tarihinden geçerli olmak üzere özel indirim kaldırılarak, sadece sakatlık indirimi şeklinde uygulanmıştır. Sakatlık indirimi bugün de hala uygulanmaktadır. Genel olarak indirim uygulamasında asgari geçim indirimi de dahil olmak üzere, elde edilen gelirlerin kanunen belirlenen tutarlık kısmı vergi matrahından indirilmektedir. Ancak, 5615 sayılı Kanunla getirilen asgari geçim indiriminin uygulamasında matrah-tan indirim yapılmamakta, asgari geçim tutarının matrahı üzerinden hesaplanan asgari geçim indirimi tutarı, hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilmektedir.

1.2.2.1 Asgari geçim İndirimi Gerçek Usulde Vergilendirilen Ücretlere Uygulanacaktır.

Yeni yapılan düzenlemeye göre asgari geçim indirimi gerçek usulde vergilendirilen ücretler için uygulanacaktır. Ücretlerin GVK' un 94 üncü maddesi uyarınca tevkifat suretiyle ya da yıllık beyanname verilmesi suretiyle yapılan vergilendirmede ücretler, gerçek usulde vergilendirilmektedir. Gelir vergisinden istisna veya muaf olan ü-

retler ile GVK' un 64 üncü maddesinde düzenlenen ve aşağıda yer alan diğer ücret gelirleri için asgari geçim indirimi uygulanmayacaktır.

1. *Kazançları basit usulde tespit edilen ticaret erbabı(4) yanında çalışanlar;*
2. *Özel hizmetlerde çalışan şoförler;*
3. *Özel inşaat sahiplerinin ücretle çalıştırdığı inşaat işçileri;*
4. *Gayri menkul sermaye iradı sahibi yanında çalışanlar;*
5. *Gerçek ücretlerinin tespitine imkan olmaması sebebiyle, Danıştayın müsbet mütalaasıyla, Maliye Bakanlığınca bu kapsama alınanlar.*

GVK' un 64 üncü maddesine göre, yukarıda sayılan hizmet erbabının safi ücretleri, takvim yılı başında geçerli olan ve sanayi kesiminde çalışan 16 yaşından büyük işçiler için uygulanan asgari ücretin yıllık brüt tutarının % 25'idir. Öte yandan, diğer ücretler için yıllık beyanname verilmemekte ve diğer gelirler nedeniyle beyanname verilmesi halinde de bunlar beyannameye dahil edilmemektedir.

Diğer taraftan asgari geçim indirimi hem dar hem de tam mükellefiyete tabi olanlara uygulanacaktır. Yasa da bu konuda herhangi bir sınırlama getirilmemiştir.

1.2.2.2 Asgari Geçim İndirimi Yıllık Asgari Ücret Üzerinden Hesaplanacaktır.

Asgari geçim indiriminin uygulanmasında 16 yaşından büyük ve sanayi kesiminde çalışan işçiler için uygulanan ve ücretin elde edildiği takvim yılı başında geçerli olan, asgarî ücretin yıllık brüt tutarı baz alınmaktadır.

Asgari geçim indiriminin hesaplanmasında, takvim yılı başında geçerli olan asgari ücret dikkate alınacağından, takvim yılı içinde asgari ücrette yapılan artışlar, asgari geçim indirimine etki etmeyecektir.

1.2.2.3 Asgari Geçim İndiriminin Uygulanması:

Yasaya göre asgari geçim indirimi, ücret geliri elde eden kişinin medeni durumuna göre aşağıdaki şekilde tespit edilmiştir.

	Uygulanacak Asgari Geçim İndirimi Oran		
	Kendisi	Eşi	Bakmakla Mükellef Olunan Çocuklar
Bekar	% 50		
Evli (Çalışmayan ve herhangi bir geliri olmayan eşi için)	% 50	% 10	İlk iki Çocuk İçin (% 7,5 x2) % 15 Üçüncü çocuk dahil her bir çocuk için % 5
Evli (Eşin herhangi bir geliri var ise)	% 50		İlk iki Çocuk İçin (% 7,5 x2) % 15 Üçüncü çocuk dâhil her bir çocuk için % 5
Eşlerin her ikisi de çalışmakta ve ücret gelirleri gerek usulde vergilendirilmekte ise ayrı ayrı % 50 oranında asgari geçim indiriminden yararlanacaktır.			

İndirim uygulamasında;

- “Çocuk” tabiri, mükellefle birlikte oturan veya mükellef tarafından bakılan (nafaka verilenler, evlat edinilenler ile ana veya babasını kaybetmiş torunlardan mükellefle birlikte oturanlar dâhil) 18 yaşını veya tahsilde olup 25 yaşını doldurmamış çocukları,

➤ “Eş” tabiri ise, aralarında yasal evlilik bağı bulunan kişileri, ifade etmektedir.

Asgari geçim indirimi, yukarıdaki oranlara göre hesaplanan tutarları aşmamak kaydıyla, ücret geliri elde eden aile fertlerinden her biri için ayrı ayrı, çocuklar için eşlerden yalnızca birisinin gelirine uygulanacak olup, boşananlar için indirim tutarının hesabında, nafakasını sağladıkları çocuk sayısı dikkate alınacaktır.

Bakanlar Kuruluna tanınan yetki uyarınca, Bakanlar Kurulu, indirim konusu yapılacak toplam tutarın asgarî ücretin yıllık brüt tutarını aşmaması şartıyla yukarıda belirtilen asgarî geçim indirimi oranlarını artırabilecek veya kanunî oranına kadar indirebilecektir.

İndirimin uygulanmasında, gelirin elde edildiği tarihteki medenî hali ve aile durumu esas alınacaktır. Dolayısıyla medeni durumda, takvim yılı içinde meydana gelen değişiklikler indirim uygulamasında dikkate alınacaktır.

İndirimim hesaplanmasında asgari ücret üzerinden hesaplanan tutara, GVK’ un 103 üncü maddesindeki gelir vergisi tarifesinin birinci gelir dilimine uygulanan oranın çarpılmasıyla bulunan tutarın, hesaplanan vergiden mahsup edilmesi suretiyle uygulanacaktır. GVK’ un 103 üncü maddesindeki gelir vergisi tarifesinin birinci gelir dilimine uygulanan oran bugün için % 15’ dir. Öte yandan, mahsup edilecek kısmın, hesaplanan vergiden fazla olması halinde iade yapılmayacaktır. İade yapılması mümkün olmayan asgari geçim indirimlerinin tespitinde, asgari geçim indiriminin yıllık tutarının mı, aylık tutarının mı dikkate alınacağı da maddede belirlenmemiştir. Bilindiği üzere gelir vergisi yıllıktır. Bu nedenle, dönem içinde mahsup edilemeyen tutarların dönem sonuna kadar giderilmesi, yıl sonu itibarıyla mahsup edilemeyen tutarların ise iade edilmemesi gerekir.

Asgari geçim indirimi uygulamasında çalışmayan eşler için asgari geçim indirimi uygulanabilmesi için, eşin herhangi bir gelirinin bulunmaması gerekmektedir. Bu durumda, eşin, esnaf muaflığından yararlanan faaliyetinin olması, diğer ücret geliri elde etmesi gibi herhangi bir gelirinin bulunması halinde eş için asgari geçim indirimi uygulanamayacaktır. Bir başka deyişle, eşin gelir vergisinin konusuna giren ancak, istisna hadleri içinde kalan kazanç ve iradının bulunması veya eşin vergiden muaf olması halinde çalışmayan eş için indiriminin uygulanmaması gerekmektedir. Çünkü, yasada “herhangi bir geliri olmayan eş için” ifadesine yer verilmiştir.

Öte yandan, GVK’ un 1 inci maddesinde gelir, “Gelir, bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır.” şeklinde tanımlanmıştır. Aynı Kanununun 2 inci maddesinde de gelire giren kazanç ve iratlar tek tek sayılmıştır. Dolayısıyla Gelir Vergisi Kanununun 2 inci maddesinde yer alan gelir unsurlarını elde eden eşler için asgari geçim indiriminin uygulanmaması gerekmektedir. Diğer taraftan eşin elde ettiği gelirin Gelir Vergisinin konusuna girmemesi halinde ise, eş için de indirimden yararlanılması gerekmektedir. Bu şekildeki yorum, VUK’ un 3 üncü maddesine de uygun olacağı gibi, vergi hukuku açısından da normlara uygun olacaktır. Çünkü, asgari geçim indirimine ilişkin maddede “gelir” ifadesine yer verilmiştir. Gelir ile neyin kastedildiğinin GVK’ un 1 ve 2 inci maddelerine göre tayini gerekmektedir. Ancak, uygulamada bu durumun yumuşatılabileceği de gözönünde bulundurulmalıdır. Bu nedenle uygulamada, ücret geliri üzerinden tevkifat yapmak zorunda olan vergi sorumlularının hizmet erbabından medeni durumunu gösteren bildirim almaları, ayrıca değişikliklerin işverenlere bildirilmesi gerekmektedir.

Ülkemizde, 1 Ocak 2007 tarihinden geçerli olmak üzere, asgari ücret aşağıdaki şekilde belirlenmiştir.

	01.01.2007 – 30.06.2007	
	Brüt Günlük (YTL)	Brüt Aylık (YTL)
16 yaşından büyükler için	18.75 (onsekiz yetmişbeş)	562,50

Asgari geçim indirimi 2007 yılında uygulanmış olsaydı, bekar bir hizmet erbabı Bay (A) için yıllık asgari geçim indirimine esas alınacak tutar ;

- Günlük asgari ücret ve bir yılın 365 gün olduğu dikkate alındığında $(18,75 \times 365 =)$ 6.843,75 YTL,
- Aylık asgari ücret ve bir yılın 12 ay olduğu dikkate alındığında ise $(562,50 \times 12 =)$ 6.750,00 YTL olmaktadır.

Diğer taraftan, yasada gelirin kısmî döneme ait olması halinde, ay kesirleri tam ay sayılmak suretiyle bu süreye isabet eden indirim tutarlarının esas alınacağı hüküm altına alınmıştır. Bu nedenle asgari geçim indiriminin hesaplanmasında günlük asgari ücretin dikkate alınarak hesaplanması gerekmektedir.

Bu durumda örneğimizde yer alan Bay (B)'nin bir yıl sürekli ücret geliri elde etmesi halinde, 2007 yılında yararlanabileceği asgari geçim indirimi tutarı aşağıdaki gibi hesaplanacaktı.

Yıllık Asgari Ücret	6.843,75 YTL
Asgari Ücretin % 50 si	3.421,88 YTL
Asgari Geçim İndirimi Tutarı % 15	513,28 YTL

Bu durumda Bay (A)'nın 2007 yılında elde edeceği ücret geliri üzerinden hesaplanan vergiden 513,28 YTL'lik kısmı mahsup edilebilecekti.

Öte yandan, ücret ödemeleri günlük, haftalık, aylık veya yıllık olarak belirlenebilmektedir. Ayrıca, takvim yılının bir kısmında da ücret geliri elde edilebilmektedir. Örneğin, bilirkişilere, resmî arabuluculara, eksperlere, spor hakemlerine ve her türlü yarışma jürisi üyelerine ödenen veya sağlanan para, ayın ve menfaat şeklinde yapılan ücret ödemelerinde yıllık olarak belirlenen asgari geçim indirimi nasıl uygulanacaktır? Çünkü, bu ücret ödemelerinde süreyi belirlemek de her zaman mümkün değildir. Örneğin, bilirkişi olarak görevlendirilen ancak bu görevini 120 gün sonra tamamlayan kişi için süre nasıl belirlenecek ve asgari geçim indirimi belirlenen süre kadar mı uygulanacaktır? Ayrıca, bir yılda yararlanabilecek asgari geçim indirimi, kişinin ücretinin yüksek olması dolayısıyla hesaplanan gelir vergisinin yıllık olarak belirlenen asgari geçim indirimini aşması halinde, tamamı o ayda indirilebilecek midir? Yine, birden fazla işveren ücret alınması halinde asgari geçim indirimi nasıl uygulanacaktır? Ücretin net olarak ödenmesi konusunda anlaşılması halinde, asgari geçim indirimi tutarı ücret geliri elde eden kişiye ayrıca ödenecek midir? GVK' un 32 inci maddesinin son fıkrası uyarınca, asgari geçim indiriminin uygulama dönemleri ve mahsup şekli ile diğer hususlara ilişkin usûl ve esaslar Maliye Bakanlığıınca belirlene-

ceğinden, uygulamada ortaya çıkabilecek bu sorunlar Maliye Bakanlığınca giderilebilecektir.

GVK' un 31 inci maddesi uyarınca, çalışma gücünün asgarî % 80'ini kaybetmiş bulunan hizmet erbabı birinci derece sakat, asgarî % 60'ını kaybetmiş bulunan hizmet erbabı ikinci derece sakat, asgarî % 40'ını kaybetmiş bulunan hizmet erbabı ise üçüncü derece sakat sayılmakta ve aynı maddede belirtilen sakatlık dereceleri itibarıyla belirlenen aylık tutarlar, hizmet erbabının ücreti üzerinden hesaplanan vergiye tabi gelirden bir başka deyişle matrahtan indirilmektedir. Sakatlık indirimi matraha uygulandığından, gerçek usulde ücret geliri elde eden ve sakatlık indiriminden yararlanan kişiler için, önce sakatlık indirimi uygulanacak olup, daha sonra da hesaplanan vergiden asgari geçim indirimi mahsup edilecektir.

1.2.3 Ticari Kazancın Tespitinde Dikkate Alınan Kanunen Kabul Edilmeyen Giderlerde Değişiklik Yapılmıştır.

5615 sayılı Kanununun 3 üncü maddesi ile GVK' un 41 inci maddesinin birinci fıkrasına (4) numaralı bentten sonra gelmek üzere (5) numaralı bent eklenmiş ve diğer bentler buna göre teselsül ettirilmiştir.

Yapılan değişiklik, 01/01/2007 tarihinden geçerli olmak üzere 04/04/2007 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Yapılan değişiklik sonucunda eski ve yeni hükümler aşağıdaki gibidir:

ESKİ HALİ	YENİ HALİ
<p>Gider Kabul Edilmeyen Ödemeler</p> <p>MADDE 41</p> <p>Aşağıda yazılı ödemelerin gider olarak indirilmesi kabul olunmaz:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Teşebbüs sahibi ile eşinin ve çocuklarının işletmeden çektikleri paralar veya aynen aldıkları sair değerler (Aynen alınan değerler emsal bedeli ile değerlendirilerek teşebbüs sahibinin çektiklerine ilâve olunur.) 2. Teşebbüs sahibinin kendisine, eşine, küçük çocuklarına işletmeden ödenen aylıklar, ücretler, ikramiyeler, komisyonlar ve tazminatlar; 3. Teşebbüs sahibinin işletmeye koyduğu sermaye için yürütülecek faizler; 4. Teşebbüs sahibinin, eşinin ve küçük çocuklarının işletmede cari hesap veya diğer şekil- 	<p>Gider Kabul Edilmeyen Ödemeler</p> <p>MADDE 41</p> <p><i>Aşağıda yazılı ödemelerin gider olarak indirilmesi kabul olunmaz:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. <i>Teşebbüs sahibi ile eşinin ve çocuklarının işletmeden çektikleri paralar veya aynen aldıkları sair değerler (Aynen alınan değerler emsal bedeli ile değerlendirilerek teşebbüs sahibinin çektiklerine ilâve olunur.)</i> 2. <i>Teşebbüs sahibinin kendisine, eşine, küçük çocuklarına işletmeden ödenen aylıklar, ücretler, ikramiyeler, komisyonlar ve tazminatlar;</i> 3. <i>Teşebbüs sahibinin işletmeye koyduğu sermaye için yürütülecek faizler;</i> 4. <i>Teşebbüs sahibinin, eşinin ve küçük çocuklarının işletmede cari hesap veya diğer şekil-</i>

lerdeki alacakları üzerinden yürütülecek faizler;

lerdeki alacakları üzerinden yürütülecek faizler;

5. Bu fıkranın 1 ilâ 4 numaralı bentlerinde yazılı olan işlemler hariç olmak üzere, teşebbüs sahibinin, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit edilen bedel veya fiyatlar üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunması halinde, emsallere uygun bedel veya fiyatlar ile teşebbüs sahibince uygulanmış bedel veya fiyat arasındaki işletme aleyhine oluşan farklar işletmeden çekilmiş sayılır.

Teşebbüs sahibinin eşi, üstsoy ve altsoyu, üçüncü derece dahil yansoy ve kayın hısımları ile doğrudan veya dolaylı ortağı bulunduğu şirketler, bu şirketlerin ortakları, bu şirketlerin idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından kontrolü altında bulunan diğer şirketler ilişkili kişi sayılır.

Bu bent uygulamasında, ima-

lat ve inşaat, kiralama ve kiraya verme, ödünç para alınması veya verilmesi, ücret, ikramiye ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemler, her hâl ve şartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirilir.

İşletmeden çekilmiş sayılan farklar, ilişkili kişi tarafından beyan edilmiş gelir veya kurumlar vergisi matrahının hesabında dikkate alınmış ise, ilişkili kişinin vergilendirme işlemleri buna göre düzeltilir. İlişkili kişiler ve bu kişilerle yapılan işlemler hakkında bu maddede yer almayan hususlar bakımından, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesi hükmü uygulanır.

5. Her türlü para cezaları ve vergi cezaları ile teşebbüs sahibinin suçlarından doğan tazminatlar (Akitlerde ceza şartı olarak derpiş edilen tazminatlar, cezai mahiyette tazminat sayılmaz.)

6. Her türlü para cezaları ve vergi cezaları ile teşebbüs sahibinin suçlarından doğan tazminatlar (Akitlerde ceza şartı olarak derpiş edilen tazminatlar, cezai mahiyette tazminat sayılmaz.)

<p>6. (14.06.1989 gün ve 3571 sayılı kanunun 8. maddesiyle eklenmiştir.) Her türlü alkol ve alkollü içkiler ile tütün ve tütün mamullerine ait ilân ve reklâm giderlerinin % 50'si 0 (sıfır) (Bakanlar Kurulu, bu oranı % 100'e kadar artırmaya, sıfıra kadar indirmeye yetkilidir).</p> <p>7. (24.06.1994 gün ve 4008 sayılı kanunun 25. maddesiyle eklenmiştir.) Kiralama yoluyla edinilen veya işletmede kayıtlı olan yat, kotra, tekne, sürat teknesi gibi motorlu deniz, uçak ve helikopter gibi hava taşıtlarından işletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olmayanların giderleri ile amortismanları;</p> <p>8. (Bent, 5024 sayılı Kanun ile yürürlükten kaldırılmıştır.)</p> <p>9. (4756 sayılı kanun ile eklenmiştir.) Basın yoluyla işlenen fiillerden veya radyo ve televizyon yayınlarından doğacak maddi ve manevi zarar-</p>	<p>7. (14.06.1989 gün ve 3571 sayılı kanunun 8. maddesiyle eklenmiştir.) Her türlü alkol ve alkollü içkiler ile tütün ve tütün mamullerine ait ilân ve reklâm giderlerinin % 50'si 0 (sıfır) (Bakanlar Kurulu, bu oranı % 100'e kadar artırmaya, sıfıra kadar indirmeye yetkilidir).</p> <p>8. (24.06.1994 gün ve 4008 sayılı kanunun 25. maddesiyle eklenmiştir.) Kiralama yoluyla edinilen veya işletmede kayıtlı olan yat, kotra, tekne, sürat teknesi gibi motorlu deniz, uçak ve helikopter gibi hava taşıtlarından işletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olmayanların giderleri ile amortismanları;</p> <p>9. (Bent, 5024 sayılı Kanun ile yürürlükten kaldırılmıştır.)</p> <p>10. (4756 sayılı kanun ile eklenmiştir.) Basın yoluyla işlenen fiillerden veya radyo ve televizyon yayınlarından doğacak maddi ve manevi zarar-</p>
--	---

lardan dolayı ödenen tazminat giderleri.

Bu maddenin uygulanmasında, kolektif şirketlerin ortakları ile adi ve eshamlı komandit şirketlerin komandite ortakları teşebbüs sahibi sayılır.

lardan dolayı ödenen tazminat giderleri.

Bu maddenin uygulanmasında, kolektif şirketlerin ortakları ile adi ve eshamlı komandit şirketlerin komandite ortakları teşebbüs sahibi sayılır.

5615 sayılı yasayla, GVK' un 41 inci maddesine eklenen 5 numaralı bent hükmü, ile, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunuyla vergi sistemimize dahil edilen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımını düzenleyen hükümlerine paralel düzenleme yapılmıştır. Bu düzenlemeyle, teşebbüs sahibinin emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit edilen bedel veya fiyatlar üzerinden ilişkili kişilerle mal veya hizmet alım ya da satımı yapması halinde, emsallere uygun bedel veya fiyatlar ile teşebbüs sahibince uygulanmış bedel veya fiyat arasında işletme aleyhine oluşan farkların işletmeden çekilmiş sayılacağı hükme bağlanmıştır.

1.2.3.1 Transfer Fiyatlandırması.

Bilindiği üzere transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımını 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununda yer almaktadır. 5615 sayılı Kanunla GVK' un 41 inci maddesinde yapılan düzenlemede de **teşebbüs sahibinin ilişkili kişilerle**, bu kişilerle

- Emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit edilen bedel veya fiyatlar üzerinden; Mal veya hizmet alım ya da satımında bulunması halinde,

- Emsallere uygun bedel veya fiyatlar ile teşebbüs sahibince uygulanmış bedel veya fiyat arasındaki işletme aleyhine oluşan farklar,

işletmeden çekilmiş sayılacaktır.

Bu maddenin uygulanmasında aşağıdaki sayılan işlemler her hâl ve şartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirilmektedir.

- İmalat ve inşaat,
- Kiralama ve kiraya verme,
- Ödünç para alınması veya verilmesi,
- Ücret, ikramiye ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemler,

Yukarıda sayılan işlemlerin teşebbüs sahibi tarafından ilişkili kişilerle yapılması gerekmektedir. Dolayısıyla teşebbüs sahibinin kendi kendine yaptığı yukarıdaki işlemler bu bent kapsamında değerlendirilmeyecektir. Bu kapsamda, işletme sahibinin, işletmeden kendi adına çektiği paralar örtülü kazanç sayılmayacak, ancak işletmeden alınan paraların gider yazılması halinde GVK' un 41/1 inci maddesi uyarınca kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacaktır. İşletme sahibinin, ilişkili kişilere ödünç para vermesi halinde, örtülü kazançtan bahsedilebilecektir. Ancak söz konusu işlemler, 41 inci maddenin 1-4 numaralı bentlerine girmesi ve gider yazılması halinde ise kanunen kabul edilmeyen gider olacaktır.

1.2.3.2 Teşebbüs Sahibi.

GVK' un 41 inci maddesinde, kolektif şirketlerin ortakları ile adi ve eshamlı komandit şirketlerin komandite ortakları, teşebbüs sahibi

sayılmaktadır. Dolayısıyla adi ortaklıklar açısından teşebbüs sahibinin kim olduğunun tespiti önem arz etmektedir. Şöyle ki, ülkemizde adi ortaklıklar Borçlar Kanunu hükümlerine göre kurulduğundan, Türk Ticaret Kanununun uygulamasında adi ortaklık tacir olarak kabul edilmemektedir. Bu nedenle adi ortaklığın gerçek kişi ortakları ile tüzel kişi ortaklarının teşebbüs sahibi olup olmayacağı konusunda, bunların teşebbüs sahibi olmadıkları da savunulmaktadır. Bunun kabul edilmesi halinde, adi ortaklıklarda bu maddenin uygulanmasında da problemler yaşanabilecektir. Bu nedenle teşebbüs sahibinin tanımının net olarak yeniden yapılmasında fayda bulunmaktadır.

1.2.3.3 İlişkili Kişiler

Yapılan düzenlemede ilişkili kişi kavramına aşağıdaki kişiler girmektedir:

- Teşebbüs sahibinin eşi,
- Teşebbüs sahibinin üstsoy ve altsoyu,
- Teşebbüs sahibinin üçüncü derece dahil yansoy ve kayın hısımları ile
- Teşebbüs sahibinin doğrudan veya dolaylı ortağı bulunduğu şirketler, bu şirketlerin ortakları, bu şirketlerin idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından kontrolü altında bulunan diğer şirketler.

Yasanın gerekçesinde teşebbüs sahibinin ilişkide bulunduğu şirketlerin anonim, limited, kollektif, komandit şirket ya da adi ortaklık şeklinde kurulmuş olmasının önemi bulunmadığı belirtilmiştir. Örneğin, gerçek kişi (A)'nın doğrudan % 1 ortağı olduğu (M) A.Ş ile mal ve hizmet alım satım ilişkisi örtülü kazanç olarak değerlendirilebilecektir.

Diğer taraftan, söz konusu bentte ilişkili kişiler ve bu kişilerle yapılan işlemler hakkında bu maddede yer almayan hususlar bakımından, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesi hükmünün uygulanacağı belirtilmiştir. Bu durumda, ilişkili kişi açısından 5520 sayılı KVK' un 13 üncü maddesi hükmünün dikkate alınması gerekmektedir. Söz konusu maddede ilişkili kişi;

- Kurumların kendi ortakları,
- Kurumların veya ortaklarının ilgili bulunduğu gerçek kişi veya kurum ile idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından doğrudan veya dolaylı olarak bağlı bulunduğu ya da nüfuzu altında bulundurduğu gerçek kişi veya kurumları

ifade etmektedir. Ayrıca,

- Ortakların eşleri,
- Ortakların veya eşlerinin üstsoy ve altsoyu ile üçüncü derece dahil yansoy hısımları ve kayın hısımları da

ilişkili kişi sayılmaktadır.

Diğer taraftan Kurumlar Vergisi Kanunu açısından, kazancın elde edildiği ülke vergi sisteminin, Türk vergi sisteminin yarattığı vergilendirme kapasitesi ile aynı düzeyde bir vergilendirme imkânı sağlayıp sağlamadığı ve bilgi değişimi hususunun göz önünde bulundurulması suretiyle Bakanlar Kurulunca ilan edilen ülkelerde veya bölgelerde bulunan kişilerle yapılmış tüm işlemler, ilişkili kişilerle yapılmış sayılmaktadır.

1.2.3.3 Emsallere Uygunluk İlkesi

5520 sayılı KVK' un 13 üncü maddesinde emsallere uygunluk ilkesi de aşağıdaki şekilde düzenlenmiştir:

“Emsallere uygunluk ilkesi, ilişkili kişilerle yapılan mal veya hizmet alım ya da satımında uygulanan fiyat veya bedelin, aralarında böyle bir ilişkinin bulunmaması durumunda oluşacak fiyat veya bedele uygun olmasını ifade eder. Emsallere uygunluk ilkesi doğrultusunda tespit edilen fiyat veya bedellere ilişkin hesaplamalara ait kayıt, cetvel ve belgelerin ispat edici kâğıtlar olarak saklanması zorunludur.”

Ticari Kazanç elde eden gelir vergisi mükellefleri açısından da emsallere uygun fiyat ve ücretlerin tespiti de KVK' un 13 üncü maddesine uygun olarak yapılması gerekmektedir Dolayısıyla, 1 Seri No'lu 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde yapılan açıklamalara göre ilişkili kişilerle yapılan işlemlerde uygulanacak fiyat veya bedellerin, aşağıdaki yöntemlerden işlemin mahiyetine en uygun olanı kullanılarak tespit edilmelidir.

“1) Karşılaştırılabilir fiyat yöntemi: *Bir mükellefin uygulayacağı emsallere uygun satış fiyatının, karşılaştırılabilir mal veya hizmet alım ya da satımında bulunan ve aralarında herhangi bir şekilde ilişki bulunmayan gerçek veya tüzel kişilerin birbirleriyle yaptıkları işlemlerde uygulayacağı piyasa fiyatı ile karşılaştırılarak tespit edilmesini ifade eder.*

Bu yöntemin uygulanabilmesi için ilişkili kişilerle yapılan işlemin, birbirleriyle ilişkili olmayan kişilerin yaptıkları işlem ile karşılaştırılabilir nitelikte olması gerekmektedir. Buradaki karşılaştırılabilir nitelik kavramı, işleme konu mal veya hizmet ile işlemin koşullarının gerek ilişkili kişiler arasındaki işlemlerde, gerekse aralarında

ilişki bulunmayan kişiler arasındaki işlemlerde benzer nitelikte olmasını ifade etmektedir.

2) Maliyet artı yöntemi: *Emsallere uygun fiyatın, ilgili mal ve hizmet maliyetlerinin makul bir brüt kâr oranı kadar artırılması suretiyle hesaplanmasını ifade eder.*

Buradaki uygun brüt kâr oranı, söz konusu mal veya hizmet alım veya satım anında ilişkisiz kişilere satılması halinde uygulanacak fiyatı yansıtan kâr oranını ifade etmektedir. Eğer koşullar uygunsa, işlemi yapan mükellefin bu mal veya hizmetlere ilişkin olarak ilişkisiz kişilerle yaptığı işlemlerde uyguladığı genel brüt kâr marjı ideal oran olacaktır. Karşılaştırma için gerekli işlem sayısı yetersizse, uygun brüt kâr oranı kıstası, söz konusu mal veya hizmetin ilişkisiz kişilere satılması halinde uygulanacak fiyatı yansıtan kâr oranı olarak dikkate alınacaktır. Bu yöntemin özellikle hammadde ve yarı mamuller ile imal edilen mallara ilişkin işlemlerde uygulama alanı bulması öngörülmektedir.

3) Yeniden satış fiyatı yöntemi: *Emsallere uygun fiyatın, işlem konusu mal veya hizmetlerin aralarında herhangi bir şekilde ilişki bulunmayan gerçek veya tüzel kişilere yeniden satılması halinde uygulanacak fiyattan, makul bir brüt satış kârı düşülerek hesaplanmasını ifade eder.*

Bu yöntemde, emsallere uygun fiyat veya bedele ulaşmak için temel alınan unsur, aralarında herhangi bir bağlantı bulunmayan gerçek veya tüzel kişilere yapılması muhtemel satış ve bu satışta uygulanacak fiyat veya bedeldir. Varsayımlara dayalı olarak saptanan söz konusu fiyat veya bedelden uygun bir brüt satış kârı düşülerek ilgili işlem için emsallere uygun fiyata ulaşılabilecektir. Buradaki uygun brüt satış kârı, söz konusu mal veya hizmet için işlem anında uygulan-

bilecek, piyasa koşullarına göre belirlenen veya belirlenebilecek objektif nitelikte bir oran ile saptanan kârı ifade etmektedir. Bu kâr düşüldükten sonra da mal veya hizmetin ilişkili kişilere satılmasında uygulanabilecek emsallere uygun fiyata ulaşılabacaktır.

4) Diğer yöntemler: *Emsallere uygun fiyata yukarıdaki yöntemlerden herhangi birisi ile ulaşma olanağı yoksa mükellef, işlemlerin mahiyetine uygun olarak kendi belirleyeceği diğer yöntemleri kullanabilir.*

Emsallere uygun fiyat veya bedele ulaşmak için yukarıda yer verilen yöntemlerden en uygun olanının seçilmesinde öncelikle mükellefin ilişkisiz kişilerle yaptığı işlemlerde kullandığı fiyat veya bedel iç emsal olarak karşılaştırmaya esas ölçü alınacak olup bu şekilde kullanılan fiyat veya bedelin bulunmaması veya güvenilir olmaması halinde doğrudan benzeri nitelikteki mükellef veya kurumların işlemleri dış emsal olarak esas alınabilecektir. Ayrıca, burada önemli olan emsallere uygun fiyat veya bedelin en doğru ve güvenilir şekilde tespit edilmesi olup iç ve dış emsallerinin bir arada kullanımı da mümkündür.

1.2.3.4 Düzeltme

Kurumlar vergisi mükelleflerinde olduğu gibi, ticari kazanç elde eden ve geçek usulde vergilendirilen mükellefler tarafından işletmeden çekilmiş sayılan farklar, ilişkili kişi tarafından beyan edilmiş gelir veya kurumlar vergisi matrahının hesabında dikkate alınmış ise ilişkili kişinin vergilendirme işlemleri buna göre düzeltilecektir.

Ancak, düzeltme işlemleri konusunda GVK' unda düzenleme yapılmayarak 5520 sayılı KVK' un 13 üncü maddesine atıf yapıldığından, bu işlemlerin de KVK' na göre yapılması gerekmektedir. Dolayısıyla, düzeltme işleminin yapılabilmesi için; örtülü kazanç dağıtan mü-

kellef adına tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması gerekmektedir.

1.2.3.5 Tespit

Ticari kazanç elde eden gelir vergisi mükelleflerinin tamamı bilanço esasına göre defter tutmadıklarından, tüm mükellefle açısından bu madde hükmünün uygulanmasında problemler de yaşanabilecektir. Özellikle teşebbüs sahibinin ödünç para ilişkileri işletme hesabı esasına göre tutulan defterlere yansımadığından bunun tespiti ancak ve ancak dışsal verilere göre yapılabilir. Ayrıca, iştirak edilen veya ortağı olunan şirketlerinde tespiti her zaman mümkün değildir. İşletmenin bilançosunda yer almayan ve hamiline yazılı hisse senedi ile sahip olunan şirketlerde ortaklık ilişkisini tespit etmek de zorluklardan bir diğeridir.

Örtülü kazanç müessesesi GVK açısından sadece ticari kazanç elde eden mükellefler açısından düzenlenmiştir. Halbuki, GVK'nun 2 inci maddesinde yer alan kazanç ve iratlar açısından da örtülü kazanç dağıtımı mümkündür. Bu da vergide genellik ve eşitlik prensibine aykırılık oluşturmaktadır.

1.2.4 Menkul Sermaye İratlarında Değişiklik Yapılmıştır.

5615 sayılı Kanununun 4 üncü maddesi ile GVK' un 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (2) numaralı bendine, birinci paragraftan sonra gelmek üzere paragraf eklenmiştir.

Yapılan değişiklik, 01/01/2007 tarihinden geçerli olmak üzere 04/04/2007 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Yapılan değişiklik sonucunda eski ve yeni hükümler aşağıdaki gibidir:

ESKİ HALİ	YENİ HALİ
<p>Tarifi</p> <p>Madde 75 –</p> <p>Sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden müteşekkül sermaye dolayısıyla elde ettiği kar payı, faiz, kira ve benzeri iratlar menkul sermaye iradıdır.</p> <p>Kaynağı ne olursa olsun aşağıda yazılı iratlar menkul sermaye iradı sayılır:</p> <p>2. (3239 sayılı Kanununun 57’nci maddesiyle değişen bent) İştirak hisselerinden doğan kazançlar (Limited Şirket ortaklarının, iş ortaklıklarının ortakları ve komanditerlerin kâr payları ile kooperatiflerin dağıttıkları kazançlar bu zümreye dahildir. Kooperatiflerin ortakları ile yaptıkları muamelelerden doğan kârların ortaklara, kooperatifle yaptıkları mu-</p>	<p>Tarifi</p> <p>Madde 75 –</p> <p>Sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden müteşekkül sermaye dolayısıyla elde ettiği kar payı, faiz, kira ve benzeri iratlar menkul sermaye iradıdır.</p> <p>Kaynağı ne olursa olsun aşağıda yazılı iratlar menkul sermaye iradı sayılır:</p> <p>2. (3239 sayılı Kanununun 57’nci maddesiyle değişen bent) İştirak hisselerinden doğan kazançlar (Limited Şirket ortaklarının, iş ortaklıklarının ortakları ve komanditerlerin kâr payları ile kooperatiflerin dağıttıkları kazançlar bu zümreye dahildir. Kooperatiflerin ortakları ile yaptıkları muamelelerden doğan kârların ortaklara, kooperatifle yaptıkları mu-</p>

ameleler nispetinde tevzii, kazanç dağıtımı sayılmaz.)

ameleler nispetinde tevzii, kazanç dağıtımı sayılmaz.)

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 7 nci maddesindeki şartların birlikte gerçekleşmesi halinde; Türkiye’de yerleşik gerçek kişilerin doğrudan veya dolaylı olarak ayrı ayrı ya da birlikte sermayesinin, kâr payının veya oy kullanma hakkının en az % 50’sine sahip olmak suretiyle kontrol ettikleri yurt dışı iştiraklerinin kazançları dağıtıl-sın veya dağıtılmasın, iştirakin hesap döneminin kapandığı ayı içeren yıl itibarıyla dağıtılan kâr payı sayılır. Türkiye’de vergilendirilmiş kazancın iştirak tarafından sonradan dağıtılması durumunda, elde edilen kâr paylarının vergilendirilmiş kısmı bu tutardan indirilir.

Adi komandit şirketlerde komanditerlerin kâr payları, şirket kârının ilişkin bulunduğu takvim yılında elde edilmiş sayılır.

Adi komandit şirketlerde komanditerlerin kâr payları, şirket kârının ilişkin bulunduğu takvim yılında elde edilmiş sayılır.

5615 sayılı yasa ile menkul sermaye iratlarında yapılan değişiklik, 5520 sayılı KVK’ unda yer alan “kontrol edilen yabancı kurum kazancı” müessesesine paralel olarak yapılan düzenleme olup, anılan Kanununun 7 inci maddesindeki şartların birlikte gerçekleşmesi halinde; Türkiye’de yerleşik gerçek kişilerin doğrudan veya dolaylı olarak ayrı ayrı ya da birlikte sermayesinin, kâr payının veya oy kullanma hakkının en az %50’sine sahip olmak suretiyle kontrol ettikleri yurt dışı iştiraklerinin kazançlarının, dağıtılın veya dağıtılmasın, iştirakin hesap döneminin kapandığı ayı içeren yıl itibarıyla, dağıtılan kâr payı sayılmaktadır. Dolayısıyla KVK uyarınca kontrol edilen yabancı kurum kapsamına giren bir kurum ortağı olan gerçek kişi açısından, bu kurumlardan elde edilmesi gereken kar payı, menkul sermaye iradı sayılarak vergilendirilecektir,

KVK’ un 7 inci maddesiyle belli şartlar altında yurt dışı iştiraklere yatırım yapan mükelleflere bu iştiraklerinden fiilen kâr payı dağıtılmasa da vergi uygulamaları açısından kâr payı dağıtılmış olduğu kabul edilerek bu suretle bu iştiraklerin kazançlarının Türkiye’de kurumlar vergisine tabi tutulması sağlanmaktadır. 5615 sayılı Kanunla GVK’ unda yapılan değişiklikle de bu kar paylarını elde etmesi gereken gerçek kişilerin de menkul sermaye iradı elde ettikleri kabul edilerek, bu iratları gelir vergisinde de tabi tutulmaktadır.

Kontrol edilen yabancı kurum kavramı; tam mükellef gerçek kişi ve kurumların doğrudan veya dolaylı olarak ayrı ayrı ya da birlikte sermayesinin, kâr payının veya oy kullanma hakkının en az %50’sine sahip olmak suretiyle kontrol ettikleri yurt dışı iştirakleri ifade etmektedir.

GVK’nun 75/2 inci maddesinde sözü edilen “doğrudan veya dolaylı” ve “ayrı ayrı ya da birlikte” ifadeleri ile yurt dışındaki iştirakin ortaklık paylarının grup şirketleri veya gerçek kişiler arasında paylaş-

tırılıp, maddede belirtilen kontrol oranının altında kalınarak kapsam dışına çıkılması engellenmektedir. Kontrol edilen yabancı kurum için KVK’nda aranan şartlar aşağıdaki gibidir:

- Tam mükellef gerçek kişi ve kurumların doğrudan veya dolaylı olarak ayrı ayrı ya da birlikte sermayesinin, kâr payının veya oy kullanma hakkının en az % 50’sine sahip olunması,
- Yurt dışı iştirakin ilgili yıldaki toplam gayri safi hasılatının %25 veya fazlasının pasif nitelikli gelirlerden oluşması,
- Yurt dışında kurulu iştirakin kurum kazancının %10’dan az oranda gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması,
- Yurt dışındaki iştirakin Kurumlar Vergisi Kanununun uygulamasında “kontrol edilen yabancı kurum” olarak değerlendirilebilmesi için ilgili yıldaki gayrisafi hasılat tutarının 100.000.- YTL karşılığı yabancı paranın üzerinde olması.

Örnek: Türkiye’de tam mükellef olan gerçek kişi (Y), (X) ülkesinde kurulu (C) Kurumunun sermayesine %100 oranında iştirak etmiştir. (Z) ülkesinde kurulu (F) Kurumunun ise %50 hissesi (C) Kurumuna aittir. Bu durumda, gerçek kişi (A), (F) Kurumuna dolaylı olarak ($\%100 \times \%50 =$) %50 oranında iştirak ettiğinden (F) Kurumu, diğer şartların da gerçekleşmesi halinde kontrol edilen yabancı kurum olarak değerlendirilecektir.

Bu kapsama giren menkul sermaye iratları üzerinden GVK’ un 94 üncü maddesi uyarınca tevkifat yapılmadığından ve istisna da olmadığından her hal ve taktirde yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir. Ancak, söz konusu kar paylarını bir kurumun elde etmesi ve bu kar payını gerçek kişiler dağıtması halinde

GVK' un 94/6 maddesi uyarınca tevkifat yapılacaktır. Yapılan tevkifatlar ise GVK' un 121 inci maddesine istinaden yıllık beyanname ile beyan edilen kar payları üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilebilecektir.

Ayrıca, bu kapsamda Türkiye'de vergilendirilmiş kazancın iştirak tarafından sonradan dağıtılması durumunda ise, kar payının fiilen elde edildiği vergilendirme döneminde elde edilen kâr payından, bu hükme göre vergilendirilmiş kar payı indirilecektir. Bununla, çifte vergilendirme yapılması önlenmiştir.

1.2.5 Değer Artış Kazançlarında Değişiklik Yapılmıştır.

5615 sayılı Kanununun 5 inci maddesi ile GVK' un mükerrer 80 inci maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinde yer alan “dört yıl içinde” ibaresi “beş yıl içinde” olarak değiştirilmiştir.

Yapılan değişiklik, 01/01/2007 tarihinden geçerli olmak üzere 04/04/2007 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Değişiklik sonucunda eski ve yeni hükümler aşağıdaki gibidir:

ESKİ HALİ	YENİ HALİ
<p>Değer Artışı Kazançları</p> <p>MÜKERRER MADDE 80</p> <p>...</p> <p>6. İktisap şekli ne olursa olsun (ivazsız olarak iktisap edilenler hariç) 70 inci maddenin birinci fıkrasının (1), (2), (4) ve (7) numaralı bentlerinde yazılı mal (gerçek usulde vergiye tabi çiftçilerin zirai istihsalde kullandıkları gayrimenkuller dahil) ve hakların, iktisap tarihinden başlayarak dört yıl içinde elden çıkarılmasından doğan kazançlar (Kooperatiflerin ortaklarına bu sıfatları dolayısıyla tahsis ettikleri gayrimenkulleri tahsis tarihinde ortak tarafından satın alınmış sayılır.).</p>	<p>Değer Artışı Kazançları</p> <p>MÜKERRER MADDE 80</p> <p>...</p> <p>6. İktisap şekli ne olursa olsun (ivazsız olarak iktisap edilenler hariç) 70 inci maddenin birinci fıkrasının (1), (2), (4) ve (7) numaralı bentlerinde yazılı mal (gerçek usulde vergiye tabi çiftçilerin zirai istihsalde kullandıkları gayrimenkuller dahil) ve hakların, iktisap tarihinden başlayarak beş yıl içinde elden çıkarılmasından doğan kazançlar (Kooperatiflerin ortaklarına bu sıfatları dolayısıyla tahsis ettikleri gayrimenkulleri tahsis tarihinde ortak tarafından satın alınmış sayılır.).</p>

5615 sayılı yasa ile değer artış kazançlarında yapılan değişiklik, GVK' un mükerrer 80 inci maddesinde yer alan (6) numaralı bende ilişkindir. Bu bentte yer alan değer artış kazancı, GVK' un 70 inci maddesinde yer alan aşağıdaki mal ve hakların (ivazsız olarak iktisap edilenler hariç) dört yıl içinde elden çıkarılması halinde elde edi-

len kazanç değer artışı kazancı iken, dört yıllık süre 5 yıla çıkarılmıştır.

- Arazi, bina (Döşeli olarak kiraya verilenlerde döşeme için alınan kira bedelleri dahildir), maden suları, menba suları, madenler, taş ocakları, kum ve çakıl istihsal yerleri, tuğla ve kiremit harmanları, tuzlalar ve bunların mütemmim cüzileri ve teferruatı;
- Voli mahalleri ve dalyanlar;
- Gayrimenkul olarak tescil edilen haklar;
- Gemi ve gemi payları (Motorlu olup olmadıklarına ve tonilatorlarına bakılmaz) ile bilumum motorlu tahmil ve tahliye vasıtaları;

Örneğin, Bay (A) satınalma yoluyla 20.04.2007 tarihinde iktisap ettiği araziyi, 20.04.2012 tarihine kadar elden çıkarması karşılığında elde ettiği kazanç, değer artışı kazancı olarak gelir vergisine tabi olacaktır.

Bu değişiklikle birlikte, 5615 sayılı yasanın 11 inci maddesi ile 01/01/2007 tarihinde yürürlüğe girmek üzere GVK' na aşağıdaki geçici 71 inci madde eklenmiştir.

GEÇİCİ MADDE 71 – Bu Kanunun mükerrer 80 inci maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin uygulanmasına ilişkin olarak, 70 inci maddenin birinci fıkrasının (1), (2), (4) ve (7) numaralı bentlerinde sayılan ve 1/1/2007 tarihinden önce iktisap edilmiş olan mal (gerçek usûlde vergilendirilen çiftçilerin ziraât istihsalde kullandıkları gayrimenkuller dahil) ve hakların elden çıkarılmasından doğan kazançların vergilendirilmesinde dört yıllık süre esas alınır.”

Yukarıdaki geçici maddede yapılan düzenleme sonucunda, değiştirilen 5 yıllık süre, GVK' un mükerrer 80/6 ncı maddesi kapsamına giren mal ve haklardan ivazlı olarak 01/01/2007 tarihinden sonra iktisap edilenler hakkında uygulanacaktır. Dolayısıyla 2007 yılından önce ivazlı olarak iktisap edilen söz konusu mal ve haklar için dört yıllık süre uygulanacaktır. Örneğin, 10/02/2002 yılında trampa yoluyla iktisap edilen gayrimenkulün 10/05/2007 tarihinde satılması halinde, gayirmenkulün iktisap tarihi 2007 yılından önce olduğundan ve elden çıkarma süresi dört yılı aştığından, değer artış kazancı doğmayacaktır.

1.2.6. Bakanlar Kurulunca Belirlenecek Ülkelerde Yerleşik Olan Veya Faaliyette Bulunan Kurumlara Yapılacak Her Türlü Ödemeler Tevkifat Kapsamına Alınmıştır.

5615 sayılı Kanununun 6 ncı maddesi ile 94 üncü maddesine birinci fıkradan sonra gelmek üzere yeni fıkra eklenmiştir.

Yapılan değişiklik, 04/04/2007 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Yapılan değişiklik sonucunda eski ve yeni hükümler aşağıdaki gibidir:

ESKİ HALİ	YENİ HALİ
<p>Vergi Tevkifatı</p> <p>Madde No 94</p> <p>(3946 sayılı Kanununun 22'nci maddesiyle değişen madde. Yürürlük; 1.1.1994) Kamu idare ve müesseseleri, iktisadî kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya ziraî işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar.</p>	<p>Vergi Tevkifatı</p> <p>Madde No 94</p> <p>(3946 sayılı Kanununun 22'nci maddesiyle değişen madde. Yürürlük; 1.1.1994) Kamu idare ve müesseseleri, iktisadî kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya ziraî işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar.</p> <p>(5615 sayılı Kanununun 6 ncı maddesiyle eklenen bent Yürürlük; 04.04.2007) Vergilen-</p>

dirme rejiminin, Türk vergi sisteminin sahip olduğu vergilendirme kapasitesi ile en az aynı düzeyde bir vergilendirme imkânı sağlayıp sağlamadığı ve bilgi değişiminde bulunup bulunmadığı hususu da göz önünde bulundurulmak suretiyle, Bakanlar Kurulunca ilan edilecek ülkelerde yerleşik veya faaliyette bulunanlara (Türkiye'de yerleşik olanların bu ülkelerde bulunan işyerleri dahil) nakden veya hesaben yapılan veya tahakkuk ettirilen her türlü ödemeler üzerinden, bu ödemelerin verginin konusuna girip girmediğine veya ödeme yapılanın mükellef olup olmadığına bakılmaksızın % 30 oranında vergi kesintisi yapılır. Emsaline uygun fiyatlarla satın alınan mal ve iştirak hisseleri için yapılan ödemeler, emsaline uygun fiyatlarla, deniz ve hava ulaştırma araçlarının kiralanması için yapılan ödemeler ile yapılan işin tamamlanabilmesi bakımından zorun-

*luluk arz eden geçiş ücreti, li-
man ücreti gibi ödemeler üye-
rinden yapılacak kesinti ora-
nını; her bir ödeme türü, faali-
yet konusu ya da sektör itiba-
rıyla ayrı ayrı belirlemeye, sı-
fıra kadar indirmeye veya ka-
nunî seviyesine kadar getir-
meye Bakanlar Kurulu yetkili-
dir. Yurt dışındaki finans kuru-
luşlarından temin edilen borç-
lanmalara ilişkin anapara, fa-
iz ve kâr payı ödemeleri ile si-
gorta ve reasürans ödemeleri
üzerinden bu fıkra uyarınca
vergi kesintisi yapılmaz.*

5615 sayılı yasa ile GVK' un 94 üncü maddesinde yapılan bu değişiklik de 5520 sayılı KVK' na paralel bir düzenlemedir. Buna benzer hüküm KVK' un 30/7 inci maddesinde yer almaktadır. Gelişmiş ülkelerde de uygulandığı üzere zarar verici vergi rekabeti uygulayan ülkelere yapılan bazı transferlerin vergilendirilmesi için GVK' un 94 üncü maddesinde değişiklik yapılmıştır. Yapılan düzenleme ile; vergilendirme rejiminin, Türk vergi sisteminin sahip olduğu vergilendirme kapasitesi ile en az aynı düzeyde bir vergilendirme imkânı sağlayıp sağlamadığı ve bilgi değişiminde bulunup bulunmadığı hususu da göz önünde bulundurulmak suretiyle, Bakanlar Kurulunca ilan edilecek ülkelerde yerleşik veya faaliyette bulunanlara (Türki-

ye’de yerleşik olanların bu ülkelerde bulunan işyerleri dahil) nakden veya hesaben yapılan veya tahakkuk ettirilen her türlü ödemeler üzerinden, bu ödemelerin verginin konusuna girip girmediğine veya ödeme yapılanın mükellef olup olmadığına bakılmaksızın % 30 oranında vergi kesintisi yapılacaktır. Bu Kesintinin yapılabilmesi için, tevkifata tabi tutulacak transferlerin yapılacağı ülkelerin Bakanlar Kurulunca belirlenmesi gerekmektedir. Ancak Bakanlar Kurulunca bugüne kadar herhangi bir belirleme yapılmamıştır.

Diğer taraftan, Bakanlar Kurulunca aşağıdaki iki temel kritere göre, her türlü ödemelerden tevkifat yapılacak ülkelerin belirlenmesi gerekmektedir:

- Kazancın elde edildiği ülke vergi sisteminin, Türk vergi sisteminin yarattığı vergilendirme kapasitesi ile aynı düzeyde bir vergilendirme imkanı sağlayıp sağlamadığı,
- Ülkenin bilgi değişiminde bulunup bulunmadığı

Öte yandan Bakanlar Kurulunca belirlenecek ülkelerde yerleşik ve faaliyette bulunanlara yapılan aşağıdaki ödemelerden tevkifat yapılmayacaktır:

- Yurt dışındaki finans kuruluşlarından temin edilen borçlanmalara ilişkin anapara, faiz ve kâr payı ödemeleri ile
- Sigorta ve reasürans ödemeleri.

Ayrıca, emsaline uygun fiyatlarla satın alınan mal ve iştirak hisseleri için yapılan ödemeler, emsaline uygun fiyatlarla, deniz ve hava ulaştırma araçlarının kiralanması için yapılan ödemeler ile yapılan işin tamamlanabilmesi bakımından zorunluluk arz eden geçiş ücreti, liman ücreti gibi ödemeler üzerinden yapılacak kesinti oranını;

her bir ödeme türü, faaliyet konusu ya da sektör itibarıyla ayrı ayrı belirlemeye, sifıra kadar indirmeye veya kanunî seviyesine kadar getirmeye Bakanlar Kurulu yetkili kılınmıştır.

5615 sayılı yasa ile yapılan bu düzenleme GVK' un 94 üncü maddesine yer almaktadır. Bu maddenin birinci fıkrasında da tevkifat yapacak olanlar belirlenmiştir. Ancak, 5615 sayılı Kanunla, bu maddeye eklenen fıkrada da birinci fıkra kapsamında sayılanlar dışında da ödeme yapanlarca, tevkifata tabi tutulacağına ilişkin bir hükme yer verilmemiştir. GVK' un 94 üncü maddesinin birinci fıkrası kapsamında girmeyen bir başka deyişle, tevkifat yapmak zorunda olmayanlar tarafından yapılan bu ödemeler üzerinden, tevkifat yapılması da hukuken mümkün görünmemektedir. Ancak, 5520 sayılı KVK' un 30 uncu maddesinde dar mükellef kurumlara yapılan aynı nitelikteki ödemeler için, tevkifat yapmak zorunda olanlar herhangi bir şekilde sınırlandırılmadığından, bu durumda KVK' un 30 uncu maddesine göre kurumlar vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Bu durumda hem GVK hem de KVK'nda yer alan hükümlerin karşılaştırılması gerekmektedir. Aşağıdaki tabloda iki kanundaki hüküm yer almaktadır.

GVK' unda Yer Alan Hüküm	KVK' unda Yer Alan Hüküm
<p>(5615 sayılı Kanununun 6 ncı maddesiyle eklenen bent Yürürlük; 04.04.2007) Vergilendirme rejiminin, Türk vergi sisteminin <u>sahip olduğu</u> vergilendirme kapasitesi ile en az aynı düzeyde bir vergilendirme imkânı sağlayıp sağlamadığı ve bilgi değişiminde bulunup bulunmadığı hususu da göz önünde bulundurulmak suretiyle, Bakanlar Kurulunca <u>ilan edilecek ülkelerde yerleşik veya faaliyette bulunanlara</u> (Türkiye'de yerleşik olanların <u>bu ülkelerde bulunan işyerleri dahil</u>) nakden veya hesaben yapılan veya tahakkuk ettirilen her türlü ödemeler üzerinden, bu ödemelerin verginin konusuna girip girmediğine veya ödeme yapılanın mükellef olup olmadığına bakılmaksızın % 30 oranında vergi kesintisi yapılır. Emsaline uygun fiyatlarla satın alınan mal ve iştirak hisseleri için yapılan ödeme-</p>	<p>Kazancın elde edildiği ülke vergi sisteminin, Türk vergi sisteminin yarattığı vergilendirme kapasitesi ile aynı düzeyde bir vergilendirme imkânı sağlayıp sağlamadığı ve bilgi değişimi hususunun göz önünde bulundurulması suretiyle Bakanlar Kurulunca ilan edilen ülkelerde yerleşik olan veya faaliyette bulunan kurumlara (tam mükellef kurumların bu nitelikteki ülkelerde bulunan iş yerleri dahil) nakden veya hesaben yapılan veya tahakkuk ettirilen her türlü ödemeler üzerinden, bu ödemelerin verginin konusuna girip girmediğine veya ödeme yapılan kurumun mükellef olup olmadığına bakılmaksızın % 30 oranında vergi kesintisi yapılır.</p> <p>a) Emsaline uygun fiyatlarla satın alınan mal ve iştirak hisseleri için yapılan ödeme-</p>

ler, emsaline uygun fiyatlarla, deniz ve hava ulaştırma araçlarının kiralanması için yapılan ödemeler ile yapılan işin tamamlanabilmesi bakımından zorunluluk arz eden geçiş ücreti, liman ücreti gibi ödemeler üzerinden yapılacak kesinti oranını; her bir ödeme türü, faaliyet konusu ya da sektör itibarıyla ayrı ayrı belirlemeye, sıfıra kadar indirmeye veya kanunî seviyesine kadar getirmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir. Yurt dışındaki finans kuruluşlarından temin edilen borçlanmalara ilişkin anapara, faiz ve kâr payı ödemeleri ile sigorta ve reasürans ödemeleri üzerinden bu fıkra uyarınca vergi kesintisi yapılmaz.

ler, emsaline uygun fiyatlarla deniz ve hava ulaştırma araçlarının kiralanması için yapılan ödemeler ile yapılan işin tamamlanabilmesi bakımından zorunluluk arz eden geçiş ücreti, liman ücreti gibi ödemeler üzerinden yapılacak kesinti oranını; her bir ödeme türü, faaliyet konusu ya da sektör itibarıyla ayrı ayrı belirlemeye, sıfıra kadar indirmeye veya kanunî seviyesine kadar getirmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir.

b) Yurtdışındaki finans kuruluşlarından temin edilen borçlanmalara ilişkin anapara, faiz ve kâr payı ödemeleri ile sigorta ve reasürans ödemeleri üzerinden bu fıkra uyarınca vergi kesintisi yapılmaz.

İki madde hükmü karşılaştırıldığında;

- Yurt dışındaki bir kuruma ödeme yapılması halinde KVK' un 30/7 inci maddesine göre,
- Yurt dışındaki bir gerçek kişiye veya kurumlar vergisi mükellefi olmayanlara ödeme yapılması halinde ise GVK' un 94 üncü maddesine göre,

Tevkifat yapılması gerekmektedir.

Diğer taraftan uygulamada, ilgili ülkede kurumlar vergisi olan, ancak ülkemizde kurumlar vergisi mükellefi olmayan tüzel kişilere yapılan ödemelerde, tevkifat hangi Kanuna göre yapılacaktır? Örneğin, (H) ülkesinde kolektif şirket olarak kurumlar vergisi mükellefi olan bir şirkete yapılan ödeme üzerinden hangi kanuna göre tevkifat yapılacaktır? Çünkü, kolektif şirketler ülkemizde gelir ya da kurumlar vergisi mükellefi değildirler. Ancak, GVK' un 94 üncü maddesi uyarınca vergi sorumlusudurlar. Bu sorun, ödeme yapılan kişinin hangi verginin mükellefi olduğunun, hangi ülke mevzuatına göre tespit edileceğidir? Çünkü, bu tespit sonucunda göre Türkiye'de ödeme yapanın durumuna göre yapılan ödemeden tevkifat da yapılamayabilecektir. Tevkifat kapsamına giren ödemelerde, tevkifat yapılanın vergi kanunları karşısındaki durumunun Türk Vergi Kanunlarına göre tespit edilmesi gerekmektedir. Ancak, çifte vergilendirme anlaşması bulunmakta ise, bu anlaşma hükümlerine göre belirlenecektir.

Türkiye'de potansiyel mükellef olan Bay (A), Bakanlar Kurulunca belirlenen (Y) ülkesindeki bir gerçek kişiye ödeme yaparsa, GVK' un 94 üncü maddesi uyarınca vergi sorumlusu olmadığından tevkifat yapmayacaktır. Aynı kişi, (Y) ülkesindeki bir kuruma ödeme yapsaydı KVK' un 30 uncu maddesi uyarınca vergi sorumlusu ola-

rak tevkifat yapacaktı. Bunun nedeni de KVK' un 30 uncu maddesinde, “*Dar mükellefiyete tâbi kurumların aşağıdaki kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler...*” denilerek vergi sorumlusu olacaklar sınırlandırılmamıştır. Bir başka deyişle dar mükellef kurumlara ödeme yapan tüm gerçek ve tüzel kişiler ile tüzel kişi olmayanlar dahil(cemaatler gibi) yaptıkları ödemelerden tevkifat yapmak zorundadırlar.

Öte yandan, bu kapsama giren mükelleflere “kar payı” olarak yapılan ödemeler ise GVK' un 94/6 ve KVK' un 30/3 üncü maddelerine göre tevkifat yapılması gerekmektedir.

1.2.7. Gelir Vergisi Muhtasar Beyannamenin İçeriği Maliye Bakanlığınca belirlenecektir.

5615 sayılı Kanununun 7 inci maddesi ile GVK' un 99 uncu maddesi değiştirilmiştir. Yapılan değişiklik, 04/04/2007 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Değişiklik sonucunda eski ve yeni hükümler aşağıdaki gibidir:

ESKİ HALİ	YENİ HALİ
<p>Muhtasar Beyannamenin Muhteviyatı</p> <p>Madde 99</p> <p>Muhtasar beyannamede aşağıdaki malumatın gösterilmesi lazımdır:</p> <p>a) Tevkifat yapanın adı ve soyadı veya unvanı ile adresi;</p> <p>b) Muhtasar beyannamenin ilgili bulunduğu ay veya aylar;</p> <p>c) Aylık ücret bordrolarının icmali:</p> <p>1. Hizmet erbabının sayısı;</p> <p>2. Hizmet erbabına verilen ücretler tutarı;</p> <p>3. Ücretlerden yapılan vergi tevkifatının tutarı (Üç aylık muhtasar beyannamelerde her aya ait bordronun icmali ayrı gösterilir);</p> <p>d) Vergi tevkifatına tabi diğer ödemeler:</p>	<p>Muhtasar Beyannamenin Muhteviyatı</p> <p>Madde 99</p> <p><i>Muhtasar beyannamenin şekil, içerik ve eklerini belirlemeye ve tevkifat konuları itibarıyla ayrı ayrı beyanname verme mecburiyeti getirmeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.</i></p>

1. (2361 sayılı Kanununun 67'nci maddesiyle değişen bent) İstihkak sahibinin adı ve soyadı ile iş adresi, varsa bağlı bulunduğu vergi dairesi ve mükellef hesap numarası;

2. Ödemenin nev'i;

3. Ödemenin miktarı;

4. Ödemedен yapılan vergi tevkifatı;

e) Muhtasar beyannamenin tanzim tarihi ve yetkili imza.

(2574 sayılı Kanununun 22'nci maddesiyle değişen fıkra) Tevkifata tabi menkul sermaye iratları ile bunlardan yapılan vergi tevkifatı, nev'i itibarıyla icmalen ayrı bir muhtasar beyannameye alınır.

GVK'nun 94 üncü maddesi uyarınca vergi sorumlularınca verilmesi gereken muhtasar beyannamelerin;

- Şekil,
- İçerik ve
- Ekleri

Maliye Bakanlığınca belirlenecektir. Ayrıca Maliye Bakanlığı, tevki-
fat konuları itibarıyla ayrı ayrı beyanname verme mecburiyeti de ge-
tirebilecektir.

1.2.8. Gelir Vergisi Kanununun 121 inci Maddesinde Değişiklik Yapılmıştır.

5615 sayılı yasanın 8 inci maddesi ile GVK' un 121 inci maddesine
fıkra eklenerek, kontrol edilen yabancı kurum kazançları için ödenen
vergilerin mahsup edilmesine izin verilmiştir. Yapılan değişiklik,
01/01/2007 tarihinden geçerli olmak üzere 04/04/2007 tarihinde yü-
rürlüğe girmiştir. Değişiklik sonucunda eski ve yeni hükümler aşağı-
ğıdaki gibidir:

ESKİ HALİ	YENİ HALİ
<p>Vergi Tevkifatının Mahsubu</p> <p>Madde No 121</p> <p>Yıllık beyannameye gösterilen gelire dahil kazanç ve iratlar- dan (4369 sayılı Kanunun 81/C-12 maddesiyle değişen ibare Yürürlük; 1.1.1999) bu kanuna göre kesilmiş bulunan vergiler, beyanname üzerinden hesaplanan Gelir Vergisi'nden mahsubedilir.</p> <p>(2361 sayılı Kanunun 84'üncü maddesiyle değişen fıkra) Mahsubu yapılan miktar (4369</p>	<p>Vergi Tevkifatının Mahsubu</p> <p>Madde No 121</p> <p>Yıllık beyannameye gösterilen gelire dahil kazanç ve iratlar- dan (4369 sayılı Kanunun 81/C-12 maddesiyle değişen ibare Yürürlük; 1.1.1999) bu kanuna göre kesilmiş bulunan vergiler, beyanname üzerinden hesaplanan Gelir Vergisi'nden mahsubedilir.</p> <p>(2361 sayılı Kanunun 84'üncü maddesiyle değişen fıkra) Mahsubu yapılan miktar (4369</p>

sayılı Kanunun 82/3-1 maddesiyle kaldırılan parantez içi hüküm Yürürlük; 1.1.1999)Gelir Vergisi'nden fazla olduğu takdirde aradaki fark vergi daire-since mükellefe bildirilir ve mükellefin tebliğ tarihinden itibaren bir yıl içinde müracaatı üzerine kendisine red ve iade olunur.

(5035 Sayılı Kanunun 15 inci maddesiyle eklenen fıkra;Geçerlilik;01.01.2004, Yürürlük:02.01.2004)Maliye Bakanlığı; iadeyi mahsuben veya nakden yaptırmaya, inceleme raporuna, yeminli mali müşavir raporuna veya teminata bağlamaya ve iade için aranılacak belgeleri belirlemeye yetkilidir.

(5035 Sayılı Kanunun 15 inci maddesiyle eklenen fıkra;Geçerlilik;01.01.2004, Yürürlük:02.01.2004)Bu yetki; kazanç türlerine, iade şekillerine, geliri elde edenin veya ödemeyi yapanın hukuki statüsüne göre ayrı ayrı kullanılabil-

sayılı Kanunun 82/3-1 maddesiyle kaldırılan parantez içi hüküm Yürürlük; 1.1.1999)Gelir Vergisi'nden fazla olduğu takdirde aradaki fark vergi daire-since mükellefe bildirilir ve mükellefin tebliğ tarihinden itibaren bir yıl içinde müracaatı üzerine kendisine red ve iade olunur.

(5035 Sayılı Kanunun 15 inci maddesiyle eklenen fıkra;Geçerlilik;01.01.2004, Yürürlük:02.01.2004)Maliye Bakanlığı; iadeyi mahsuben veya nakden yaptırmaya, inceleme raporuna, yeminli mali müşavir raporuna veya teminata bağlamaya ve iade için aranılacak belgeleri belirlemeye yetkilidir.

(5035 Sayılı Kanunun 15 inci maddesiyle eklenen fıkra;Geçerlilik;01.01.2004, Yürürlük:02.01.2004)Bu yetki; kazanç türlerine, iade şekillerine, geliri elde edenin veya ödemeyi yapanın hukuki statüsüne göre ayrı ayrı kullanılabil-

leceği gibi belli hadler çerçevesinde de kullanılabilir.

(5035 Sayılı Kanunun 15 inci maddesiyle eklenen fıkra;Geçerlilik;01.01.2004, Yürürlük:02.01.2004)Mahsuben iade işlemi, aranan tüm belgelerin tamamlanması koşuluyla, yıllık gelir vergisi beyannamesinin verildiği tarih itibarıyla yapılır. İkmalen veya resen yapılan tarhiyatlarda mahsup işlemi, mahsup talebine ilişkin dilekçe ve eklerinin eksiksiz olarak vergi dairesi kayıtlarına girdiği tarih esas alınarak yapılır. Aranan belgelerin tamamlanması aşamasında yapılan tahsilatlar yönünden düzeltme yapılmaz.

leceği gibi belli hadler çerçevesinde de kullanılabilir.

(5035 Sayılı Kanunun 15 inci maddesiyle eklenen fıkra;Geçerlilik;01.01.2004, Yürürlük:02.01.2004)Mahsuben iade işlemi, aranan tüm belgelerin tamamlanması koşuluyla, yıllık gelir vergisi beyannamesinin verildiği tarih itibarıyla yapılır. İkmalen veya resen yapılan tarhiyatlarda mahsup işlemi, mahsup talebine ilişkin dilekçe ve eklerinin eksiksiz olarak vergi dairesi kayıtlarına girdiği tarih esas alınarak yapılır. Aranan belgelerin tamamlanması aşamasında yapılan tahsilatlar yönünden düzeltme yapılmaz.

(5615 Sayılı Kanununun 8 inci maddesiyle eklenen fıkra;Geçerlilik;01.01.2007, Yürürlük:04.04.2007)Kontrol edilen yabancı kurumlara yapılan ödemeler üzerinden 94 üncü maddesinin ikinci fıkrası uyarınca kesilen vergiler, Türkiye’de yıllık beyannameyle bil-

	<i>dirilen kontrol edilen yabancı kurum kârı üzerinden hesaplanacak gelir vergisinden mahsup edilebilir. Mahsup edilecek vergi, kontrol edilen yabancı kurumun bu ödemelerden kaynaklanan kazancına isabet eden gelir vergisinden fazla olamaz.</i>
--	---

5615 sayılı kanunla Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesine eklenen hüküm ile 5520 sayılı KVK uyarınca kontrol edilen yabancı kurum statüsünde bulunan kurumlardan elde edilen gelirler, menkul sermaye iradı sayılmıştır. Bu kurumlardan elde edilen menkul sermaye iratları üzerinden hesaplanacak gelir vergisinden, kontrol edilen yabancı kurumlara yapılan ödemeler üzerinden GVK' un 94 üncü maddesinin ikinci fıkrası uyarınca kesilen vergiler, Türkiye'de yıllık beyannameyle bildirilen kontrol edilen yabancı kurum kârı üzerinden hesaplanacak gelir vergisinden mahsup edilebilecektir. Ancak, mahsup edilecek vergi, kontrol edilen yabancı kurumun bu ödemelerden kaynaklanan kazancına isabet eden gelir vergisinden fazla olamayacaktır.

Kontrol edilen yabancı kurumlara, yapılan ve 5615 sayılı yasa ile GVK' un 94 üncü maddesine eklenen ikinci fıkra kapsamına giren ödemelerden yapılan tevkifatlar, bu kazançların yıllık beyanname ile beyan edilmesi halinde, beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilebilecektir. Ancak mahsup için, mahsup edilecek vergi, kontrol edilen yabancı kurumun bu ödemelerden kaynaklanan kazancına isabet eden gelir vergisi ile sınırlandırılmıştır. Bununla, çifte vergilendirmenin önlenmesi amaçlanmıştır.

1.2.9. Gelir Vergisi Kanununun 123 üncü Maddesinde Değişiklik Yapılmıştır.

5615 sayılı yasanın 9 uncu maddesi ile GVK' un 123 üncü maddesine fıkra eklenerek, kontrol edilen yabancı kurum kazançları nedeniyle yurt dışında ödenen vergilerin mahsup edilmesine izin verilmiştir. Yapılan değişiklik, 01/01/2007 tarihinden geçerli olmak üzere 04/04/2007 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Değişiklik sonucunda eski ve yeni hükümler aşağıdaki gibidir:

ESKİ HALİ	YENİ HALİ
<p>Yabancı Memleketlerde Ödenen Vergilerin Mahsubu</p> <p>Madde No 123</p> <p>Kapsam</p> <p>Tam mükellefiyete tabi mükelleflerin yabancı memleketlerde elde ettikleri kazanç ve iratlardan mahallinde ödedikleri benzeri vergiler, Türkiye'de tarh edilen Gelir Vergisi'nin yabancı memleketlerde elde edilen kazanç ve iratlara isabet eden kısmından indirilir.</p> <p>Birinci fıkra hükmünce indirilecek miktar Gelir Vergisi'nin yabancı memleketlerde elde</p>	<p>Yabancı Memleketlerde Ödenen Vergilerin Mahsubu</p> <p>Madde No 123</p> <p>Kapsam</p> <p>Tam mükellefiyete tabi mükelleflerin yabancı memleketlerde elde ettikleri kazanç ve iratlardan mahallinde ödedikleri benzeri vergiler, Türkiye'de tarh edilen Gelir Vergisi'nin yabancı memleketlerde elde edilen kazanç ve iratlara isabet eden kısmından indirilir.</p> <p>Birinci fıkra hükmünce indirilecek miktar Gelir Vergisi'nin yabancı memleketlerde elde</p>

edilen kazanç ve iratlara isabet eden kısmından fazla olduğu takdirde, aradaki fark nazara alınmaz.

Gelir Vergisi'nin yabancı memlekette elde edilen kazanç ve iratlara isabet eden kısmı, bunların gelire olan nispeti üzerinden hesaplanır.

Birinci fıkrada yazılı vergi indiriminin yapılması için:

1. Yabancı memlekette ödenen vergilerin gelir üzerinden alınan şahsi bir vergi olması;

2. Yabancı memlekette vergi ödendiğinin yetkili makamlardan alınan ve mahallindeki Türk elçilik veya konsoloslukları, yoksa orada Türk menfaatlerini koruyan memleketin aynı mahiyetteki temsilcileri tarafından tasdik olunan vesikalarla tevsik edilmesi;

Şarttır.

2 numarada yazılı vesikalar taksit zamanına kadar gelme-

edilen kazanç ve iratlara isabet eden kısmından fazla olduğu takdirde, aradaki fark nazara alınmaz.

Gelir Vergisi'nin yabancı memlekette elde edilen kazanç ve iratlara isabet eden kısmı, bunların gelire olan nispeti üzerinden hesaplanır.

Birinci fıkrada yazılı vergi indiriminin yapılması için:

1. Yabancı memlekette ödenen vergilerin gelir üzerinden alınan şahsi bir vergi olması;

2. Yabancı memlekette vergi ödendiğinin yetkili makamlardan alınan ve mahallindeki Türk elçilik veya konsoloslukları, yoksa orada Türk menfaatlerini koruyan memleketin aynı mahiyetteki temsilcileri tarafından tasdik olunan vesikalarla tevsik edilmesi;

Şarttır.

2 numarada yazılı vesikalar taksit zamanına kadar gelme-

miş olursa, yabancı memleket-
te elde edilen kazanç ve iratla-
ra isabet eden vergi kısmı bir
yıl süre ile ertelenir.

Aranan vesikalar bu süre zar-
fında vergi dairesine ibraz
edildiği takdirde vergi tenzil
edilir; süre geçtikten sonra er-
teleme hükmü kalkar ve vesika-
lar ibraz edilse bile nazara
alınmaz. Vergi Usul Kanu-
nu'nda yazılı mücbir sebeplere
ait hükümler mahfuzdur.

Yabancı memleketlerde öde-
nen vergilerin ilgili bulunduk-
ları kazanç ve iratlar mükellef
tarafından hangi yılın gelinine
ithal edilmişse, bu vergiler de
o gelire ait vergiden indirilir.

Bu madde gereğince yapılan
vergi indiriminde yabancı para
ile ödenen vergilere, bunların
ilgili bulunduğu kazanç ve
iratlara uygulanan kambiyo
rayici uygulanır.

miş olursa, yabancı memleket-
te elde edilen kazanç ve iratla-
ra isabet eden vergi kısmı bir
yıl süre ile ertelenir.

Aranan vesikalar bu süre zar-
fında vergi dairesine ibraz
edildiği takdirde vergi tenzil
edilir; süre geçtikten sonra er-
teleme hükmü kalkar ve vesika-
lar ibraz edilse bile nazara
alınmaz. Vergi Usul Kanu-
nu'nda yazılı mücbir sebeplere
ait hükümler mahfuzdur.

Yabancı memleketlerde öde-
nen vergilerin ilgili bulunduk-
ları kazanç ve iratlar mükellef
tarafından hangi yılın gelinine
ithal edilmişse, bu vergiler de
o gelire ait vergiden indirilir.

Bu madde gereğince yapılan
vergi indiriminde yabancı para
ile ödenen vergilere, bunların
ilgili bulunduğu kazanç ve
iratlara uygulanan kambiyo
rayici uygulanır.

**(5615 Sayılı Kanunun 9 un-
cu maddesiyle eklenen fık-
ra;Geçerlilik;01.01.2007,**

Yürürlük:04.04.2007)*Kontrol edilen yabancı kurumlara ilişkin hükümlerin uygulandığı durumlarda, yurt dışı iştirakin toplam vergi yükünün hesabında esas alınan vergiler, ödenmiş olmaları şartıyla, Türkiye’de vergilendirilecek kontrol edilen yabancı kurum kârları üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilebilir.*

Yapılan düzenleme, kontrol edilen yabancı kurum hükümlerinin uygulandığı durumlarda, yurt dışı iştirakin toplam vergi yükünün hesabında esas alınan vergiler, ödenmiş olmaları halinde Türkiye’de vergilendirilecek kontrol edilen yabancı kurum kârları üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilecektir. Bununla, çifte vergilendirmenin önlenmesi amaçlanmıştır.

1.2.10 Beyanname Verme Sürelerinde Değişiklik Yapılmıştır.

5615 sayılı Kanununun 10 uncu maddesi ile bazı beyanname verme süreleri değiştirilmiştir. Söz konusu madde hükmü aynen aşağıdaki gibidir:

MADDE 10 – 193 sayılı Kanunun 92 nci maddesinde yer alan “Mart ayının onbeşinci günü akşamına kadar,” ibaresi “Mart ayının başından yirmibeşinci günü akşamına kadar,” olarak, “Şubat

ayının onbeşinci günü akşamına kadar,” ibaresi “Şubat ayının başından yirmibeşinci günü akşamına kadar,” olarak, 98 inci maddesinde yer alan “ertesi ayın yirminci günü akşamına kadar,” ibaresi “ertesi ayın yirmiüçüncü günü akşamına kadar,” olarak, “Ocak, Nisan, Temmuz ve Ekim aylarının yirminci günü akşamına kadar” ibaresi “Ocak, Nisan, Temmuz ve Ekim aylarının yirmiüçüncü günü akşamına kadar” olarak, mükerrer 120 nci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan “geçici verginin beyan süresini üç aylık dönemi izleyen ikinci ayın onuncu,” ibaresi “geçici verginin beyan süresini üç aylık dönemi izleyen ikinci ayın ondördüncü,” ve üçüncü fıkrasında yer alan “dönemi izleyen ikinci ayın onuncu günü akşamına kadar” ibaresi “dönemi izleyen ikinci ayın ondördüncü günü akşamına kadar” olarak, geçici 67 nci maddesinin (1) numaralı fıkrasının yedinci paragrafındaki “dönemini izleyen ayın yirminci günü akşamına kadar” ibaresi “dönemini izleyen ayın yirmiüçüncü günü akşamına kadar”, (14) numaralı fıkrasında yer alan “2006 yılında” ibaresi “31/12/2008 tarihine kadar” olarak; ayrıca, 25/10/1984 tarihli ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 41 inci maddesinde yer alan “yirminci günü” ibaresi “yirmidördüncü günü” olarak değiştirilmiştir.

Bu madde ile beyanname verme süreleri değiştirilmiş olup, beyanname üzerinden tahakkuk eden vergilerin ödeme sürelerinde değişiklik yapılmamıştır. Değiştirilen beyanname verme süreleri ile değişikliğin yürürlük tarihleri aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Beyannamenin Adı	Beyanname Verme Süresi	Yürürlük Tarihi
Yıllık Vergisi (Basit Usul Hariç)	1-25 Mart	04.04.2007
Yıllık Vergisi (Sadece Basit Usulde Kazanç Beyan Edenler)	1-25 Şubat	04.04.2007
Muhtasar Beyanname (Aylık)	Ertesi Ayın 23'üncü günü akşamına kadar	04.04.2007
Muhtasar Beyanname (Üç Aylık)	Ocak, Nisan, Temmuz ve Ekim aylarının 23'üncü günü akşamına kadar	04.04.2007
Geçici Vergi Beyannamesi	Geçici verginin beyan süresini üç aylık dönemi izleyen ikinci ayın 14'üncü günü akşamına kadar	04.04.2007
GVK'nın Geçici 67 nci maddesinin (1) numaralı fıkrasının yedinci paragrafındaki “	Dönemini izleyen ayın yirminci günü akşamına kadar” ibaresi “dönemini izleyen ayın 23'üncü günü akşamına kadar	01.01.2007
	Mükellefler ve vergi kesintisi yapmakla sorumlu tu-	

<p>Katma Değer Vergisi Beyannamesi ¹</p>	<p>tulanlar Katma Değer Vergisi beyannamelerini, vergilendirme dönemini takiben ayın 24' ncü günü akşamına kadar ilgili vergi dairesine vermekle yükümlüdürler.</p> <p>İşi bırakan mükellefin Katma Değer Vergisi beyannamesi, işin bırakıldığı tarihi izleyen ayın 20 inci² günü akşamına kadar verilir.</p>	<p>04.04.2007</p>
---	---	--------------------------

1.2.11 Ücretlilerde Vergi İndirimi Kaldırılmıştır.

5615 sayılı yasanın 31 inci maddesi ile GVK' un mükerrer 121 inci maddesi, 01/01/2007 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlükten kaldırılmıştır. Yürürlükten kaldırılan madde de ücret geliri elde edenler için tanınan vergi indirimi düzenlenmişti. 5615 sayılı yasa ile ücretlerde asgari geçim indirimi uygulamasına geçilmesi ile birlikte ücretlilerde vergi indirimi de kaldırılmıştır.

Diğer taraftan, 5615 sayılı Kanununun aşağıdaki Geçici 2 inci mad-

1 5615 sayılı yasa ile yapılan değişiklikle "3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 41 inci maddesinde yer alan "yirminci günü" ibaresi "yirmidördüncü günü" olarak değiştirilmiştir." şeklinde hüküm bulunmaktadır. Hükümde "ibare" denilmekle birlikte, KDVK' un 41 nci maddesinde iki ibare bulunmaktadır. Bu nedenle hangi ibarenin değiştirildiğini tespit etmek mümkün değildir.

2 <http://www.gib.gov.tr/index.php?id=1028> [17/04/2007]

desi ile de, GVK' un mükerrer 121 inci maddesine istinaden 2006 yılına ilişkin olarak 2007 yılında mahsup edilmesi gereken vergilerin mahsubuna da izin verilerek, hukuki boşluk yaratılmamıştır.

GEÇİCİ MADDE 2 – Ücretlilerin 2006 yılına ilişkin olarak 2007 yılında ödeyecekleri gelir vergisinden mahsup edilecek vergi indrimiyle ilgili işlemler, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun bu Kanunla yürürlükten kaldırılan mükerrer 121 inci maddesi hükümlerine göre sonuçlandırılır.

1.3. KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

1.3.1 Araçlar, Kıymetli Maden ve Petrol Aramaları ile Ulusal Güvenlik Harcamaları ve Yatırımlarda İstisna İle İlgili Değişiklik Yapılmıştır.

5615 sayılı Kanununun 12 inci maddesi ile KDVK' un 13 üncü maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi değiştirilmiştir. Yapılan değişiklik, 04/04/2007 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Değişiklik sonucunda eski ve yeni hükümler aşağıdaki gibidir:

ESKİ HALİ	YENİ HALİ
<p>Araçlar, Kıymetli Maden ve Petrol Aramaları ile Ulusal Güvenlik Harcamaları ve Yatırımlarda İstisna</p>	<p>Araçlar, Kıymetli Maden ve Petrol Aramaları ile Ulusal Güvenlik Harcamaları ve Yatırımlarda İstisna</p>
<p>Madde No 13</p>	<p>Madde No 13</p>
<p>Kapsam</p>	<p>Kapsam</p>
<p>(3174 sayılı Kanunun 1'inci maddesiyle değişen madde) Aşağıdaki teslim ve hizmetler vergiden müstesnadır.</p>	<p>(3174 sayılı Kanunun 1'inci maddesiyle değişen madde) Aşağıdaki teslim ve hizmetler vergiden müstesnadır.</p>
<p>(5228 sayılı Kanunun 14 üncü maddesiyle değişen bent. Yürürlük: 1.1.2004 tarihinden geçerli olmak üzere 31.7.2004) Altın, gümüş ve platin ile ilgili arama, işletme, zenginleştirme ve rafinaj faaliyetleri ile 6326 sayılı Petrol Kanunu hükümlerine göre yapılan petrol arama faaliyetlerine ilişkin olmak üzere, bu faaliyetleri yürütenlere yapılan teslim ve hizmetler,</p>	<p><i>c) (5615 Sayılı Kanunun 12 inci maddesiyle değişen bendi. Yürürlük:04.04.2007) Altın, gümüş, platin arama, işletme, zenginleştirme, rafinaj ve Türk Petrol Kanunu hükümlerine göre petrol arama faaliyetlerine ilişkin olmak üzere, bu faaliyetleri yürütenlere yapılan teslim ve hizmetler ile aynı Kanun hükümlerine göre boru hattıyla taşımacılık yapanlara bu hatların inşaa ve modernizasyonuna ilişkin yapılan teslim ve hizmetler,</i></p>

KDVK' un 13 üncü maddesinde Araçlar, Kıymetli Maden ve Petrol Aramaları ile Ulusal Güvenlik Harcamaları ve Yatırımlarda İstisna düzenlenmiştir. Yapılan değişiklik bu maddenin (c) bendine ilişkin olup, Türk Petrol Kanunu hükümlerine boru hattıyla taşımacılık yapanlara bu hatların inşa ve modernizasyonuna ilişkin yapılan teslim ve hizmetler de istisna kapsamına alınmıştır. Dolayısıyla, Türk Petrol Kanunu hükümlerine göre boru hattıyla taşımacılık yapanlara;

- Bu hatların inşasına,
- Bu hatların modernizasyonuna

ilişkin yapılan teslim ve hizmetler katma değer vergisinden istisna edilmiştir. Bu madde kapsamına giren istisna işlemler için istisnanın uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar 93 seri KDV Genel Tebliğinde açıklanmıştır. 5615 sayılı Kanunla yapılan değişiklikten sonra da istisna kapsamına alınan boru hatları ile taşımacılık istisnasına ilişkin usul ve esaslar da Maliye Bakanlığınca, aynı madde uyarınca belirlenebilecektir.

1.3.2 Diğer İstisnalarda Değişiklik Yapılmıştır.

5615 sayılı yasanın 13 üncü maddesi ile KDVK'un 17 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi değiştirilmiştir. Yapılan değişiklik, 04/04/2007 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Değişiklik sonucunda eski ve yeni hükümler aşağıdaki gibidir:

ESKİ HALİ	YENİ HALİ
<p>Sosyal Ve Askerî Amaçlı İstisnalarla Diğer İstisnalar</p> <p>MADDE 17</p> <p>...</p> <p>b) Üniversite ve yüksekokullar ile 8.6.1965 tarihli ve 625 sayılı Kanun hükümlerine tâbi özel okullar tarafından ilgili dönemdeki kapasitelerinin %10'unu geçmemek üzere verilen bedelsiz eğitim ve öğretim hizmetleri, kanunların gösterdiği gerek üzerine bedelsiz olarak yapılan mal teslimi ve hizmet ifaları, birinci fıkrada sayılan kurum ve kuruluşlara bedelsiz olarak yapılan her türlü mal teslimi ve hizmet ifaları ile fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde bağışlanan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin teslimi,</p>	<p><i>Sosyal Ve Askerî Amaçlı İstisnalarla Diğer İstisnalar</i></p> <p><i>MADDE 17</i></p> <p>...</p> <p><i>b) 8/2/2007 tarihli ve 5580 sayılı Kanun hükümlerine tâbi özel okullar tarafından ilgili dönemdeki kapasitelerinin % 10'unu, üniversite ve yüksekokullarda ise (5615 sayılı Kanununun 13 üncü maddesiyle değişen ibare. Yürürlük: 01.05.2007) % 50'sini (5228 sayılı Kanununun 15 inci maddesiyle değişen bent. Yürürlük: 31.7.2004) geçmemek üzere verilen bedelsiz eğitim ve öğretim hizmetleri, kanunların gösterdiği gerek üzerine bedelsiz olarak yapılan mal teslimi ve hizmet ifaları, birinci fıkrada sayılan kurum ve kuruluşlara bedelsiz olarak yapılan her türlü mal teslimi ve hizmet ifaları ile fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek</i></p>

.....

o) Gümrük antrepoları ve geçici depolama yerleri ile gümrük hizmetlerinin verildiği gümrüklü sahalarda; ithalat ve ihracat işlemlerine konu mallar için verilen ardiye, depolama ve terminal hizmetleri ile vergisiz satış yapılan işyerlerinin ve bu işyerlerine ait depo ve ardiye gibi bağımsız birimlerin kiralınması,

...

ve vakıflara Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde bağışlanan (5281 sayılı Kanununun 43/14-a maddesiyle değişen ibare; Geçerlilik; 01.01.2005, Yürürlük; 31.12.2004) gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin teslimi,

o) (5228 sayılı Kanununun 15 inci maddesiyle eklenen bent. Yürürlük: 1.1.2004 tarihinden geçerli olmak üzere 31.7.2004) Gümrük antrepoları ve geçici depolama yerleri ile gümrük hizmetlerinin verildiği gümrüklü sahalarda; ithalat ve ihracat) (5615 sayılı Kanununun 13 üncü maddesiyle değişen ibare. Yürürlük: 04.04.2007) işlemlerine konu mallar ile transit rejim kapsamında işlem gören mallar için verilen ardiye, depolama ve terminal hizmetleri ile vergisiz satış yapılan işyerlerinin ve bu işyerlerine ait depo ve ardiye gibi bağımsız birimlerin kiralınması,

r) Kurumların en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan iştirak hisseleri ile gayrimenkullerinin satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimleri, bankalara borçlu olanların ve kefillerinin borçlarına karşılık gayrimenkul ve iştirak hisselerinin (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dahil) bankalara devir ve teslimleri.

İstisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapanların, bu amaçla ellerinde buldukları gayrimenkul ve iştirak hisselerinin teslimleri istisna kapsamı dışındadır. Bu şekilde teslim edilen kıymetlerin iktisabında yüklenilen ve teslimin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla giderilemeyen Katma Değer Vergisi, teslimin yapıldığı hesap dönemine ilişkin Gelir veya Kurumlar Vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınır.

...

r) (5615 sayılı Kanununun 13 üncü maddesiyle değiştirilen bent. Yürürlük: 04.04.2007) Kurumların aktifinde veya belediyeler ile il özel idarelerinin mülkiyetinde, en az iki tam yıl süreyle bulunan iştirak hisseleri ile gayrimenkullerinin satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler ile bankalara borçlu olanların ve kefillerinin borçlarına karşılık gayrimenkul ve iştirak hisselerinin (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dahil) bankalara devir ve teslimleri.

İstisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde buldukları gayrimenkul ve iştirak hisselerinin teslimleri istisna kapsamı dışındadır.

İstisna kapsamında teslim edilen kıymetlerin iktisabında yüklenilen ve teslimin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla giderilemeyen katma de-

	<i>ğer vergisi, teslimin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınır</i>
--	---

KDVK' un 17 inci maddesinde kısmi istisna kapsamına giren diğer istisnalar düzenlenmiştir. 5615 sayılı yasayla KDVK' un 17 inci maddesinin ikinci fıkrasının (b) bendinde yapılan değişiklik 01/5/2007 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Bu bentte sosyal amaçlı istisnalar arasında, eğitim hizmetlerine ilişkin istisnası düzenlenmiştir. Söz konusu istisnadan ;

- Üniversite
- Yüksekokullar
- 8.6.1965 tarihli ve 625 sayılı Kanun hükümlerine tâbi özel okullar,

tarafından ilgili dönemdeki kapasitelerinin %10'unu geçmemek üzere verilen bedelsiz eğitim ve öğretim hizmetleri, yararlanmakta iken, 5615 sayılı Kanunla yapılan değişiklik ile Üniversite ve yüksekokullar için %10 oranı % 50'ye çıkarılmıştır. 1 Mayıs 2007 tarihinden itibaren üniversite ve yüksekokullar kapasitelerinin % 50' sine kadar okuttukları ücretsiz öğrenciler için katma değer vergisi hesaplanmayacaktır. Diğer taraftan, aynı bentte kanunların gösterdiği gerek üzerine adı geçen eğitim kurumlarının bedelsiz olarak yaptıkları mal teslimi ve hizmet ifaları katma değer vergisinden istisna olacaktır.

Aynı maddenin (o) bendine yapılan değişiklikle de transit rejim kapsamında işlem gören mallar için verilen ardiye, depolama ve terminal hizmetleri ile vergisiz satış yapılan işyerlerinin ve bu işyerlerine ait depo ve ardiye gibi bağımsız birimlerin kiralanması işlemleri de 04/04/2007 tarihinden geçerli olmak üzere katma değer vergisinden istisna edilmiştir.

Aynı maddenin (r) bendine yapılan değişiklikle de Belediyelerin ve İl Özel İdarelerinin en az iki tam yıl süreyle mülkiyetinde bulunan iştirak hisseleri ve gayirmenkullerin satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler de 04/04/2007 tarihinden geçerli olmak üzere katma değer vergisinden istisna edilmiştir. Bu istisna söz konusu iktisadi kıymetlerin satışı müzayede mahallerinde gerçekleşse dahi uygulanacaktır.

1.3.3 İndirimli Orana Tabi İşlemlerde Mahsup Edilecek Borçlarda Değişiklik Yapılmıştır.

5615 sayılı yasanın 13 üncü maddesi ile KDVK'un 29 uncu maddesinin (2) numaralı fıkrasındaki "işletmelerden" ibaresi ise "işletmeler ile organize sanayi bölgelerinden" şeklinde değiştirilmiştir. Yapılan değişiklik, 04/04/2007 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Bu değişiklik sonucunda eski ve yeni hükümler aşağıdaki gibidir:

ESKİ HALİ	YENİ HALİ
<p data-bbox="94 157 293 194">Vergi İndirimi</p> <p data-bbox="94 221 260 253">MADDE 29</p> <p data-bbox="104 298 135 317">...</p> <p data-bbox="94 347 498 1262">2. (5035 sayılı Kanunun 9 uncu maddesiyle değişen fıkraya; Geçerlilik: 01.01.2004, Yürürlük: 02.01.2004) Bir vergilendirme döneminde indirilecek katma değer vergisi toplamı, mükellefin vergiye tâbi işlemleri dolayısıyla hesaplanan katma değer vergisi toplamından fazla olduğu takdirde, aradaki fark sonraki dönemlere devrolunur ve iade edilmez. Şu kadar ki, 28 inci madde uyarınca Bakanlar Kurulu tarafından vergi nispeti indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olup teslim ve hizmetin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirilemeyen ve tutarı Bakanlar Kurulunca tespit edilecek sınırı aşan vergi, bu mükelleflerin vergi ve sosyal sigorta prim borçları ile genel ve katma bütçeli idareler ile</p>	<p data-bbox="530 157 729 194">Vergi İndirimi</p> <p data-bbox="530 221 696 253">MADDE 29</p> <p data-bbox="540 298 571 317">...</p> <p data-bbox="530 347 934 1262">2. (5035 sayılı Kanunun 9 uncu maddesiyle değişen fıkraya; Geçerlilik: 01.01.2004, Yürürlük: 02.01.2004) Bir vergilendirme döneminde indirilecek katma değer vergisi toplamı, mükellefin vergiye tâbi işlemleri dolayısıyla hesaplanan katma değer vergisi toplamından fazla olduğu takdirde, aradaki fark sonraki dönemlere devrolunur ve iade edilmez. Şu kadar ki, 28 inci madde uyarınca Bakanlar Kurulu tarafından vergi nispeti indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olup teslim ve hizmetin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirilemeyen ve tutarı Bakanlar Kurulunca tespit edilecek sınırı aşan vergi, bu mükelleflerin vergi ve sosyal sigorta prim borçları ile genel ve katma bütçeli idareler ile belediyelere olan borç-</p>

belediyelere olan borçlarına ya da döner sermayeli kuruluşlar ile sermayesinin % 51'i veya daha fazlası kamuya ait olan veya özelleştirme kapsamında bulunan işletmeler temin ettikleri mal ve hizmet bedellerine ilişkin borçlarına mahsuben ödenir. Yılı içinde mahsuben iade edilemeyen vergi nakden iade edilir. Maliye Bakanlığı bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları tespit etmeye yetkilidir.

larına ya da döner sermayeli kuruluşlar ile sermayesinin % 51'i veya daha fazlası kamuya ait olan veya özelleştirme kapsamında bulunan **(5615 Sayılı Kanununun 13 üncü maddesiyle değişen ibare. Yürürlük:04.04.2007) işletmeler ile organize sanayi bölgelerinden** temin ettikleri mal ve hizmet bedellerine ilişkin borçlarına mahsuben ödenir. Yılı içinde mahsuben iade edilemeyen vergi nakden iade edilir. Maliye Bakanlığı bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları tespit etmeye yetkilidir.

KDVK' un 29 uncu maddesinde vergi indirimi düzenlenmiştir. Bu maddenin (2) numaralı fıkrasında da indirimli orana tabi işlemler nedeniyle indirilemeyen katma değer vergilerinin Bakanlar Kurulunca belirlenen tutarı aşan kısmı dönem içinde, mükelleflerin bu fıkarda belirtilen borçlarına mahsup edilmekte, mahsup talep edilmemesi ya da mahsupla giderilemeyen verginin kalması halinde izleyen yılda, talep edilmesi halinde mükelleflere iade edilmektedir. 5615 sayılı yasa ile KDVK' un 29 uncu maddesinde yapılan değişiklikle, indirimli orana tabi işlemlerden kaynaklanan katma değer vergilerinden indirimle giderilemeyen kısmının, bu mükelleflerin organize sanayi bölgelerine olan borçlarına da mahsup edilmesine olanak tanınmıştır.

1.4. ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

1.4.1 II Sayılı Listede Değişiklik Yapılmıştır.

5615 sayılı yasa ile 14 üncü maddesi ile 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı listenin 87.03 G.T.İ.P. numarasında yer alan “- Diğerleri” ibaresinden önce, vergi oranı % 10 olmak üzere “- Motor silindir hacmi 3200 cm³’ü geçmeyen sürücü dahil 9 kişilik oturma yeri olanlar” ibaresi eklenmiştir. Bu düzenleme 04/04/2007 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Yapılan değişiklik sonucunda II No’lu Liste aşağıdaki gibi oluşmuştur.

II SAYILI LİSTE		
GTİP	Mal İsmi	Vergi Oranı %
8701.20	Yarı römorkler için çekiciler	4
87.02	10 veya daha fazla kişi taşımaya mahsus (şoför dahil) motorlu taşıtlar	
	Otobüs	1
	Midibüs	4
	Minibüs	9
87.03	(5398 sayılı Kanununun 28’inci maddesiyle değiştirilen bent Yürürlük; 21.7.2005) Binek otomobilleri ve esas itibariyle insan taşımak üzere imal edilmiş diğer motorlu taşıtlar (87.02 pozisyonuna girenler hariç) (steysin vagonlar ve yarış arabaları dahil)	
	[Yalnız binek otomobilleri, steysin vagonlar, ya-	

	<p>rış arabaları, arazi taşıtları, jipler, vb., (Para arabaları dahil), motorlu karavanlar, elektrik, gaz, güneş enerjili vb. motorlu taşıtlar.] [Ambulanslar, mahkum taşımaya mahsus arabalar, cenaze arabaları itfaiye öncü arabaları gibi özel amaçla yapılmış motorlu taşıtlar, özellikle kar üzerinde hareket etmek için dizayn edilmiş sıkıştırma ateşlemeli içten yanmalı pistonlu motorlu olanlar (dizel veya yarı dizel) veya kıvılcım ateşlemeli içten yanmalı pistonlu motorlu taşıtlar, diğerleri (Golf arabaları vb. taşıtlar) hariç]</p> <p>-Yük taşımada kullanılıp azami ağırlığı 3,5 tonu aşmayan ve yolcu taşıma kapasitesi (Yolcu taşıma kapasitesi sürücü dâhil toplam yolcu sayısının 70 kilogramla çarpılması suretiyle hesaplanır. Bu hesaplamada koltuk olmasa dahi, koltuk montajı için bulunan sabit tertibatlar da koltuk olarak dikkate alınır) istiap haddinin (bir aracın güvenle taşıyabileceği sürücü ve yolcu dâhil toplam yük ağırlığı) % 50'sinin altında olan motorlu araçlardan (bütün tekerlekleri motordan güç alan veya alabilenler, binek otomobilleri, steysin vagonlar, yarı arabaları, arazi taşıtları hariç)</p>	
	İstiap haddi 850 kilogramı geçmeyip motor silindir hacmi 2000 cm ³ 'ün altında olanlar	10
	İstiap haddi 850 kilogramı geçip motor silindir hacmi 2800 cm ³ 'ün altında olanlar	10
	(5615sayılı Kanununun 14 üncü maddesiyle eklenen bent Yürürlük; 04/04/2007) Motor silindir hacmi 3200 cm³'ü geçmeyen sürücü dahil 9 kişilik oturma yeri olanlar	% 10

	-Diğerleri	
	Motor silindir hacmi 1600 cm ³ 'ü geçmeyenler,	37
	Motor silindir hacmi 1600 cm ³ 'ü geçen fakat 2000 cm ³ 'ü geçmeyenler	60
	Motor Silindir hacmi 2000 cm ³ 'ü geçenler,	84
8703.10.11.00.00	Özellikle kar üzerinde hareket etmek için dizayn edilmiş sıkıştırma ateşlemeli içten yanmalı pistonlu motorlu olanlar (dizel veya yarı dizel) veya kıvılcım ateşlemeli içten yanmalı pistonlu motorlu taşıtlar	6.7
8703.10.18.00.00	Diğerleri (Golf arabaları vb. taşıtlar)	6.7
87.04	<i>(5398 sayılı Kanununun 28'inci maddesiyle değiştirilen bent Yürürlük; 21.7.2005) Eşya taşımaya mahsus motorlu taşıtlar</i> (Yalnız kayıt ve tescile tabi olanlar)	
	Azami yüklü kütlesi 4700 kilogramı geçmeyip, sürücü sırasından başka oturma yeri veya sürücü sırası dışında yanda pencereleri olanlar (kapalı kasalı olmayanlardan motor silindir hacmi 3200 cm ³ 'ü geçmeyenler hariç);	
	Motor silindir hacmi 3000 cm ³ 'ü geçmeyenler	10
	Motor silindir hacmi 3000 cm ³ 'ü geçip 4000 cm ³ 'ü geçmeyenler	52
	Motor silindir hacmi 4000 cm ³ 'ü geçenler	75
	- Kapalı kasalı olup istiap haddi 620 kilogramın altında olanlar	10
.	- Diğerleri	4

87.05	Özel amaçlı motorlu taşıtlar (insan veya eşy taşımak üzere özel olarak yapılmış olanlar hariç) (tamir araçları, vinçli taşıtlar, itfaiye taşıtları, beton karıştırıcı ile mücehhez taşıtlar, yol süpürmeye mahsus arabalar, tohum, gübre, zift, su ve benzerlerini saçan arabalar, atölye arabaları, radyoloji cihazları ile donatılmış arabalar gibi) [(Yalnız kayıt ve tescile tabi olanlar)(İtfaiye taşıtları hariç)]	4
87.09	Fabrika, antrepo, liman veya hava limanlarında kısa mesafelerde eşya taşımaya mahsus, kaldırma tertibatı ile donatılmamış kendinden hareketli yük arabaları; demiryolu istasyon platformlarında kullanılan türde çekiciler; bu taşıtların aksam ve parçaları	4
87.11	<i>(5479 sayılı Kanununun 10'uncu maddesiyle değiştirilen bent Yürürlük; 08.04.2006)</i> Motosikletler (mopetler dahil) ve bir yardımcı motoru bulunan tekerlekli taşıtlar (sepetli olsun olmasın); sepetler (sepetler hariç)	
	Motor silindir hacmi 250 cm ³ 'ü geçmeyenler	22
	Motor silindir hacmi 250 cm ³ 'ü geçenler	37
88.02	Diğer hava taşıtları (helikopterler, uçaklar gibi); uzay araçları (uydular dahil), uzay araçlarını fırlatıcı araçlar ve yörünge-altı araçları	
	[(Yalnız helikopterler ve uçaklar) (Askeri, zirai yangınla mücadelede kullanılan özel yapıdaki helikopterler ve uçaklar hariç)]	0.5
8901.10.10.00.11	18 Gros tonlatoyu geçmeyen gezinti gemiler (Denizde seyretmeye mahsus olanlar)	6.7

8901.10.90.00.11	Yolcu ve gezinti gemileri (Denizde seyretmeye mahsus olmayanlar)	6.7
89.03	Yatlar ve diğer eğlence ve spor tekneleri; kürekli kayıklar ve kanolar (Şişirilebilir olanlar ile birim ağırlığı 100 kg.ı geçmeyenler, kürekli kayıklar ve kanolar hariç)	8
NOT :	Bu listedeki malların aksam ve parçaları kapsama dahil değildir.	

Ülkemizde, camlı van olarak da geçen özellikle yük ve yolcu taşımaya amaçlı üretilen taşıtların binek otomobil mi, minibüs mü olduğu konusunda belirsizlikler bulunmaktaydı. 5615 sayılı Kanunla II sayılı listeye yapılan ekleme ile bu nitelikteki araçlardan motor silindir hacmi **hacmi 3200 cm³'ü geçmeyen sürücü dahil 9 kişilik oturma yeri olanlar % 10 oranında özel tüketim vergisine tabi tutulacaktır. Sürücü dahil 10 ve daha fazla yolcu taşımaya mahsus araçlar ise 87.02 pozisyonuna göre vergilendirilecektir.**

Bilindiği üzere II sayılı listenin 87.03. G.T.İ.P. numarasında yer alan kayıt ve tescile tabi bu taşıtlar binek otomobili kapsamında şoför dahil 9 ya da daha az kişi kapasiteli, karayollarında kullanılan, yük ve yolcu taşıma amacı bulunmayan binek amaçlı taşıtlar olup silindir hacmine göre vergilendirilmekteydi Yapılan değişiklik ile şoför dahil 8 ya da daha az kişi kapasiteli olan ve karayollarında kullanılan, yük ve yolcu taşıma amaçlı üretilen motorlu kara taşıtları, binek otomobil sınıfında (II) sayılı cetvelin 87.03 pozisyonunda yer “diğerleri” kısmına göre vergilendirilecektir. Keza, sürücü dahil 9 kişilik oturma yeri olmasına rağmen motor silindir hacmi **3200 cm³'ü geçmesi halinde de** karayollarında kullanılan, yük ve yolcu taşıma amaçlı üretilen taşıtlar da **binek otomobil olarak** (II) sayılı cetvelin 87.03 pozisyonunda yer “diğerleri” kısmına göre **vergilendirilebilecektir.**

1.4.2 III Sayılı Listede Değişiklik Yapılmıştır.

5615 sayılı Kanununun 14 üncü maddesi ile 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (III) sayılı listenin (III) sayılı listenin (B) cetvelinin “Asgari Maktu Vergi Tutarı” sütununda yer alan “0,0600” tutarları “0,0700” olarak değiştirilmiştir. Bu düzenleme 04/04/2007 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Yapılan değişiklik sonucunda III No’lu Liste aşağıdaki gibi oluşmuştur.

III SAYILI LİSTE (B) CETVELİ			
G.T.İ.P.NO	Mal İsmi	Vergi Oranı (%) (YTL)	Asgari Maktu Vergi Tutarı (YTL)
2402.10.00.00.00	Tütün içeren purolar, uçları açık purolar ve sigarillolar	58	0,0700
2402.20	Tütün içeren sigaralar	58	0,0700
2402.90.00.00.00	Diğerleri (Tütün yerine geçen maddelerden yapılmış purolar, uçları açık purolar, sigarillolar ve sigaralar)	58	0,0700
2403.10	İçilen tütün (Herhangi bir oranda tütün yerine geçen maddeleri içersin içermesin)	58	0,0700
2403.99.10.00.00	Enfiye ve çiğnemeye mahsus tütün	58	0,0700

Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (III) sayılı listenin (B) cetvelinde tütün ve tütün mamulleri yer almaktadır. Bu listede yer alan mallar hem maktu hem de nispi vergilendirmeye tabi tutulmaktadır. Ayrıca, (III) sayılı listenin (B) cetvelindeki mallar için verginin matrahı; bunların nihai tüketicilere perakende satış fiyatıdır. Ayrıca, ÖTVK'na ekli (III) sayılı listedeki mallar için asgari maktu vergi tutarlarına göre hesaplanacak vergi tutarından az olmamak üzere, yalnızca nispi vergi uygulanmaktadır. Ancak, hesaplanan nispi vergi tutarının, hesaplanan asgari vergi tutarının altında kalması halinde, verginin tarhında asgari vergi tutarı dikkate alınmaktadır. 5615 sayılı yasa ile yapılan değişiklikle (III) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan malların asgari vergi tutarı, 0,0600 YTL'den 0,0700 YTL'ye çıkarılmıştır.

1.5. DAMGA VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

1.5.1 (1) Sayılı Tablo Değişiklik Yapılmıştır.

5615 sayılı Kanununun 15 inci maddesi ile 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa ekli (1) sayılı tablonun "I. Akitlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün (A) fıkrasına aşağıdaki "6. İkinci el araç satış sözleşmeleri (Binde 1,5)" bent eklenmiştir. Eklenen bent, 04/04/2007 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Yapılan değişiklik sonucunda (1) sayılı Tablo aşağıdaki gibi oluşmuştur.

1) SAYILI TABLO	
Damga Vergisine Tabi Kağıtlar	
I. Akitlerle ilgili kağıtlar	
A. Belli parayı ihtiva eden kağıtlar:	
1. Mukavelenameler, taahhütnameler ve temliknameler	(Binde 7,5)
2. Kira mukavelenameleri (Mukavele süresine göre kira bedeli üzerinden)	(Binde 1,5)
3. Kefalet, teminat ve rehin senetleri	(Binde 7,5)
4. Tahkimnameler ve sulhnameler	(Binde 7,5)
5. Fesihnameler (Belli parayı ihtiva eden bir kağıda taalluk edenler dahil)	(Binde 1,5)
6. (5615 sayılı Kanunla Eklenen bent , Yürürlük 04/04/2007)İkinci el araç satış sözleşmeleri	(Binde 1,5)”
B. Belli parayı ihtiva etmeyen kağıt	
1. Tahkimnameler	(21,20 YTL.)
2. Sulhnameler	(21,20 YTL.)
3.Turizm işletmeleri ile seyahat acentelerinin aralarında düzenledikleri kontenjan sözleşmeleri (Belli parayı ihtiva edenler dahil)	(118,30 YTL)
II. Kararlar ve mazbatalar	
1. Meclislerden, resmi heyetlerden ve idari davalarla ilgili olmayarak Danıştaydan verilen mazbata, ilam ve kararlarla hakem kararları:	

a) Belli parayı ihtiva edenler	(Binde 7,5)
b) Belli parayı ihtiva etmeyenler	(21,20 YTL.)
2. İhale kanunlarına tabi olan veya olmayan daire ve kurumların yetkili organlarınca verilen her türlü ihale kararları (Maliye Bakanlığının veya Sayıştayın vizesine tabi ihale kararlarının vize edilmemesi durumunda bu karara ilişkin vergi red ve iade olunur.)	(Binde 4,5)
III. Ticari işlemlerde kullanılan kağıtlar	
1. Ticari ve mütedavil senetler:	
a) Emtia senetleri:	
aa) Makbuz senedi (Resepise)	(7,60 YTL.)
ab) Rehin senedi (Varant)	(4,60 YTL.)
ac) İyda senedi	(1,00 YTL.)
ad) Taşıma senedi	(0,50 YTL.)
b) Konşimentolar	(4,60 YTL.)
c) Deniz ödücü senedi	(Binde 7,5)
d) İpotekli borç senedi, irat senedi	(Binde 7,5)
2. Ticari belgeler:	
a) Menşe ve Mahreç şahadetnameleri	(7,60 YTL.)
b) Resmi dairelere ve bankalara ibraz edilen bilançolar ve işletme hesabı özetleri:	
ba) Bilançolar	(16,40 YTL.)

bb) Gelir tabloları	(8,10 YTL.)
bc) İşletme hesabı özetleri	(8,10 YTL.)
c) Barnameler	(1,00 YTL.)
d) Tasdikli manifesto nüshaları	(3,40 YTL.)
e) Ordinolar	(0,50 YTL.)
f) Gümrük idarelerine verilen özet beyan formları	(3,40 YTL.)
IV. Makbuzlar ve diğer kağıtlar	
1. Makbuzlar:	
a) Resmi daireler tarafından yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin ödemeler (avans olarak yapılanlar dahil) nedeniyle, kişiler tarafından resmi dairelere verilen ve belli parayı ihtiva eden makbuz ve ibra senetleri ile bu ödemelerin resmi daireler nam ve hesabına, kişiler adına açılmış veya açılacak hesaplara nakledilmesini veya emir ve havalelerine tediyesini temin eden kağıtlar	(Binde 7,5)
b) Maaş, ücret, gündelik, huzur hakkı, aidat, ihtisas zammı, ikramiye, yemek ve mesken bedeli, harcırah, tazminat ve benzeri her ne adla olursa olsun hizmet karşılığı alınan paralar için verilen makbuzlar ile bu paraların nakden ödenmeyerek kişiler adına açılmış veya açılacak cari hesaplara nakledildiği veya emir ve havalelerine tediyeye bulunduğu takdirde nakli veya tediyeyi temin eden kağıtlar	(Binde 6)
c)Ödünç alınan paralar için verilen makbuzlar veya bu mahiyetteki senetler	(Binde 6)

d)İcra dairelerince resmi daireler namına şahıslara ödenen paralar için düzenlenen makbuzlar	(Binde 6)
2. Beyannameler (Bu beyannamelerin sadece bir nüshası vergiye tabidir):	
a) Yabancı memleketlerden gelen posta gönderilerinin gümrüklenmesi için postanelerce gümrüklere verilen liste beyannamelerde yazılı her gönderi maddesi için	(0,50 YTL.)
b) Vergi beyannameleri:	
ba) Yıllık gelir vergisi beyannameleri	(21,20 YTL.)
bb) Kurumlar vergisi beyannameleri	(28,30 YTL.)
bc) Katma değer vergisi beyannameleri	(14,10 YTL.)
bd) Muhtasar beyannameler	(14,10 YTL.)
be) Diğer vergi beyannameleri (damga vergisi beyannameleri hariç)	(14,10 YTL.)
c) Gümrük idarelerine verilen beyannameler	(28,30 YTL.)
d) Belediye ve il özel idarelerine verilen beyannameler	(10,50 YTL.)
e) Sosyal güvenlik kurumlarına verilen sigorta prim bildirgeleri	(10,50 YTL.)
3. Tabloda yazılı kağıtlardan aslı 1,00 Yeni Türk Lirasından fazla maktu ve nispi vergiye tabi olanların resmi dairelere ibraz edilecek özet, suret ve tercümeleleri.	(0,50 YTL.)

Bilindiği üzere Damga Vergisine tabi olan kağıtlar bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yer almaktadır. Bu tabloda yer alan kağıtlardan biri de sözleşmelerdir. Sözleşmeler, binde 7,5 oranında damga vergisine tabidir. Dolayısıyla sözleşmelerin niteliği damga vergisi açısından önemli değildir. 5615 sayılı yasayla yapılan değişiklikle sözleşmelerde “ikinci el araç satış sözleşmeleri” ayırımına gidilerek, bunlar için damga vergisi oranı da binde 1,5 olarak belirlenmiştir. Bununla, ikinci el araç satışlarında düzenlenen sözleşmelerde, damga vergisi oranı indirilerek, vergi yükü de makul bir seviyeye çekilmiştir.

1.5.2 (2) Sayılı Tabloda Değişiklik Yapılmıştır.

5615 sayılı yasanın 16 ncı maddesi ile 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa ekli ((2) sayılı tablonun “III-İşçiler, çiftçiler ve göçmenlerle ilgili kağıtlar” başlıklı bölümüne aşağıdaki (9) numaralı fıkra eklenmiştir. Eklenen fıkra, 04/04/2007 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Damga Vergisi Kanununa ekli (2) sayılı tabloda, damga vergisinden istisna edilen kağıtlar düzenlenmiştir. 5615 sayılı yasayla bu tabloda yapılan değişiklikle, Damga Vergisi Kanuna ekli (2) sayılı Tablonun III- İşçiler, Çiftçiler Ve Göçmenlerle İlgili Kağıtlar bölümüne eklenen fıkra ile 3285 sayılı Hayvan Sağlığı ve Zabıtası Kanunu uyarınca düzenlenen menşe şahadetnameleri.” Damga vergisinden istisna edilmiştir.

1.6. HARÇLAR KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

1.6.1 Harçlar Kanununun 123 üncü Maddesinde Değişiklik Yapılmıştır.

5615 sayılı yasanın 16 ncı maddesi ile 492 sayılı Harçlar Kanununun 123 üncü maddesinin üçüncü fıkrasına “nev’i değişiklikleri nedeniyle yapılacak işlemler ile” ibaresinden sonra gelmek üzere “Esnaf ve Sanatkarlar Kredi ve Kefalet Kooperatifleri (Bu kooperatifler ile Kredi Garanti Fonu İşletme ve Araştırma Anonim Şirketi tarafından bankalardan kullanılacak krediler için verilecek kefaletler dahil)” ibaresi eklenmiştir., Eklenen ibare, 04/04/2007 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

ESKİ HALİ	YENİ HALİ
<p>Özel Kanunlardaki Hükümler Madde No 123 Kapsam</p> <p>(2430 sayılı Kanunun 3’üncü maddesiyle değişen madde) Özel kanunlarla harçtan muaf tutulan kişilerle, istisna edilen işlemlerden harç alınmaz.</p> <p>Ancak, İş Kanununa tabi işçilerin ve çırakların iş mahkemelerindeki dava ve bu mahkemelerden almış oldukları ilamların takiplerinde harçtan muafiyet, (5281 sayılı Kanu-</p>	<p>Özel Kanunlardaki Hükümler Madde No 123 Kapsam</p> <p>(2430 sayılı Kanunun 3’üncü maddesiyle değişen madde) Özel kanunlarla harçtan muaf tutulan kişilerle, istisna edilen işlemlerden harç alınmaz.</p> <p>Ancak, İş Kanununa tabi işçilerin ve çırakların iş mahkemelerindeki dava ve bu mahkemelerden almış oldukları ilamların takiplerinde harçtan muafiyet, (5281 sayılı Kanu-</p>

nun 43'üncü maddesiyle de-
ğişmiştir.) gündelikleri veya
aylık ücretleri 16 yaşını dol-
durmuş işçiler için belirlenen
asgari ücreti geçmeyen işçiler
ve çıraklar hakkında uygulanır.

**(5035 Sayılı Kanunun 31 in-
ci maddesiyle değişen fıkra;
Yürürlük:02.01.2004)**Anonim,
eshamlı komandit ve limited
şirketlerin kuruluş, ser-
maye artırımı, birleşme, devir,
bölünme ve nev'i değişiklikleri
nedeniyle yapılacak işlemler
ile bankalar, yurt dışı kredi ku-
ruluşları ve uluslararası ku-
rumlarca kullanılacak kre-
dilerin temini ve bunların tem-
inatları ile geri ödenmelerine
ilişkin işlemler harca tabi tu-
tulmaz

nun 43'üncü maddesiyle de-
ğişmiştir.) gündelikleri veya
aylık ücretleri 16 yaşını dol-
durmuş işçiler için belirlenen
asgari ücreti geçmeyen işçiler
ve çıraklar hakkında uygulanır.

**(5035 Sayılı Kanunun 31 inci
maddesiyle değişen fıkra; Yü-
rürlük:02.01.2004)**Anonim,
eshamlı komandit ve limited
şirketlerin kuruluş, sermaye
artırımı, birleşme, devir, bö-
lünme ve nev'i değişiklikleri
nedeniyle yapılacak işlemler
ile **(5615 Sayılı Kanunun 16
ncı maddesiyle eklenen iba-
re; Yürürlük:04.04.2007)**
*Esnaf ve Sanatkarlar Kredi ve
Kefalet Kooperatifleri (Bu ko-
operatifler ile Kredi Garanti
Fonu İşletme ve Araştırma
Anonim Şirketi tarafından
bankalardan kullanılacak
krediler için verilecek kefalet-
ler dahil)* bankalar, yurt dışı
kredi kuruluşları ve uluslara-
rası kurumlarca kullanılacak
kredilerin temini ve bunların
teminatları ile geri ödenmele-
rine ilişkin işlemler harca tabi
tutulmaz

Harçlar Kanununun 123 üncü maddesinde özel kanunlarla harçtan muaf tutulan kişilerle, istisna edilen işlemlerden harç alınmayacağı hüküm altına alınmıştır. 5615 sayılı yasayla yapılan değişiklikle Esnaf ve Sanatkarlar Kredi ve Kefalet Kooperatiflerinin öz kaynaklarından kullandıkları veya üyelerinin bankalardan kullanacakları kredilere ilişkin işlemler harçtan istisna edilmiştir. Diğer taraftan, bu Kooperatifler ile Kredi Garanti Fonu İşletme ve Araştırma Anonim Şirketi tarafından bankalardan kullanılacak krediler için verilecek kefaletler harçlardan istisna edilmiştir. Bununla, kredi kullanımlarındaki finansman maliyeti indirilmiş olmaktadır.

1.6.2 Harçlar Kanununun IV Sayılı Tarifesinde Değişiklik Yapılmıştır.

5615 sayılı yasanın 16 ıncı maddesi ile Harçlar Kanununa ekli (4) sayılı tarifenin “I- Tapu İşlemleri” bölümünün (20) numaralı fıkrasının (d) bendindeki parantez içi hüküm “(Bu bedel, üzerinde hak tesis edilen gayrimenkulün emlak vergisi değerinin yarısından az, iki katından çok olamaz)” şeklinde değiştirilmiştir. Değişiklik, 04/04/2007 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Harçlar Kanununa ekli (4) sayılı Tarifenin 20 numaralı fıkrasının (d) bendinde gayrimenkul hükmündeki daimi ve müstakil hakların tesis ve devri için ödenen bedel üzerinden devralan için binde onbeş oranında harç alınması gerekmektedir. Aynı maddenin parantez içi hükmünde ise, üzerinden harç alınacak bedelin, bunların ayrı kayıtlı değerleri mevcut ise bu değerden, mevcut değilse üzerlerinde bu hakların tesis edildiği gayrimenkullerin emlak vergisi değerinin yarısından aşağı olamamaktaydı. Yapılan değişiklikle, 04/04/2007 tarihinden itibaren harcın matrahının tespitinde bedel devir bedeli olmakla birlikte bu bedel, üzerinde hak tesis edilen gayrimenkulün;

- Emlak vergisi değerinin yarısından az
- Emlak vergisi değerinin iki katından çok,

olamayacaktır. Dolayısıyla üzerinden harç alınacak bedelin asgari ve azami tutarları belirlenmiştir.

1.6.3 Harçlar Kanununun VIII Sayılı Tarifesinde Değişiklik Yapılmıştır.

5615 sayılı Kanununun 16 ıncı maddesi ile (8) sayılı tarifenin “XI-Finansal Faaliyet Harçları” başlıklı bölümünün (7) numaralı fıkrasının (a) ve (b) bentlerinde yer alan tutarlar aşağıdaki şekilde yeniden belirlenmiştir. Değişiklik, 01/01/2008 tarihinde yürürlüğe girecektir.

“a) Yetkili müesseseler (döviz büfeleri) kuruluş izin belgeleri (her yıl için) (11.220.-YTL)

b) Yetkili müesseselerin (döviz büfeleri) açacakları şubeler için düzenlenen belgeler (5.610.-YTL)”

Harçlar Kanunu uyarınca, döviz büfeleri her yıl finansal faaliyet harcı ödemektedir. 5615 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle döviz büfelerinin ödemesi gereken yıllık finansal faaliyet harcı ile açacakları şubeler için alınan harçlar aşağıdaki tablodan görüldüğü üzere 1 Ocak 2008 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere indirilmiştir.

	2007 Yılı Geçerli Olan Harç Tutarı (YTL)	2008 Yılında Geçerli Olan Harç Tutarı (YTL)
Yetkili müesseseler (döviz büfeleri) kuruluş izin belgeleri (her yıl için)	20.815,90	11.220,00
Yetkili müesseselerin (döviz büfeleri) açacakları şubeler için düzenlenen belgeler	10.407,90	5.610,00

Diğer taraftan, Harçlar Kanununun mükerrer 138 inci maddesi uyarınca, her takvim yılı başından geçerli olmak üzere önceki yılda uygulanan maktu harçlar (Maktu ve nispî harçların asgarî ve azami miktarlarını belirleyen hadler dahil), o yıl için tespit ve ilan olunan yeniden değerlendirme oranında artırılmakta, ayrıca aynı maddede Bakanlar Kuruluna maktu harçları veya bu harçların yeniden değerlendirme oranı uygulanmak suretiyle belirlenmiş olan tutarları (maktu ve nispî harçların asgarî ve azami miktarlarını belirleyen hadler dahil) ile nispî harçları, tarifeler yahut tarifelerin ilgili fıkra ve bentleri itibariyle birlikte veya ayrı ayrı olmak üzere; maktu harçlarda yirmi katına, nispî harçlarda ise bir katına kadar artırmaya, uygulanmakta olan maktu harçları yarısına kadar, nispî harçları ise artırılmadan önceki seviyelerine indirmeye, bu had ve miktarlar arasında yeni had, miktar ve nispetler tespit etmeye yetkili kılınmıştır. Ancak, 5615 sayılı yasayla yapılan değişiklik 1/1/2008 tarihinde yürürlüğe gireceğinden bu harçlar, 2008 yılında aynen uygulanacaktır. Bir başka deyişle bu harçlar, 2007 yılında belirlenecek yeniden değerlendirme oranı ile artırılmayacaktır.

1.7. GİDER VERGİLERİ KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

1.7.1 Gider Vergileri Kanununun 29 uncu Maddesinde Değişiklik Yapılmıştır.

5615 sayılı yasanın 17 inci maddesi ile 6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun 29 uncu maddesinin birinci fıkrasının (c) bendine “ikramiyeleri” ibaresinden sonra gelmek üzere “ile Merkez Bankasınca ihraç edilen likidite senetlerinden elde edilen faiz gelirleri,” ibaresi eklenmiştir. Eklenen ibare, 04/04/2007 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Yapılan değişiklik, 04/04/2007 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Değişiklik sonucunda eski ve yeni hükümler aşağıdaki gibidir:

ESKİ HALİ	YENİ HALİ
İstisnalar Madde No 29 Kapsam c) Hususi kanunlarla her türlü vergiden istisna edilmiş olan esham ve tahvillerin, faiz, temettü ve ikramiyeleri	İstisnalar Madde No 29 Kapsam ... c) Hususi kanunlarla her türlü vergiden istisna edilmiş olan esham ve tahvillerin, faiz, temettü ve ikramiyeleri, (5615 sayılı Kanununun 17 nci maddesiyle eklenen ibare Yürürlük; 04.04.2007) ile Merkez Bankasınca ihraç edilen likidite senetlerinden elde edilen faiz gelirleri,

Gider Vergileri Kanununun 29 uncu maddesinde banka ve sigorta muameleleri vergisinden istisna edilen işlemler yer almaktadır. 5615 sayılı yasayla yapılan değişiklikle, Merkez Bankasınca ihraç edilen likidite senetlerinden elde edilen faiz gelirleri de banka ve sigorta muameleleri vergisinden istisna edilmiştir.

1.7.2 Gider Vergileri Kanununun 29 uncu Maddesinde Değişiklik Yapılmıştır.

5615 sayılı yasanın 17 inci maddesi ile 6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun 31 inci maddesinin dördüncü fıkrası değiştirilmiş ve maddenin sonuna bir fıkra eklenmiş ve değişiklikler 01/05/2007 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Yapılan değişiklikler sonucunda eski ve yeni hükümler aşağıdaki gibidir:

ESKİ HALİ	YENİ HALİ
<p>Madde No 31</p> <p>Kapsam</p> <p>Banka ve sigorta muameleleri vergisinin matrahı 28 inci maddede yazılı paraların tutarıdır.</p> <p>Kambiyo alım ve satım muamelelerinde kambiyo satışlarının tutarı vergiye matrah olur.</p> <p>Vergi matrahından gider ve vergi adı altında indirim yapılamaz. Bu kanunla alınan ban-</p>	<p>Matrah</p> <p>Madde No 31</p> <p>Kapsam</p> <p>Banka ve sigorta muameleleri vergisinin matrahı 28 inci maddede yazılı paraların tutarıdır.</p> <p>Kambiyo alım ve satım muamelelerinde kambiyo satışlarının tutarı vergiye matrah olur.</p> <p>Vergi matrahından gider ve</p>

ka ve sigorta muameleleri vergisi matraha dahil edilmez.

Sigorta şirketleri vergi dönemi içinde iptal ettikleri sigorta muamelelerine ait meblağları o dönemin vergi matrahından indirebilirler. Matrah

vergi adı altında indirim yapılamaz. Bu kanunla alınan banka ve sigorta muameleleri vergisi matraha dahil edilmez.

(5615 sayılı Kanununun 17 nci maddesiyle değişen fıkra Yürürlük; 01.05.2007)*Sigorta şirketleri, iptal ettikleri sigorta muamelelerine ilişkin vergileri (yalnızca iptal tarihinden sonraki döneme ait olan kısmı), iptalin gerçekleştiği dönemde hesaplanan banka ve sigorta muameleleri vergisinden indirebilirler. Bu dönemde indirilemeyen vergiler, sonraki dönem beyannamelerinde indirim konusu yapılabilir.**

(5615 sayılı Kanununun 17 nci maddesiyle eklenen fıkra Yürürlük; 01.05.2007) *Maliye Bakanlığı, bu maddenin uygulanmasına ilişkin usûl ve esasları belirlemeye yetkilidir.*

Gider Vergileri Kanununun 31 inci maddesinde vergi matrahının tespiti düzenlenmiştir. Bu maddede yapılan düzenleme ile sigorta şirketleri, iptal edilen sigorta poliçeleri ile ilgili olarak hesaplanan meblağları, iptalin gerçekleştiği dönemde vergi matrahından indirebilmekteydiler. Bunun da uygulanabilmesi için poliçenin düzenlendiği ayda iptal edilmesi gerekmektedir. Bir başka deyişle, poliçenin düzenlendiği aydan sonra iptal edilmesi halinde herhangi bir düzeltme yapılamamaktaydı. 5615 sayılı yasayla yapılan değişiklik ile sigorta şirketleri, iptal ettikleri sigorta poliçe bedellerini matrahtan indirmeyecektir. Bunun yerine iptal edilen poliçeler nedeniyle hesaplanan banka ve sigorta muameleleri vergisini, iptalin gerçekleştiği dönemde hesaplanan banka ve sigorta muameleleri vergisinden indirebileceklerdir. Ayrıca, poliçenin düzenlendiği vergilendirme döneminden sonra iptal edilen sigorta poliçelerinden kaynaklanan banka ve sigorta muameleleri vergisinin de indirilebilmesine de izin verilmiştir. Bu değişiklik sonucunda, iptal edilen sigorta poliçeleri nedeniyle, iptalin gerçekleştiği vergilendirme döneminden itibaren bu poliçelere istinaden doğan banka ve sigorta muameleleri vergisi aşağıdaki şartlarda indirebilecektir

- İndirilecek BSMV tutarı, iptal edilen sigorta poliçesi nedeniyle, poliçenin düzenlendiği ayda hesaplanan tutardan iptal tarihinden sonraki döneme ait olan kısmı olacaktır.
- İptal edilen dönemde indirimle giderilemeyen BSMV tutarı sonraki dönem beyannamelerinde indirim konusu yapılabilecektir.

Örneğin, (A) sigorta şirketi, Ocak 2007 ayında düzenlediği bir yıllık sigorta poliçesi nedeniyle hesapladığı 12.000 YTL BSMV'yi Ocak 2007 dönemine ait BSMV beyannamesinde beyan ederek ödemiştir. Söz konusu poliçe 15.05.2007 tarihinde iptal edilmiştir. Sigorta şir-

ketinin Mayıs 2007 ayına ait BSMV'ne tabi işlemlerinden dolayı hesapladığı BSMV tutarı 5.000 YTL'dir.

Bu durumda (A) Sigorta Şirketinin iptal edilen poliçe nedeniyle indirim konusu yapabileceği BSMV tutarı, Mayıs ayı hariç ,7 ay olmaktadır. Dolayısıyla indirilecek BSMV tutarı $(12.000/12 * 7 =)$ 7.000 YTL olmaktadır. Sigorta Şirketi (A) Mayıs 2007 vergilendirme döneminde hesapladığı 5.000 YTL BSMV'den 7.000 YTL'yi indirecek, kalan 2.000 YTL'yi ise izleyen vergilendirme dönemlerinde indirim konusu yapabilecektir.

5605 sayılı yasayla yapılan bu değişiklikle, Gider Vergileri Kanununda, kısmi de olsa, Katma Değer Vergisi Kanununda olduğu gibi indirim mekanizması getirilmiştir. Diğer taraftan, bu maddenin uygulanmasına ilişkin usûl ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenecektir.

1.7.3 Gider Vergileri Kanununun 33 üncü Maddesinde Değişiklik Yapılmıştır.

5615 sayılı yasanın 17 inci maddesi ile Gider Vergileri Kanununun 33 üncü maddesinin ikinci fıkrasında yer alan “bankalar arası kambyo muamelelerinde” ibaresi “kambyo muamelelerinde” şeklinde değiştirilmiş ve değişiklikler 04/04/2007 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Yapılan değişiklik sonucunda eski ve yeni hükümler aşağıdaki gibidir:

ESKİ HALİ	YENİ HALİ
<p>Nispet</p> <p>Madde No 33</p> <p>Kapsam</p> <p>....</p> <p>(4761 sayılı Kanunun 5'inci maddesiyle değişen fıkra. Yürürlük; 22.06.2002) Bakanlar Kurulu, bu maddede belirtilen vergi oranını bankalar arası mevduat muameleleri, bankalar ile 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan aracı kurumlar arasındaki borsa para piyasası muameleleri ve diğer banka ve sigorta muameleleri için ayrı ayrı veya birlikte % 1'e, bankalar arası kambiyo muamelelerinde ise sifıra kadar indirmeye ve yukarıdaki oranları aşmayacak şekilde yeniden tespit etmeye yetkilidir.</p>	<p>Nispet</p> <p>Madde No 33</p> <p>Kapsam</p> <p>.....</p> <p>(4761 sayılı Kanunun 5'inci maddesiyle değişen fıkra. Yürürlük; 22.06.2002) Bakanlar Kurulu, bu maddede belirtilen vergi oranını bankalar arası mevduat muameleleri, bankalar ile 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan aracı kurumlar arasındaki borsa para piyasası muameleleri ve diğer banka ve sigorta muameleleri için ayrı ayrı veya birlikte % 1'e, (5615 sayılı Kanunun 17 nci maddesiyle değişen ibare Yürürlük; 04.04.2007) <u>kambiyo muamelelerinde</u> ise sifıra kadar indirmeye ve yukarıdaki oranları aşmayacak şekilde yeniden tespit etmeye yetkilidir.</p>

Gider Vergileri Kanununun 33 üncü maddesinde kambiyo muamelelerinde kambiyo satış tutarının verginin matrahı olduğu hüküm altına alınmıştır. Ancak aynı maddede Bakanlar Kurulu'na sadece bankalar arası kambiyo muamelelerinde vergi oranını sıfıra kadar indirmeye yetki verilmişti. Bu yetkiye istinaden Bakanlar Kurulunca çıkarılan , 2002/4506 sayılı BKK ile 1/8/2002 tarihinden itibaren bankalar arası kambiyo muamelelerinde BSMV oranı sıfıra indirilmiş, bunların dışında kalan kambiyo muamelelerinde ise aynı madde uyarınca vergi oranı binde 1 olarak uygulanmıştır

5615 sayılı yasayla yapılan değişiklikle Bakanlar Kurulu'na tüm kambiyo muamelelerinde vergi oranını sıfıra kadar indirmeye yetki verilmiştir.

1.8. VERGİ USUL KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

1.8.1 Vergi Usul Kanununa Eklenen Mükerrer 28 inci Madde İle Gelir İdaresi Başkanlığı Beyanname Verme ve Ödeme Sürelerini Değiştirebilecektir.

5615 sayılı Kanununun 19 uncu maddesi ile 213 sayılı Vergi Usul Kanununa 28 inci maddesinden sonra gelmek üzere aşağıdaki madde eklenmiştir. Söz konusu madde 04/04/2007 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

“Beyanname verme ve ödeme sürelerinde yetki

MÜKERRER MADDE 28 – Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı, beyannamelerin verilme ve ödeme sürelerinin son gününü, kanunî süresinden itibaren bir ayı geçmeyecek şekilde yeniden belirlemeye yetkilidir.”

Yapılan bu düzenleme ile Gelir İdaresi Başkanlığı'na yetki verilmiştir. Verilen yetki;

- Beyannamelerin verilme sürelerinin
- Ödeme sürelerinin

son gününü, kanunî süresinden itibaren bir ayı geçmeyecek şekilde yeniden belirlemeye ilişkindir. Gelir İdaresi Başkanlığı, vergi kanunlarında yer alan beyanname ve bu beyannameler üzerinden tahakkuk eden vergilerin ödeme süresini kanuni sürenin bitiminden itibaren bir ayı geçmeyecek şekilde belirleyebilecektir. Burada tanıyan yetki sınırlı bir yetki olup, Gelir İdaresi Başkanlığı sürekli ya da sadece o aya ilişkin değişiklik de yapabilir. Ayrıca, her ne kadar maddede yer almasa da Gelir İdaresi Başkanlığı, beyanname verme ve ödeme sürelerini tekrar kanuni süresine de çekebilir. Ayrıca, bu yetki sadece beyanname verme süresi için de kullanılabilir.

Bu yetkiye istinaden **Maliye Bakanlığınca** çıkarılan 17 Nisan 2007 tarih ve 26496 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 371 seri No'lu Genel Tebliği ile, bu maddedeki yetkiye istinaden aşağıdaki beyanname verme süreleri yeniden belirlenmiştir.,

- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci ve 30 uncu maddeleri uyarınca vergi kesintisi yapmak mecburiyetinde olan mükelleflerce 5615 sayılı Kanunun yürürlük tarihinden sonra verilecek muhtasar beyannamelerin, ertesini ayın başından yirmi-üçüncü günü akşamına kadar,
- 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 22 nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında bulunan mükellefler ile 23 üncü maddesi kapsamında bulunan kurum ve kuruluşlarca 5615 sayı-

lı Kanunun yürürlük tarihinden sonra verilecek beyannamelerin, ertesinin başından yirmiüçüncü günü akşamına kadar

verilecektir. Öte yandan VUK'un mükerrer 28 inci maddesinde yetki Gelir İdaresi Başkanlığına verilmiş olmasına rağmen bu tebliğ Maliye Bakanlığınca çıkarılmıştır. Maliye Bakanlığınca KVK uyarınca verilmesi gereken muhtasar beyannameler ile Damga Vergisi Kanununa göre verilmesi gereken damga vergisi beyannameleri ertesinin 23 üncü akşamına kadar verilebilecektir. Bu beyannamelerin verilme süresi değiştirilmiş olup ödeme sürelerinde herhangi bir değişiklik yapılmamıştır.

Diğer taraftan, Gelir İdaresine bu yetki tanınırken, VUK'un 17 inci maddesindeki Maliye Bakanlığınca tanınan mühlet verme yetkisi kaldırılmamıştır. Bu nedenle, Maliye Bakanlığınca, ilgili dönemlerle sınırlı olmak üzere beyanname verme ve ödeme süreleri ayrıca, VUK'un 17 inci maddesine istinaden uzatılabilecektir.

1.8.2 Vergi Usul Kanununun 120 inci Maddesinde Değişiklik Yapılmıştır.

5615 sayılı Kanununun 20 inci maddesi ile 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 120 nci maddesinin sonuna fıkra eklenmiştir. Söz konusu değişiklik 04/04/2007 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Yapılan değişiklik sonucunda eski ve yeni hükümler aşağıdaki gibidir:

ESKİ HALİ	YENİ HALİ
<p>Düzeltilme Yetkisi ve Reddiyat Madde No 120</p> <p>Kapsam</p> <p>Vergi hatalarının düzeltilmesi- ne, ilgili vergi dairesi müdürü karar verir.</p> <p>Bu hatalar düzeltme fişine da- yanılarak düzeltilir. Hatanın mükellef aleyhine yapılmış ol- ması halinde, fazla vergi aynı fişe dayanılarak terkin ve tah- sil olunmuş ise mükellefe red- dolunur. Düzeltme fişinin bir nüshası, reddedilecek miktarla müracaat edeceği muhasebe ve müracaat süresi zikredil- mek suretiyle mükellefe tebliğ edilir. Mükellef tebliğ tarihin- den başlayarak bir yıl içinde parasını geri almak üzere mü- racaat etmediği takdirde hakkı sakıt olur.</p> <p>(5035 sayılı Kanununun 2 inci maddesiyle eklenen fıkra; Geçerlilik:01.01.2004, Yü- rürlük:02.01.2004) Nakden</p>	<p>Düzeltilme Yetkisi ve Reddiyat Madde No 120</p> <p>Kapsam</p> <p>Vergi hatalarının düzeltilmesi- ne, ilgili vergi dairesi müdürü karar verir.</p> <p>Bu hatalar düzeltme fişine da- yanılarak düzeltilir. Hatanın mükellef aleyhine yapılmış ol- ması halinde, fazla vergi aynı fişe dayanılarak terkin ve tah- sil olunmuş ise mükellefe red- dolunur. Düzeltme fişinin bir nüshası, reddedilecek miktarla müracaat edeceği muhasebe ve müracaat süresi zikredil- mek suretiyle mükellefe tebliğ edilir. Mükellef tebliğ tarihin- den başlayarak bir yıl içinde parasını geri almak üzere mü- racaat etmediği takdirde hakkı sakıt olur.</p> <p>(5035 sayılı Kanununun 2 inci maddesiyle eklenen fıkra; Geçerlilik:01.01.2004, Yü- rürlük:02.01.2004) Nakden</p>

veya mahsuben tahsil edilen ancak fazla veya yersiz olarak tahsil edildiği anlaşılan vergilerde ve kanunları gereğince mükelleflere yapılacak iade ve mahsup işlemlerinde, dűzeltmeye dayanak teşkil edecek belgeler ile bu işlemlere ait usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir.

veya mahsuben tahsil edilen ancak fazla veya yersiz olarak tahsil edildiği anlaşılan vergilerde ve kanunları gereğince mükelleflere yapılacak iade ve mahsup işlemlerinde, dűzeltmeye dayanak teşkil edecek belgeler ile bu işlemlere ait usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir.

(5615 sayılı Kanununun 20 nci maddesiyle eklenen fıkra Yűrűrlűk; 04.04.2007) Bu Kanunun 4 űncű maddesinde yazılı vergi dairesinin gűrev ve yetkilerini haiz olarak faaliyete geęen vergi dairesi bařkanlıklarında dűzeltme yetkisi vergi dairesi bařkanına ait olup, bařkan bu yetkisini ilgili grup műdűrlerine ve/veya műdűrlere devredebilir.

Bilindiđi űzere dűzeltme yetkisi, VUK' un 120 inci maddesi uyarınca vergi dairesi műdűrűne aittir. 2005 yılında çıkan, 5345 sayılı Gelir İdaresi Bařkanlıđının Teřkilat Ve Gűrevleri Hakkında Kanun ile Gelirler Genel Műdűrlűđű kaldırılarak, "Gelir İdaresi Bařkanlıđı" adı altına yeniden űrgűtlenmiřtir. Bu kapsamda Gelir İdaresi Bařkanlıđının tařra űrgűtű olarak 29 ilde Gelir İdaresi Bařkanlıđı'na

bağlı 30 Adet (İstanbul ilinde iki adet Vergi Dairesi Başkanlığı kurulmuştur.) Vergi Dairesi Başkanlığı kurulmuştur. Bu yasal düzenlemelere paralel olarak, 5615 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle de vergi dairesi başkanlığı kurulan yerlerde düzeltme yetkisi, vergi dairesi başkanlarına verilmektedir. Yapılan bir diğer düzenlemede vergi dairesi başkanları bu yetkisini ilgili grup müdürlerine veya müdürlere devredebilecektir.

Ancak, vergi dairesi başkanının bu yetkisini kullanabilmesi için, Vergi Dairesi Başkanlığı'nın VUK'un 4 üncü maddesinde yazılı vergi dairesinin görev ve yetkilerini haiz olarak faaliyete geçmiş olması gerekmektedir. Bu şekilde faaliyete geçmeyen vergi dairesi başkanlıklarında düzeltme yetkisi vergi dairesi müdürü tarafından kullanılacaktır. Bugün itibariyle, sadece İstanbul Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı VUK'un 4 üncü maddesinde yazılı vergi dairesinin görev ve yetkilerini haiz olarak faaliyete geçtiğinden, bu vergi dairesi başkanlığında düzeltme yetkisi vergi dairesi başkanı tarafından kullanılabilir. Diğer vergi dairesi başkanlıkları ile Defterdarlığa bağlı olan vergi dairelerinde ise düzeltme yetkisi vergi dairesi müdürüne ait olup, vergi dairesi müdürü eskiden olduğu gibi bu yetkisini devredemeyecektir.³

1.8.3 Vergi Usul Kanununun 353 üncü Maddesinde Değişiklik Yapılmıştır.

5615 sayılı Kanununun 20 inci maddesi ile 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 353 üncü maddesinin (3) numaralı bendinin ikinci cümlesinden sonra gelmek üzere cümle eklenmiştir Söz konusu değişiklik 04/04/2007 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Yapılan değişiklik sonucunda eski ve yeni hükümler aşağıdaki gibidir:

³ Bu Konuda 17 Nisan 2007 tarih ve 26496 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 371 seri No'lu genel Tebliğinde açıklamalar yer almaktadır.

ESKİ HALİ	YENİ HALİ
<p>Özel Usulsüzlükler ve Cezaları a) Fatura ve benzeri evrak verilmemesi ve alınmaması ile diğer şekil ve usul hükümlerine uyulmaması</p>	<p>Özel Usulsüzlükler ve Cezaları a) Fatura ve benzeri evrak verilmemesi ve alınmaması ile diğer şekil ve usul hükümlerine uyulmaması</p>
<p>Madde No 353</p>	<p>Madde No 353</p>
<p>Kapsam</p>	<p>Kapsam</p>
<p>....</p>	<p>....</p>
<p>3. (4108 sayılı Kanununun 8 inci maddesiyle değişen bent) 232 nci maddenin birinci fıkrasının 1 ila 5 numaralı bentlerinde sayılanlar dışında kalan kişilerin fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzu, perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihaz fişi ve giriş ve yolcu taşıma biletlerini almadıklarının tespit edilmesi halinde, bunlara bu maddenin 2 numaralı bendinde belirtilen cezanın beşte biri kadar özel usulsüzlük cezası kesilir. Şu kadar ki, bu cezanın kesilebilmesi için, belge alınmadığına</p>	<p>3. (4108 sayılı Kanununun 8 inci maddesiyle değişen bent) 232 nci maddenin birinci fıkrasının 1 ila 5 numaralı bentlerinde sayılanlar dışında kalan kişilerin fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzu, perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihaz fişi ve giriş ve yolcu taşıma biletlerini almadıklarının tespit edilmesi halinde, bunlara bu maddenin 2 numaralı bendinde belirtilen cezanın beşte biri kadar özel usulsüzlük cezası kesilir. Şu kadar ki, bu cezanın kesilebilmesi için, belge alınmadığına</p>

ilişkin tespitin vergi incelenmesine yetkili olanlar tarafından yapılması şarttır. Bu hükmün uygulanmasında belge alınmadığına ilişkin tespit tutanağının belge almayana verilen örneği, ceza ihbarnamesi yerine geçer.

ilişkin tespitin vergi incelenmesine yetkili olanlar tarafından yapılması şarttır. **(5615 sayılı Kanununun 20 inci maddesiyle eklenen cümle Yürürlük; 04.04.2007)** Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı, söz konusu tespiti vergi incelemesine yetkili olmayanlara da yaptırmaya yetkilidir. Bu hükmün uygulanmasında belge alınmadığına ilişkin tespit tutanağının belge almayana verilen örneği, ceza ihbarnamesi yerine geçer.

4108 sayılı Kanunla VUK'un 353/3 üncü maddesi değiştirilerek VUK uyarınca, mal ve hizmet teslimlerinde düzenlenmesi gereken fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzu, perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihaz fişi ve giriş ve yolcu taşıma biletlerini almayan nihai tüketiciler içinde, almadıklarının tespiti halinde bunlara da bu maddenin 2 numaralı bendinde belirtilen cezanın **beşte biri kadar özel usulsüzlük cezası** kesileceği hüküm altına alınmıştır. Ancak ceza kesilebilmesi için, nihai tüketiciler nezdindeki tespitin, VUK'un 135 inci maddesinde sayılan vergi incelemesine yetkililer tarafından yapılması gerekmektedir. 5615 sayılı Kanunla yapılan değişiklik ile Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı, söz konusu tespiti vergi incelemesine yetkili olmayanlara da yaptırmaya yetkili kılınmıştır.

Maliye Bakanlığınca çıkarılan ve 17 Nisan 2007 tarih ve 26496 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 371 seri No’lu Genel Tebliği ile bu Tebliğin yayımı tarihinden itibaren yoklama yapmaya yetkili memurların tamamı, mükellef olmayanların satın aldıkları mallar ya da hizmetler için belge alınmadığına ilişkin tespitleri yapma hususunda yetkili kılınmıştır. 17 Nisan 2007 tarihinden itibaren, yoklama memurları tarafından nihai tüketicilerin belge almadıklarının tespit edilmesi halinde de belge almayan nihai tüketicilere düzenlenen tutanaklara istinaden özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

1.8.4 Vergi Usul Kanununun 367 inci Maddesinde Değişiklik Yapılmıştır.

5615 sayılı Kanununun 20 inci maddesi ile 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 367 nci maddesinin birinci fıkrasında yer alan “defterdarlığın veya gelirler bölge müdürlüğünün” ibaresi “vergi dairesi başkanlığının veya defterdarlığın” şeklinde değiştirilmiştir. Söz konusu değişiklik 04/04/2007 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Yapılan değişiklik sonucunda eski ve yeni hükümler aşağıdaki gibidir:

ESKİ HALİ	YENİ HALİ
<p>Bazı Kaçakçılık Suçlarının Cezalandırılmasında Usul</p> <p>Madde No 367</p> <p>Kapsam</p> <p>(2686 sayılı Kanunun 40’inci maddesiyle değişen madde) Yaptıkları inceleme sırasında (4369 sayılı Kanunun</p>	<p>Bazı Kaçakçılık Suçlarının Cezalandırılmasında Usul</p> <p>Madde No 367</p> <p>Kapsam</p> <p>(2686 sayılı Kanunun 40’inci maddesiyle değişen madde) Yaptıkları inceleme sırasında (4369 sayılı Kanunun</p>

81/A-20 nci maddesiyle değiştirilen ibare. Yürürlük; 01.01.1999) 359 ve 360 ıncı maddelerde yazılı kaçakçılık veya iştirak suçlarını tespit eden maliye müfettişleri, hesap uzmanları ile bunların muavinleri ve gelirler kontrolörleri (**4108 sayılı Kanunun 10'uncu maddesiyle eklenen ibare.Yürürlük; 02.06.1995**) ile stajyer gelirler kontrolörleri tarafından doğrudan doğruya ve vergi incelemesine yetkili olan diğer memurlar tarafından ilgili vergi dairesinin bağlı bulunduğu (**4369 sayılı Kanunun 81/A-20 nci maddesiyle değiştirilen ibare.Yürürlük; 01.01.1999**) defterdarlığın veya gelirler bölge müdürlüğünün mütalaasıyla, keyfiyetin yetkili Cumhuriyet Savcılığına bildirilmesi mecburidir.

Yukarıda belirtilen kaçakçılık suçunun işlendiğine sair suretlerle ittula hasıl eden Cumhuriyet Savcılığı hemen ilgili vergi

81/A-20 nci maddesiyle değiştirilen ibare. Yürürlük; 01.01.1999) 359 ve 360 ıncı maddelerde yazılı kaçakçılık veya iştirak suçlarını tespit eden maliye müfettişleri, hesap uzmanları ile bunların muavinleri ve gelirler kontrolörleri (**4108 sayılı Kanunun 10'uncu maddesiyle eklenen ibare.Yürürlük; 02.06.1995**) ile stajyer gelirler kontrolörleri tarafından doğrudan doğruya ve vergi incelemesine yetkili olan diğer memurlar tarafından ilgili vergi dairesinin bağlı bulunduğu (**4369 sayılı Kanunun 81/A-20 nci maddesiyle değiştirilen ibare.Yürürlük; 01.01.1999**) (**5615 sayılı Kanunun 20 nci maddesiyle değişen ibare Yürürlük; 04.04.2007**) vergi dairesi başkanlığının veya defterdarlığın mütalaasıyla, keyfiyetin yetkili Cumhuriyet Savcılığına bildirilmesi mecburidir.

Yukarıda belirtilen kaçakçılık

dairesini haberdar ederek inceleme yapılmasını talebeder.

Amme davasının açılması, inceleme neticesinin Cumhuriyet Savcılığına bildirilmesine talik olunur.

(4369 sayılı Kanununun 82 nci maddesiyle değişen fıkra.Yürürlük; 01.01.1999)

359 ve 360 ıncı maddeler uyarınca uygulanan hapis cezaları, vergi ziyai cezası veya usulsüzlük cezalarının ayrıca uygulanmasına engel teşkil etmez.

suçunun işlendiğine sair suretlerle ittila hasıl eden Cumhuriyet Savcılığı hemen ilgili vergi dairesini haberdar ederek inceleme yapılmasını talebeder.

Amme davasının açılması, inceleme neticesinin Cumhuriyet Savcılığına bildirilmesine talik olunur.

(4369 sayılı Kanununun 82 nci maddesiyle değişen fıkra.Yürürlük; 01.01.1999)

359 ve 360 ıncı maddeler uyarınca uygulanan hapis cezaları, vergi ziyai cezası veya usulsüzlük cezalarının ayrıca uygulanmasına engel teşkil etmez.

VUK'un 367 nci maddesi uyarınca yapılan incelemeler sırasında, VUK'un 359 ve 360 ıncı maddelerinde yer alan fiilleri işlendiğinin tespit edilmesi halinde, fiili işleyenler hakkında düzenlenen kaçakçılık suç duyurusu raporlarının yetkili Cumhuriyet Savcılığı'na gönderilmesi gerekmektedir. VUK'un 367 inci maddesi uyarınca düzenlenen raporlar,

- Maliye müfettişleri, hesap uzmanları ile bunların muavinleri ve gelirler kontrolörleri ile stajyer gelirler kontrolörleri tarafından doğrudan

- Vergi incelemesine yetkili olan diğer memurlar tarafından ilgili vergi dairesinin bağlı bulunduğu vergi dairesi başkanlığının veya defterdarlığın mütalaasıyla,

yetkili Cumhuriyet Savcılığına gönderilmesi gerekmektedir. Yapılan değişiklik ile mütalaa verecek olan makam değiştirilmiş olup, “gelirler bölge müdürlüğü” yerine “vergi dairesi başkanlığı” eklenmiştir. Yukarıda da açıklandığı üzere, 5345 sayılı Gelir İdaresi Başkanlığının Teşkilat Ve Görevleri Hakkında Kanun ile Gelirler Bölge Müdürlükleri kaldırılarak vergi dairesi başkanlığı kurulduğundan, idari örgütlenmedeki değişikliğe paralel olarak VUK’un 367 nci maddesi değiştirilmiştir. 5615 sayılı yasayla VUK’un 367 inci maddesinde yapılan değişiklikten sonra kaçakçılık suç duyurusu raporları ile ilgili olarak verilmesi gereken mütala;

- Defterdarlığa bağlı vergi dairlerinde Defterdarlar,
- Vergi Dairesi Başkanlığı’na bağlı vergi dairelerinde ise Vergi Dairesi Başkanlıkları,

tarafından verilecektir. Eskiden de olduğu gibi gerek Defterdarlar gerekse Vergi Dairesi Başkanlıkları bu yetkisini devredemeyeceklerdir.

1.8.5 Vergi Usul Kanununun 377 inci Maddesinde Değişiklik Yapılmıştır.

5615 sayılı Kanununun 20 inci maddesi ile 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 377 nci maddesinin dördüncü ve beşinci fıkraları değiştirilmiştir. Söz konusu değişiklik 04/04/2007 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Yapılan değişiklik sonucunda eski ve yeni hükümler aşağıdaki gibidir:

ESKİ HALİ	YENİ HALİ
<p>Vergi Mahkemesinde Dava Açmaya Yetkili Olanlar</p> <p>Madde No 377</p> <p>Kapsam</p> <p>(2686 sayılı Kanunun 50'nci maddesiyle değişen madde) Mükellefler ve kendilerine vergi cezası kesilenler, tarh edilen vergilere ve kesilen cezalara karşı vergi mahkemesinde dava açabilirler.</p> <p>Vergi dairesi tadilat ve takdir komisyonlarınca tahmin ve takdir olunan matrahlara karşı vergi mahkemesinde dava açabilir.</p> <p>Belediyelerde dava açma yetkisini belediye adına varidat müdürü, olmayan yerlerde hesap işleri müdürü veya o görevi yapan kullanır.</p> <p>(3239 sayılı Kanunun 34 üncü maddesiyle değişen fıkra) Vergi daireleri Maliye ve Gümrük Bakanlığının, (İl özel</p>	<p>Vergi Mahkemesinde Dava Açmaya Yetkili Olanlar</p> <p>Madde No 377</p> <p>Kapsam</p> <p>(2686 sayılı Kanunun 50'nci maddesiyle değişen madde) Mükellefler ve kendilerine vergi cezası kesilenler, tarh edilen vergilere ve kesilen cezalara karşı vergi mahkemesinde dava açabilirler.</p> <p>Vergi dairesi tadilat ve takdir komisyonlarınca tahmin ve takdir olunan matrahlara karşı vergi mahkemesinde dava açabilir.</p> <p>Belediyelerde dava açma yetkisini belediye adına varidat müdürü, olmayan yerlerde hesap işleri müdürü veya o görevi yapan kullanır.</p> <p>(5615 sayılı Kanunun 20 nci maddesiyle değişen fıkra Yürürlük; 04.04.2007)Vergi dairesi başkanlıkları ile ver-</p>

idareleriyle belediyeler valilerin) muvafakatını almadan vergi mahkemelerinin kararları aleyhine Danıştayda temyiz davası açamazlar.

(3239 sayılı Kanununun 34 üncü maddesiyle eklenen fıkrası) Ancak; Maliye ve Gümrük Bakanlığı tespit edeceği hadlerle sınırlı olmak şartıyla, muvafakat verme yetkisini defterdarlıklara devredebilir.

gi daireleri, Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığına belirlenen tutarları aşan davalarda Gelir İdaresi Başkanlığının (İl özel idareleri ile belediyeler, valilerin) muvafakatını almadan vergi mahkemesi kararları aleyhine temyiz yoluna gidemezler.

(5615 sayılı Kanununun 20 nci maddesiyle değişen fıkra Yürürlük; 04.04.2007)Gelir İdaresi Başkanlığı, tespit edeceği hadlerle sınırlı olmak şartıyla, muvafakat verme yetkisini vergi dairesi müdürlüklerinin taraf bulunduğu davalar için vergi dairesi başkanlıklarına ve/veya defterdarlıklara devredebilir.

VUK'un 377 nci maddesinde vergi mahkemesinde dava açmaya yetkili olanlar sayılmıştır. Bu maddede vergi dairelerinin Danıştay'da temyiz davası açabilmeleri Maliye Bakanlığı'nın onayına bağlanmıştı ve Maliye Bakanlığı bu yetkisini tespit edeceği hadlerle sınırlı olarak Defterdarlıklara devredebilmekteydi. 5615 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle onay yetkisi Maliye Bakanlığı'ndan alınarak Gelir İdaresi Başkanlığı'na verilmiştir. Ancak, Gelir İdaresi

Başkanlığı onay verme yetkisini **tespit edeceği hadlerle sınırlı olmak şartıyla vergi dairesi müdürlüklerinin taraf bulunduğu davalar için vergi dairesi başkanlıklarına ve/veya defterdarlıklara devredebilecektir.**⁴

1.9. 6183 SAYILI KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

1.9.1 6183 Sayılı Kanununun 17 inci Maddesinde Değişiklik Yapılmıştır..

5615 sayılı Kanununun 21 inci maddesi ile 21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 17 inci maddesinde değişiklik yapılmıştır. Söz konusu değişiklik 04/04/2007 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Yapılan değişiklik sonucunda eski ve yeni hükümler aşağıdaki gibidir:

ESKİ HALİ	YENİ HALİ
İhtiyati Tahakkuk	İhtiyati Tahakkuk
Madde No 17	Madde No 17
Kapsam	Kapsam
(2347 sayılı Kanunun 2'nci maddesiyle değişen fıkra) Aşağıdaki hallerden birinin bulunması takdirinde (vergi dairesi müdürünün yazılı isteği üzerine defterdar, mükellefin	(2347 sayılı Kanunun 2'nci maddesiyle değişen fıkra) Aşağıdaki hallerden birinin bulunması takdirinde (5615 sayılı Kanunun 21 inci maddesiyle değişen ibare Yürür-

4 Bu konudaki yetki Maliye Bakanlığınca kullanılarak, hadler, 17 Nisan 2007 tarih ve 26496 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 371 seri No'lu Genel Tebliğinde belirlenmiştir.

henüz tahakkuk etmemiş vergi ve resimlerinden Maliye Bakanlığınca tespit ve ilan edilecek olanlarla bunların zam ve cezalarının derhal tahakkuk ettirilmesi hususunda yazılı emir verebilir.

Vergi dairesi müdürü bu emri derhal tatbik eder:

1. 13'üncü maddenin 1, 2, 3 ve 5'inci bentlerinde yazılı ihtiyati haciz sebeplerinden birisi mevcut ise,
2. Mükellef hakkında 110'uncu madde gereğince takibata girişilmişse,
3. Teşebbüsün muvazaalı olduğu ve hakikatte başkasına aidiyeti hakkında deliller elde edilmişse.

lük; 04.04.2007) vergi dairesi müdürünün (5345 sayılı Kanun uyarınca vergi dairesi yetkisini haiz olarak kurulan ve faaliyete geçen vergi dairesi başkanlıklarında, ilgili grup müdürünün ve/veya müdürün) yazılı talebi üzerine defterdar ve/veya vergi dairesi başkanı, mükellefin henüz tahakkuk etmemiş vergi ve resimlerinden Maliye Bakanlığınca tespit ve ilan edilecek olanlarla bunların zam ve cezalarının derhal tahakkuk ettirilmesi hususunda yazılı emir verebilir.

Vergi dairesi müdürü (5615 sayılı Kanununun 21 inci maddesiyle eklenen ibare Yürürlük; 04.04.2007)(5345 sayılı Kanun uyarınca vergi dairesi yetkisini haiz olarak kurulan ve faaliyete geçen vergi dairesi başkanlıklarında, ilgili grup müdürü ve/veya müdür) bu emri derhal tatbik eder:

1. 13'üncü maddenin 1, 2, 3

	<p>ve 5'inci bentlerinde yazılı ihtiyati haciz sebeplerinden birisi mevcut ise,</p> <p>2. Mükellef hakkında 110'uncu madde gereğince takibata girilmişse,</p> <p>3. Teşebbüsün muvazaalı olduğu ve hakikatte başkasına aidiyeti hakkında deliller elde edilmişse.</p>
--	---

Bilindiği üzere amme alacağının korunma hükümlerinden biri de “ihtiyati tahakkuk”dur. 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 17 inci maddesinde ihtiyati tahakkuk kararının verilebilmesi için gerekli olan haller sayılmıştır. İhtiyati tahakkuk işlemi, henüz kesinleşmemiş bulunan amme alacaklarının güvence altına alınabilmesi için geçici olarak tahakkuk verilmesidir. Bugüne kadar ki uygulamada, 6183 sayılı yasanın 17 inci maddesinde yazılı sebeplerden herhangi birinin bulunması halinde ihtiyati tahakkuk kararı vergi dairesi müdürünün yazılı isteği üzere Defterdar tarafından verilmekteydi.

5615 sayılı yasa ile yapılan değişiklik ile vergi dairesi yetkisini haiz olarak kurulan ve faaliyete geçen vergi dairesi başkanlıklarında, ilgili grup müdürünün ve/veya müdürün yazılı talebi üzerine Vergi Dairesi Başkanı, diğer yerlerde eskiden olduğu gibi vergi dairesi müdürünün talebi üzerine göre Defterdar tarafından verilecektir.

Ancak, vergi dairesi başkanlıklarında ilgili grup müdürünün ve/ve-

ya müdürün yazılı olarak ihtiyati tahakkuk verilmesini talep edebilmesi için Vergi Dairesi Başkanlığı'nın VUK'un 4 üncü maddesinde yazılı vergi dairesinin görev ve yetkilerini haiz olarak faaliyete geçmiş olması gerekmektedir. Bu Şekilde faaliyete geçmeyen vergi dairesi başkanlıklarında ihtiyati tahakkuk verilmesi talebi vergi dairesi müdürü tarafından kullanılacaktır. Bugün itibariyle, sadece İstanbul Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı VUK' un 4 üncü maddesinde yazılı vergi dairesinin görev ve yetkilerini haiz olarak faaliyete geçtiğinden, bu vergi dairesi başkanlığında ihtiyati tahakkuk verilmesi talebi, ilgili grup müdürü ve/veya müdürü tarafından yapılabilecektir.

1.9.2 Satış Komisyonun Oluşumunda Değişiklik Yapılmıştır.

5615 sayılı Kanununun 21 inci maddesi ile 21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 90 inci maddesinde yer alan "gayrimenkulün bulunduğu yer tapu sicil muhafızından teşekkül eder." ibaresi "gayrimenkulün bulunduğu yer tapu sicil muhafızı veya tevkil edeceği zattan teşekkül eder." Şeklinde değiştirilmiştir. Söz konusu değişiklik 04/04/2007 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Yapılan değişiklik sonucunda eski ve yeni hükümler aşağıdaki gibidir:

Satış ve Satış Komisyonları	Satış ve Satış Komisyonları
<p>Madde No 90</p> <p>Kapsam</p> <p>Gayrimenkuller, satış komisyonlarınınca açık artırma ile satılır. Satış komisyonu, il ve ilçelerde en büyük mal memurunun veya tevkil edeceği zatın reisliği altında belediye meclisi tarafından kendi azası arasından seçilmiş bir zat ile alacaklı amme idaresinin selahiyetli bir memurundan ve gayrimenkulün bulunduğu yer tapu sicil muhafızı zattan teşekkül eder.</p>	<p>Madde No 90</p> <p>Kapsam</p> <p>Gayrimenkuller, satış komisyonlarınınca açık artırma ile satılır. Satış komisyonu, il ve ilçelerde en büyük mal memurunun veya tevkil edeceği zatın reisliği altında belediye meclisi tarafından kendi azası arasından seçilmiş bir zat ile alacaklı amme idaresinin selahiyetli bir memurundan ve (5615 sayılı Kanununun 21 inci maddesiyle değişen ibare Yürürlük; 04.04.2007)gayrimenkulün bulunduğu yer tapu sicil muhafızı veya tevkil edeceği zattan teşekkül eder.</p>

6183 sayılı Kanununa istinaden haczedilen gayrimenkuller, aynı Kanununun 91 inci maddesi uyarınca, satış komisyonu tarafından satışa çıkarılmakta olup, haczedilen gayrimenkulün rayiç değeri de birlikişinin mütalaası alınmak suretiyle satış komisyonunca tespit edilmektedir. Daha sonra da aynı komisyon tarafından haczedilen gayrimenkul açık artırma suretiyle satılmaktadır. 6183 sayılı yasanın 90 inci maddesi uyarınca satış komisyonu aşağıdaki kamu görevlilerinden oluşmaktadır.

- İl ve ilçelerde en büyük mal memurunun veya tevkil edeceği zatın reisliği altında,
- Belediye meclisi tarafından kendi azası arasından seçilmiş bir zat
- Aalacaklı amme idaresinin yetkili bir memurundan,
- Gayrimenkulün bulunduğu yer tapu sicil muhafızı zat.

5615 sayılı yasa ile yapılan değişiklik ile gayrimenkulün bulunduğu yer tapu sicil muhafızı ya da tevkil edeceği zatın komisyona katılmasına olanak sağlanmıştır. Bununla komisyonun oluşumunda yaşanan sorunlar giderilmeye çalışılmıştır.

1.10. 5084 SAYILI KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

1.10.1 5084 Sayılı Kanununun 3 ve 4 üncü Maddelerinde Değişiklik Yapılmıştır.

5615 sayılı Kanununun 24 üncü maddesi ile 29/1/2004 tarihli ve 5084 sayılı Yatırımların ve İstihdamın Teşviki ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 3 üncü ve 4 üncü maddelerinin birinci fıkralarının (a) bentlerinde geçen “otuz” ibareleri “on” olarak, (b) bentleri ise “1.4.2005 tarihinden önce işe başlamış olan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinden asgarî on işçi çalıştıranların iş yerlerinde fiilen çalışan işçilerin,” şeklinde değiştirilmiştir. Söz konusu değişiklik 04/04/2007 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Yapılan değişiklik sonucunda eski ve yeni hükümler aşağıdaki gibidir:

ESKİ HALİ	YENİ HALİ
<p>Gelir Vergisi Stopajı Teşviki Madde 3</p> <p>Gelir Vergisi Stopajı Teşviki Madde 3</p> <p>(5350 Sayılı Kanunun 2 nci maddesiyle değişen madde. Geçerlilik: 1.4.2005, Yürürlük: 18.5.2005) 31.12.2008 tarihine kadar uygulanmak üzere 2 nci maddenin (a) bendi kapsamındaki illerde;</p> <p>a) 1.4.2005 tarihinden itibaren yeni işe başlayan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, en az otuz işçi çalıştırmaları koşuluyla, bu iş yerlerinde çalıştırdıkları işçilerin,</p> <p>b) 1.4.2005 tarihinden önce işe başlamış olan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, 1.1.2005 tarihinden önce ilgili idareye vermiş oldukları en son aylık prim ve hizmet belgelerindeki işçi sayısını en az yüzde yirmi oranında arttırmaları ve çalıştırılan toplam iş-</p>	<p>(5350 Sayılı Kanunun 2 nci maddesiyle değişen madde. Geçerlilik: 1.4.2005, Yürürlük: 18.5.2005) 31.12.2008 tarihine kadar uygulanmak üzere 2 nci maddenin (a) bendi kapsamındaki illerde;</p> <p>a) 1.4.2005 tarihinden itibaren yeni işe başlayan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, en az (5615 sayılı Kanunun 24 ncü maddesiyle değişen ibare Yürürlük; 04.04.2007) on işçi çalıştırmaları koşuluyla, bu iş yerlerinde çalıştırdıkları işçilerin,</p> <p>b) (5615 sayılı Kanunun 24 ncü maddesiyle değişen bent Yürürlük; 04.04.2007) 11.4.2005 tarihinden önce işe başlamış olan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinden asgarî on işçi çalıştıranların iş yerlerinde fiilen çalışan işçilerin</p> <p>Ücretleri üzerinden hesaplanan gelir vergisinin; organize</p>

çi sayısının asgari otuz kişiye ulaşması halinde, bu iş yerlerinde çalıştırılan toplam işçi sayısını geçmemek üzere, artırdıkları işçi sayısı ile mevcut işçilerden artırdıkları işçi sayısının iki katı kadar işçinin,

Ücretleri üzerinden hesaplanan gelir vergisinin; organize sanayi veya endüstri bölgelerinde kurulu iş yerleri için tamamı, diğer yerlerdeki iş yerleri için yüzde sekseni, verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden terkin edilir.

Terkin edilecek tutar, işçi sayısı ile asgari ücret üzerinden ödenmesi gereken gelir vergisinin çarpımı sonucu bulunacak değer üzerinden yukarıda belirtilen oranlara göre saptanan tutarı aşamaz.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir.

sanayi veya endüstri bölgelerinde kurulu iş yerleri için tamamı, diğer yerlerdeki iş yerleri için yüzde sekseni, verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden terkin edilir.

Terkin edilecek tutar, işçi sayısı ile asgari ücret üzerinden ödenmesi gereken gelir vergisinin çarpımı sonucu bulunacak değer üzerinden yukarıda belirtilen oranlara göre saptanan tutarı aşamaz.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir.

Sigorta Primi İşveren Hissesi Teşviki

Madde 4-

(5350 Sayılı Kanunun 3 üncü maddesiyle değişen başlık ve madde Geçerlilik: 1.4.2005, Yürürlük: 18.5.2005)

31.12.2008 tarihine kadar uygulanmak üzere 2 nci maddenin (a) bendi kapsamındaki ilerde;

a) 1.4.2005 tarihinden itibaren yeni işe başlayan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, en az otuz işçi çalıştırmaları koşuluyla, bu iş yerlerinde çalıştırdıkları işçilerin,

b) 1.4.2005 tarihinden önce işe başlamış olan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, 1.1.2005 tarihinden önce ilgili idareye vermiş oldukları en son aylık prim ve hizmet belgelerindeki işçi sayısını en az yüzde yirmi oranında arttırmaları ve çalıştırılan toplam iş-

Sigorta Primi İşveren Hissesi Teşviki

Madde 4-

(5350 Sayılı Kanunun 3 üncü maddesiyle değişen başlık ve madde Geçerlilik: 1.4.2005, Yürürlük: 18.5.2005)

31.12.2008 tarihine kadar uygulanmak üzere 2 nci maddenin (a) bendi kapsamındaki ilerde;

a) 1.4.2005 tarihinden itibaren yeni işe başlayan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, en az **(5615 sayılı Kanunun 24 ncü maddesiyle değişen ibare Yürürlük; 04.04.2007)** on işçi işçi çalıştırmaları koşuluyla, bu iş yerlerinde çalıştırdıkları işçilerin,

b) (5615 sayılı Kanunun 24 ncü maddesiyle değişen bent Yürürlük; 04.04.2007)

11.4.2005 tarihinden önce işe başlamış olan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinden

çi sayısının asgari otuz kişiye ulaşması halinde, bu iş yerlerinde çalıştırılan toplam işçi sayısını geçmemek üzere, artırdıkları işçi sayısı ile mevcut işçilerden artırdıkları işçi sayısının iki katı kadar işçinin,

Prime esas kazançları üzerinden 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun 72 ve 73 üncü maddeleri uyarınca hesaplanan sigorta primlerinin işveren hissesinin; organize sanayi veya endüstri bölgelerinde kurulu iş yerleri için tamamı, diğer yerlerdeki iş yerleri için yüzde sekseni Hazinece karşılanır.

Hazinece karşılanacak tutar, işçi sayısı ile Sosyal Sigortalar Kanununun 78 inci maddesi uyarınca belirlenen prime esas kazanç alt sınırına göre hesaplanan işveren hissesi prim tutarının çarpımı sonucu bulunacak değer üzerinden, yukarıda belirtilen oranlara göre saptanan tutarı aşamaz.

asgarî on işçi çalıştıranların iş yerlerinde fiilen çalışan işçilerin

Prime esas kazançları üzerinden 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun 72 ve 73 üncü maddeleri uyarınca hesaplanan sigorta primlerinin işveren hissesinin; organize sanayi veya endüstri bölgelerinde kurulu iş yerleri için tamamı, diğer yerlerdeki iş yerleri için yüzde sekseni Hazinece karşılanır.

Hazinece karşılanacak tutar, işçi sayısı ile Sosyal Sigortalar Kanununun 78 inci maddesi uyarınca belirlenen prime esas kazanç alt sınırına göre hesaplanan işveren hissesi prim tutarının çarpımı sonucu bulunacak değer üzerinden, yukarıda belirtilen oranlara göre saptanan tutarı aşamaz.

İşveren hissesine ait primlerin Hazinece karşılanabilmesi için işverenlerin çalıştırdıkları sigortalılarla ilgili olarak 506

İşveren hissesine ait primlerin Hazinece karşılanabilmesi için işverenlerin çalıştırdıkları sigortalılarla ilgili olarak 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu uyarınca aylık prim ve hizmet belgelerinin yasal süresi içerisinde Kuruma verilmesi ve sigortalıların tamamına ait sigorta primlerinin işçi hissesine isabet eden tutarı ile Hazinece karşılanmayan işveren hissesine ait tutarın ödenmiş olması şarttır. Bu maddeye göre işveren tarafından ödenmesi gereken primlerin geç ödenmesi halinde, Hazinece Kuruma yapılacak ödemenin gecikmesinden kaynaklanan gecikme zammı, işverenden tahsil edilir.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığı, Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı ile Hazine Müsteşarlığı tarafından müştereken belirlenir.

sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu uyarınca aylık prim ve hizmet belgelerinin yasal süresi içerisinde Kuruma verilmesi ve sigortalıların tamamına ait sigorta primlerinin işçi hissesine isabet eden tutarı ile Hazinece karşılanmayan işveren hissesine ait tutarın ödenmiş olması şarttır. Bu maddeye göre işveren tarafından ödenmesi gereken primlerin geç ödenmesi halinde, Hazinece Kuruma yapılacak ödemenin gecikmesinden kaynaklanan gecikme zammı, işverenden tahsil edilir.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığı, Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı ile Hazine Müsteşarlığı tarafından müştereken belirlenir.

5084 sayılı Yatırımların ve İstihdamın Teşviki ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun ile 31/12/2008 tarihine kadar, bazı illerde vergi ve sigorta primi teşvikleri uygulamak, enerji desteği sağlamak ve yatırımlara bedelsiz arsa ve arazi temin etmek suretiyle yatırımları ve istihdam imkânlarını artırmak amaçlanmıştır. Söz konusu Kanununun 2 inci maddesinde de kanun kapsamına giren teşviklere göre yararlanacak iller de aşağıdaki gibi belirlenmiştir.

- Vergi ve sigorta primi teşvikleri ile enerji desteği açısından Devlet İstatistik Enstitüsü Başkanlığınca 2001 yılı için belirlenen fert başına gayri safi yurt içi hâsıla tutarı, 1500 ABD Doları veya daha az olan iller ile bu iller dışında kalan ve Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığınca 2003 yılı için belirlenen sosyo-ekonomik gelişmişlik sıralamasına göre endeks değeri eksi olan iller.
- Bedelsiz arsa ve arazi temini açısından yukarıda belirlenen iller ile kalkınmada öncelikli yöreler kapsamındaki diğer iller.

Bu maddeye istinaden de Maliye Bakanlığınca çıkarılan ve 04/06/2005 tarih ve 25835 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 2 Seri No’lu Yatırımların ve İstihdamın Teşviki Genel Tebliğinde kanun kapsamına giren iller aşağıdaki gibi belirlenmiştir.

	İLLER	
Adıyaman	Diyarbakır	Osmaniye
Afyon	Erzurum	Muş
Ağrı	Giresun	Ordu
Aksaray	Gümüşhane	Siirt
Amasya	Hakkari	Sinop
Ardahan	Iğdır	Sivas
Bartın	Kahramanmaraş	Şanlıurfa
Batman	Kastamonu	Şırnak
Bayburt	Kars	Tokat
Bingöl	Kırşehir	Tunceli
Bitlis	Kilis	Uşak
Çankırı	Malatya	Van
Düzce	Mardin	Yozgat
Erzincan	Niğde	

5615 sayılı yasa ile 5084 sayılı Kanununun 3 üncü ve 4 üncü maddesinde yapılan değişiklik ile Gelir Vergisi Stopajı Teşviki ile Sigorta Primi İşveren Hissesi Teşviki için öngörülen en az otuz işçi çalıştırılmasına ilişkin koşul yumuşatılarak işçi sayısı en az 10 olarak be-

lirlenmiştir. Bu durumda, 1/4/2005 tarihinden itibaren kanun kapsamına giren illerde yeni işe başlayan ve en az 10 işçi çalıştıran gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri Gelir Vergisi Stopajı Teşviki ile Sigorta Primi İşveren Hissesi Teşviklerinden yararlanabilecektir.

Diğer taraftan, 1/4/2005 tarihinden önce kanun kapsamına giren illerde işe başlamış olan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinden asgarî on işçi çalıştıranların iş yerlerinde, fiilen çalışan işçiler için Gelir Vergisi Stopajı Teşviki ile Sigorta Primi İşveren Hissesi Teşviklerinden yararlanabilecektir. Ayrıca, eski düzenlemede bu mükelleflerin çalıştırdıkları işçi sayısındaki artış da dikkate alınarak teşvikten yararlandırılmakta iken bu şartlar da kaldırılmıştır.

Öte yandan 5084 sayılı Kanununun 3 ve 4 üncü maddelerinde yer alan Gelir Vergisi Stopajı Teşviki ile Sigorta Primi İşveren Hissesi Teşviklerinden 31/12/2008 tarihine kadar yararlanılabilecektir. 5615 sayılı yasayla bu sürede bir değişiklik yapılmamıştır. Bu durumda, 4/4/2007 tarihinde yürürlüğe giren değişikliklerden, geriye dönük olarak yararlanılabilecek midir? Bir başka deyişle 1/4/2005 tarihi itibarıyla en az 10 işçi çalıştıran ancak, çalıştırdığı işçi sayısı 30'un altına kaldığından teşviklerden yararlanamayan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri açısından geçmişe dönük olarak düzeltme yapılabilecek midir? Bilindiği üzere genel hukuk prensipleri uyarınca kanunların ileriye yürütülmesi, bir başka deyişle yayımlandığı tarihten sonraki olaylara uygulanması esastır. Kanunların geriye yürütülmesinin istenmesi halinde ise yasa koyucunun bu konudaki iradesini açıkça ortaya koyması gerekmektedir. 5615 sayılı Kanunda da böyle bir irade ortaya konmamıştır. Dolayısıyla, 1/4/2005 tarihinden önce ya da bu tarihten sonra en az 10 işçi çalıştıran gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin 5084 sayılı Kanununun 3 ve 4 üncü maddelerindeki teşviklerden 4/4/2007 tarihinden 31/12/2008 tarihine kadar yararlanmaları gerekmektedir.

1.10.2 5084 Sayılı Kanununun 5 inci Maddesinde Değişiklik Yapılmıştır.

5615 sayılı Kanununun 24 üncü maddesi ile 29/1/2004 tarihli ve 5084 sayılı Yatırımların ve İstihdamın Teşviki ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 5 inci maddesi değiştirilmiştir. Söz konusu değişiklik 04/04/2007 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Yapılan değişiklik sonucunda eski ve yeni hükümler aşağıdaki gibidir:

ESKİ HALİ	YENİ HALİ
<p>Bedelsiz Yatırım Yeri Tahsisi</p> <p>Madde 5-</p> <p>(5228 Sayılı Kanunun 54 üncü maddesiyle değişen fıkra, Yürürlük: 31.07.2004) Bu Kanunun 2 nci maddesinin (b) bendi kapsamındaki illerde (5350 Sayılı Kanunun 5 inci maddesiyle değişen ibare. Geçerlilik: 1.4.2005, Yürürlük: 18.5.2005) en az otuz kişilik istihdam öngören yatırımlara giren gerçek veya tüzel kişilere; Hazineye, katma bütçeli kuruluşlara, belediyelere veya il özel idarelerine ait arazi veya arsaların mülkiyeti</p>	<p>Bedelsiz Yatırım Yeri Tahsisi</p> <p>Madde 5-</p> <p>(5615 sayılı Kanunun 20 nci maddesiyle değişen madde Yürürlük; 04.04.2007) Bu Kanunun 2 nci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde belirtilen illerde en az on kişilik istihdam öngören yatırımlara giren gerçek veya tüzel kişiler lehine; Hazineye, özel bütçeli kuruluşlara, il özel idarelerine veya belediyelere ait arazi veya arsaların üzerinde kırkdokuz yıl süreli bağımsız ve sürekli nitelikli bedelsiz irtifak hakkı tesis edilebilir. Bu</p>

bedelsiz olarak devredilebilir. Üzerinde henüz faaliyete geçmemiş yatırım bulunan arazi veya arsalar da bu kapsamda değerlendirilir. Ancak organize sanayi veya endüstri bölgelerinde yer alabilecek yatırımlar için bu bölgelerde tahsis edilecek boş parsel bulunmaması şartı aranır. Devre konu taşınmaz üzerindeki kamuya ait bina ve müştemilatın devir tarihindeki bedeli, devir tarihini izleyen ikinci yılın sonundan başlayarak iki yıl içinde altışar aylık dönemler itibarıyla eşit taksitler halinde tahsil edilir. Bu bedel, 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 29 uncu maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi uyarınca binalar için arsa payı hariç hesaplanan vergi değeridir.

(5350 Sayılı Kanunun 5 inci maddesiyle eklenen fıkra. Geçerlilik: 1.4.2005, Yürürlük: 18.5.2005) 6831 sayılı Orman Kanununa tabi alanlar hariç olmak üzere, Devletin

taşınmazlar üzerindeki kamuya ait ve ihtiyaç dışı bina ve müştemilat ile üzerinde henüz faaliyete geçmemiş yatırım bulunan arazi veya arsalar da bu kapsamda değerlendirilir. Ancak, talep edilen taşınmazın bulunduğu ilçenin mülkî sınırları içinde organize sanayi veya endüstri bölgesi bulunması halinde, bu bölgelerde yer alabilecek yatırımlar için tahsis edilecek boş parsel bulunmaması şartı aranır.

31/8/1956 tarihli ve 6831 sayılı Orman Kanununa tâbi alanlar hariç olmak üzere, Devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunması nedeniyle irtifak hakkı tesis edilemeyen taşınmazlar üzerinde ise kırkdokuz yıl süreli bedelsiz kullanma izni verilebilir. Bu Kanunun 2 nci maddesinin (a) bendi kapsamı dışında kalan kalkınmada öncelikli yörelerdeki diğer illerde (Gökçeada, Bozcaada hariç) bedelsiz yatırım yeri tahsisine ilişkin olarak, 5 inci

hüküm ve tasarrufu altında bulunması nedeniyle mülkiyeti devredilemeyen taşınmazlar üzerinde bedelsiz kullanma izni verilir.

Devir konusu arazi veya arsaların, imar plânları yoksa, bunların imar plânları öncelikle yapılır.

İstihdam edilecek işçi sayısına, yatırımın faaliyete geçmesi tarihinden itibaren beş yıl süre ile uyulması zorunludur.

Devredilen arazi veya arsaların tapu kaydına; Hazinece, katma bütçeli kuruluşlarca, belediyelerce veya il özel idarelerince bedelsiz olarak devir olunduğu, devir amaç ve koşullarına, devir alan gerçek veya tüzel kişilerin uymak zorunda olduğuna dair şerh konulur. Bu madde kapsamında belirlenmiş şartlara uyulmuş olması kaydıyla, talep üzerine, tapu kaydındaki şerh terkin edilir. **(5350 Sayılı Kanunun 5 inci maddesiyle eklenen**

maddenin 31/12/2006 tarihinde yürürlükte olan hükümleri uygulanır.

İrtifak hakkı tesis edilecek veya kullanma izni verilecek taşınmazlardan imar planı bulunmayanların planları ile uygulama projeleri, bedelsiz olarak verilen ön izin süresi içinde yapılır.

İstihdam edilecek işçi sayısına, yatırım konusu işletmenin faaliyete geçtiği tarihten itibaren beş yıl süreyle uyulması zorunludur.

Yatırımcı tarafından, mücbir sebepler hariç öngörülen sürede yatırımın en az yüzde ellisinin tamamlanmadığının veya taşınmazın üzerine yatırıma başlama tarihinden itibaren bir yıl içinde herhangi bir yatırım yapılmadığının ya da işletmeye geçtikten sonra faaliyetin sona erdirildiğinin tespiti, irtifak hakkı ve kullanma izni sözleşmesinin ağır şekilde ihlali sayılır ve bu durumda herhangi

cümle. Geçerlilik: 1.4.2005, Yürürlük: 18.5.2005) Ancak devredilen veya kullanma izni verilen taşınmazın değerinin yatırım maliyet bedelinin yüzde ellisinden fazla olması halinde, şerh kaldırılırken bu taşınmazın Kanunda öngörülen amaçlar dışında kullanılmayacağına dair tapuya şerh konulur. Devredilen arazi veya arsa üzerindeki toplam yatırımın yarısından fazlasının tamamlanmış olması ve yatırımcının talep etmesi halinde, devredilen arazi veya arsanın rayiç bedeli tahsil edilerek tapu kayıtlarındaki şerh terkin edilir.

Yatırımcının, bu madde kapsamında belirlenen şartlara uymadığının veya öngörülen sürede yatırımın tamamlanmadığının tespiti halinde, herhangi bir yargı kararı aranmaksızın taşınmaz, üzerindeki muhdesat ile birlikte Hazine, katma bütçeli kuruluşlar, belediyeler veya il özel idareleri adına kaydolunur.

bir yargı kararı aranmaksızın irtifak hakkı veya kullanma izni iptal edilerek taşınmaz üzerindeki muhdesat, zemin maliki idareye intikal eder. Bu durumda ilgili idarenin talebi üzerine irtifak hakkı tapu idarelerince re'sen terkin edilir ve taşınmazın carî yıl proje maliyet bedelinin yüzde biri oranında tazminat alınır.

Yatırımcı tarafından, mücbir sebepler hariç öngörülen sürede yatırımın en az yüzde ellisinin gerçekleştirilmesine rağmen yatırımın tamamlanmaması veya öngörülen istihdam sayısına yüzde onu aşan oranda uyulmaması halinde ise bedelsiz olarak tesis edilmiş irtifak hakkı veya verilen kullanma izni, bedelliye dönüştürülür. Bu durumda yıllık irtifak hakkı veya kullanma izni bedeli, yatırımın carî yıl proje maliyet bedelinin binde beşidir.

Bedelsiz irtifak hakkı veya kullanma iznine konu taşınmazların üzerinde gerçekleştir-

Bu maddenin uygulanması ile ilgili istihdam, yatırıma başlama ve tamamlama süresi, devredilen taşınmazın teminat olarak gösterilmesi, miktar ve devir veya satış koşulları ile diğer usul ve esaslar, Bakanlar Kurulu kararı ile çıkarılacak bir yönetmelikle düzenlenir.

rilecek yatırımın toplam tutarı, bu taşınmazların maliki idarelerce takdir edilecek rayiç değerinin üç katından az olamaz.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usûl ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir.” şeklinde,

5084 sayılı Kanununun 2 inci maddesinde, kanun kapsamına giren iller ile kalkınmada öncelikli yöreler kapsamındaki diğer illerde bedelsiz arsa ve arazi temin edilmesine ilişkin teşvik getirilmiştir. Buna ilişkin düzenlemede aynı yasanın 5 inci maddesinde düzenlenmiştir. 5615 sayılı yasa ile söz konusu madde tamamen değiştirilmiştir.

Yapılan değişiklik ile bedelsiz arsa ve arazi temini yerine irtifak hakkı tesis edilecek olup, irtifak hakkı da aşağıdaki şekilde tesis edilecektir.

- 5084 sayılı kanun kapsamına giren iller ile kalkınmada öncelikli yöreler kapsamındaki diğer illerde en az 10 kişilik istihdam öngören yatırım yapılması gerekmektedir. (Eski düzenlemede işçi sayısı en az 30 olmak zorundaydı.)
- Yatırıma girişen gerçek ve tüzel kişilerce talep edilmesi halinde hazineye, özel bütçeli kuruluşlara, il özel idarelerine veya belediyelere ait arazi veya arsaların üzerinde **kırkdokuz yıl süreli** bağımsız ve sürekli nitelikli bedelsiz irtifak hakkı tesis edilebilecektir.

Yapılan değişlikle, eski düzenlemede arsa ve arazinin mülkiyeti yatırımcıya bedelsiz olarak devredilirken, yeni düzenlemede yatırımcıya arsa veya arazinin mülkiyeti yerine 49 yıl süreli bağımsız ve sürekli nitelikte irtifak hakkı tesis edilecektir. İrtifak hakkı * Medeni Kanununun 779 uncu maddesinde aşığıdaki şekilde tanımlanmıştır.

“Taşınmaz lehine irtifak hakkı, bir taşınmaz üzerinde diğer bir taşınmaz lehine konulmuş bir yük olup, yüklü taşınmazın malikini mülkiyet hakkının sağladığı bazı yetkileri kullanmaktan kaçınmaya veya yararlanan taşınmaz malikinin yüklü taşınmazı belirli şekilde kullanmasına katlanmaya mecbur kılar.

Yapma borçları, irtifaka başlı başına konu olamaz; ona ancak yan edim olarak bağlanabilir.”

5615 sayılı Kanunla yapılan değişlikle, bedelsiz irtifak veya kullanma izni için gerçekleştirilecek asgari yatırım tutarı belirlenmiştir. Buna göre, bedelsiz irtifak hakkı tesisi veya bedelsiz kullanma iznine konu taşınmazların üzerinde gerçekleştirilecek yatırımın toplam tutarı, bu taşınmazların maliki idarelerce takdir edilecek rayiç değerinin üç katından az olamayacaktır. Aksi takdirde bu haktan yararlanılamayacaktır.

Öte yandan, 31/8/1956 tarihli ve 6831 sayılı Orman Kanununa tâbi alanlar hariç olmak üzere, devletin hüküm ve tasarrufu altında bu-

* İrtifak hakkı tesisi, taşınmaz malikinin, taşınmazının bir başkasınca kullanılmasına, ondan yararlanmasına müsaade ettiği ve bu sebeple mülkiyet hakkını sınırlayıcı bir sonuç doğuran bir işlemdir. İrtifak hakkı genelde taşınmaza veya şahsa bağılı olarak tesis edilmektedir. Taşınmaz irtifakı belirli bir şahıs lehinde değil, belirli bir taşınmaz lehine tesis edilmekle birlikte bu haktan yararlanacak olan da sonuçta lehine irtifak hakkı tesis edilen taşınmazın maliki olmaktadır. Başlıca irtifak hakkı çeşitleri Geçit hakkı, Üst hakkı, İntifa Hakkı, Sükna (oturma) hakkıdır.

lunması nedeniyle irtifak hakkı tesis edilemeyen taşınmazlar üzerinde ise kırkdokuz yıl süreli bedelsiz kullanma izni verilebilecektir.

Diğer taraftan, irtifak hakkı tesis edilecek taşınmazlar üzerindeki kamuya ait ve ihtiyaç dışı bina ve müştemilat ile üzerinde henüz faaliyete geçmemiş yatırım bulunan arazi veya arsalar da bu kapsamda değerlendirilecektir. Ancak, eskiden olduğu gibi talep edilen taşınmazın bulunduğu ilçenin mülkî sınırları içinde organize sanayi veya endüstri bölgesi bulunması halinde, bu bölgelerde yer alabilecek yatırımlar için tahsis edilecek boş parsel bulunmaması şartı aranacaktır.

5615 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle, 5084 sayılı Kanun kapsamına giren iller dışında kalan ancak kalkınmada öncelikli iller arasında sayılan illerde ise (Gökçeada, Bozcaada hariç) bedelsiz yatırım yeri tahsisine ilişkin olarak, 5 inci maddenin 31/12/2006 tarihinde yürürlükte olan hükümleri uygulanacaktır. Bu durumda bu illerde yatırım yapan mükelleflerin **en az otuz kişilik** istihdam öngören yatırımları için, hazineye, özel bütçeli kuruluşlara, il özel idarelerine veya belediyelere ait arazi veya arsalar mülkiyeti bedelsiz olarak devredilebilecektir.

Lehlerine bedelsiz irtifak hakkı tesis edilen veya bedelsiz olarak mülkiyeti verilen arsa ve araziler için mükelleflerin, yatırım konusu işletmenin faaliyete geçtiği tarihten itibaren beş yıl süreyle asgari işçi sayısı şartını sağlamaları gerekmektedir.

5615 sayılı Kanunla yapılan değişiklik ile yatırımın öngörülen kayıt ve şartlarda gerçekleştirilememesi halinde uygulanacak müeyyideler de değiştirilmiştir. Buna göre;

1- Yatırımcı tarafından, mücbir sebepler hariç olmak üzere;

- Yatırımcının öngörülen sürede yatırımın en az yüzde ellisinin tamamlanmadığının veya
- Taşınmazın üzerine yatırıma başlama tarihinden itibaren bir yıl içinde herhangi bir yatırım yapılmadığının ya da
- Yatırım tamamlanarak işletmeye geçtikten sonra faaliyetin sona erdirildiğinin,

tespiti, irtifak hakkı ve kullanma izni sözleşmesinin ağır şekilde ihlali sayılmaktadır. Bu durumda, herhangi bir yargı kararı aranmaksızın irtifak hakkı veya kullanma izni iptal edilerek taşınmaz üzerindeki muhdesat, zemin maliki idareye intikal edecektir.

Ayrıca, ilgili idarenin talebi üzerine irtifak hakkı tapu idarelerince re'sen terkin edilerek, taşınmazın carî yıl proje maliyet bedelinin yüzde biri oranında tazminat alınacaktır. Dolayısıyla, yatırımın durumuna göre cezai şart da getirilmiştir.

2- Yatırımcı tarafından, mücbir sebepler hariç olmak üzere

- Yatırımcının öngörülen sürede yatırımın en az yüzde ellisinin gerçekleştirilmesine rağmen yatırımın tamamlanmaması veya
- Yatırımcının öngörülen istihdam sayısına yüzde onu aşan oranda uyulmaması halinde,

ise bedelsiz olarak tesis edilmiş irtifak hakkı veya verilen kullanma izni, bedelliye dönüştürülecektir. Bu durumda yıllık irtifak hakkı veya kullanma izni bedeli, yatırımın cari yıl proje maliyet bedelinin binde beşi olarak hesaplanacaktır.

5615 sayılı kanunla 5084 sayılı Kanununun 5 inci maddesinde yapılan düzenlemede uygulanacak müeyyideler belirlenirken, “mücbir

sebepler hariç” denilmiştir. Ancak, Kanunda mücbir sebepler sayılmamıştır. 5615 sayılı yasa ile bu maddede yapılan değişiklikle “Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usûl ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir.” denildiğinden mücbir sebepler konusundaki belirlemede, Maliye Bakanlığı’na yapılabilecektir.

1.10.3 5084 Sayılı Kanununun 6 ncı Maddesinde Değişiklik Yapılmıştır.

5615 sayılı Kanununun 24 üncü maddesi ile 29/1/2004 tarihli ve 5084 sayılı Yatırımların ve İstihdamın Teşviki ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 6 ncı maddesinin birinci ve ikinci fıkraları birleştirilerek yeniden düzenlenmiştir. Söz konusu değişiklik 04/04/2007 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Yapılan değişiklik sonucunda eski ve yeni hükümler aşağıdaki gibidir:

ESKİ HALİ	YENİ HALİ
<p>Enerji Desteği</p> <p>Madde 6-</p> <p>(5350 Sayılı Kanunun 5 inci maddesiyle değişen ibare. Geçerlilik: 1.4.2005, Yürürlük: 18.5.2005)</p> <p>31.12.2008 tarihine kadar uygulanmak üzere 2 nci maddenin (a) bendi kapsamındaki illerde, 1.4.2005 tarihinden itibaren faaliyete geçen, fiilen ve sürekli olarak; hayvancılık (su ürünleri yetiştiriciliği ve ta-</p>	<p>Enerji Desteği</p> <p>Madde 6-</p> <p>(5615 sayılı Kanunun 20 nci maddesiyle değişen madde Yürürlük; 04.04.2007)</p> <p>31.12.2008 tarihine kadar uygulanmak üzere 2 nci maddenin (a) bendi kapsamındaki illerde, 1.4.2005 tarihinden itibaren faaliyete geçen ve asgarî on işçi çalıştıran işletmeler ile 1.4.2005 tarihinden önce faaliyete</p>

vukçuluk dahil), seracılık, sertifikalı tohumculuk ve soğuk hava deposu yatırımlarında asgari on; imalât sanayi, madencilik, turizm konaklama tesisi, eğitim veya sağlık alanlarında ise asgari otuz işçi çalıştıran işletmelerin, elektrik enerjisi giderlerinin yüzde yirmisi Hazinece karşılanır. Bu orana asgari sayıdan sonraki her bir işçi için 0,5 puan eklenir. Hazinece karşılanacak oran, organize sanayi veya endüstri bölgelerinde faaliyette bulunan işletmeler için yüzde elliyi, diğer alanlarda faaliyette bulunan işletmeler için yüzde kırkı geçemez.

Bu Kanun kapsamındaki illerde 1.4.2005 tarihinden önce yukarıdaki fıkrada belirtilen alanlarda faaliyette geçmiş olan işletmeler, 1.1.2005 tarihinden önce ilgili idareye vermiş oldukları en son aylık prim ve hizmet belgesinde bildirdikleri işçi sayılarını, 1.4.2005 tarihinden itibaren

geçmiş ve asgarî on işçi çalıştıran işletmelerden; fiilen ve sürekli olarak hayvancılık (su ürünleri yetiştiriciliği ve tavukçuluk dahil), organik ve biyoteknolojik tarım, kültür mantarı yetiştiriciliği ve kompostu, seracılık, sertifikalı tohumculuk ve soğuk hava deposu ile imalât sanayi, madencilik, turizm konaklama tesisi, eğitim veya sağlık alanlarında faaliyette bulunanların elektrik enerjisi giderlerinin yüzde yirmisi Hazinece karşılanır. Bu orana; 1.4.2005 tarihinden sonra faaliyete geçen işletmelerde asgarî sayıdan sonraki her bir işçi için, 1.4.2005 tarihinden önce faaliyete geçmiş işletmelerde ise bu tarihten sonra işe başlayan ve asgarî işçi sayısından sonraki her bir işçi için 0,5 puan eklenir. Hazinece karşılanacak oran, organize sanayi veya endüstri bölgelerinde faaliyette bulunan işletmeler için yüzde elliyi, di-

fiilen ve sürekli olarak; hayvancılık (su ürünleri yetiştiriciliği ve tavukçuluk dahil), seracılık, sertifikalı tohumculuk ve soğuk hava deposu yatırımlarında en az yüzde yirmi oranında artırmaları ve çalıştırılan toplam işçi sayısının asgari on kişiye ulaşması; imalât sanayi, madencilik, turizm konaklama tesisi, eğitim veya sağlık alanlarında ise en az yüzde yirmi oranında artırmaları ve çalıştırılan toplam işçi sayısının asgari otuz kişiye ulaşması halinde, yüzde yirmi oranında elektrik enerji desteğinden yararlanır. Bundan sonraki her bir işçi için destek oranı 0,5 puan artırılır. Yararlanılabilecek destek oranı organize sanayi veya endüstri bölgesinde kurulu işletmeler için yüzde elli, diğer alanlarda kurulu bulunan işletmeler için yüzde kırkı geçemez.

Fiilen ve sürekli olarak çalıştırılan işçi sayısının tespitinde, aylık prim ve hizmet belgeleri esas alınır.

ğer alanlarda faaliyette bulunan işletmeler için yüzde kırkı geçemez.

Bu maddenin uygulanmasına yönelik asgari kapasiteleri belirlemeye Sanayi ve Ticaret Bakanlığı ile Hazine Müsteşarlığı, elektrik enerjisi giderlerinin iadesine ilişkin süreleri tespit etmeye, iadeyi nakden veya mahsuben yaptırmaya ve uygulamanın usul ve esaslarını belirlemeye Maliye Bakanlığı, Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı ile Hazine Müsteşarlığı müştereken yetkilidir.

5084 sayılı Kanununun 6 ıncı maddesinde, vergi ve sigorta primi teşvikleri ile enerji desteği açısından Devlet İstatistik Enstitüsü Başkanlığınca 2001 yılı için belirlenen fert başına gayri safi yurt içi hâsıla tutarı, 1500 ABD Doları veya daha az olan iller ile bu iller dışında kalan ve Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığınca 2003 yılı için belirlenen sosyo-ekonomik gelişmişlik sıralamasına göre endeks değeri eksi olan illerde 31/12/2008 tarihine kadar uygulanacak enerji teşviki düzenlenmiştir. 5615 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle enerji teşvikinden yararlanmak için eskiden sektör bazında değişen 10 veya 30 olarak belirlenen asgari işçi sayısı (*hayvancılık (su ürünleri yetiştiriciliği ve tavukçuluk dahil), seracılık, sertifikalı tohumculuk ve soğuk hava deposu yatırımlarında asgari on; imalât sanayi, madencilik, turizm konaklama tesisi, eğitim veya sağlık alanlarında ise asgari otuz işçi çalıştırma şartı aranmaktaydı.*) tüm sektörler için işçi sayısı en az 10 olarak belirlenmiştir. Yapılan değişiklik ile enerji teşvikinden yararlanacak olan yatırımlar da eski ve yeni düzenlemelere aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

ESKİ	YENİ
<ul style="list-style-type: none"> ➤ Hayvancılık (su ürünleri yetiştiriciliği ve tavukçuluk dahil), ➤ Seracılık, ➤ Sertifikalı tohumculuk ➤ Soğuk hava deposu ➤ İmalât sanayi, ➤ Madencilik, ➤ Turizm konaklama tesisi, ➤ Eğitim ➤ Sağlık 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Hayvancılık (su ürünleri yetiştiriciliği ve tavukçuluk dahil), ➤ Organik ve biyoteknolojik tarım, ➤ Kültür mantarı yetiştiriciliği ve kompostu, ➤ Seracılık, ➤ Sertifikalı tohumculuk ➤ Soğuk hava deposu ➤ İmalât sanayi, ➤ Madencilik, ➤ Turizm konaklama tesisi, ➤ Eğitim ➤ Sağlık

Yukarıdaki tablodan da görüldüğü üzere 5615 sayılı yasayla yapılan değişiklik ile organik ve biyoteknolojik tarım, ile kültür mantarı yetiştiriciliği ve kompostu üretim yatırımları da enerji teşviğinden yararlanacaktır. Ancak, eskiden de olduğu gibi enerji teşviği kapsamına faaliyetlerin fiilen ve sürekli olarak yapılması gerekmektedir.

5615 sayılı yasayla 5084 sayılı Kanununun 6 ncı maddesinde yapılan değişiklik de 4/4/2007 tarihinde yürürlüğe girmiş olup, yürürlük tarihi 1/4/2005 olarak belirlenmemiştir. Bu nedenle 1/4/2005 tarihinden önce ya da bu tarihten sonra en az 10 işçi çalıştıran gelir

ve kurumlar vergisi mükelleflerinin 5084 sayılı Kanununun 6 ıncı maddesindeki enerji teşviğinden 4/4/2007 tarihinden 31/12/2008 tarihine kadar yararlanmaları gerekmektedir.

1.10.4 Gökçeada ve Bozcada 5084 Sayılı Kanunun Kapsamına Alınmıştır.

5615 sayılı Kanununun 24 üncü maddesi ile 5084 sayılı Kanuna aşağıdaki geçici madde eklenmiştir. Bu madde 04/04/2007 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

“GEÇİCİ MADDE 2 – Bu Kanunun 3 üncü, 4 üncü ve 6 ncı maddelerinde yer alan destek ve teşviklerden, bu Kanunun yayımı tarihinden itibaren 5 yıl süreyle, bu maddelerdeki şartları taşımaları kaydıyla Gökçeada ve Bozcaada’daki işletmeler de yararlanır.”

5615 sayılı yasayla ile 5084 sayılı Kanununa eklenen Geçici 2 inci madde ile 04/04/2007-04/04/2012 tarihleri arasında Gökçeada ve Bozcada’daki işletmeler 5084 sayılı Kanunda yer alan aşağıdaki teşviklerden yararlanacaktır:

- Gelir vergisi stopajı teşviki,
- Sigorta primi işveren hissesi teşviki ,
- Enerji desteği.

Gökçeada ve Bozcada’daki işletmeler, 5084 sayılı kanunda yer alan bedelsiz yatırım yeri tahsisi teşvikinden yararlanamayacaktır.

2.1 KAMU İHALE KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

5615 sayılı Kanununun 23 üncü maddesi ile 4/1/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 10 uncu maddesinin sonuna aşağıdaki fıkralar eklenmiştir. Söz konusu değişiklik 04/04/2007 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

“Kurum, dördüncü fıkranın; (c) bendi ile ilgili olarak Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığının uygun görüşünü alarak sosyal güvenlik prim borcunun kapsamı ve tutarını; (d) bendi ile ilgili olarak, Gelir İdaresi Başkanlığının uygun görüşünü alarak vergi borcu kapsamına girecek vergileri; tür ve tutar itibariyle belirlemeye yetkilidir.

Bu madde kapsamında istenen belgelerden hangilerinin taahhütname olarak sunulabileceği Kurum tarafından belirlenir. Gerçeğe aykırı hususlar içeren taahhütname sunulması veya ihale üzerinde kalan istekli tarafından taahhüt altına alınan durumu tevsik eden belgelerin sözleşme imzalanmadan önce verilmemesi halinde bu durumda olanlar ihale dışı bırakılarak geçici teminatları gelir kaydedilir.”

Kamu İhale Kanununun 10 uncu maddesinde, ihaleye katılacak isteklilerden, ekonomik ve malî yeterlik ile mesleki ve teknik yeterliklerinin belirlenmesine ilişkin olarak istenebilecek bilgi ve belgeler belirlenmiştir. Aynı maddenin (4) numaralı fıkrasının (c) bendin ve Türkiye'nin veya kendi ülkesinin mevzuat hükümleri uyarınca kesinleşmiş sosyal güvenlik prim borcu olanlar ve (d) bendinde de kesinleşmiş vergi borcu olanların ihale dışı bırakılacağı hüküm altına alınmıştır. Dolayısıyla, gerek Türkiye'de gerekse ihaleye katılan firmanın kendi ülkesinde vergi veya sosyal güvenlik borcunun bulunması halinde ihaleye katılamamaktaydı. Çünkü, borcun alt sınırı

da bulunmamaktaydı. 5615 sayılı Kanunla Kamu İhale Kanununun 10 uncu maddesine eklenen fıkra ile belirli bir miktarı aşmayan vergi ve sosyal güvenlik primi borçları olanlar ihaleye katılabilmelerine olanak tanınmıştır. 5615 sayılı yasa ile eklenen fıkrada borcun tutarının belirleme yetkisi Kamu İhale Kurumu'na bırakılmıştır. Kamu İhale Kurumunca;

- Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığının uygun görüşünü alarak sosyal güvenlik prim borcunun kapsamı ve tutarı,
- Gelir İdaresi Başkanlığının uygun görüşünü alarak vergi borcu kapsamına girecek vergilerin **tür ve tutarları** itibariyle

belirlenecektir.

Kamu İhale Kurumu değişen ekonomik koşullara göre belirlediği tutarları hiçbir sınırlamaya tabi olmaksızın da değiştirebilecektir. Çünkü, yasada Kamu İhale Kurumuna tanınan yetki sınırlandırılmamıştır.

Diğer taraftan Kamu İhale Kanununun 10 uncu maddesi kapsamında, istenen belgelerden hangilerinin taahhütname olarak sunulabileceği, Kamu İhale Kurumu tarafından belirlenecektir. Ancak;

- İhale makamına gerçeğe aykırı hususlar içeren taahhütname sunulması veya
- İhale üzerinde kalan istekli tarafından taahhüt altına alınan durumu tevsik eden belgelerin sözleşme imzalanmadan önce verilmemesi,

halinde, bu durumda olanlar ihale dışı bırakılarak geçici teminatları gelir kaydedilecektir.

2.2 GELİR İDARESİNİN BAŞKANLIĞI'NIN TEŞKİLAT VE GÖREVLERİ HAKKINDA KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

2.2.1 Gelir İdaresi Başkanlığı'nın Görevlerinde Değişiklik Yapılmıştır..

5615 sayılı Kanununun 18 inci maddesi ile 5/5/2005 tarihli ve 5345 sayılı Gelir İdaresi Başkanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanunun 4 üncü maddesinin (g) bendi değiştirilmiştir. Söz konusu değişiklik 04/04/2007 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Yapılan değişiklik sonucunda eski ve yeni hükümler aşağıdaki gibidir:

ESKİ HALİ	YENİ HALİ
<p>Görevler</p> <p>Madde 4- Başkanlığın görevleri şunlardır:</p> <p>....</p> <p>g)(Değişik: 28/3/2007-5615/18 md.) Uygulamada ortaya çıkan ihtilafların en aza indirilmesine ve uygulama birliğinin sağlanmasına yönelik tedbirler almak.</p>	<p>Araçlar, Kıymetli Maden ve Petrol Aramaları ile Ulusal Güvenlik Harcamaları ve Yatırımlarda İstisna</p> <p>g)(5615 sayılı Kanununun 18 inci maddesiyle değişen bent Yürürlük; 04.04.2007) İşlem ve eylemlerinden dolayı idarî yargı mercilerinde yaratılan ihtilaflarla ilgili olarak bu merciler nezdinde talep ve savunmalarda bulunmak, gerektiğinde itiraz, temyiz ve tashihi karar yoluna gitmek; temyiz yoluna gidilip gidilmeyeceği hususunda taşra teşkilâtına</p>

	muvafakat vermek; Şikâyet başvurularını karara bağlamak; uygulamada ortaya çıkan ihtilafların en aza indirilmesine ve uygulama birliğinin sağlanmasına yönelik tedbirleri almak.
--	--

5615 sayılı yasa ile 5345 sayılı Gelir İdaresinin Başkanlığı'nın Teşkilat Ve Görevleri Hakkında Kanununda yapılan değişikle Gelir İdaresi Başkanlığı'nın görevleri artırılmıştır. Yapılan değişiklik sonucunda Gelir İdaresi Başkanlığı;

- İşlem ve eylemlerinden dolayı idarî yargı mercilerinde yaratılan ihtilaflarla ilgili olarak bu merciler nezdinde talep ve savunmalarda bulunmak,
- Gerektiğinde, idarî yargı mercilerinde itiraz, temyiz ve tashihi karar yoluna gitmek;
- İdarî yargı mercilerinde temyiz yoluna gidilip gidilmeyeceği hususunda taşra teşkilâtına muvafakat vermek;
- Şikâyet başvurularını karara bağlamak;
- Uygulamada ortaya çıkan ihtilafların en aza indirilmesine ve uygulama birliğinin sağlanmasına yönelik tedbirleri almak,

görevlerini de yürütecektir.

Gelir İdaresi Başkanlığına verilen bu görevler idari yargı organlarında yaratılan uyuşmazlıklarla ilgili olup, adli yargı yerlerinde yaratı-

lan uyuşmazlıklarda ise Maliye Bakanlığı yetkilidir. Örneğin, VUK uyarınca, kaçakçılık suçu işleyenler hakkında açılan davalarda Maliye Bakanlığı adına Baş Hukuk Müşavirliği temsil edecektir

Bilindiği üzere VUK' un 124 üncü maddesinde vergi mahkemesinde dava açma süresi geçtikten sonra yaptıkları düzeltme talepleri reddolunanlar Maliye Bakanlığına, il özel idare vergileri hakkında valiliğe ve belediye vergileri hakkında belediye başkanlığına şikayet yoluyla müracaat etmeleri gerekmektedir. Bu müracaatları reddedilenler veya reddedilmiş sayılanlar ise düzeltmeye konu işlemleri hakkında dava açabilmektedirler. 5615 sayılı yasa ile yapılan değişiklikle “Şikâyet başvurularını karara bağlamak” görevi Gelir İdaresi Başkanlığı'na verilmiştir. Bu nedenle VUK kapsamına giren ve merkezi bütçe gelirleri içinde yer alan vergi resim ve harçlar konusunda şikayet mercii Gelir İdaresi Başkanlığı olacaktır.

2.2.2 Vergi Dairesi Başkanlığı'nın Görevlerinde Değişiklik Yapılmıştır.

5615 sayılı Kanununun 18 inci maddesi ile 5/5/2005 tarihli ve 5345 sayılı Gelir İdaresi Başkanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanunun 24 üncü maddesinin ikinci fıkrasında değişiklik yapılmıştır. Söz konusu değişiklik 04/04/2007 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Yapılan değişiklik sonucunda eski ve yeni hükümler aşağıdaki gibidir:

ESKİ HALİ	YENİ HALİ
<p>Vergi Dairesi Başkanlığı</p> <p>MADDE 24.-</p> <p>Vergi Dairesi Başkanlığının amacı, yetki alanı içinde ekonomik faaliyetleri ve gelişmeleri yakından takip etmek, sektör ve mükellef gruplarının ihtiyaçlarına uygun hizmetleri en iyi şekilde sunmak ve yetkinlikleri geliştirmek suretiyle vergi yükümlülüklerini yerine getirmelerini sağlamaktır. Vergi Dairesi Başkanlığı; yetki alanı içindeki mükellefi tespit etmek, vergi ve benzeri mali yükümlülüklerle ilişkin tarh, tahakkuk, tahsil, terkin, tecil, iade, ödeme, muhasebe ve benzeri işlemleri yapmak bu işlemlere ilişkin olarak yaratılan ihtilaflarla ilgili idarî yargı mercileri nezdinde yaratılan ihtilaflarla ilgili olarak ilgili yargı mercileri nezdinde talep ve savunmalarda bulunmak, gerektiğinde temyiz ve tashihi karar talebinde bulunmak,</p>	<p>Vergi Dairesi Başkanlığı</p> <p>MADDE 24.-</p> <p>Vergi Dairesi Başkanlığının amacı, yetki alanı içinde ekonomik faaliyetleri ve gelişmeleri yakından takip etmek, sektör ve mükellef gruplarının ihtiyaçlarına uygun hizmetleri en iyi şekilde sunmak ve yetkinlikleri geliştirmek suretiyle vergi yükümlülüklerini yerine getirmelerini sağlamaktır. Vergi Dairesi Başkanlığı; yetki alanı içindeki mükellefi tespit etmek, vergi ve benzeri mali yükümlülüklerle ilişkin tarh, tahakkuk, tahsil, terkin, tecil, iade, ödeme, muhasebe ve benzeri işlemleri yapmak, (5615 sayılı Kanununun 18 inci maddesiyle değişen ibare Yürürlük; 04.04.2007) bu işlemler ile diğer işlemlerinden dolayı idarî yargı mercileri nezdinde yaratılan ihtilaflarla ilgili olarak bu merciler nezdinde talep ve savunmalarda</p>

yargı kararlarının uygulanması işlemlerini yürütmek, vergi uygulamalarını geliştirmek ve iyileştirmek, mükelleflere kanunların uygulanması ile ilgili görüş bildirmek, mükellefi hakları konusunda bilgilendirmek ve uygulamalarında mükellef haklarını gözetmek, mükellef hizmetleri ile bilgi işlem, istatistik, bilgi toplama, eğitim, satın alma, kiralama, vergi inceleme ve denetimi, uzlaşma, takdir ve benzeri görevleri ve işlemleri yürütmekle görevli ve yetkilidir.

Vergi dairesi başkanlıkları bünyesinde; mükellef hizmetleri, vergilendirme, denetim, tahsilat ve hukuk işleri, muhasebe, insan kaynakları, destek hizmetleri ve benzeri fonksiyonlar için grup müdürlükleri ve bunlara bağlı müdürlükler ile yetki alanlarında ekonomik analizler yapmak ve mükellef hizmetlerini en yakın yerden sunmak üzere şubeler kurulur. Merkez ile taşra birimleri ara-

bulunmak, gerektiğinde temyiz ve tashihi karar talebinde bulunmak, yargı kararlarının uygulanması işlemlerini yürütmek, vergi uygulamalarını geliştirmek ve iyileştirmek, mükelleflere kanunların uygulanması ile ilgili görüş bildirmek, mükellefi hakları konusunda bilgilendirmek ve uygulamalarında mükellef haklarını gözetmek, mükellef hizmetleri ile bilgi işlem, istatistik, bilgi toplama, eğitim, satın alma, kiralama, vergi inceleme ve denetimi, uzlaşma, takdir ve benzeri görevleri ve işlemleri yürütmekle görevli ve yetkilidir.

Vergi dairesi başkanlıkları bünyesinde; mükellef hizmetleri, vergilendirme, denetim, tahsilat ve hukuk işleri, muhasebe, insan kaynakları, destek hizmetleri ve benzeri fonksiyonlar için grup müdürlükleri ve bunlara bağlı müdürlükler ile yetki alanlarında ekonomik analizler yapmak ve mükellef

sındaki fonksiyonel ilişkiler doğrudan sağlanır. Bunların organizasyon yapıları, görevleri, yetki ve sorumlulukları, merkez teşkilatıyla ilişkileri ile çalışma usul ve esasları yönetmelikle düzenlenir.

hizmetlerini en yakın yerden sunmak üzere şubeler kurulur. Merkez ile taşra birimleri arasındaki fonksiyonel ilişkiler doğrudan sağlanır. Bunların organizasyon yapıları, görevleri, yetki ve sorumlulukları, merkez teşkilatıyla ilişkileri ile çalışma usul ve esasları yönetmelikle düzenlenir.

5345 sayılı Gelir İdaresinin Başkanlığı'nın Teşkilat Ve Görevleri Hakkında Kanununun 24 üncü maddesinde Gelir İdaresi Başkanlığı'nın taşra teşkilatı olan Vergi Dairesi Başkanlığı'nın görev ve yetkileri belirlenmiştir. 5615 sayılı yasa ile bu maddede yapılan değişiklik ile Gelir İdaresi Başkanlığı'na tanınan aşağıdaki yetkiler Vergi Dairesi Başkanlıklarına da verilmiştir.

- Vergi Dairesi Başkanlığı; yetki alanı içindeki mükellefi tespit etmek, vergi ve benzeri mali yükümlülüklerle ilişkin tarh, tahakkuk, tahsil, terkin, tecil, iade, ödeme, muhasebe ve benzeri işlemler ile diğer işlemlerinden dolayı idarî yargı mercileri nezdinde yaratılan ihtilaflarla ilgili olarak bu merciler nezdinde talepte bulunmak,
- Vergi Dairesi Başkanlığı; yetki alanı içindeki mükellefi tespit etmek, vergi ve benzeri mali yükümlülüklerle ilişkin tarh, tahakkuk, tahsil, terkin, tecil, iade, ödeme, muhasebe ve benzeri işlemler ile diğer işlemlerinden dolayı idarî yargı mercileri nezdinde yaratılan ihtilaflarla ilgili olarak bu merciler nezdinde savunmalarda bulunmak.

2.2.3 5345 Sayılı Kanunun 33 üncü Maddesinde Değişiklik Yapılmıştır.

5615 sayılı Kanununun 18 inci maddesi ile 5/5/2005 tarihli ve 5345 sayılı Gelir İdaresi Başkanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanunun 33 üncü maddesinde değişiklik yapılmıştır. Söz konusu değişiklik 04/04/2007 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Yapılan değişiklik sonucunda eski ve yeni hükümler aşağıdaki gibidir:

<p>MADDE 33.-Atıflar ve yetkiler</p> <p>Diğer mevzuatta Gelirler Genel Müdürlüğüne yapılmış olan atıflar ilgisine göre Gelir İdaresi Başkanlığına; Gelirler Genel Müdürüne yapılmış atıflar Gelir İdaresi Başkanına; Başkanlığın görev alanına giren konularda mülki idare amirlerine, mahallin en büyük memuruna, ilin en büyük malmemuruna, defterdara ve defterdarlığa yapılmış atıflar ilgisine göre vergi dairesi başkanı ve başkanlığına, vergi dairesi başkanlığı bulunmayan yerlerde vergi dairesi müdürü veya müdürlüğüne; gelir müdürlüğüne, takdir komisyonu başkanı veya başkan-</p>	<p>MADDE 33.-Atıflar ve yetkiler</p> <p>Diğer mevzuatta Gelirler Genel Müdürlüğüne yapılmış olan atıflar ilgisine göre Gelir İdaresi Başkanlığına; Gelirler Genel Müdürüne yapılmış atıflar Gelir İdaresi Başkanına; Başkanlığın görev alanına giren konularda (5615 sayılı Kanunun 18 inci maddesiyle eklenen ibare Yürürlük; 04.04.2007)Maliye Bakanlığına yapılmış olan atıflar Gelir İdaresi Başkanlığına mülki idare amirlerine, mahallin en büyük memuruna, ilin en büyük malmemuruna, defterdara ve defterdarlığa yapılmış atıflar ilgisine göre</p>
--	--

lığına, tahsil dairesine, mal müdürü ve müdürlüğüne yapılmış atıflar ilgisine göre vergi dairesi başkanı ve başkanlığına veya ilgili müdür veya müdürlüğüne; vergi kontrol memuruna yapılmış atıflar ise vergi denetmenine yapılmış sayılır.

vergi dairesi başkanı ve başkanlığına, vergi dairesi başkanlığı bulunmayan yerlerde vergi dairesi müdürü veya müdürlüğüne; gelir müdürlüğüne, takdir komisyonu başkanı veya başkanlığına, tahsil dairesine, mal müdürü ve müdürlüğüne yapılmış atıflar ilgisine göre vergi dairesi başkanı ve başkanlığına veya ilgili müdür veya müdürlüğüne; vergi kontrol memuruna yapılmış atıflar ise vergi denetmenine yapılmış sayılır.

Yukarıda da görüldüğü üzere 5615 sayılı yasayla 5345 sayılı Gelir İdaresi Başkanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanununun 33 üncü maddesine “Başkanlığın görev alanına giren konularda” ibaresinden sonra gelmek üzere “Maliye Bakanlığına yapılmış olan atıflar Gelir İdaresi Başkanlığına” ibaresi eklenmiştir. Bununla 5345 sayılı Kanun dışında kalan tüm mevzuatta, **Gelir İdaresi Başkanlığının görev alanına giren konularda** Maliye Bakanlığı’na yapılmış atıflar Gelir İdaresi Başkanlığı’na yapılmış sayılacaktır.

Gelir İdaresi Başkanlığı’nın görevleri 5345 sayılı yasanın 4 üncü maddesinde aşağıdaki gibi sayılmıştır.

a) Bakanlıkça belirlenen Devlet gelirleri politikasını uygulamak.

b) Mükelleflerin vergiye uyumunu kolaylaştırmak ve hizmetlerini yerine getirmek.

c) Mükellef haklarının korunması ve mükellef ile Bakanlık ilişkilerinin karşılıklı güven esasına dayanması konusunda gerekli tedbirleri almak.

d) Mükellefleri vergi mevzuatından doğan hakları ve ödevleri konusunda bilgilendirmek.

e) Devlet gelirleri politikasıyla ilgili kanun ve kararname çalışmalarına katılmak.

f) Devlet alacaklarının tahsilini sağlamak ve bu konuda gerekli tedbirleri almak.

g) (5615 sayılı Kanununun 18 inci maddesiyle değişen bent Yürürlük; 04.04.2007)İşlem ve eylemlerinden dolayı idarî yargı mercilerinde yaratılan ihtilaflarla ilgili olarak bu merciler nezdinde talep ve savunmalarda bulunmak, gerektiğinde itiraz, temyiz ve tashihi karar yoluna gitmek; temyiz yoluna gidilip gidilmeyeceği hususunda taşra teşkilâtına muvafakat vermek; şikâyet başvurularını karara bağlamak; uygulamada ortaya çıkan ihtilafların en aza indirilmesine ve uygulama birliğinin sağlanmasına yönelik tedbirleri almak.

h) Vergilendirmeye ilgili bilgileri toplamak ve bilgi işlem faaliyetlerini yürütmek.

i) Vergi kanunlarında veya diğer mali kanunlarda yer alan her türlü istisna, muaflık ve indirimlerin maliyetlerini ölçmek, ekonomik ve sosyal etkilerini analiz etmek.

j) Bakanlıkça belirlenen temel politikalar ve stratejiler doğrultusunda vergi inceleme ve denetimlerini gerçekleştirmek, vergi kaybı ve kaçağının önlenmesi konusunda gerekli tedbirleri almak.

k) Mahallî idare gelirleri politikası ile Devlet gelirleri politikasının uygulanmasında uyumu sağlayıcı tedbirler almak.

l) Gelirleri etkileyen her türlü kanun tasarı ve tekliflerini, vergi tekniği ve uygulamaları açısından inceleyerek görüş bildirmek.

m) Gelir mevzuatının uygulanmasına ilişkin olarak diğer kurum ve kuruluşlarla işbirliği yapmak, bu amaçla veri alışverişini gerçekleştirilmek.

n) Görev alanına giren konularda, uluslararası gelişmeleri izlemek ve Avrupa Birliği, uluslararası kuruluşlar ve diğer devletlerle işbirliği yapmak.

o) Terkini gereken vergiler ile tahsili zamanaşımına uğrayan Hazine alacaklarının kanunlar gereğince terkin edilmesiyle ilgili işlemlerin yerine getirilmesini sağlamak.

p) Nitelikli insan kaynağının kazandırılması, yetkinliklerin geliştirilmesi, kariyer planlarının yapılması ve performanslarının ölçülmesini sağlamak.

r) Kamu Görevlileri Etik Kurulunun belirlediği ilkeler çerçevesinde kurumsal etik kurallar düzenleyerek personele ve mükelleflere duyurmak.

s) Faaliyet sonuçlarını, düzenli aralıklarla kamuoyuna duyurmak ve yıllık faaliyet raporunu izleyen yıl kamuoyuna açıklamak.

t) Kanunlarla verilen diğer görevleri yapmak.

Dolayısıyla yukarıda sayılan görev tanımına giren ve diğer mevzuatta Maliye Bakanlığı'na tanınan yetkiler Gelir İdaresi Başkanlığı'na kullanılacaktır.

II.BÖLÜM

MALİ TATİL İHDAS EDİLMESİ HAKKINDA KANUN

1- MALİ TATİL

Ülkemizde uzun yıllardan beri beklenen, mali tatil ilan edilmesi hakkındaki düzenlemeleri içeren 5604 sayılı “**Malî Tatil İhdas Edilmesi Hakkında Kanun**”, 28 Mart 2007 tarih ve 26476 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanarak, 28/03/2007 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Bu yasa özel nitelikte bir yasa olup, yasa kapsamına alınan ödevler mali tatil süresince işlememektedir. Yasa kapsamına;

- Vergi Kanunlarında yer alan ödevler,
- 4447 sayılı İşsizlik Sigortası Kanunu’nda yer alan ödevler,
- 4857 sayılı İş Kanununda yer alan ödevler,
- 1479 sayılı Esnaf ve Sanatkarlar ve Diğer Bağımsız Çalışanlar Sosyal Sigortalar Kurumu Kanunu’nda yer alan ödevler,
- 2926 sayılı Tarımda Kendi Adına ve Hesabına Çalışanlar Sosyal Sigortalar Kanununda yer alan ödevler,
- 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu’nda yer alan ödevler,
- 2925 sayılı Tarım İşçileri Sosyal Sigortalar Kanunu’nda yer alan ödevler

girmektedir.

Bu Kanunlarda yer alan ödevlerden, 5604 sayılı Malî Tatil İhdas Edilmesi Hakkında Kanun kapsamına girenler ve girmeyenler belirlenmiştir.

2-Sürelerin Hesaplanması

5604 sayılı Malî Tatil İhdas Edilmesi Hakkında Kanun'da, mali tatil nedeniyle işlemeyen sürelerin, mali tatil sona erdikten sonra başlanğıç ve bitiş tarihleri belirlenmiştir. Bu Kanunda sürelerin nasıl hesaplanacağı belirlenmediği gibi sürelerin hesaplanması konusunda da bir başka Kanununa atıfta da bulunulmamıştır. 5604 sayılı yasada süre konusunda aşağıdaki iki ifadeye yer verilmiştir.

- Son gününü izleyen tarihten,
- Malî tatilin bitiminden itibaren,

Bu durumda sürelerin hesaplanması sırasında bu Kanunda yer alan hükümlerin aynen dikkate alınması gerekmektedir.

Diğer taraftan 5604 sayılı Kanunla belirlenen sürenin son gününün resmi tatile rastlaması halinde ise ilgili Kanunlardaki hükümlere göre süre hesaplanacaktır.

Örneğin mali tatil nedeniyle uzayan süre vergi kanunlarına ilişkin bir süre ise ve uzayan son günü tatile rastlarsa, VUK' un 18 inci maddesi uyarınca süre, tatili takibeden ilk iş gününün mesai bitim saatinde bitecektir.

3- Mali tatil Süresi

5604 sayılı Mali tatil İhdas Edilmesi Hakkında Kanun'unun 1 inci maddesinin birinci fıkrası uyarınca, her yıl temmuz ayının birinden yirmisine kadar (yirmisi dahil) malî tatil uygulanacaktır. Ancak, Haziran ayının son gününün tatil günü olması halinde, malî tatil, temmuz ayının ilk iş gününü takip eden günden başlayacaktır.

2007 yılında 30 Haziran günü Cumartesi gününe rastladığından ma-

li tatil süresi, Temmuz ayının ilk iş günü olan 2 Temmuz'u takip eden 3 Temmuz 2007 tarihinde itibaren işlemeye başlayacak ve 20 Temmuz Cuma günü sona erecektir.

Öte yandan mali tatil süresi, 1-20 Temmuz tarihleri olarak belirlendiğinden, sürenin başlangıcı, Haziran ayının son gününün tatile rastlamış olması nedeniyle 1 Temmuzda başlayamaması durumunda da süre, 20 Temmuz akşamında sona erecektir. Bir başka deyişle mali tatil süresi, başlangıcından itibaren 20 gün olarak hesaplanmayacaktır. Mali Tatil süresinin başlangıç ve bitişi kanunen belirlendiği için mali tatilin son günü tatile rastlasa da süre, mali tatilin son günü olan 20 Temmuz tarihinde sona erecektir.

4- Vergi Kanunlarında Yer Alan ve Mali Tatilden Etkilenen Süreler

4.1. Beyana Dayanan Tarhiyatta Kanuni Süresinde Verilmesi Gereken Beyannameler

a) Mali Tatil Süresi İçinde Sona Eren Beyanname Verme Süreleri

Bugün gelişmiş ülkelerin birçoğunda, vergiler beyan usulüne göre tarh edilmektedir. Beyana dayanan tarhiyat, mükelleflerin kendi beyanları üzerinden verginin tarh edilmesidir.

Ülkemizde de birçok vergi beyan üzerine tarh edilmektedir. Mali tatil süresi içinde vergi kanunlarına göre verilmesi gereken beyannamelerin verilme süresi, 5604 sayılı yasa ile uzatılmıştır. Son günü malî tatile rastlayan beyanname verme süreleri, mali tatilin son gününü izleyen tarihten itibaren yedi gün uzayacaktır.

Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 14 üncü maddesi uyarınca, bu Kanuna ekli (I) sayılı listedeki mallar için vergilendirme dönemini

izleyen onuncu günü, diğer mallar için (II sayılı Listede Yer Alan Kayıt ve Tescile Tabi Araçlar Hariç) vergilendirme dönemini izleyen ayın onbeşinci günü akşamına kadar mükellefin katma değer vergisi yönünden bağlı, olduğu vergi dairesine verilmesi gerekmektedir. Dolayısıyla, Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na göre 1-15 Temmuz tarihleri arasında verilmesi gereken beyannamelerin mali tatilin son gününü izleyen günden itibaren 7 gün içinde verilmesi gerekmektedir.

Bilindiği üzere Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı Listede yer alan, kayıt ve tescile tabi taşıtlarda ÖTV beyannamesinin ilk iktisap ile ilgili işlemlerin tamamlanmasından önce, bu işlemlerin yapıldığı yer vergi dairesine verilerek, verginin de aynı günde ödenmesi gerekmektedir. Vergi ödenmeden, kayıt ve tescil işlemlerinin yapılması yasaklanmış olup, ÖTVK'un 13 üncü maddesi uyarınca bu yasağa uymayarak işlem yapan gümrük memurları, kayıt ve tescile yetkili memurlar, motorlu araç ticareti yapanlar, bu malların müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenler ile icra memurları, ziyaa uğratılan vergi, vergi cezası ve gecikme faizinden mükellefle birlikte müteselsilen sorumlu kılınmışlardır. Dolayısıyla, mali tatil süresi içinde gerçekleşen ve ÖTVK' un (II) sayılı listesinde yer alan kayıt ve tescile tabi araçlar için verilmesi gereken ÖTV beyannameleri kanuni süresi içinde verilecek olup, bu beyannamelerin verilme süresi mali tatilden etkilenmeyecektir.

Mali tatil nedeniyle uzayan 7 günlük beyanname verme süresi, mali tatili izleyen günden itibaren başlayacaktır. Yukarıdaki örnekte yer alan Özel Tüketim Vergisi beyannameleri 27 Temmuz akşamına kadar verilecektir. 27 Temmuz tarihinin tatile rastlaması halinde de, tatili takip eden ilk iş gününde beyannamenin verilmesi gerekmektedir.

b) Malî Tatilin Sona Erdiği Günü İzleyen Yedi Gün İçinde Biten Beyanname Verme Süreleri

5604 sayılı yasada vergi kanunları açısından beyanname verme süreleri iki şekilde uzayabilmektedir.

- Mali tatil süresi içinde kanunen verilmesi gereken beyanname-leri,
- Malî tatilin sona erdiği günü izleyen yedi gün içinde son bulan beyanname verme süreleri,

5604 sayılı yasa uyarınca malî tatilin sona erdiği günü izleyen yedi gün içinde biten beyanname verme süreleri de malî tatilin son gününü izleyen tarihten itibaren yedinci günün mesai saati bitiminde sona ermiş sayılacaktır. Bu durumda 21-27 Temmuz tarihleri arasında verilmesi gereken beyannameler de 27 Temmuz akşamına kadar verilebilecektir.

Örneğin, Haziran ayına ait verilmesi gereken KDV beyannameleri 24 Temmuz, Gelir Vergisi Muhtasar Beyannameler ile Damga Vergisi beyannamelerinin de 23 Temmuz akşamına kadar verilmesi gerekmektedir. Bu beyannamelerin verilme süresi, mali tatilin bitimini takip eden 21-27 Temmuz tarihlerine rastladığından, bu beyannameler de 27 Temmuz akşamına kadar verilebilecektir.

c) Mali Tatil Nedeniyle Uzayan Ödeme Süreleri

Mali tatil nedeniyle uzayan beyanname verme süreleri, doğal olarak bu beyanlar üzerinden tahakkuk edecek vergilerin ödeme süresini bir başka deyişle vadesini de etkilemektedir. 5604 sayılı yasaya göre, beyana dayanan ve beyanname verme süresi malî tatil nedeniyle uzamış olan vergilerde ödeme süresi;

➤ **Aynı ay içerisinde kalmak kaydıyla;**

- Uzayan beyanname verme süresinin son gününden itibaren üçüncü günün mesai saati bitimine kadar,

uzamış sayılmaktadır.

Mali tatil nedeniyle uzayan beyanname verme süresinin ödeme süresini etkileyebilmesi için, ilgili vergi kanununda belirtilen verginin ödeme süresinin Temmuz ayı içinde olması gerekmektedir. Verginin vadesinin Ağustos ayına sarkması halinde, mali tatil nedeniyle bu verginin vadesinde herhangi bir değişiklik olmayacaktır.

Mali tatil nedeniyle uzayan beyanname verme süresinden etkilenen vergilerde, vadesi uzayan beyanname verme süresinin son gününden itibaren üçüncü günü olacaktır.

Örneğin, Haziran ayına ait Katma Değer Vergisi beyannamesi 27 Temmuz akşamına kadar verilecektir. Bilindiği üzere Katma Değer Vergisinin ödeme süresi KDVK' un 46 ncı maddesi uyarınca 26 Temmuz akşamına kadar ödenmesi gerekmektedir. Ancak mali tatil nedeniyle söz konusu KDV beyannamesi 27 Temmuz tarihinde verileceğinden ödeme süresi de aynı ay içinde kaldığından, Haziran ayına ait verilen katma değer vergisi beyannamesi üzerinden tahakkuk eden verginin de 29 Temmuz akşamına kadar ödenmesi gerekmektedir. 29 Temmuz gününün tatile rastlaması halinde ise vergi takibi takip eden ilk iş gününün mesai saati sonuna kadar ödenecektir. Nitekim, 2007 yılının 29 Temmuz günü Pazar gününe rastladığından katma değer vergisinin 30 Temmuz Pazartesi akşamına kadar ödenmesi gerekmektedir.

4.2. İkmalen, Re'sen ve İdarece Yapılan Tarhiyatta Ödeme Süreleri

VUK' un 29,30 ve mükerrer 30uncu maddesi uyarınca ikmalen, re'sen ve idarece yapılan tarhiyatlar da tarh edilen vergilerin, kesilen cezaların ve bu tarhiyatlar nedeniyle hesaplanan gecikme faizlerinin vade tarihi, aynı Kanununun 112 nci maddesinde belirlenmiştir. Söz konusu maddeye göre, ikmalen, re'sen veya idarece tarh olunan vergiler;

- Taksit zamanlarından evvel tahakkuk etmişse taksit süreleri içinde;
- Taksit süreleri kısmen veya tamamen geçtikten sonra tahakkuk etmişse; geçmiş taksitler, tahakkuk tarihinden başlayarak bir ay içinde

ödenir. Dolayısıyla ikmalen, re'sen veya idarece tarh olunan vergilerin ve bunlara ilişkin ferilerinin vadesi mali tatil süresine ya da mali tatilin bitimini takip eden 21-27 Temmuz tarihleri arasına rastlarsa bunlar, 27 Temmuz mesai saati sonuna kadar ödenebilecektir.

Örneğin, 2005 yılına ilişkin ikmalen tarh edilen yıllık gelir vergisi için, 15/06/2007 tarihinde uzlaşma yapılmış ve uzlaşma vaki olmuştur. VUK' un 112 inci maddesine göre ikmalen tarh edilen ve tahakkuk tarihi itibarıyla vadesi geçen vergilerin ve bunlara ilişkin ferilerinin, tahakkuk tarihinden itibaren bir ay içinde ödenmesi gerekmektedir. Uzlaşmanın vaki olması nedeniyle 2005 yılına ilişkin yapılan ikmalen tarhiyat 15/06/2007 tarihinde tahakkuk ettiğinden ve vadesi de bu tarih itibarıyla geçtiğinden, uzlaşılan vergi aslı ve ceza ile uzlaşılan vergi aslı üzerinden hesaplanan gecikme faizlerinin 15/07/2007 tarihine kadar ödenmesi gerekmektedir. Ancak, 15/07/2007 tarihi mali tatile rastladığından, bu tarhiyata ilişkin ödemeler 27/07/2007 Cuma günü mesai saati sonuna kadar yapılabile-

cektir. Keza, uzlaşma tarihi 22/06/2007 tarihi de olsa, vadesi 21-27 Temmuz tarihlerine rastladığından yine 27/07/2007 Cuma günü mesai saati sonuna kadar ödeme yapılabilecekti. Ancak, uzlaşma tarihi 28/06/2007 tarihi olsaydı, hiçbir şekilde vade etkilenmeyecek olup, bu durumda vade 28/07/2007 tarihi olacaktır.

4.3. Uzlaşma ve Cezalarda İndirim Talep Etme Süreleri

Ülkemizde ikmalen, re'sen ve idarece yapılan tarhiyatlara karşı mükelleflere;

- Uzlaşma talep etme,
- Cezalarda indirim talep etme,
- Dava açma hakkı

tanınmıştır.

VUK uyarınca mükelleflere incelemeye dayalı tarhiyatlarda hem vergi aslı hem de kesilen vergi cezaları için (*Usulsüzlük Cezaları için Tarhiyat Sonrası Uzlaşma Talep edilememektedir.*) tarhiyat öncesi uzlaşma talep etme hakkı tanınmıştır. Ancak, VUK'un 359 uncu maddesi uyarınca işlenen kaçakçılık fiilleri nedeniyle aynı Kanununun 344 üncü maddenin üçüncü fıkrası uyarınca üç kat vergi ziyai cezası kesilen tarhiyata ilişkin vergi ve kesilen vergi ziyai cezaları için uzlaşma talebinde bulunulamaz. Tarhiyat öncesi uzlaşma talep etmeyen mükellefler ile incelemeye dayanmayan tarhiyatlarda ise mükelleflere tarhiyat sonrası uzlaşma talep etme hakkı tanınmıştır. Duruma göre de uzlaşma talep süreleri aşağıdaki gibi belirlenmiştir.

- Mükellef veya cezaya muhatap olanlar için vergi ve ceza ihbarnamesinin tebliği tarihinden itibaren 30 gün içinde , Tarhiyat sonrası uzlaşma,

- Nezdinde inceleme yapılan kimseler incelemenin başlangıcından, inceleme ile ilgili son tutanağın düzenlenmesine kadar geçen süre içerisinde, Tarhiyat Öncesi Uzlaşma ,⁵
- Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliği'nin 11 inci maddesine göre, inceleme elemanlarınca yapılacak uzlaşmaya davet hallerinde ise, Nezdinde inceleme yapılan kimseler, davet yazısının tebliğ tarihinden itibaren en geç onbeş gün içerisinde her zaman, Tarhiyat Öncesi Uzlaşma,⁶

talebinde bulunabilirler.

Mükellefler veya vergi sorumluları ile cezaya muhatap olanların uzlaşma talep etmemeleri ya da tarhiyatın uzlaşma kapsamına girmemesi halinde, sadece kesilen cezalarda VUK'un 376 ıncı maddesi uyarınca indirim talebinde bulunabilirler. Söz konusu maddeye göre, ikmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergi veya vergi farkının ve bu maddede yer alan indirimlerden arta kalan vergi ziyayı, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının bu maddeye göre ödenmesi için, ihbarnamelerin tebliği tarihinden itibaren otuz gün içinde ilgili vergi dairesine başvurulması gerekmektedir.

5 T.Ö.U.Yönetmeliğinin, 9 uncu maddesi uyarınca, incelemenin sonuçlandığı tarihte tarh zamanaşımının sona ermesine üç aydan az bir zaman kalması halinde mükellefe tarhiyat öncesi uzlaşma talebinde bulunup bulunmadığı sorulmaz ve tarhiyat öncesi uzlaşma talebinde bulunmaya davet edilmez.

6 T.Ö.U. Yönetmeliğinin 11 inci maddesi aşağıdaki gibidir:
Harici bilgilere dayanılarak, mükelleflerin bilgisi dışında yapılan incelemelerde, inceleme elemanı herhangi bir taahhüt altına girmeksizin mükellefi uzlaşma talebinde bulunmaya davet edebilir.
Uzlaşmaya davet keyfiyeti ile uzlaşma müzakeresinin yapılacağı yer ve tarih muhatabına yazı ile uzlaşma gününden en az onbeş gün önce tebliğ olunur. İnceleme raporunun bir örneği davet yazısına eklenir.
Tebliğ işleminde, posta ile veya memur vasıtasıyla tebliğ usulü uygulanır. İnceleme elemanının bizzat tebliğ yapması da mümkündür.

Gerek uzlaşma, gerekse indirim talebinde bulunma süresinin son günü mali tatil süresine veya 21-27 Temmuz tarihleri arasına rastlarsa, mükellefler veya vergi sorumluları 27 Temmuz akşamına kadar uzlaşma veya indirim için talepte bulunabileceklerdir. Keza, 27 Temmuz akşamının tatile rastlaması halinde tatilin bitimini takip eden ilk iş gününün mesai saati sonuna kadar talepte bulunulması gerekmektedir. Diğer taraftan 30 günlük başvuru süresi 28 Temmuz tarihinde sona ermekte ise, bu durumda süre mali tatilden etkilenmediğinden 28 Temmuz tarihine kadar talepte bulunulmalıdır.

4.4. Devamlı bilgi verme hükümleri kapsamında verilmesi gereken bilgilerin verilmesine ilişkin süreler

VUK'un 149 uncu maddesi uyarınca, Kamu idare ve müesseseleri (Kamu hizmeti ifa eden kurum ve kuruluşlar dahil) ile gerçek ve tüzelkişiler vergilendirmeye ilişkin olaylarla ilgili olarak Maliye Bakanlığı ve vergi dairesince kendilerinden yazı ile istenecek bilgileri belli fasılalarla ve devamlı olarak yazı ile vermeye mecburdurlar.

Devamlı bilgi verilecek konular ve bilgi vermek zorunda olanlar yasadaki yetkiye istinaden Maliye Bakanlığı, kendi görev alanına giren konularda Gelir İdaresi Başkanlığı, Vergi Dairesi Başkanlığı veya Vergi Dairesince belirlenmektedir.

Devamlı bilgi verilmesi gereken durumlarda da bilgi verme süresinin belirtilmesi gerekmektedir. Devamlı bilgi verme süresinin son günü mali tatile veya 21-27 Temmuz tarihleri arasına rastlaması halinde süre 27 Temmuz akşamı sona erecektir.

4.5. Muhasebe Kayıt Süreleri, Bildirim Süreleri Ve Vergiyle İlgili İşlemlere İlişkin Dava Açma Süreleri

VUK'un 219 uncu maddesinde bu Kanuna göre tutulan defterlere yapılması gereken kayıtların zamanı aşağıdaki gibi belirlenmiştir:

“Muameleler defterlere zamanında kaydedilir. şöyle ki:

a) Muamelelerin işin hacmine ve icabına uygun olarak muhasebenin intizam ve vuzuhunu bozmayacak bir zaman zarfında kaydedilmesi şarttır. Bu gibi kayıtların on günden fazla geciktirilmesi caiz değildir.

b) Kayıtlarını devamlı olarak muhasebe fişleri, primanota ve bordro gibi yetkili amirlerin imza ve parafını taşıyan mazbut vesikalara dayanarak yürüten müesseselerde, muamelelerin bunlara işlenmesi, deftere işlenmesi hükmündedir. Ancak bu kayıtlar, muamelelerin esas defterlere 45 günden daha geç intikal ettirilmesine cevaz vermez.

c) Günlük kasa, günlük perakende satış ve hasılat defterleri⁷ ile serbest meslek kazanç defterine muameleler günü gününe kaydedilir.”

VUK'un ikinci kitabında "mükellefin ödevleri" düzenlenmiştir. Bu ödevler;

- Bilgi Verme,
 - Defter Tutma,
 - Belge Alma ve Düzenleme,
 - Muhafaza ve İbraz,
- şeklinde belirlenmiştir.

5604 sayılı yasada bildirim sürelerine ilişkin düzenleme yapılmıştır.

7 Maliye Bakanlığınca kasa defteri ve günlük perakende satış ve hasılat defterinin tutulması zorunluluğu kaldırılmıştır.

VUK 'una göre mükelleflerin veya vergi sorumlularının bildirim ödevleri aşağıdaki gibi belirlenmiştir.

- İşe başlamanın bildirilmesi,
- İşin terkinin bildirilmesi,
- Adres değişikliğinin bildirilmesi,
- İş değişikliğinin bildirilmesi
- Tasfiye ve iflasın bildirilmesi,
- İş veya teşebbüsün naklinin bildirilmesi,
- Ölümün bildirilmesi,
- Bina ve arazi değişikliklerinin bildirilmesi.

Yukarıda sayılan bildirimlerden işe başlama bildirimleri, işe başlama tarihinden itibaren 10 gün içinde, işe başlama dışında kalan işi bırakma ve değişiklik bildirimlerinin ise olayın meydana geldiği tarihten itibaren bir ay içerisinde bildirilmesi gerekmektedir.

5604 sayılı yasada “vergiyle ilgili işlemlere ilişkin dava süreleri” ifadesi yer almaktadır. Bilindiği üzere vergi ile ilgili davalar hem adli hem de idari yargıya konu olabilmektedir. İdari yargıya konu davalarda süre genel olarak ilk derece mahkemesi Vergi Mahkemelerinde tebliğin, kesinti yoluyla alınan vergilerde istihkak sahiplerine ödemenin, tescile tabi olan vergilerde tescilin yapıldığı ve idarenin dava açması gereken konularda ise, ilgili merci veya komisyon kararının idareye geldiği tarihi izleyen günden itibaren 30 gündür. Danıştay Kanununun 24 üncü maddesi uyarınca ilk derece mahkemesi

olarak Danıştay’da açılacak davalarda ise süre, 60 gündür. Ancak, yasalarda özel belirleme yapılması nedeniyle bu süre değişebilmektedir.

Örneğin, 6183 sayılı yasanın 58 inci maddesi uyarınca ödeme emrine karşı 7 gün içinde dava açılması gerekmektedir. Diğer taraftan vergi mahkemesi kararlarına karşı da itiraz veya temyiz yoluna başvuru süresi de kararın tebliğ tarihini izleyen günden itibaren 30 gündür.

5604 sayılı yasa uyarınca;

- Muhasebe kayıt süreleri,
- Kayıt nizamına ilişkin süreleri,
- Bildirim süreleri,
- Vergiyle ilgili işlemlere ilişkin dava açma süreleri,

mali tatil süresince işlemeyecektir. Bununla anlaşılması gereken yukarıda sayılan sürelerin mali tatil süresi içinde duracağıdır. Duran bu süreler, mali tatilin bitimini takip eden günden itibaren tekrar işlemeye başlayacaktır.

Diğer taraftan 5604 sayılı yasada “malî tatilin sona erdiği günü izleyen yedi gün içinde kanuni ve idari süreler, malî tatilin son gününü izleyen tarihten itibaren yedinci günün mesai saati bitiminde sona ermiş sayılacağı da hüküm altına alındığından, bu hükmün de duran süreler açısından da dikkate alınması gerekmektedir. Dolayısıyla, mali tatil nedeniyle duran süre mali tatilin bitimi ile işlemeye başladığından, duran süreler 21-27 Mart tarihleri arasında dolmakta ise, bu taktirde de süre 27 Temmuz mesai saati sonuna kadar uzayacaktır.

VUK uyarınca, serbest meslek kazanç defterine muameleler günü gününe kaydedilmektedir. Muhasebe kayıt süreleri mali tatil süresi içinde işlemediğinden serbest meslek kazanç defterlerine de mali tatil süresi içinde yapılan işlemlerin, mali tatili izleyen günde yapılması gerekmektedir. Ayrıca, bu defterlere 27 Temmuz tarihine kadar işleme süresinin olduğunda bahsedilemez. Bu defterler kayıt süresi günlük olduğundan kayıt süresi, 21-27 Temmuz tarihleri arasında değil, 21 Temmuz tarihinde sona ermektedir.

Örneğin, 2 Haziran 2007 Cumartesi günü tebliğ edilen ikmalen tarhiyata ilişkin 30 günlük dava açma süresi 02 Temmuz 2007 günü sona erecektir. 2007 yılında 30 Haziranın tatile rastlaması nedeniyle, mali tatil 03 Temmuz 2007 Salı günü başlayacağından, dava açma süresi mali tatilden etkilenmeyecektir. Ancak tebligat 04/06/2007 tarihinde yapılmış olsaydı, mali tatilin başlangıcı olan 03/07/2007 tarihine kadar işleyen dava açma süresi bu tarihte duracaktır. 3 Temmuz tarihine kadar geçen dava açma süresi 28 gündür. Kalan 2 günlük süre de mali tatilin bitimini takip eden 22 Temmuz 2007 tarihinde sona erecektir. Ancak, sürenin bitimi 21-27 Temmuz tarihlerine rastladığından 27 Temmuz akşamına kadar dava açılacaktır.

Öte yandan, duran süreler yönünden sürelerin hesaplanmasında, 5604 sayılı yasanın 1/3 maddesi ile 1/6 maddelerinin yorumunda bir başka deyişle 1/1-d maddesinde yer alan sürelerin hesaplanmasında idarenin ve yargı organlarının farklı görüşlerde olabileceği de göz önünde bulundurulmalıdır.

4.6. Vergi İncelemeleri:

VUK'un 134 üncü maddesinde, vergi incelemesinde amacın, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak olduğu hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca, vergi incelemesi tarh zamanaşımı içinde yapılabilir. Vergi incelemeleri ana hatları itibariyle normal, karşıt ve aramalı vergi incelemesi olarak ayrıştırılabilir. VUK'un 142 inci maddesi uyarınca,

➤ İhbar veya

➤ Yapılan incelemeler dolayısıyla,

bir mükellefin vergi kaçırdığına delalet eden emareler bulunursa, bu mükellef veya kaçakçılıkla ilgisi görülen diğer şahıslar nezdinde ve bunların üzerinde arama yapılabilecektir. Arama yapılmasına karar verilmesi halinde,

➤ Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanların buna lüzum göstermesi ve gerekçeli bir yazı ile arama kararı vermeye yetkili sulh yargıcından bunu istemesi;

➤ Sulh yargıcının istenilen yerlerde arama yapılmasına karar vermesi;

şarttır.

5604 sayılı yasa ile yapılan düzenleme ile mahkeme kararı veya Cumhuriyet Savcılıklarının talebi üzerine ya da Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre yapılan aramalı incelemeler hariç olmak üzere, malî tatil süresince inceleme amacıyla defter ve belgelerin ibrazı talep edilemeyecek, mükellefin işyerinde incelemeye başlanılmayacaktır. Dolayısıyla mali tatil döneminde aşağıdaki durumlarda incelemeye başlanılabilecek olup, diğer hallerde ise incelemeye başlanılamayacaktır.

➤ Mahkeme kararı üzerine yapılan incelemeler,

➤ Cumhuriyet Savcılıklarının talebi üzerine yapılan incelemeler,

- Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre yapılan aramalı incelemeler,

Diğer taraftan 5604 sayılı yasada, incelemeye başlanılmaz hükmü bulunduğundan, bu hükmün mefhumu muhalifinden, mali tatilden önce başlanılan incelemelere ise devam edilebileceği anlaşılmaktadır.

4.7- Mali Tatil Döneminde Yapılmayacak Bildirimler:

5604 sayılı yasa uyarınca, mali tatil süresince, vergi ve ceza ihbarnameleri ile mahsup taleplerine yönelik olanlar hariç, bilgi isteme talepleri mükelleflere, vergi ve ceza sorumlularına bildirilmeyecektir. Ancak tatil süresi içinde gerçekleşen tebligat işlemlerinde süre, malî tatilin son gününden itibaren işlemeye başlayacaktır.

Yapılan düzenleme ile mali tatil süresi içinde;

- Vergi ve ceza ihbarnameleri ile
- Mahsup taleplerine yönelik düzeltme fişleri vb. belgeler,

tebliğ edilecektir. Tebliğ edilen belgenin niteliğine göre 5604 sayılı Kanun kapsamına giren süreler etkilenebilecektir.

Yukarıda sayılan belgeler dışında kalan bilgi isteme talepleri mükelleflere, vergi ve ceza sorumlularına tebliğ edilmeyecektir. Ancak herhangi bir şekilde mali tatil süresi içinde tebliğ gerçekleşir ise süre, mali tatilin son gününden itibaren işlemeye başlayacaktır.

Örneğin, bir mükellefe bilgi istem yazısı 11/07/2007 tarihinde tebliğ edilmiş ve 15 günlük süre verilmiş ise, normal süre 26/07/2007 tarihinde sona erecektir. Ancak, tebligat mali tatil süresi içinde yapıldığından 15 günlük süre 20/07/2007 tarihinden itibaren işlemeye

başlayacak olup, bilgi verme süresi, 15/08/2007 tarihinde sona erecektir.

Bu durumda da süre 21-27 Temmuz tarihleri arasında sona erer ise, süre 27 Temmuz akşamına kadar uzayacaktır.

4.8- Vergi Kanunlarında Yer Alan ve Mali Tatilden Etkilenmeyen Süreler

5604 sayılı Kanun uyarınca,

- Gümrük idareleri,
- İl özel idareleri ve
- Belediyeler

tarafından tarh ve/veya tahsil edilen vergi, resim ve harçlarla ilgili olarak 5604 sayılı Malî Tatil İhdas Edilmesi Hakkında Kanun hükümleri uygulanmayacaktır. Dolayısıyla, yukarıda sayılan vergi resim ve harçlar açısından belirlenen kanuni ve idari süreler mali tatilden etkilenmeyecektir.

Örneğin, Belediye tarafından tebliğ edilen vergi ve ceza ihbarnameleri mali tatile rastlarsa da dava açma, uzlaşma ve indirim talep etme gibi süreler mali tatil kapsamına girmeyecektir.

Ayrıca, 5604 sayılı Kanunda yer almadığı için mali tatil süresi içinde,

- Gecikme faizi hesaplanacaktır,
- Gecikme zammı hesaplanacaktır,

- Tarh ve Tahsil zamanasını süreleri mali tatilden etkilenmeyecektir,
- Mali tatilden, tatile rastlayan dönemde verilmesi gereken beyanname verme süreleri etkilendiğinden, mali tatil süresi içinde kanuni süresi geçen beyannameler kendiliğinden ya da pişmanlıkla verilebileceği gibi geçmiş dönemlere ilişkin düzeltme beyannamesi de verilebilecektir.
- Mükellefler dilerlerse kanuni süresi mali tatile rastlayan dönemlere ilişkin beyannamelerini mali tatil içinde verebilirler ancak bu beyanlar üzerinden tarh ve tahakkuk eden vergileri 5604 sayılı Kanuna göre belirlenen vadesinde ödeyebilirler.
- Mali tatil döneminde işlenen fiillerden dolayı ceza da kesilecektir.

4.9- Maliye Bakan'ına Yetki Verilmiştir

5604 sayılı yasayla, malî tatil uygulaması nedeniyle süre verilecek iş ve işlemlerin kapsamı ile malî tatil uygulamasına ilişkin usûl ve esasların belirlenmesi konusunda Maliye Bakanı'na yetki verilmiştir.

5-Mali Tatilden Etkilenen Diğer Süreler

5604 sayılı yasanın 2 inci maddesi uyarınca, malî tatil ilân edilen döneme rastlayan tarihlerde;

- 5/5/1983 tarihli ve 2821 sayılı Sendikalar Kanunu,
- 25/8/1999 tarihli ve 4447 sayılı İşsizlik Sigortası Kanunu ve
- 22/5/2003 tarihli ve 4857 sayılı İş Kanununa

göre **işverenlerce yapılması gereken**, iş kazası ve meslek hastalığı bildirimleri dışında kalan **beyan, bildirim ve ödemeler**

- 2/9/1971 tarihli ve 1479 sayılı Esnaf ve Sanatkârlar ve Diğer Bağımsız Çalışanlar Sosyal Sigortalar Kurumu Kanunu ile
- 17/10/1983 tarihli ve 2926 sayılı Tarımda Kendi Adına ve Hesabına Çalışanlar Sosyal Sigortalar Kanunu'na tâbi

sigortalıların, iş kazası ve meslek hastalığı bildirimleri dışında kalan **beyan, bildirim ve ödemeler**,

- 17/7/1964 tarihli ve 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu'na tâbi **işverenlerin**,

iş kazası ve meslek hastalığı bildirimleri dışında kalan **beyan, bildirim ve ödemeler**, 5604 sayılı yasanın 1 inci maddesinde belirtilen süreler kadar ertelenecektir. Yasanın 1 inci maddesinde vergi kanunlarına ilişkin olarak etkilenen süreler belirlenmiştir. Dolayısıyla yukarıda sayılan kanunlarda yer alan ve işverenler ya da sigortalılarca yapılması gereken;

- İş kazası,
- Meslek hastalığı,

Bildirimleri mali tatilden etkilenmeyecektir. Bunların dışında kalan ve yukarıda sayılan Kanunlara göre verilmesi gereken;

- Beyana,
- Bildirime,
- Ödemelere

ilişkin süreler ertelenecektir. Belirtilen süreler dışında kalan itiraz, dava açma gibi süreler ise mali tatilden etkilenmeyecektir.

İşverenler 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun 27 inci maddesi uyarınca iş kazasını kazanın meydana geldiği yerdeki yetkili zabıta-ya derhal ve Kuruma da en geç kazadan sonraki iki işgün içinde yazı ile bildirmekle yükümlüdür. Ayrıca, 4857 İş Kanununun 77 inci maddesi uyarınca işverenler, işyerlerinde meydana gelen iş kazasını ve tespit edilecek meslek hastalığını en geç iki iş günü içinde yazı ile ilgili bölge müdürlüğüne bildirmek zorundadırlar. İş kazasının veya meslek hastalığının mali tatil süresi içinde meydana gelmesi halinde bu süreler etkilenmeyecektir.

Örneğin, 4 Temmuz 2007 tarihinde meydana gelen iş kazasının 6 Temmuz mesai saati sonuna kadar;

- İş Kanunu açısından Bölge Müdürlüğü'ne
- SSK açısından da yetkili zabıtaya ve Kuruma bildirilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, 5604 sayılı yasanın 2 inci maddesinde “Malî tatil ilân edilen döneme rastlayan tarihlerde” şeklinde yer alan hüküm uyarınca, yukarıda yer alan Kanunlarda belirtilen sürelerin mali tatilden etkilenmesi için, bu sürelerin mali tatil dönemine rastlaması gerekmektedir. Bir başka deyişle vergi kanunlarında olduğu gibi, yukarıda sayılan kanunlarda yer alan kanuni sürelerin son gününün malî tatilin sona erdiği günü izleyen yedi gün içinde biten süreler ise etkilenmeyecektir.

Öte yandan, 5604 sayılı yasanın 2 inci maddesinde yer alan ve mali tatilden etkilenen süreler “1 inci maddede belirtilen süreler kadar er-

telenir.” hükmü bulunmaktadır. Bu hüküm uyarınca yukarıda sayılan kanunlar kapsamına giren ve mali tatilden etkilenen sürelerin de 1 inci maddeye göre hesaplanarak ertelenmesi gerekmektedir.

5604 sayılı yasanın 2 inci maddesinde yer alan kanunlar kapsamına giren işlemlerde mali tatile ilişkin usûl ve esasları düzenlemeye Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı yetkili kılınmıştır. Ayrıca, 5604 sayılı yasanın 1 inci maddesinde Maliye Bakanına tanınan yetki aynı yasanın 2 inci maddesinin uygulanmasında Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanı tarafından kullanılacaktır. Dolayısıyla, 5604 sayılı yasa kapsamına giren işlemlerde mali tatilin uygulanmasına ilişkin olarak Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığınca yapılacak düzenlemelerin de göz önünde bulundurulması gerekmektedir.

KAYNAKÇA

Vergi Kanunları

Borçlar Kanunu

Türk Medeni Kanunu

Kamu İhale Kanunu

<http://www.gib.gov.tr>.

<http://www.tbmm.gov.tr>.

<http://www.basbakanlik.gov.tr>.

Semih Öz, Gelir Vergisinde Vergiyi Doğuran Olay Elde Etme Ankara, Maliye ve Hukuk Yayınları Mart/2006, Ankara.