

# **YENİ VERGİ DÜZENLEMELERİ**

## **(4842 SAYILI KANUN)**

**Garip AYZ**  
Hesap Uzmanı

**Hakan AY**  
Hesap Uzmanı

**TÜRMOB YAYINLARI- 208**  
**ANKARA - 2003**  
Sirküler Rapor Serisi  
Seri No :2003 - 6

TÜRMOB Adına Sahibi  
**Mustafa ÖZYÜREK**

Sorumlu Yazışleri Müdürü  
**Ali E. DOĞANOĞLU**

**Dizgi - Düzenleme**

TÜRMOB  
Basın - Yayın Servisi

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

## ÖNSÖZ

TÜRMOB olarak büyük önem verdiğimiz konuların başında mesleki eğitim gelmektedir. Mesleki eğitime katkı sağlaması ve uygulamacılara yol göstermesi amacıyla yayınlamaya başladığımız **Sirküler Rapor Serisi** bu amacımıza ulaşmada oldukça önemli bir fonksiyon üstlenmiştir.

Yayınladığımız **Sirküler Rapor Kitapları** meslektaşlarımızın ve stajyerlerimizin büyük takdirini toplayarak, yoğun bir ilgiyle karşılanmıştır. Böylesi geniş bir talebi karşılama uğraşımız devam etmektedir. Meslek mensuplarımızın ve aday meslek mensuplarımızın ihtiyaç duyacakları bilgilere ulaşmayı hedefleyen bu çalışmamızı geliştirerek sürdürmekteyiz.

Sirküler Rapor kitaplarımız bir okuma komisyonu tarafından incelendikten sonra basılarak sizlerin istifadesine sunulmaktadır.

Siz değerli meslektaşlarımızın ve stajyerlerimizin beğeni ve takdirini toplayacağına inandığımız 2003-6 Seri Numaralı bu kitabı; Hesap Uzmanları Garip AYAZ ve Hakan AY tarafından hazırlanan “**Yeni Vergi Düzenlemeleri (4842 Sayılı Kanun)**” isimli eser oluşturuyor. Bu çalışma bir kaynak kılavuz niteliğinde olup konuyu örnekleri ile açıklamaktadır.

Sirküler kitaplarımız, bir plan doğrultusunda hazırlanarak, her ay bir kitap olarak sizlere ulaştırılmaktadır. Kitabın, meslek camiamıza ve uygulamacılara faydalı olmasını diliyorum. Eğitim serimize gösterilen ilgi ve destekten dolayı meslektaşlarımıza ve stajyerlerimize teşekkürlerimi sunarım.

**Nail SANLI**  
**Genel Sekreter**

## İÇİNDEKİLER

<b>YATIRIM İNDİRİMİ</b> .....	<b>1</b>
1. Genel Olarak.....	1
2. Yatırım İndiriminden Yararlanabilecek Mükellefler.....	2
3. Yatırım İndirimine Konu Harcamalar.....	3
4. Özellik Arz Eden Harcamalar.....	5
4.1. Gayri Maddi Haklar.....	5
4.2. Bina, Arazi ve Arsalar.....	6
4.3. Alet, Edevat, Mefruşat ve Büro Demirbaşları.....	6
4.4. Binek Otomobiller ve Diğer Deniz ve Hava Taşıtları.....	6
4.5. Yurt İçinde veya Dışında Daha Önce Kullanılmış Olan İktisadi Kıymetler.....	7
5. Yatırım İndirimi İstisnasına Konu Amortismanına Tabi İktisadi Kıymetlerde Maliyet Bedeli.....	7
6. Yatırım İndirimi Oranı.....	8
6.1. 24.04.2003 Tarihinden İtibaren Geçerli Olan Yatırım İndirimi İstisnası Oranı.....	8
6.2. 24.04.2003 Tarihinden Önce Yapılan Müracaatlara İstinaden Düzenlenen Yatırım Teşvik Belgeleri Kapsamında Yapılan Harcamalar İçin Yatırım İndirim Oranı.....	9
7. Yatırım İndirimi Uygulamasının Başlangıcı (Harcama Esası).....	10
8. Yatırım İndiriminde Endeksleme Uygulaması.....	12
9. Yatırım İndirimine Konu Amortismanına Tabi İktisadi Kıymetlerin Satışı veya Devri Halinde Yapılacak İşlemler.....	13
10. Finansal Kiralama Konusu Yatırım Mallarında Yatırım İndirimi Uygulaması.....	13
11. Yatırım İndiriminde Stopaj.....	14
<b>KAR PAYLARI</b> .....	<b>15</b>
1. Kurum Bünyesinde Yapılan Stopaj.....	15
1.1. Mevcut Sistem.....	15
1.1.1. Kar Paylarının Dağıtımına Bağlı Olarak Yapılan Stopaj.....	15
1.1.2. İstisna Kazançlar Üzerinden Yapılan Stopaj.....	17
1.1.3. Dar Mükellef Kurumlar Tarafından Yapılan Stopaj.....	18
1.2. Yeni Sistem.....	19

1.2.1.	Tam Mükellef Kurumlar Tarafından Dağıtılan Kar Payları . . . . .	20
1.2.2.	Dar Mükellef Kurumlar Tarafından Dağıtılan Kar Payları . . . . .	22
2.	Kar Payı Elde Edenlerin Vergilendirilmesi . . . . .	23
2.1.	Mevcut Sistem . . . . .	23
2.2.	Yeni Sistem . . . . .	24
2.3.	Özellikli Durumlar . . . . .	25
2.3.1.	31.12.2002 Tarihinden Önce Elde Edilen Kazançların Dağıtılması Halinde Stopaj Uygulaması . . . . .	25
2.3.2.	31.12.1998 Tarihinden Önce Elde Edilen Kazançları Kar Payı Olarak Elde Eden Gerçek Kişilerin Vergilendirilmesi . . . . .	26
2.3.3.	31.12.1998 Tarihinden Önce Elde Edilen Kazançları Kar Payı Olarak Elde Eden Kurumların Vergilendirilmesi . . . . .	26
2.3.4.	31.12.1998 ile 31.12.2002 Tarihleri Arasında Elde Edilen ve Kurumlar Vergisinde İstisna Olan Kazançlar İle Geçici 61. Madde Kapsamında Stopaja Tabi Tutulmuş Yatırım İndiriminin Kar Payı Olarak Gerçek Kişilere Dağıtılması . . . . .	27
2.3.5.	31.12.1998 İle 31.12.2002 Tarihleri Arasında Elde Edilen ve Kurumlar Vergisinde İstisna Olan Kazançlar İle Geçici 61. Madde Kapsamında Stopaja Tabi Tutulmuş Yatırım İndiriminin Kar Payı Olarak Kurumlara Dağıtılması . . . . .	28
2.3.6.	Yatırım Ortaklıklarından Elde Edilen Kar Payları . . . . .	29
2.3.7.	Kar Payları Üzerindeki Vergi Yükü . . . . .	30
<b>HİSSE SENETLERİNİN ELDEN ÇIKARILMASI . . . . .</b>		<b>32</b>
<b>SAKATLIK İNDİRİMİ . . . . .</b>		<b>33</b>
<b>VERGİ İNDİRİMİ . . . . .</b>		<b>35</b>
<b>TOPLAMA YAPILMAYAN HALLER . . . . .</b>		<b>37</b>
1.	Yeni Kanun Maddesi . . . . .	37
2.	Tam Mükellef Gerçek Kişiler . . . . .	38
2.1.	Gerçek Usulde Vergilendirilmeyen Zirai Kazançlar . . . . .	38
2.2.	Tek İşverenden Alınan ve Tevkif Suretiyle Vergilendirilmiş Olan Ücretler . . . . .	39

2.3.	GVK'nun 75. Maddesinin 15 No.lu Bendinde Yazılı Menkul Sermaye İratları . . . . .	40
2.4.	Kazanç ve İratların İstisna Hadleri İçinde Kalan Kısmı . . . . .	40
2.5.	Stopaja Tabi Tutulmuş Olan ve Toplamı 12 Milyar Lirayı Aşmayan Birden Fazla İşverenden Elde Edilen Ücretler, Menkul Sermaye İratları ve Gayrimenkul Sermaye İratları . . . . .	41
2.6.	Toplamı 600 Milyon Lirayı Aşmayan, Stopaja ve İstisna Uygulamasına Konu Olmayan Menkul ve Gayrimenkul Sermaye İratları . . . . .	41
3.	Dar Mükellef Gerçek Kişiler. . . . .	42
3.1.	Tamamı Stopaj yoluyla Vergilendirilmiş Olan Kazanç ve İratlar . . . . .	42
4.	Sporculara Ödenen Ücretler. . . . .	42
5.	Toplama ve Beyanla İlgili Örnekler. . . . .	43

#### **BEYAN EDİLEN GELİRDEN İNDİRİLEBİLECEK**

<b>BAĞIŞ YARDIM VE HARCAMALAR . . . . .</b>	<b>50</b>
1. Gelir Vergisi Mükellefleri Açısından . . . . .	50
1.1. Okul ve Yurt İnşaatı veya Bunların Faaliyetlerinin Devamı İçin Yapılan Harcama, Bağış ve Yardımlar. . . . .	50
1.2. Eğitim ve Sağlık Harcamaları . . . . .	51
2. Kurumlar Vergisi Mükellefleri Açısından . . . . .	52
2.1. Okul ve Yurt İnşaatı veya Bunların Faaliyetlerinin Devamı İçin Yapılan Harcama, Bağış ve Yardımlar . . . . .	52

#### **YILLIK BEYANNAME VERME VE ÖDEME ZAMANLARI. . . . . 54**

1. Gelir Vergisi Mükellefleri Açısından . . . . .	54
1.1. Yıllık beyanname Verme Zamanı. . . . .	54
1.2. Ödeme Zamanları . . . . .	55
2. Kurumlar Vergisi Mükellefleri Açısından . . . . .	57
3. Muhtasar Beyanname ve Katma Değer Vergisi Beyannamesinin Verilme Zamanı. . . . .	58

#### **ORAN VE TARİFE DEĞİŞİKLİKLERİ. . . . . 60**

1. Gelir Vergisi Tarife ve Oranları . . . . .	60
2. Geçici Kurumlar Vergisi Oranı. . . . .	62

<b>ALTIN ALIM-SATIM VE İMALATIYLA (SARRAFLAR)</b>	
<b>UĞRAŞANLAR İÇİN YAPILAN DÜZENLEMELER..... 63</b>	
1. Maliyet Bedeli Artırımı .....	63
1.1. Düzenlemenin Kapsamı .....	64
1.2. Sistemin İşleyişi .....	64
2. Vergi Barişi Kanununa Bağlı Olarak Yapılan Düzenlemeler .....	65
2.1. Vergi Barişi Kanununun 13. Maddesine İstinaden Bildirimde Bulunmayanlar .....	65
2.2. Kıymetli Maden ve Ziynet Eşyası İmalatı ve Ticaret Faaliyetinde Bulunan Gelir ve Kurumlar Vergisi Mükelleflerinde Stok Affı .....	67
<b>FİNANSAL KİRALAMADA DEĞERLEME .....</b>	
<b>68</b>	
1. Mevcut Sistem .....	68
2. Yeni Düzenleme .....	70
3. Genel Açıklamalar .....	73
4. Finansal Kiralama Sözleşmesi ve İşlemi .....	74
5. Finansal Kiralamaya Konu Olan İktisadi Kıymet İle Sözleşmeden Doğan Hak, Borç ve Alacakların Değerlemesi .....	75
5.1. Sözleşmeden Doğan Kullanma Hakkı ve Borcun Değerlemesi .....	76
5.2. Finansal Kiralamaya Konu İktisadi Kıymet İle Sözleşmeden Doğan Alacağın Değerlemesi .....	77
<b>KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER .. 79</b>	
1. Yurt Dışındaki Operatörlere Verilen Roaming Hizmeti .....	79
2. Tecil-Terkin Kaydıyla Yapılan Satışlarda İhracatın Gerçekleşmemesi Halinde alınan Gecikme Zammı ve Tecil Faizi Uygulamasında Yapılan Değişiklikler .....	79
2.1. Gecikme Zammı Uygulaması .....	79
2.2. Gecikme Faizi Uygulaması .....	80
3. İhracat Teslimi Sayılmanın Şartları .....	81
4. Katma Değer Vergisinden İstisna İşlemler .....	84
4.1. Basit Usulde Vergilendirilen Mükelleflerin Teslim ve Hizmetleri .....	84
4.2. Tali Sigorta Acentelerinin Sigorta Muameleleri .....	84
4.3. Vârlık Yönetim Şirketleri Tarafından Devir Alınan Alacakların Teminatlarının Satışı .....	85

4.4.	Mevduat Sigorta Fonuna İntikal Eden Mal ve Hakların Teslimi ve Kiralanması . . . . .	86
4.5.	Mükellefiyeti Bulunmayan Kamu Kurum ve Kuruluşlarına Teşvik Belgesi Kapsamında Yapılan Teslim . . . . .	86
4.6.	Asya Kalkınma Bankasına ve Temsilcilerine Yapılacak Teslim ve Hizmetler . . . . .	87
<b>DİĞER DEİŐİKLİKLER . . . . .</b>		<b>88</b>
1.	Dış Protezciliğinden Elde Edilen Kazancın Niteliği Değiştirilmiştir . . . . .	88
2.	Yurt Dışında Yapılan İnaaat, Onarma, Montaj ve Teknik Hizmetlerden Sağlanan Kazançlara İlişkin İstisna . . . . .	88
3.	Bazı Maktu Had ve Tutarların Yükseltilmesi . . . . .	89
<b>HARÇLAR KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER . . . . .</b>		<b>91</b>
1.	Birleşme, Devir ve Bölünme İŞlemleri İle Bazı Nakdi Kredilerin Teminat İŞlemleri . . . . .	91
<b>DAMGA VERĐİŐİ KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER . . . . .</b>		<b>93</b>
1.	Her Bir Kağıt İçin Alınacak Azami Damga Vergisi Miktarı . . . . .	93
2.	Damga Vergisinden İstisna Tutulan Kağıtlar . . . . .	94
<b>VERĐİ İADEŐİ HAKKINDA KANUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER . . . . .</b>		<b>96</b>
<b>SOSYAL SİĞORTALAR KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER . . . . .</b>		<b>97</b>
1.	Primlerin Ödenmesi . . . . .	97
2.	İsteğe Bağlı Sigortalılık Sistemi . . . . .	99
2.1.	Şartlarda Yapılan Değişiklikler . . . . .	99
2.2.	Geçiş Düzenlemeleri . . . . .	102
<b>FON UYGULAMASI . . . . .</b>		<b>103</b>
<b>EK . . . . .</b>		<b>105</b>
<b>BAZI KANUNLARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASI HAKKINDA KANUN . . . . .</b>		<b>105</b>



## **YATIRIM İNDİRİMİ**

### **1. Genel Olarak**

Yatırım indirimi, belirli şartlar dahilinde yapılan harcamaların, aktifleştirildiği dönemden itibaren amortisman ayrılmak suretiyle kazançtan indirilmesinin yanı sıra, kazancın belirlenmesi sırasında ikinci kez vergi matrahından indirilmesine imkan sağlayan bir teşvik ve koruma müessesesidir. Bu özelliğiyle yatırım indirimi, yatırımın maliyetine etkide bulunarak yatırımın karlılığını artıran bir teşvik tedbiridir.

Yatırım indirimi müessesesi 4842 sayılı Kanunla kaldırılmadan önce GVK'nun Ek 1-6. maddelerinde düzenlenmekteydi. 4842 sayılı Kanunla yatırım indirimi artık GVK'nun 19. maddesinde düzenlenmektedir.

4842 sayılı Kanunla yatırım indirimi müessesesinde yapılan değişiklikleri ve getirilen yeni düzenlemeleri açıklamadan önce, eski düzenleme ile yeni düzenleme arasındaki önemli gördüğümüz farklılıkları başlıklar halinde şu şekilde sıralayabiliriz.

- **Teşvik belgesi alınması zorunluluğu kaldırılmıştır .**
- **Yatırım indirimi üzerinden stopaj yapılmayacaktır.**
- **Sadece harcama esası benimsenmiş, öngörülen yatırım indirimi uygulamasına son verilmiştir.**
- **Bölgesel ve sektörel ayrımlar kaldırılmış, yatırım indirimi oranı tüm mükellefler için % 40 olarak belirlenmiştir.**
- **Kanun maddesinde yatırım indiriminin bir istisna olduğu belirlenmesi yapılmıştır (stopaj uygulaması kaldırıldıktan sonra bu belirlenmenin pratik bir faydası bulunmamaktadır).**
- **Asgari yatırım tutarı 5 milyar liraya indirilmiştir.**

- **Devreden yatırım indiriminden yararlanmak için iktisadi kıymenin iki tam yıl elden çıkarılmaması esası getirilmiştir .**

Yapılan değişikliklerin hareket noktası, yatırım indirimi uygulamasını daha basit hale getirmek; mükellef ile vergi idaresinin iş ve işlemlerini azaltmaktır. Yatırım indirimi üzerinden yapılmakta olan stopajın kaldırılmasıyla da mükellefler üzerindeki vergi yükü azaltılmak istenmiştir.

4842 sayılı Kanunla yeniden düzenlenen yatırım indirimi uygulamasına ilişkin diğer açıklamalar aşağıda yer almaktadır:

## **2. Yatırım İndiriminden Yararlanabilecek Mükellefler**

Yatırım indiriminden ticari veya zirai kazançları bilanço esasına göre tespit edilen tüm gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri yararlanabilirler. Yatırım indiriminden yararlanacak olan mükellefler açısından tam mükellef-dar mükellef ayırımı söz konusu değildir.

Yatırım indirimi istisnasından yararlanacak olan mükellefleri aşağıdaki şekilde sıralayabiliriz.

### **a- Ticari Kazanç Sahipleri,**

- Gerçek kişiler,
- Kollektif şirketler,
- Adi komandit şirketler,
- Adi ortaklıklar.

### **b- Zirai kazanç sahipleri,**

### **c- Kurumlar vergisi mükellefleri,**

- Sermaye şirketleri,

- Kooperatifler,
- İktisadi kamu müesseseleri,
- Dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler,
- İş ortaklıkları.

Kazançları işletme hesabı esaslı veya basit usulde tespit eden ticari kazanç sahipleri, serbest eslek erbabı, ücret, menkul ve gayrimenkul sermaye iradi sahipleri ile diğer kazanç ve irat sahiplerinin, eskiden olduğu gibi, yatırım indirimi istisnasından yararlanmaları mümkün değildir

### **3. Yatırım İndirimine Konu Harcamalar**

Yatırım indirimi istisnasına, mükelleflerin faaliyetlerinde kullanmak üzere satın aldıkları veya imal ettikleri amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin yeni olanlarının maliyet bedelleri esas teşkil eder (GVK, Md. 19, 4842 sayılı Kanunla değişik).

Amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin neler olduğu VUK'nun 313. maddesinde düzenlenmiştir. Buna göre; işletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz kalan;

- Gayrimenkuller
- Gayrimenkullerin mütemmim cüzüleri ve teferruatı,
- Tesisat ve makineler,
- Gemiler ve diğer taşıtlar
- Gayri maddi haklar,
- Alet, edevat, mefruşat, demirbaş ve
- Sinema filmleri

amortismanına tabi iktisadi kıymetlerdir.

Amortismanına tabi iktisadi kıymetler bunlar olmakla birlikte, bu kıymetlerin tamamı yatırım indirimi istisnasına konu olamaz. Çünkü GVK'nun 4842 sayılı Kanunla değişik 19. maddesinin 4 numaralı bendinde, yatırım indirimi istisnasına konu olamayacak amortismanına tabi iktisadi kıymetler sayılmıştır Buna göre;

- Bedeli 5 milyar liradan az olan iktisadî kıymetler (iktisadî ve teknik bakımdan bütünlük arz eden iktisadî kıymetler haddin aşılmış olmadığı tespitinde bir bütün olarak dikkate alınacaktır),
- Yurt içinde veya dışında daha önce kullanılmış olan iktisadî kıymetler (yüzer havuzlar ile on iki yaşından küçük gemiler hariç),
- Gayri maddî haklar (yatırım indiriminden yararlanan iktisadî kıymetlerin kullanılabilmesi için gerekli olan bilgisayar programları hariç),
- Mal ve hizmet üretimiyle doğrudan ilgili olmayan; alet, edevat, mefruşat ve büro demirbaşları,
- Bedelsiz olarak iktisap edilen iktisadî kıymetler,
- Satın alma suretiyle iktisap edilen veya inşa edilen binalar (mal ve hizmet üretim yeri olarak kullanılmak üzere inşa edilenler hariç),
- Arazi veya arsalar,
- Binek otomobili ve benzeri kara taşıtları, yat, kotra, tekne ve benzeri motorlu deniz araçları ile uçak ve helikopter gibi hava taşıtları (işletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olanlar hariç),
- Yurt dışındaki yatırımlarda kullanılmak üzere alınan iktisadî kıymetler yatırım indirimi istisnasına konu olamazlar

Görüldüğü üzere, VUK'nun 313. maddesinde sayılan tüm iktisadi kıymetler için yatırım indiriminden yararlanma imkanı yoktur Örneğin VUK'nun

313. maddesine göre gayri maddi haklar da amortismanına tabi iktisadi kıymet olmasına rağmen, GVK'nun 19. maddesinin 4 numaralı bendi uyarınca gayri maddi haklar için yapılan harcamalar yatırım indirimi istisnasına konu olamamaktadır. Gerçi Kanun koyucu bu konuya da bir istisna getirmiştir. Buna göre her ne kadar bilgisayar programları gayri maddi hak olsalar da, şayet yatırım indiriminden yararlanan iktisadî kıymetlerin kullanılabilmesi için gerekli iseler, o takdirde bilgisayar programları için yapılan harcamalar yatırım indirimi istisnasına konu olabilmektedir

Bu durumda mükelleflerin,

1. Faaliyetlerinde kullanılacak olmaları,
2. Yeni olmaları,
3. Yurt içinde kullanılacak olmaları,
4. Bedelleri 5 milyardan az olmamaları,
5. 19. maddenin 4 numaralı fıkrasında sayılmamaları

şartlarıyla, amortismanına tabi iktisadi kıymetlerle ilgili satın almak veya imal etmek suretiyle yapmış oldukları harcamalar, yatırım indirimi istisnasından faydalanabilecektir.

#### **4. Özellik Arz Eden Harcamalar**

##### **4.1. Gayri Maddi Haklar**

VUK'nun 313. maddesine göre gayri maddi haklar da amortismanına tabi iktisadi kıymet olmasına rağmen, gayri maddi haklar için yapılan harcamalar yatırım indirimi istisnasına konu olamamaktadır(**GVK Md. 19/4, 4842 sayılı Kanunla değişik**). Bunun tek istisnası yatırım indiriminden yararlanan iktisadî kıymetlerin kullanılabilmesi için gerekli olmaları şartıyla bilgisayar programları için yapılan harcamalardır

#### **4.2. Bina, Arazi ve Arsalar**

Bina, arazi ve arsalar için yapılan harcamalar yatırım indirimi istisnasına konu olamaz. Eski düzenlemede sadece inşa edilmiş olarak veya inşa halinde satın alınan binalar için yatırım indiriminden yararlanılamıyordu. Mükelleflerin kendi bünyelerinde yaptıkları bina-inşa harcamaları yatırım indirimine konu olabiliyordu. Yeni düzenlemeyle artık ister satın alınsın, ister bünyede inşa edilsin tüm bina harcamaları yatırım indirimi istisnasına konu edilememektedir.

Ancak bu kuralın da bir istisna bulunmaktadır. Buna göre, mal ve hizmet üretim yeri olarak kullanılmak üzere inşa edilen binalar için yapılan harcamalar yatırım indirimi istisnasına konu olabilecektir.

#### **4.3. Alet, Edevat, Mefruşat ve Büro Demirbaşları**

Eski düzenleme ve uygulamada alet, edevat mefruşat ve büro demirbaşlarının yatırım indirimine konu olabilmeleri için, yatırım ve üretimle doğrudan ilişkili olmaları şartı aranmaktaydı. Yatırım ve üretimle doğrudan ilişkili olmak esasen yatırımın üretkenliğini artırmak demektir. Yeni düzenlemede de alet, edevat, mefruşat ve demirbaşların yatırım indirimi istisnasına konu olabilmeleri için mutlaka mal ve hizmet üretimiyle doğrudan ilgili olması gerekmektedir.

#### **4.4. Binek Otomobiller ve Diğer Deniz ve Hava Taşıtları**

Binek otomobil ve benzeri kara taşıtları, yat, kotra, tekne ve benzeri motorlu deniz araçları ile uçak ve helikopter gibi hava taşıtları için yapılan harcamaların yatırım indiriminden yararlanması mümkün değildir.

Ancak bu kara, deniz ve hava taşıt araçları işletmenin esas faaliyet konusuyla ilgili ise o takdirde yatırım indirimi istisnasına konu olabilirler. Dikkat edilirse Kanunda taşıtların işletmenin esas faaliyet konusuyla ilgili ol-

ması istisnadan yararlanma açısından yeterli görülmektedir Bu taşıtların herhangi bir yatırımla ilgili olması şartı aranmamıştır

#### **4.5. Yurt İçinde veya Dışında Daha Önce Kullanılmış Olan İktisadî Kıymetler**

Yeni düzenleme uyarınca yatırım indirimi istisnasına konu olacak amortisman tabi iktisadi kıymetin mutlaka yeni olması, yani yurt içinde veya yurt dışında daha önce hiç kullanılmamış olması gerekmektedir Eski düzenlemede de bu şart aynen yer almaktaydı.

Ancak yine eski düzenleme uyarınca, yurt dışında kullanılmış olsa bile Hazine Müsteşarlığınca uygun görülen makine ve tesislerin ithali halinde, bunlar yeni sayılıyordu. Yeni düzenlemede bu imkan ortadan kaldırılmıştır Yatırım indirimi istisnası bakımından yeni sayılmanın tek istisnası, yüzer havuzlar ile on iki yaşından küçük gemilerdir. Dolayısıyla daha önce yurt içinde veya dışında kullanılmış olsalar dahi yüzer havuzlar ile on iki yaşından küçük gemiler yatırım indirimi uygulamasında yeni sayılacaklardır

#### **5. Yatırım İndirimi İstisnasına Konu Amortisman Tabi İktisadi Kıymetlerde Maliyet Bedeli**

Yatırım indirimi istisnasına konu edilecek tutar yatırım indirimi konusuna giren amortisman tabi iktisadi kıymetlerin maliyet bedelleri toplamından oluşmaktadır.

Maliyet bedeli, VUK'nun 262. maddesinde tanımlanmıştır Buna göre maliyet bedeli, iktisadi kıymetin iktisap edilmesi veya değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderleri ifade etmektedir.

Maliyet bedelinin yukarıdaki tanımı çerçevesinde mutlaka maliyete dahil edilmesi gereken harcamalar şu şekilde sıralayabiliriz.

- İmal ve inşaa giderleri ile satın alma giderleri,
- Gümrük vergileri,
- Nakliye ve montaj giderleri,
- Mevcut binanın satın alınıp yıkılması halinde yıkım ve arsa tasfiye giderleri,
- Yatırım mevcut bir sabit kıymetin revizyonuna yönelik ise, bu sabit kıymetin maliyetine ilavesi gereken (normal tamir bakım gideri niteliğinde olmayan) harcamalar.

Noter masrafı, kıymet takdiri komisyon, taşıt alım vergileri, tapu harcı, VUK'nun 270. maddesi uyarınca doğrudan gider yazılabileceği gibi, ilgili sabit kıymetin maliyetine de eklenebilir. Maliyete ekleme tercihinde bulunmuşsa bu giderler de yatırım indirimi istisnasına konu olur; doğrudan gider yazıldığında ise istisna kapsamı dışında kalır

Yatırımların finansmanında kullanılan kredilere ilişkin olarak oluşan kur farkı ve kredi faizlerinden aktifleştirme döneminin sonuna kadar oluşup maliyete ilave edilen kredi faizi ve kur farklarının, 163 Seri No.lu VUK Genel Tebliği uyarınca maliyet bedeline intikal ettirilmesi zorunlu harcamalar olmasından hareketle yatırım indirimine konu olabilecektir Ancak 187 Seri No.lu, GVK Genel Tebliği'nde yapılan açıklamalar doğrultusunda, aktifleştirme döneminden sonraki dönemlerde oluşanlar ise yatırım indirimine konu edilemeyecektir.

## **6. Yatırım İndirimi Oranı**

### **6.1. 24.04.2003 Tarihinden İtibaren Geçerli Olan Yatırım İndirimi İstisnası Oranı**

**24.04.2003** tarihinden sonra yapılan harcamalara uygulanacak yatırım indirimi oranı **% 40** olacaktır. Bu oran Türkiye'nin her yerinde ve her sek-



törde aynıdır Eski düzenlemelerde olduğu gibi sektörel veya bölgesel oran farklılaştırması söz konusu değildir

## **6.2. 24.04.2003 Tarihinden Önce Yapılan Müracaatlara İstinaden Düzenlenen Yatırım Teşvik Belgeleri Kapsamında Yapılan Harcamalar İçin Yatırım İndirim Oranı**

**24.04.2003** tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlarla ilgili yatırım harcamalarına (teşvik belgelerine bu tarihten sonra ilave edilen iktisadî kıymetler için yapılan harcamalar hariç), yatırım indirimi uygulamasına ilişkin olarak GVK'nun bu tarihten önce yürürlükte bulunan hükümleri uygulanacaktır (**GVK Geçici Md.61, 4842 sayılı Kanunla eklenen madde**).

Dolayısıyla bu kapsamdaki yatırım teşvik belgeleri için öngörülen yatırım indirimi uygulaması devam edecek ayrıca yatırım indirim oranı da değişmeyecektir. Ancak bu şekilde yatırım indirimi istisnasından yararlanan kazançlarıyla **24.04.2003** tarihinden önce gerçekleşen yatırımlar üzerinden hesaplanan ve kazancın yetersiz olması nedeniyle sonraki dönemlere devreden yatırım indiriminden yararlanan kazançlar üzerinden dağıtılsın, dağıtılmasın **% 19,8 oranında gelir vergisi tevkifatı** yapılacaktır(**GVK Geçici Md.61, 4842 sayılı Kanunla eklenen madde**).

Bu uygulamayı dezavantajlı bulan mükellefler, **24.04.2003** tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında **24.04.2003** tarihinden itibaren yaptıkları harcamaları (öngörülen harcamalar kapsamında daha önce yatırım indirimi istisnasından yararlanmış harcamalar hariç) için GVK'nun 4842 sayılı Kanunla değişik 19. maddesinde yer alan hükümler çerçevesinde yatırım indirimi istisnasından yararlanabilirler. Yani bu harcamalar üzerinden % 40 oranında yatırım indirimi hesaplayabilir ve bu tutar üzerinden stopaj yapmayabilirler. Ancak öngörülen yatırım indiriminden de yararlanılamayacaktır

Eski teşvik belgeleri kapsamında **24.04.2003** tarihinden itibaren yaptıkları yatırım harcamalarına yeni hükümlerin uygulanmasını isteyen mükelleflerin mutlaka, **24.04.2003** tarihinden sonraki ilk geçici vergilendirme dönemine ilişkin beyannamenin verileceği tarihe kadar bağlı buldukları vergi dairesine bir bildirimde bulunmaları gerekmektedir. Mükellefler tarafından bu yönde yapılan tercihin, alınmış olan yatırım teşvik belgelerinin tamamı için yapılması da gerekmektedir

#### **7. Yatırım İndirimi Uygulamasının Başlangıcı (Harcama Esası)**

4842 sayılı Kanun ile yatırım indirimi müessesinde yapılan değişikliklerden birisi de yatırım indirimi uygulamasında tekrar sadece harcama esasına dönülmüş olmasıdır.

4369 sayılı Kanunla yapılan düzenlemeyle yatırım indirimi müessesesine **öngörülen yatırım indirimi uygulaması** getirilmiştir. Öngörülen yatırım indirimi uygulamasına göre, yatırım indirimi uygulamasına, harcama yapılmamış olsa dahi, yatırım teşvik belgesinin alındığı tarihte, yıllık beyanname verme süresi geçmemiş hesap döneminden itibaren başlanabilmekte, böylece izleyen hesap döneminde yapılması öngörülen yatırım harcamalarının da indirilebilmesine imkan verilmektedir

Harcama esasına göre yatırım indirimi uygulamasına, yatırımın konusunu teşkil eden aktif değerlere ilişkin harcamaların yapıldığı takvim yılından itibaren başlanabilmektedir. Yatırım indirimi uygulaması bakımından "**harcama**" yatırım indirimine konu iktisadi kıymetlere ilişkin bedelin ödenmesi ya da borçlanması, bu iktisadi kıymetlerin işletmenin aktifindeki herhangi bir hesaba kaydedilmesi ve iktisadi kıymetlere yatırımcı tarafından tasarruf edilebilir duruma gelmesi anlamına gelmektedir

Diğer taraftan, 4842 sayılı Kanununun 17. maddesiyle GVK'na eklenen Geçici 61. madde uyarınca, **24.04.2003** tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlarla il-

gili yatırım harcamalarına (teşvik belgelerine bu tarihten sonra ilave edilen iktisadî kıymetler için yapılan harcamalar hariç), yatırım indirimi uygulamasına ilişkin olarak GVK'nun bu tarihten önce yürürlükte bulunan hükümleri uygulanacaktır

Buna göre 4842 sayılı Kanun öncesinde GVK'nun yatırım indirimini düzenleyen ek ve geçici maddeleri göz önüne alındığında, **24.04.2003** tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlar için aşağıdaki biçimde uygulama yapılacağı ortaya çıkmaktadır;

- **01.01.1999** tarihinden önce yatırım teşvik belgesine bağlanan yatırımlar için yatırım indirimi uygulamasında sadece harcama esası geçerli olmaya devam edecek ve yatırımın konusunu teşkil eden aktif değerlere ilişkin harcamaların yapıldığı takvim yılından itibaren başlanacak ve indirimden yararlanılacak tutara kadar devam edilecektir
- **01.01.1999** tarihinden sonra yatırım teşvik belgesine bağlanan yatırımlar için yatırım indirimi uygulamasında hem harcama esası hem de öngörülen yatırım indirimi uygulaması geçerli olacak ve yatırımın teşvik belgesinin alındığı tarihte beyanname verme süresi geçmemiş hesap döneminden itibaren başlanacak ve indirimden yararlanılacak tutara kadar devam edilecektir.

Geçici 61. madde uyarınca yatırım harcamalarına, GVK'nun eski hükümleri uygulanan mükelleflerin aynı zamanda bu şekilde yararlandıkları yatırım indirimi tutarı üzerinden **% 19,8 oranında stopaj ödemeleri de gerekir.** Bu yükümlülük göz önüne alındığında bazı mükellefler açısından yeni hükümlerin uygulanması daha avantajlı olabilmektedir. Bu nedenle isteyen mükellefler **24.04.2003** tarihinden sonraki yatırım harcamaları için eski değil, yeni hükümlerin uygulanmasını isteyebilirler. Bu durumdaki mükelleflerin bu maddenin yürürlüğe girdiği **24.04.2003** tarihten sonraki ilk geçici vergilendirme dönemine ilişkin beyannamenin verileceği tarihe kadar

bağlı buldukları veki dairesine bir bildirimde bulunmaları ve bu şekildeki tercihlerini, alınmış olan yatırım teşvik belgelerinin tamamı için kullanmaları gerekmektedir.

#### **8. Yatırım İndiriminde Endeksleme Uygulaması**

GVK'nun 4842 sayılı Kanunla değişik 19. maddesi uyarınca; yapılan yatırım harcamalarından ilgili yıl kazancının yetersiz olması nedeniyle indirimlemeyen kısmı, izleyen yıllarda VUK hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerleme oranında artırılarak dikkate alınacaktır.

Bilindiği üzere devreden yatırım indiriminde endeksleme, 4108 Sayılı Kanunla yapılan değişiklikle **01.01.1995** tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir. Ancak 4108 sayılı Kanunla getirilen uygulamada endeksleme uygulaması 3 yıllı sınırlı tutulmuş iken 4369 Sayılı Kanunla yapılan değişiklikle, **01.01.1998** tarihinden itibaren alınan yatırım teşvik belgeleri kapsamında yapılan yatırımlarda devreden yatırım indiriminin herhangi bir süreyle sınırlı olmaksızın endekslenmesi imkanı getirilmiştir.

Son değişikle birlikte endeksleme uygulamasında yatırım teşvik belgesinin alınma ve harcama yapılma tarihine göre 4 farklı durum söz konusu olmaktadır.

- **31.12.1994** tarihine kadar yatırım teşvik belgesine bağlanan yatırım harcamaları için endeksleme yapılamayacak,
- **01.01.1995-31.12.1997** tarihleri arasında yatırım teşvik belgesine bağlanan yatırım harcamaları için 3 yıllı sınırlı endeksleme yapılacak,
- **01.01.1998** tarihinden sonra yatırım teşvik belgesine bağlanan yatırım harcamaları için sınırlı olmaksızın endeksleme yapılacak,
- **24.04.2003** tarihinden itibaren yapılan yatırım harcamaları için de sınırlı olmaksızın endeksleme yapılacaktır.

## **9. Yatırım İndirimine Konu Amortismanına Tabi İktisadi Kıymetlerin Satışı veya Devri Halinde Yapılacak İşlemler**

Yatırım indirimi istisnasının uygulanabilmesi için istisnaya konu olan amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin iki tam yıl süreyle elden çıkarılması gerekmektedir.

İki tam yıl elden çıkarmama şartına uyulmadığı takdirde, daha önce yararlanılan istisna tutarı nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler açısından herhangi bir işlem yapılması söz konusu değildir.

Ancak iki tam yıl süre geçmeden elden çıkarılan kıymetler için yapılmış ve kazancın yetersiz olması nedeniyle yararlanılamayan istisna tutarının bulunması halinde, artık bu tutarı yatırım indirimi olarak dikkate almak mümkün olmayacaktır.

Böyle bir tutar bulunmuyor ise iki tam yıl geçmeden satış veya devir halinde mükellefin aleyhinde herhangi bir yaptırım söz konusu olmayacaktır.

Diğer taraftan eski düzenlemenin aksine, yatırım indirimine kısmen konu olmuş veya hiç olmamış aktif kıymetleri devir alan kimselerin, kalan yatırım indiriminden yararlanmalarını sağlayacak herhangi bir düzenleme yeni hükümlerde bulunmuyor. Dolayısıyla aktif kıymetleri devralanların istisnadan yararlanmaları hiçbir durumda mümkün değildir.

## **10. Finansal Kiralama Konusu Yatırım Mallarında Yatırım İndirimi Uygulaması**

3226 sayılı Finansal Kiralama Kanunu uyarınca faaliyette bulunan finansal kiralama kuruluşları da yatırım indirimi istisnasından yararlanabilmektedir.

FKK'nun 28. maddesine göre, kiralayanın teşviklerden yararlanabilmesi için finansal kiralama yoluyla gerçekleştirilen yatırımların teşvik belgesiyle bağlanmış olması zorunlu bulunmaktaydı.

Ancak 4842 sayılı Kanunla yatırım indirimi müessesesinde yapılan değişiklikler sonucunda yatırım teşvik belgesi alma zorunluluğu kaldırılmıştır. İşte bu değişikliğin bir sonucu olarak 4842 sayılı Kanunun 30. maddesiyle FKK'nun anılan 28. maddesi değiştirilmiş ve kiralayanın yatırım indiriminden yararlanabilmesi için finansal kiralama yoluyla gerçekleştirilen yatırımların teşvik belgesine bağlanmış olması zorunluluğu kaldırılmıştır.

### **11. Yatırım İndiriminde Stopaj**

4842 sayılı Kanunla birlikte yatırım indirimi üzerinden yapılmakta olan stopaj uygulaması kaldırılmıştır. Buna göre mükelleflerin **24.04.2003** tarihinden itibaren yaptıkları yatırım harcamaları üzerinden % 40 oranında hesaplanan yatırım indirimi istisnası üzerinden herhangi bir stopaj yapılması söz konusu değildir.

Diğer taraftan, **24.04.2003** tarihinden önce yapmış oldukları müracaatlarına istinaden düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımları ile ilgili yatırım harcamalarına (teşvik belgelerine bu tarihten sonra ilave edilen iktisadî kıymetler için yapılan harcamalar hariç), yatırım indirimi uygulamasına ilişkin olarak GVK'nun **24.04.2003** tarihinden önce yürürlükte bulunan hükümleri uygulanacaktır (**GVK Geçici Md. 61, 4842 sayılı Kanunla eklenen**).

Ancak bu şekilde yatırım indirimi istisnasından yararlanan kazançlarıyla 24.04.2003 tarihinden önce gerçekleşen yatırımlar üzerinden hesaplanan ve kazancın yetersiz olması nedeniyle sonraki dönemlere devreden yatırım indirimine konu olan kazançlar üzerinden dağıtılsın, dağıtılmasın %19,8 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılmasına devam edilecektir.

## **KAR PAYLARI**

### **1. Kurum Bünyesinde Yapılan Stopaj**

#### **1.1. Mevcut Sistem**

Mevcut vergi sistemimizde kurum kazançları iki aşamada vergilendirilmektedir. Birinci aşamada safi kurum kazancı üzerinden kurumlar vergisi hesaplanmaktadır İkinci aşamada ise gelir vergisi stopajı yapılmaktadır (GVK Md. 94/6). 1999 yılı kazançlarından başlamak üzere, kurum kazançları üzerinden yapılan gelir vergisi stopajı esas olarak üç bölüme ayrılmıştır (GVK Md. 94/6-b, 4369 sayılı Kanunla değişik).

- Tam mükellef kurumlarca yapılan ve kar dağıtımına bağlı olan stopaj,
- Tam ve dar mükellef kurumlarca istisna kazançlar üzerinden yapılan stopaj,
- Dar mükellef kurumlarca GVK 75/4. maddesi uyarınca oluşan gelirleri (indirim ve istisnalar düşüldükten sonra) üzerinden yapılan stopaj.

#### **1.1.1. Kar Paylarının Dağıtımına Bağlı Olarak Yapılan Stopaj**

Tam mükellef kurumların kazançlarını dağıtmaları halinde, dağıttıkları kar payları üzerinden GVK'na göre gelir vergisi stopajı yapmaktadır (GVK Md.94/6-b-i). Anılan bentte;

*"Kurumlar vergisinden istisna kazançlara isabet eden kısım düşüldükten sonra, 75'inci maddenin ikinci fıkrasının 1, 2 ve 3 numaralı bentlerinde yazılı kar paylarından (karın sermayeye ilavesi karın dağıtımı sayılmaz) (kurumlar ile gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayanlara ve muaf olanlara ödenenler dahil),*

*1) Halka açık anonim şirketlerde, (99/13230 sayılı B.K.K. ile % 5 Geçer - lik; 1.9.1999, Yürürlük; 25.8.1999)*

2) Diğerlerinde, (99/13230 sayılı B.K.K. ile % 15. Geçerlik; 1.9.1999, Yü - rürlük; 25.8.1999) "

gelir vergisi stopajı yapılacağı belirtilmiştir

Bu bent uyarınca stopaj yapılmasının temel koşulu kar dağıtımı yapılmasıdır. Kar dağıtımı yapılmıyorsa veya kar sermayeye eklenmişse stopaj yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

Kurum yetkili organlarınca kar dağıtımı kararı alınmış ve bu doğrultuda ortaklara kar dağıtımı yapılacak ise stopaj mükellefiyeti doğmaktadır. Bu durumda tam mükellef kurumlar, dağıttıkları kar paylarından kurumlar vergisinden istisna kazançlarına isabet eden kısmı düşecekler, kalan kısım üzerinden stopaj yapacaklardır. Kurumun istisna kazancı bulunmuyorsa, dağıtılan kar paylarının tamamı üzerinden stopaj yapılmaktadır.

Diğer taraftan **kar dağıtımının muhatabının** başka bir kurum olması veya gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmaması ya da muaf olması stopaj yapılmasına engel teşkil etmemektedir. İlgili bölümde de belirtileceği üzere yeni düzenlemede **kar dağıtımının muhatabı** artık stopajı etkileyecektir.

Gelir vergisi stopajına tabi tutulacak olan kar payları, GVK'nun 75. maddesinin ilk üç bendinde sayılan kar paylarıdır (**GVK Md. 75/1, 2, ve 3; 94/6-b-i**). Söz konusu kar payları aşağıdaki gibidir

"1- Her nevi hisse senetlerinin kar payları (kurucu hisse senetleri ve diğer intifa hisse senetlerine verilen kar payları ve pay sahiplerine hazırlık dönemi için faiz olarak veya başka adlarla yapılan her türlü ödemeler ile Sermaye Piyasası Kanunu'na göre kurulan yatırım fonları katılma belgelerine ödenen kar payları dahil.)

2- İştirak hisselerinden doğan kazançlar (Limited Şirket ortaklarının, iş



*ortaklıkları ortaklarının ve komanditerlerin kar payları ile kooperatiflerin dağıttıkları kazançlar bu zümreye dahildir. Kooperatiflerin ortakları ile yaptıkları muamelelerden doğan karın ortaklara kooperatifle yaptıkları muameleler nispetinde tevzii, kazanç dağıtımını sayılmaz.)*

*Adi komandit şirketlerde komanditerlerin kar payları, şirket karının ilişkin bulunduğu takvim yılında elde edilmiş sayılır.*

*3- Kurumların idare meclisi başkan ve üyelerine verilen kar payları."*

Diğer taraftan, dağıtılan kar payları üzerinden yapılan stopajın oranı, kar dağıtan kurumun **halka açık anonim şirket olup olmamasına göre** farklılaşmaktadır. **Halka açık anonim şirketlerde bu oranı fon payı dahil %5.5 iken, diğerlerinde % 16.5'tir.**

Mevcut sistemde 1999 yılından önceki yıllara ait geçmiş dönem kurum kazançlarının dağıtılması durumunda stopaj yapılmamaktadır

### **1.1.2. İstisna Kazançlar Üzerinden Yapılan Stopaj**

Tam ve dar mükellef kurumlar, kurumlar vergisinden istisna olan kazançları üzerinden gelir vergisi stopajı hesaplamaktadır (**GVK Md. 94/6-b-ii**). En son 4605 sayılı Kanununun 4. maddesiyle değişen söz konusu bent hükmü aşağıdaki gibidir:

*"Kurumlar Vergisi Kanununun 8'inci maddesinin (1) numaralı bendinde yer alan iştirak kazançları istisnasından yararlanan kazançlar hariç, yatırım indirimi istisnasından yararlanan kazançlar dahil olmak üzere; dağıtılmasın kurumlar vergisine tabi kurumların, kurumlar vergisinden müstesna kazanç ve iratlarından, (istisna uygulamasının zarar doğurması halinde bu zarara isabet eden tevkifat, istisnadan kaynaklanan zararın indirildiği dönemde yapılır. Tevkifat uygulamasında mahsup edilen zarar tutarının öncelikle istisna uygulamasından kaynaklandığı kabul edilir), (2000/1689 sayılı B.K.K. ile % 18. Yürürlük;8.12.2000)*

Buna göre, tam veya dar mükellef kurumlar, dağıtımlar veya dağıtımın lar, **istirak kazancı istisnası** dışında kalan diğer istisna kazanç ve iratlarından stopaj yapılmaktadır Ayrıca istisna uygulaması sonucunda ilgili dönemde kurum kazancı çıkmıyor ve zarar doğuyorsa, zarara isabet eden istisna kazanç üzerinden yapılması gereken stopaj, bu zararın indirildiği dönemde yapılmaktadır Bu bent uyarınca yapılmakta olan stopajın oranı **fon payı dahil % 19.8** olarak belirlenmiştir (**2000/1689 sayılı BKK**). Stopaj oranı halka açık olsun olmasın bütün kurumlar için aynıdır

Ancak bazı istisnalara KVK'nun diğer maddelerinde ve Bakanlar Kurulu Kararlarıyla farklı oranlarda stopaj uygulanması öngörülmüştür. Ayrıca KVK'nunda yer almayıp diğer kanunlarla düzenlenen istisnalar da bulunmaktadır

Kurumlar vergisinden istisna kazançlar üzerinden hesaplanan gelir vergisi stopajı ve fon payı kurumların bu kazançları açısından nihai vergi yükü olmaktadır. Çünkü bu kazançlar üzerinden ne kurumlar vergisi hesaplanmakta, ne de kar dağıtım aşamasında herhangi bir stopaj yapılmaktadır

### **1.1.3. Dar Mükellef Kurumlar Tarafından Yapılan Stopaj**

Dar mükellef kurumların kurum kazancından indirim ve istisnalar düşüldükten sonra kalan kısmı menkul sermaye iradı sayılmakta ve bu tutar üzerinden stopaj yapılmaktadır (**GVK Md. 75/4, 94/6-b-iii**).

KVK uyarınca yıllık veya özel beyanname veren dar mükellef kurumların, indirim ve istisnalar (iştirak kazançları hariç) düşülmeden önceki kurum kazancından hesaplanan kurumlar vergisi ve fon payı düşüldükten sonra kalan kısım menkul sermaye iradı sayılmıştır (**GVK Md.75/4, 4369 sayılı Kanunla değişik**).

Stopajın matrahına ulaşmak için yukarıda tanımlanan menkul sermaye iradından, indirim ve istisnaların düşülmesi gerekmektedir. Bu şekilde bulu-

nan matrah üzerinden **fon payı dahil %16.5 stopaj** yapılmaktadır (GVK Md. 94/6-b-iii, 4369 sayılı Kanunla değişik).

## 1.2. Yeni Sistem

Kar dağıtımına bağlı stopajı düzenleyen yeni hüküm aşağıdaki gibidir (GVK Md. 94/6-b, 4842 sayılı Kanunun 12. maddesiyle değişik).

"i) Tam mükellef kurumlar tarafından; tam mükellef gerçek kişilere, gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayanlara ve bu vergilerden muaf olanlara dağıtılan, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kâr paylarından (kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz.),

ii) Tam mükellef kurumlar tarafından; dar mükellef gerçek kişilere, dar mükellef kurumlara (Türkiye'de bir işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla kâr payı elde edenler hariç) ve gelir ve kurumlar vergisinden muaf olan dar mükelleflere dağıtılan, 75'inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kâr paylarından (Kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz.),"

iii) 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (4) numaralı bendinde yazılı menkul sermaye iradının ana merkeze aktarılan tutarı üzerinden,"

Yapılan değişikleri açıklamaya başlamadan önce, önemli değişikleri başlıklar halinde Şu Şekilde sıralayabiliriz:

- İstisna kazançlar üzerinden yapılan stopaj kaldırılmıştır
- Stopaj sadece kar dağıtımına bağlanmıştı
- Dağıtılan karın tamamı üzerinden stopaj yapılacak; karın istisna kaynaklı olup olmamasının önemi bulunmamaktadır
- Halka açık Şirketler ile halka açık olmayan Şirketler arasındaki stopaj oranı farklılığı kaldırılmıştır

- Tam mükellef kurumlara dağıtılan kar payları üzerinden stopaj yapılmayacak; ancak Türkiye’de ticari kazanç elde edenler hariç, dar mükellef kurumlara dağıtılan kar payları üzerinden stopaj yapılmasına devam edilecektir,
- Dar mükellefler tarafından GVK’nun 75/4. maddesi kapsamında elde ettikleri menkul sermaye iradının sadece ana merkeze aktarılan tutarı üzerinden stopaj yapılacaktır,
- Ayrıca dördüncü fıkrada yapılan değişiklik sonucu, (vegi alacağının kaldırılması nedeniyle) (b) bendi uyarınca yapılan tevkifatın tamamı mahsup edilebilecek, hatta red ve iadeye konu olabilecektir.

#### **1.2.1. Tam Mükellef Kurumlar Tarafından Dağıtılan Kar Payları**

Stopaj, sadece kar dağıtımına bağlanmış ve kurumların kurumlar vergisinden istisna olan kazanç ve iratları üzerinden yaptıkları stopaj kaldırılmıştır (**GVK Md.94/6-b, 4842 sayılı Kanunun 12. maddesiyle değişik**). Böylece dağıtılan kar payının tamamı üzerinden stopaj yapılması uygulaması getirilmiş ve karın istisna kaynaklı olup olmamasının önemi de kalmamıştır.

Sadece kar dağıtımına bağlı olarak ortaya çıkacak olan stopaj mükellefiyeti, tam mükellef kurumlar açısından iki ayrı alt bent halinde düzenlenmiştir. Bentler arasındaki temel ayırım, kar payı elde edenin tam mükellef ve ya dar mükellef olmasıdır. Tam mükellef kurumlar tarafından, tam mükellef gerçek kişilere, gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayanlara ve bu vergilerden muaf olanlara dağıtılan kar payları üzerinden yapılacak olan stopaj, (i) alt bendinde düzenlenmiştir (**GVK Md. 94/6-b-i, 4842 sayılı Kanunla değişik**).

Yine tam mükellef kurumlar tarafından bu defa dar mükellef gerçek kişilere, Türkiye’de ticari kazanç elde edenler hariç olmak üzere dar mükellef kurumlara ve gelir ve kurumlar vergisinden muaf olan dar mükelleflere dağıtılan kar payları üzerinden yapılacak olan stopaj ise (ii) alt bendinde düzenlenmiştir (GVK Md. 94/6-b-ii, 4842 sayılı Kanunla değişik).

Dağıtılması halinde gelir vergisi stopajına tabi tutulacak olan kar payları, eskiden olduğu gibi GVK’nun 75. maddenin ikinci fıkrasının 1,2 ve 3 numaralı bentlerinde yazılı olan kar paylarıdır **Ayrıca yine eskiden olduğu gibi karın sermayeye ilavesi kar dağıtımı sayılmayacak ve bedelsiz dağıtılan hisse senetleri üzerinden stopaj yapılmayacaktır.**

Tam mükellef kurumlar tarafından yine tam mükellef kurumlara dağıtılan kar payları üzerinden stopaj yapılmayacaktır. Yine aynı şekilde Türkiye’de ticari kazanç elde eden yani işyeri veya daimi temsilcisi bulunan dar mükellef kurumlara dağıtılan kar payları üzerinden de stopaj söz konusu değildir.

Bunların dışında kalanlara yani tam veya dar mükellef gerçek kişilere, dar mükellef kurumlara, gelir ve kurumlar vergisinden muaf olan tam veya dar mükelleflere dağıtılan kar paylarının tamamı üzerinden stopaj yapılmaktadır.

**Diğer taraftan, halka açık şirketler ile halka açık olmayan şirketler arasındaki stopaj oranı farklılığı kaldırılmıştır . Artık karı dağıtan şirketin halka açık olup olmamasının stopaj oranı açısından önemi bulunmamaktadır. Her iki durumda da stopaj oranı aynı olacaktır.**

**Ayrıca, 4842 sayılı Kanunla fon payı uygulaması kaldırıldığından, yapılan stopaj üzerinden ayrıca fon payı hesaplanmayacaktır.**

Bir diğer önemli değişiklik ise dağıtılan kar payları üzerinden kurum bünyesinde yapılan stopajın, elde edenler tarafından beyan edilmesi halinde,

beyanname üzerinden hesaplanan vergiye mahsup edilmesi imkanının getirilmesidir. Bunun temel nedeni "**vergi alacağı**nın" kaldırılmış olmasıdır. Bu konuyla ilgili bölümde daha ayrıntılı açıklama yapılmıştır.

### 1.2.2. Dar Mükellef Kurumlar Tarafından Dağıtılan Kar Payları

Eski düzenlemede dar mükellef kurumlar tarafından elde edilen menkul sermaye iradının indirim ve istisnalar düşüldükten sonra kalan kısmı üzerinden stopaj yapılmaktaydı. Ayrıca stopaj için kar payı dağıtılıp dağıtılmadığının da önemi bulunmamaktaydı (GVK Md. 75/4, 94/6-b-iii).

Yeni düzenlemeyle dar mükellef kurumlar için de istisna kazançlar üzerinden yapılan stopaj kaldırılmıştır. Dar mükellef kurumlar açısından stopaj yapma mükellefiyeti, menkul sermaye iradını ana merkeze aktarmalarına bağlanmıştır. (GVK Md. 75/4, 4842 sayılı Kanunla değişik). Ayrıca üzerinden stopaj yapılacak olan tutar da sadece merkeze aktarılan kar payıyla sınırlı olacaktır (GVK Md. 94/6-b-iii, 4842 sayılı Kanunla değişik). Eğer böyle bir aktarım yoksa stopaj mükellefiyeti doğmayacaktır.

Öte yandan KVK uyarınca yıllık veya özel beyanname veren dar mükellef kurumların, indirim ve istisnalar (**istisna kazançları hariç**) düşülmeden önceki kurum kazancından hesaplanan kurumlar vergisi ve fon payı düşüldükten sonra kalan kısım menkul sermaye iradını sayılmıştır (GVK Md. 75/4). Söz konusu bent aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir (GVK Md. 75/4, 4842 sayılı Kanununun 7. maddesiyle değişik).

*"Kurumlar Vergisi Kanunu uyarınca yıllık veya özel beyanname veren dar mükellef kurumların, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancından, hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısmı"*

Yeni düzenlemenin mevcut düzenlemeden iki noktada farklıdır:

- Artık iştirak kazançlarının da bu bent kapsamında tespit edilecek olan menkul sermaye iradında pozitif bir unsur olarak dikkate alınacaktır.

- Fon payı uygulamasının kaldırılması nedeniyle metindeki fon payı ibaresinin kaldırılmıştır

## 2. Kar Payı Elde Edenlerin Vergilendirilmesi

### 2.1. Mevcut Sistem

Mevcut sistemde GVK'nun 75. maddesinin ikinci fıkrasının 1, 2 ve 3 numaralı bentlerinde yazılı olan kar paylarını elde eden gerçek kişiler bu kar payları üzerinden kurum bünyesinde stopaj yapılmadan önceki yani brüt tutar kadar değil, fiilen elde edilen kar payı (net) kadar menkul sermaye iradı sayılmaktadır Diğer taraftan GVK'nun 94. maddesinin mevcut halinde kurum bünyesinde dağıtım aşamasında yapılan stopajın kar payına dahil edilmesi ve ardından da beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisine mahsup edilmesi mümkün değildir. Mevcut sistemde elde edilen kar paylarının brütleştirilmesi ve beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisine mahsubu uygulaması **vergi alacağıyla** olmaktadır.

Vergi alacağı GVK'nun 75/13. maddesinde menkul sermaye iradı sayılmıştır. Vergi alacağı esasen kurumlardan (anonim şirket, limited şirket, komandit şirket, iş ortaklıkları) kar payı elde eden gerçek kişilerin elde ettikleri kar payları üzerinden kurum bünyesinde dağıtım aşamasında kesildiği varsayılan vergiyi ifade etmektedir.

Vergi alacağı, dağıtılan kar payının belirli bir oranı olarak ifade edilir ve bu oran **01.01.2000** tarihinden itibaren elde edilen kar payının 1/5'idir Buna göre, örneğin dağıtılan kar payı tutarı 10 milyar lira ise, bu kar payının altında 12 milyar, **1/5**'ini ifade eden 2 milyar liranın kurum bünyesinde yapılan stopaj olduğu varsayılır

Vergi alacağı, kar payının beyan edildiği durumlarda beyanname üzerinde hesaplanan gelir vergisine mahsup edilmektedir.

Örneğin 2002 yılında kurumlardan elde edilen ve vergi alacağı dahil 6.650.000.000 liralık beyan sınırını aşan kar payları beyan edilecek ve beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden vergi alacağı mahsup edilecektir.

## 2.2. Yeni Sistem

4842 sayılı Kanunla vergi alacağı kaldırılmıştır Vergi alacağı yerine GVK'na eklenen 22. maddenin 3. fıkrasında yeni tedvin edilmiştir. GVK'nun 4842 sayılı Kanunla yeniden ihdas edilen 22. maddesinin 3. fıkrası aşağıdaki gibidir:

*"Tam mükellef kurumlardan elde edilen, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kâr paylarının yarısı gelir vergi - sinden müstesnadır. İstisna edilen tutar üzerinden 94 üncü madde uyarın - ca tevkifat yapılır ve tevkif edilen verginin tamamı, kâr payının yıllık be - yanname ile beyan edilmesi durumunda yıllık beyanname üzerinden he - saplanan vergiden mahsup edilir."*

Buna göre; tam mükellef kurumlardan elde edilen;

- GVK'nun 75. maddesinin ikinci fıkrasının 1, 2 ve 3 numaralı bentlerinde yazılı kar paylarının yarısı gelir vergisinden istisnadır Beyanname verme sınırının hesabında istisna olan tutar dikkate alınmayacak ve hiç bir şekilde beyan edilmeyecektir.
- Ancak bu istisnanın kurum bünyesinde karın dağıtım aşamasında yapılacak olan stopaja etkisi olmayacaktır. Stopaj dağıtılan kar payının tamamı üzerinden yapılacaktır
- Elde edilen kar paylarının yarısının 12 milyarlık beyan sınırını aşması durumunda, sadece bu tutar (yani kar payının yarısı) beyan edilecektir (GVK Md.86, 4842 sayılı Kanunla değişik).



- Beyannameye hesaplanan gelir vergisinden kurum bünyesinde yapılan stopajın tamamı mahsup edilecektir. Mahsup edilecek stopaj tutarının yarısının istisna edilen tutara isabet etmesinin önemi bulunmamaktadır.

### 2.3. Özellikli Durumlar

#### 2.3.1. 31.12.2002 Tarihinden Önce Elde Edilen Kazançların Dağıtılması Halinde Stopaj Uygulaması

4842 sayılı Kanununun 17. maddesiyle GVK'na eklenen Geçici 62. maddenin 1 numaralı fıkrası aşağıdaki gibidir;

*"1. Kurumlar vergisi mükelleflerinin;*

*a) 31.12.1998 veya daha önceki tarihlerde sona eren hesap dönemlerinde elde ettikleri kazançlarının,*

*b) (a) bendi kapsamı dışında kalan ve 31.12.2002 veya daha önceki tarihlerde sona eren hesap dönemlerinde elde edilen, kurumlar vergisinden istisna edilmiş kazançlarının,*

*c) Geçici 61 inci madde kapsamında tevkifata tâbi tutulmuş kazançlarının, Dağıtımı halinde 94 üncü madde uyarınca tevkifat yapılmaz."*

Buna göre;

- **31.12.1998** tarihinden önceki dönemlerde elde edilen kazançlar dağıtımın dağıtılmasının stopaja tabi tutulduğundan bu karların 2003 ve izleyen yıllarda ortaklara dağıtılması durumunda, bu kar payları üzerinden bir daha stopaj yapılmayacaktır.
- **31.12.1998 ile 31.12.2002** tarihleri arasında elde edilen ve kurumlar vergisinde istisna olan kazançların, daha önce stopaja tabi tutulmuş olup-olmadıklarına bakılmaksızın, 2003 ve izleyen yıllarda ortaklara dağıtılması durumunda, bu kar payları üzerinden stopaj yapılmayacaktır.

- Geçici 61. madde kapsamında stopaja tabi tutulmuş yatırım indirimi istisnasına tekabül eden kazançların dağıtılması halinde, dağıtılan bu kar payları üzerinden de bir daha stopaj yapılmayacaktır

### **2.3.2. 31.12.1998 Tarihinden Önce Elde Edilen Kazançları Kar Payı Olarak Elde Eden Gerçek Kişilerin Vergilendirilmesi**

4842 sayılı Kanununun 17. maddesiyle GVK'na eklenen Geçici 62. maddenin 2 numaralı fıkrası aşağıdaki gibidir;

*"Gerçek kişilerce (1) numaralı fıkranın (a) bendi kapsamında elde edilen kâr payları gelir vergisinden müstesnadır."*

Buna göre, 1998 ve önceki yıllarda elde edilmiş kurum kazançlarının dağıtımı halinde, bu şekilde elde edilen kar payları gerçek kişiler açısından gelir vergisinden müstesna olacak ve hiçbir şekilde beyan edilmeyecektir.

### **2.3.3. 31.12.1998 Tarihinden Önce Elde Edilen Kazançları Kar Payı Olarak Elde Eden Kurumların Vergilendirilmesi**

4842 sayılı Kanununun 17. maddesiyle GVK'na eklenen Geçici 62. maddenin 4 numaralı fıkrası aşağıdaki gibidir;

*"Kurumlar vergisi mükelleflerinin doğrudan veya iştirakleri aracılığıyla, bu maddenin (1) numaralı fıkrasında belirtilen nitelikte kâr payı elde etmeleri halinde, bu kâr paylarının dağıtımı ve kâr payı elde eden gerçek kişilerce bu kâr paylarının beyanı ile ilgili olarak (1), (2) ve (3) numaralı fıkra hükümleri uygulanır."*

Buna göre;

- **31.12.1998** tarihinden önceki dönemlerde elde edilen kazançlar dağıtılmasının stopaja tabi tutulduğundan bu karların 2003 ve izleyen yıllarda **kurumlar vergisi mükelleflerine** dağıtılması durumunda, bu kar payları üzerinden bir daha stopaj yapılmayacaktır

- Kurumun bu şekilde elde ettiği karı gerçek kişi ortaklarına dağıtması durumunda da, dağıtılan bu kar payları gerçek kişiler için gelir vergisinden müstesna olacaktır.

**2.3.4. 31.12.1998 ile 31.12.2002 Tarihleri Arasında Elde Edilen Ve Kurumlar Vergisinde İstisna Olan Kazançlar İle Geçici 61. Madde Kapsamında Stopaja Tabi Tutulmuş Yatırım İndiriminin Kar Payı Olarak Gerçek Kişilere Dağıtılması**

4842 sayılı Kanununun 17. maddesi ile GVK'na eklenen Geçici 62. maddenin 3 numaralı fıkrası aşağıdaki gibidir:

*"Gerçek kişilerce (1) numaralı fıkranın (b) ve (c) bendi kapsamında elde edilen kâr paylarının net tutarına elde edilen kâr payının 1/9'u eklendikten sonra, bulunan tutarın yarısı vergiye tâbi gelir olarak dikkate alınır. Bu gelirler ile ilgili olarak yıllık beyanname verilmesi halinde, beyannameye intikal ettirilen tutarın 1/5'i beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilir."*

Buna göre;

- Bu şekilde kar payı elde eden gerçek kişiler elde ettikleri kar payının 1/9 'unu aynen vergi alacağı gibi hesaplayacaklar ve elde ettikleri toplam kar payı tutarına (brüt) ulaşacaklardır
- Bu surette tespit edilen kar payı toplamının yarısı GVK'nun 86. maddesinde yazılı beyanname verme sınırını aşması halinde (2003 yılı için 12 milyar), bu kısım beyan edilecektir
- Beyan edilen kar payları üzerinden hesaplanan gelir vergisinden ise, beyannameye intikal ettirilen (yani brüt kar payının 1/5'i) mahsup edilecektir.

Ayrıca bu kapsamdaki kar payları için 4842 sayılı Kanunla GVK'na ekle

nen ve gerçek kişiler açısından elde edilen kar paylarının yarısını gelir vergisinden müstesna tutan 22. maddesi uygulanmayacaktır.

**2.3.5. 31.12.1998 ile 31.12.2002 Tarihleri Arasında Elde Edilen Ve Kurumlar Vergisinde İstisna Olan Kazançlar İle Geçici 61. Madde Kapsamında Stopaja Tabi Tutulmuş Yatırım İndiriminin Kar Payı Olarak Kurumlara Dağıtılması**

4842 sayılı Kanununun 17. maddesi ile GVK'na eklenen Geçici 62. maddenin 4 numaralı fıkrası aşağıdaki gibidir;

*"Kurumlar vergisi mükelleflerinin doğrudan veya iştirakleri aracılığıyla, bu maddenin (1) numaralı fıkrasında belirtilen nitelikte kâr payı elde etmeleri halinde, bu kâr paylarının dağıtımı ve kâr payı elde eden gerçek kişilerce bu kâr paylarının beyanı ile ilgili olarak (1), (2) ve (3) numaralı fıkra hükümleri uygulanır."*

Buna göre;

- **31.12.1998 ile 31.12.2002** tarihleri arasında elde edilen ve kurumlar vergisinde istisna olan kazançlar ile geçici 61. madde kapsamında stopaja tabi tutulmuş yatırım indiriminin kar payı olarak 2003 ve izleyen yıllarda **kurumlar vergisi mükelleflerine** dağıtılması durumunda, bu kar payları üzerinden **bir daha stopaj yapılmayacaktır.**
- Kurumun bu şekilde elde ettiği karı gerçek kişi ortaklarına dağıtması durumunda, bu şekilde kar payı elde eden gerçek kişiler elde ettikleri kar payının 1/9 'unu aynen vergi alacağı gibi hesaplayacaklar ve elde ettikleri toplam kar payı tutarına (brüt) ulaşacaklardır.
- Bu surette tespit edilen kar payı toplamının **yarısı** GVK'nun 86. maddesinde yazılı beyanname verme sınırını aşması halinde **(2003 yılı için 12 milyar)**, bu kısım beyan edilecektir.

- Beyan edilen kar payları üzerinden hesaplanan gelir vergisinden ise, beyannameye intikal ettirilen (yani brüt kar payının 1/5'i) mahsup edilecektir.

Ayrıca bu kapsamdaki kar payları için 4842 sayılı Kanunla GVK'na eklenen ve gerçek kişiler açısından elde edilen kar paylarının yarısını gelir vergisinden müstesna tutan 22. maddesi uygulanmayacaktır.

### 2.3.6. Yatırım Ortaklıklarından Elde Edilen Kar Payları

Mevcut sistemde, yatırım ortaklıklarından elde kar payları özetle şöyle vergileniyor: Yatırım ortaklıklarından elde edilen kar payları menkul sermaye iradı olup, elde edilen bu kar payları öncelikle indirimi oranı kullanılarak reel tutarı bulunuyor; indirim oranı uygulandıktan sonra kalan tutar üzerinden 1/5 oranında vergi alacağı hesaplanıyor; kar payı ile vergi alacağı toplamı beyan sınırını aşıyorsa yıllık gelir vergisi beyannamesi veriliyor; beyannameye hesaplanan gelir vergisi ve fon payından vergi alacağı ve buna bağlı fon payı mahsup ediliyor (**GVK Md. 75/1, 13; Mükerrer 75, 76, 86 ve Mükerrer 121**).

Yeni sistemde ise yatırım ortaklıklarından elde edilen kar paylarının vergilendirme rejimi şöyle olacaktır. Yatırım ortaklıklarından elde edilen kar payları menkul sermaye iradidir(**GVK Md.75/1**). Yatırım ortaklıklarından elde kar paylarına indirimi oranı uygulanacak ve irat tutarı belirlenmiş olacaktır (**GVK Md. 76**). Doğal olarak bu hesaplama yapılırca brüt kar payı esas alınacak. Eğer brüt kar payı bilinmiyorsa, net kar payı 1/9'la çarpılacak ve bulunan tutar net kar payına ilave edilerek brüt tutar bulunacak (**kar dağıtımına bağlı stopaj oranı %10 kabul edilmiş**). İndirim oranı uygulandıktan sonra kalan kar payının yarısı istisna kabul edilecek(**GVK Md. 22, 4842 sayılı Kanunla değişik**). Bu şekilde elde edilen kar payının beyan sınırını aşması halinde, yıllık gelir vergisi beyannamesi verilecek. Beyanname üzerinde hesaplanan gelir vergisinden, indirimi oranı uygu-

lanmasından sonra kalan tutara isabet eden stopajın tamamı mahsup edilecek (**GVK Md. 22 ve 86, 4842 sayılı Kanunla değişik**). Yani bize göre, önce indirim oranı uygulanacak, sonra istisna. Zira indirim oranı uygulandıktan sonra irat bulunur, istisna irada uygulandığı için, sonra istisna uygulaması yapılır Özetle 100 lira kar payının elde edilmesi halinde, 50 lira kar payına isabet eden stopaj mahsup edilebilecek (indirim oranı %50 varsa-yılmıştır).

### **2.3.7. Kar Payları Üzerindeki Vergi Yüğü**

Yeni vergileme rejiminin temel amacı, kurumlar vergisi ile gelir vergisi arasındaki entegrasyon dolayısıyla ortaya çıkan, kar paylarındaki vergi yükünü %50'nin altına indirmektir. Yapılan düzenlemelerle bu vergi yükü indiriminin nasıl yapıldığını görebilmek için aşağıdaki tabloda mevcut ve yeni rejime göre kar payları üzerinde oluşan vergi yükü karşılaştırmalı olarak verilmiştir. Söz konusu tablo incelenirken aşağıdaki bilgilerin dikkate alınması gerekir

- Mevcut sistemde vergi alacağı 1/5,
- Kar dağıtımına bağlı stopaj oranı %15,
- Hesaplanan vergi üzerinden fon payı %10,
- Gelir vergisi tarifesi %20-45,
- Yıllık gelir vergisi beyanname verme sınırları aşılmış,
- Yeni sistemde elde edilen brüt kar payının 1/2'si istisna,
- Dağıtım bağlı stopaj oranı %10 (Net karın 1/9'u stopaj kabul edilerek),
- Gelir vergisi tarifesi %20-45.

	MEVCUT SİSTEM	YENİ SİSTEM
1. Kurum Kazancı	100	100
<b>2. Hesaplanan ve Ödenen Kurumlar Vergisi (1 x %30=)</b>	<b>30</b>	<b>30</b>
<b>3. Hesaplanan ve Ödenen Fon Payı (30 x %10=)</b>	<b>3</b>	-
4. Dağıtılabilir Kar Payı (1)-(2+3)=	67	70
<b>5. Dağıtım Bağı Gelir Vergisi Stopaj</b>	<b>10.050</b>	<b>7</b>
<b>6. Gelir Vergisi Stopajı Fon Payı</b>	<b>1.005</b>	-
7. Elde Edilen Kar Payı (Net)	55.945	63
8. Vergi Alacağı (7/5=)	11.189	-
9. Elde Edilen Brüt Menkul Sermaye İradı	67.134	70
10. Gelir Vergisinden Müstesna Kar Payı	-	35
11. Net Kar Payı (70-35)=	-	35
12. Beyan Edilecek Menkul Sermaye İradı	67.134	35
<b>13. Beyanname Hsp. Gelir Vergisi(12x %45=)</b>	<b>30.210</b>	<b>15.75</b>
14. Mahsup Edilecek Tevkifat veya Vergi Alacağı	11.189	7
<b>15. Ödenecek Gelir Vergisi (13-14=)</b>	<b>19.020</b>	<b>8.75</b>
16. Hesaplanan Fon Payı (13 x %10=)	3.021	-
17. Mahsup Edilecek Vergi Alacağı Fon Payı (11x%10=)	1.119	-
<b>18. Ödenecek Fon Payı (16-17=)</b>	<b>1.902</b>	-
<b>19. TOPLAM VERGİ YÜKÜ (2+3+5+6+15+18=)</b>	<b><u>% 65</u></b>	<b><u>% 45.75</u></b>

## **HİSSE SENETLERİNİN ELDEN ÇIKARILMASI**

GVK’unda 4369 sayılı Kanunla yapılan değişiklikler sonucunda, hisse senetlerinin elden çıkarılmasından elde edilen kazançlar diğer kazanç ve iratlar olarak tanımlanmış, ancak iktisap şekli ne olursa olsun, 1 yıldan<sup>1</sup> fazla süre elde tutulan hisse senetlerinin elden çıkarılmasından sağlanan kazançların vergilendirilmeyeceği hükme bağlanmıştı.

Daha sonra çıkarılan 4444 sayılı Kanunla da, hisse senetlerinin elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar değer artış kazancı olarak kabul edilmiş, ancak ivazsız olarak iktisap edilenler hariç olmak üzere, iktisap tarihinden itibaren üç aydan daha fazla süre elde tutulan hisse senetlerinin elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar, vergi konusu dışında bırakılmıştı.

**Son olarak 09.01.2003 tarih ve 24988 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 4783 sayılı Kanunla yapılan değişiklikler sonucunda ise;**

- İvazsız olarak iktisap edilenler ile
- Üç ay süreyle elde tutulan ve Türkiye’de kurulu menkul kıymet borsalarında işlem gören hisse senetleri hariç, menkul kıymetlerin elden çıkarılmasından sağlanan kazançların, değer artış kazancı olduğu hükme bağlanmıştır.

Buna göre;

- İvazsız olarak iktisap edilen menkul kıymetler ile
- İstanbul Menkul Kıymetler Borsası’na (İMKB) kayıtlı hisse senetlerinden üç aydan fazla süre elde tutulanların alım satımından doğan kazançlar, vergiye tabi olmayacaktı.

Bu düzenleme sonucunda Türkiye’de faaliyet gösteren ancak hisseleri

---

1 30.12.1998 tarih ve 23569 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 4387 sayılı Geçici Bütçe Kanunu’nun 5/b-1 maddesiyle bu süre 1999 yılı için üç ay olarak belirlenmişti.



İMKB’de işlem görmeyen kurumlar ait olan hisse senetlerinin elde çıkarılması, durumunda herhangi bir süre şartı da aranmaksızın verilendirilmeye başlandı. İşte bu durumu gidermek üzere 4842 sayılı Kanununun 8. maddesiyle GVK’nun 80. maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir;

*"1. İvazsız olarak iktisap edilenler, Türkiye’de kurulu menkul kıymet borsalarında işlem gören ve üç aydan fazla süreyle elde tutulan hisse senetleri ile tam mükellef kurumlara ait olan ve bir yıldan fazla süreyle elde tutulan hisse senetleri hariç, menkul kıymetlerin elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar (Üç aylık süreyi bir yıla kadar çıkartmaya veya tekrar kazanılana kadar indirmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir)."*

Bu düzenlemeyle birlikte artık;

- İvazsız olarak iktisap edilen menkul kıymetler
- İstanbul Menkul Kıymetler Borsası’na (İMKB) kayıtlı hisse senetlerinden üç aydan fazla süre elde tutulanlar ile,
- Tam mükellef kurumlara ait olan ve bir yıldan fazla süreyle elde tutulan hisse senetlerinin alım satımından sağlanan kazançlar

vergiye tabi olmayacaktır.

### **SAKATLIK İNDİRİMİ**

GVK’nun 31. maddesine göre gerçek ücretlerin vergilendirilmesi sırasında "**özel indirim**" ve "**sakatlık indirimi**" hizmet erbabının ücretinden indirilmektedir.

Özel indirim tutarı her yıl Bakanlar Kurulu tarafından belirlenmektedir. 2003 yılı için günlük 1.5 milyon lira olarak uygulanmaktaydı. Bunun sonucunda da aylık olarak 45 milyon lira ücret geliri vergi dışı kalmaktaydı.

Ancak 4842 sayılı Kanunla ücretlerde özel indirim uygulaması kaldırılmıştır. Bunun yerine GVK'nun mükerrer 121. maddesinde yapılan düzenlemeyle özel indirim ve özel gider indirimi değişik bir anlayışla yeniden düzenlenmiş ve vergi iadesi benzeri bir mekanizma getirilmiştir.

Diğer taraftan yine ücretlerin vergilendirilmesi sırasında indirim olarak dikkate alınan "sakatlık indirimi" tutarları da yukarıda açıklanan özel indirim tutarlarına bağlı olarak uygulanmaktaydı. Mevcut sistemde sakatlık indirimi özel indirim tutarının;

- Birinci derecede sakatlar için sekiz katı,
- İkinci derece sakatlar için dört katı,
- Üçüncü derece sakatlar için iki katıdır.

4842 sayılı Kanununun 31. maddesi, madde başlığıyla birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

**"Sakatlık indirimi:**

*Madde 31. - 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 sayılır ve aşağıda sakatlık dereceleri itibariyle belirlenen aylık tutarlar, hizmet erbabının ücretinden indirilir.*

*Sakatlık indirimi;*

- Birinci derece sakatlar için 440.000.000 lira,
- İkinci derece sakatlar için 220.000.000 lira,
- Üçüncü derece sakatlar için 110.000.000 liradır.

*Sakatlık derecelerinin tespit şekli ile uygulamaya ilişkin esas ve usuller*

*Maliye, Sağlık ve Çalışma ve Sosyal Güvenlik bakanlıklarınca bu konuda müştereken hazırlanacak bir yönetmelik ile belirlenir."*

Yapılan değişiklik sonucunda sakatlık indirimi tutarları, sistemden kaldırılan özel indirim tutarlarından bağımsız olarak belirlenmiştir. Ayrıca bu tutarlar yine 4842 sayılı Kanunla değişik mükerrer 123. madde uyarınca her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak VUK hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılmak suretiyle uygulanacaktır

### **VERGİ İNDİRİMİ**

4842 sayılı Kanunla vergi sistemimizde yer alan "**özel indirim**" ve "**özel gider indirimi (vergi iadesi)**" uygulamaları kaldırılmıştır Bunların yerini almak üzere de GVK'nun mükerrer 121. maddesinde yapılan düzenlemeyle vergi iadesine benzeyen bir sistem getirilmiştir.

4842 sayılı Kanununun 15. maddesiyle GVK'nun mükerrer 121. maddesi başlığıyla birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

#### **"Ücretlilerde vergi indirimi:**

*Mükerrer Madde 121. - Gerçek ücretlerin vergilendirilmesinde, mükellefin kendisi, eşi ve çocukları ile ilgili eğitim, sağlık, gıda, giyim ve ikamet edilen konuta ait kira harcamalarının yıllık toplam tutarının;*

- 3 milyar liraya kadar % 8'i,*
- 6 milyar liranın 3 milyar lirası için % 8'i, aşan kısmı için % 6'sı,*
- 6 milyar liradan fazlasının, 6 milyar lirası için % 7'si, aşan kısmı için % 4'ü,*

*ücretlinin ertesi yılda ödeyeceği gelir vergisinden mahsup edilir veya işverenler aracılığı ile kendisine nakden iade edilir*

*Şu kadar ki; harcamaların Türkiye'de yapılması, gelir veya kurumlar ver -*

*gisi mükellefiyeti bulunan gerçek veya tüzel kişilerden alınan belgelerle tevsik edilmesi ve bu belgelerin işverene verilmesi şarttır. Mahsup hakkı kazanılan tutarın hesaplanmasında dikkate alınan harcama tutarı, vergi matrahının toplamını geçemez.*

*Ücretlilerin harcama belgelerinin işverene ibrazı, beyanı ve verginin mahsup veya iadesine ilişkin süreleri tespit etmeye, iadeyi nakden veya mahsuben yaptırmaya, vergi mahsup ve iadesine tâbi tutulacak mal ve hizmet alımlarını yukarıda sayılanlarla sınırlı olmaksızın tespit etmeye ve uygulamanın usul ve esaslarını belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir."*

Buna göre ücret geliri elde eden mükelleflerin kendileri, eşleri ve çocukları için yapmış oldukları;

- Eğitim,
- Sağlık,
- Gıda,
- Giyim ve
- Kira

harcamalarının yıllık toplam tutarının;

- 3 milyar liraya kadar olan kısmının %8'i,
- 6 milyar liraya kadar olan kısmının 3 milyar lirası için % 8'i, aşan bölümü için % 6'sı,
- 6 milyar liradan fazla olması durumunda, 6 milyar lirası için % 7'si, aşan bölümü için % 4'ü,

ücretlinin ertesi yılda ödeyeceği gelir vergisinden ya mahsup edilecek veya işverenler aracılığıyla kendilerine nakden iade edilecektir

Ancak bu mahsup veya iadenin yapılabilmesi için aynı zamanda aşağıdaki şartların da yerine getirilmesi gerekmektedir:

- Mahsup veya iadeye konu olacak harcamalar Türkiye'de yapılmış olmalıdır;
- Yapılan harcamalar gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan gerçek veya tüzel kişilerden alınan belgelerle ispat edilmelidir;
- Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinden alınan belgeler işverene verilmelidir;
- Mahsup hakkı kazanılan tutarın hesaplanmasında dikkate alınacak olan harcama tutarı, vergi matrahının toplamından fazla olmayacaktır

## **TOPLAMA YAPILMAYAN HALLER**

### **1. Yeni Kanun Maddesi**

4842 sayılı Kanununun 9. maddesiyle GVK'nun 86. maddesi başlığıyla birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

**"Toplama yapılmayan haller:**

*Aşağıda belirtilen gelirler için yıllık beyanname verilmez, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirler beyannameye dahil edilmez.*

*1. Tam mükellefiyette;*

*a) Gerçek usulde vergilendirilmeyen ziraat kazançları, bu Kanununun 75 inci maddesinin (15) numaralı bendinde yazılı menkul sermaye iratları, kazanç ve iratların istisna hadleri içinde kalan kısmı,*

*b) Tek işverenden alınmış ve tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretler (bir -*

den fazla işverenden ücret almakla beraber ücret dışındaki gelirleri için beyanname vermek zorunda olmayan ve birden sonraki işverenden aldıkları ücretlerinin toplamı, 103 üncü maddede yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşmayan mükelleflerin, tamamı tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretleri dahil),

c) Vergiye tâbi gelir toplamının [(a) ve (b) bentlerinde belirtilenler hariç] 103'üncü maddede yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşmaması koşuluyla, Türkiye'de tevkifata tâbi tutulmuş olan; birden fazla işverenden elde edilen ücretler, menkul sermaye iratları ve gayrimenkul sermaye iratları,

d) Bir takvim yılı içinde elde edilen ve toplamı 600 milyon lirayı aşmayan, tevkifata ve istisna uygulamasına konu olmayan menkul ve gayrimenkul sermaye iratları.

2. Dar mükellefiyette, tamamı Türkiye'de tevkif suretiyle vergilendirilmiş olan; ücretler, serbest meslek kazançları, menkul ve gayrimenkul sermaye iratları ile diğer kazanç ve iratlar."

Bu değişiklik sonucu tam mükellef ve dar mükellefler itibariyle beyanname verilmesine gerek olmayan veya diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde beyannameye dahil edilmeyecek olan gelirler şunlar olacaktır.

## **2. Tam Mükellef Gerçek Kişiler**

### **2.1. Gerçek Usulde Vergilendirilmeyen Zirai Kazançlar**

Gelir Vergisi Kanunu'nun 54. maddesine göre çiftçiler tarafından elde edilen tüm zirai kazançlar GVK'nun 94. maddesine göre stopaja tabi tutulmaktadır. Vergi sistemimizde zirai kazançlar;

- gerçek usulde ve
- stopaj yoluyla olmak üzere iki esasta vergilendirilmektedir.

Aşağıda sıralana şartları sağlayan çiftçilerin kazançları gerçek usulde, sağlamayanlar ise stopaj yoluyla vergilendirilmektedir.

- GVK'nun 54. maddesinde yazılı işletme büyüklüğü ölçülerinin aşılması,
- Bir biçerdövere veya bu mahiyette bir motorlu araca sahip olunması,
- On yaşına kadar ikiden fazla traktöre sahip olunması.<sup>2</sup>

Bu şartları sağlamayan çiftçiler, elde ettikleri zirai kazançlar için yıllık beyanname vermeyecek, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirlerini beyannameye dahil etmeyeceklerdir. Bu durumda, bu kazançlar üzerinden yapılan stopaj nihai vergi olacaktır.

## **2.2. Tek İşverenden Alınan ve Tevkif Suretiyle Vergilendirilmiş Olan Ücretler**

4842 sayılı Kanunla yapılan değişiklik sonrasında artık sadece tek işverenden alınan ücretler için tutarı ne olursa olsun beyanname verilmeyecektir. Ancak bu tek işverenden alınan ücret üzerinden stopaj yapılmış olması gerekmektedir.

Eski düzenlemede kaç işverenden alınırsa alınsın, stopaj yapılmış olmak kaydıyla, ücretler için beyanname verilmesine gerek bulunmamaktaydı.

Yeni düzenlemeyle getirilen tek işverenden alınma şartının bir de istisnası bulunmaktadır. Buna göre birden fazla işverenden ücret alan ancak,

- ücret dışındaki gelirleri için beyanname vermek zorunda olmayan ve
- birden sonraki işverenden aldıkları ücretlerinin toplamı, 2003 yılı için 12 milyar lirayı aşmayanlar,

---

<sup>2</sup> GVK Geçici 45. maddesine göre bu şart çiftçinin kendi işinde kullanması şartıyla 2007 yılı sonuna kadar dikkate alınmayacaktır.

tamamı üzerinden stopaj yapılmış ücretleri için beyanname vermeyeceklerdir.

### **2.3. GVK'nun 75. Maddesinin 15 No.lu Bendinde Yazılı Menkul Sermaye İratları**

4842 sayılı Kanun öncesinde olduğu gibi, tüzel kişiliğe haiz emekli sandıkları, yardım sandıkları ile emeklilik ve sigorta şirketleri tarafından;

- On yıl süreyle prim, aidat veya katkı payı ödemediği ayrılanlara yapılan ödemeler,
- On yıl süreyle katkı payı ödemiş olmakla birlikte bireysel emeklilik sisteminden emeklilik hakkı kazanmadan ayrılanlar ile diğer sandık ve sigortalardan on yıl süreyle prim veya aidat ödeyenlere ve vefat, maluliyet veya tasfiye gibi zorunlu nedenlerle ayrılanlara yapılan ödemeler,
- Bireysel emeklilik sisteminden emeklilik hakkı kazananlar ile bu sistemden vefat, maluliyet veya tasfiye gibi zorunlu nedenlerle ayrılanlara yapılan ödemeler,

tutarı ne olursa olsun beyan edilmeyecek, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirler beyannameye dahil edilmeyecektir.

### **2.4. Kazanç ve İratların İstisna Hadleri İçinde Kalan Kısmı**

4842 sayılı Kanun öncesinde olduğu gibi kazanç ve iratların istisna sınırları içerisinde kalan kısmı için beyanname verilmeyecek, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirler beyannameye dahil edilmeyecektir.



**2.5. Stopaja Tabi Tutulmuş Olan ve Toplamı 12 Milyar Lirayı Aşmayan Birden Fazla İşverenden Elde Edilen Ücretler, Menkul Sermaye İratları ve Gayrimenkul Sermaye İratları**

4842 sayılı Kanunla 86. maddede yapılan değişiklikle birlikte;

- Türkiye'de tevkifata tâbi tutulan ve
- Toplamı 2003 yılı için 12 milyar lirayı aşmayan,
  1. birden fazla işverenden elde edilen ücretler,
  2. menkul sermaye iratları ve
  3. gayrimenkul sermaye iratları için beyanname verilmeyecek, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde de bu gelirler beyannameye dahil edilmeyecektir.

**2.6. Toplamı 600 Milyon Lirayı Aşmayan, Stopaja ve İstisna Uygulamasına Konu Olmayan Menkul ve Gayrimenkul Sermaye İratları**

Buna göre 2003 yılı içerisinde elde edilen;

- Stopaja ve istisna uygulamasına konu olmayan ve
- Toplamı 600 milyon lirayı aşmayan
- Menkul ve gayrimenkul sermaye iratları için beyanname verilmeyecek, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde de bu gelirler beyannameye dahil edilmeyecektir.(örneğin alacak faizleri).

### 3. Dar Mükellef Gerçek Kişiler

#### 3.1. Tamamı Stopaj Yoluyla Vergilendirilmiş Olan Kazanç ve İratlar

Dar mükellef gerçek kişiler aşağıda yazılı olan ve tamamı Türkiye’de stopaj yoluyla vergilendirilmiş olan kazançları için yıllık beyanname vermeyecek, diğer gelirler için beyanname vermeleri halinde de bu gelirlerini verdikleri beyannameye dahil etmeyeceklerdir.

- Ücretler,
- Serbest Meslek Kazançları,
- Menkul Sermaye İratları,
- Gayrimenkul Sermaye İratları,
- Diğer Kazanç ve İratlar.

#### 4. Sporculara Ödenen Ücretler

4842 sayılı Kanununun 17. maddesiyle GVK’na eklenen Geçici 64. madde aşağıdaki gibidir.

*"31.12.2007 tarihine kadar sporculara ücret olarak yapılan ödemeler gelir vergisinden müstesnadır. Bu ücretler üzerinden % 15 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılır. Bu istisnanın tevkif yoluyla ödenen gelir vergisine şümulü yoktur.*

*Bakanlar Kurulu % 15 oranını % 25 oranına kadar artırmaya veya kanunî oranına kadar indirmeye yetkilidir."*

Bu durumda sporcular **31.12.2007** tarihine kadar kendilerine ücret olarak yapılan tüm ödemeler için **(işveren sayısına ve ücretin toplam tutarına bakılmaksızın)** beyanname vermeyecekler, diğer gelirler için beyanname vermeleri halinde bu gelirlerini beyannameye dahil etmeyeceklerdir.

Ancak sporculara yapılan ücret ödemeleri üzerinden **% 15 oranında gelir vergisi stopajı yapılacak ve bu stopaj nihai vergi olacaktır.**

**Burada dikkat edilmesi gereken nokta sporculara yapılan her türlü ödemenin değil, sadece ücret olarak yapılan ödemelerin gelir vergisinden istisna olduğu ve %15 oranında stopaja tabi olduğudur.** Bunu dışındaki gelirlerinin (örneğin mevduat faizi v.s.) istisna olması söz konusu değildir.

## **5. Toplama ve Beyanla İlgili Örnekler**

### **Örnek 1.**

Hasan Bey zirai faaliyet ile uğraşan bir çiftçidir. İşletme büyüklüğü ölçüsü ile diğer şartları sağlamadığından, zirai kazancı gerçek usulde vergilendirilmemektedir. Hasan Bey 2003 yılında 20 milyar zirai kazanç elde etmiştir.

- Hasan Bey'in zirai kazancı gerçek usulde vergilendirilmediğinden, tutan ne olursa olsun, zirai kazancı için beyanname vermesine gerek yoktur. Zirai kazancı üzerinden daha önce yapılmış olan stopajlar nihai vergi haline gelecek ve başkaca bir vergi alınmayacaktır (**GVK Md. 86/1-a**).

### **Örnek 2.**

Emekli sandığından emekli aylığı alan Ali Bey'in 2003 yılı gelirleri şunlardan oluşmaktadır;

- Emekli maaşı 4.800.000.000.-TL.
- Konut kira geliri 1.800.000.000.-TL.
- Mevduat Faizi 2.500.000.000.-TL.

- Emekli sandığından alınan emekli maaşı gelir vergisinden müstesnadır, bu nedenle beyan edilmesine gerek bulunmamaktadır (**GVK Md. 23/11, 86/1-a**).
- 2003 yılında elde edilen ve stopaja tabi tutulan mevduat faiz gelirleri için beyanname verilmesine gerek bulunmamaktadır (**GVK Geçici 55 Md.**).
- 2003 yılında elde edilen konut kira gelirlerinin 1.500.000.000.TL'sı gelir vergisinden müstesnadır ve istisna olan bu tutarın beyan edilmesine gerek yoktur (**264 Seri No.lu GVG, GVK Md. 86/1-a**).
- 1,5 milyarlık istisnayı aşan 300 milyon liralık konut kira gelirinden giderler düşüldükten sonra kalan tutar beyan edilecektir. Götürü gider usulünün seçildiğinde beyan edilecek tutar  $[300.000.000 (300.000.000 * 0,25)] = 225.000.000$  lira olmaktadır. 225.000.000 lirası konut kira geliri için beyanname 2004 yılının Mart ayı içerisinde verilecek ve tahakkuk eden vergi Mart ve Temmuz aylarında olmak üzere 2 eşit taksitte ödenecektir.

### **Örnek 3.**

İstanbul'da bir bankada yönetim kurulu üyesi olan, aynı zamanda da iki ayrı tekstil firmasına danışmanlık yapan Yıldırım Bey'in tamamı tevkif yolu ile vergilendirilmiş bulunan 2003 yılı gelirleri aşağıdaki gibidir.

- Bankadan aldığı ücret	50 milyar TL.
- (A) Tekstil A.Ş.'den aldığı ücret	7 milyar TL.
- (B) Tekstil Ltd. Şti.'den aldığı ücret	5 milyar TL.
- İşyeri kira geliri	19 milyar TL.

- Yıldırım Bey birden fazla işverenden ücret geliri elde etmektedir. Bu nedenle Yıldırım Beyin beyanname verip-vermeyeceğini tespit etmek için öncelikle diğer gelirleri için beyanname verilmesine gerek olup-olmadığına ve birden sonraki ücret veya ücretleri toplamının 12 milyarlık sınırı aşp-aşmadığına bakılacaktır
- İşyeri kira geliri 2003 yılı için geçerli olan 12 milyar liralık beyanname verme sınırını aşmaktadır ve beyan edilmesi gerekmektedir **GVK Md. 86/1-c).**
- Yıldırım Bey işyeri kira geliri için beyanname verdiğiinden dolayı, birden fazla işverenden elde ettiği ücret gelirlerinin, GVK'nun 86/1-b kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir. Dolayısıyla da ücret gelirleri dahil tüm gelirlerinin toplanarak 2004 yılı Mart ayında beyan edilmesi gerekmektedir (**GVK Md. 86/1-c).**

Beyan edilecek gelirler

Ücret Geliri (50+5+7)	62 milyarTL
İşyeri kira geliri	19 milyarTL
<b>Toplam</b>	<b>81 milyar TL</b>

#### **Örnek 4.**

Emekli sandığından emekli maaşı alan Nusrettin Bey aynı zamanda bir bankanın ve ilaç firmasının yönetim kurulu üyesidir Nusrettin Bey'in 2003 yılı gelirleri aşağıdaki gibidir;

- Emekli maaşı	13 milyar TL.
- Bankadan aldığı ücret	85 milyar TL.
- İlaç firmasından aldığı ücret	11 milyar TL.
- İşyeri kira geliri	12 milyar TL.

- Emekli sandığından alınan emekli maaşı gelir vergisinden müstesnadır, bu nedenle beyan edilmesine gerek bulunmamaktadır (**GVK Md. 23/11, 86/1-a**).
- Nusrettin Bey birden fazla işverenden ücret almaktadır. Ücret gelirlerinin ve diğer gelirlerinin beyan edilip edilmeyeceğini tespit etmek için öncelikle, ücret dışındaki gelirleri için beyanname verilip verilmeyeceğine bakılacak, ardından birden sonraki ücret veya ücretler toplamının 2003 yılı için 12 milyar lirayı aşp-aşmadığı dikkate alınacaktır
- İşyeri kira geliri 2003 yılı için geçerli olan 12 milyarlık beyanname verme sınırını aşmamaktadır (**GVK Md. 86/1-c**). Diğer taraftan, bankadan alınan 85 milyar liralık ücreti ilk ücret olarak kabul ettiğimizde, ilaç firmasından alınan 11 milyar liralık ücrette 12 milyarlık sınırı aşmamaktadır. Bu nedenle tamamı tevkif yoluyla vergilendirilmiş ücret gelirlerinin beyan edilmesine gerek bulunmamaktadır (**GVK Md. 86/1-b**).
- Sonuç olarak Nusrettin Bey, 2003 yılında elde etmiş olduğu ücret geliri dahil hiçbir gelirini beyan etmeyecektir.

### **Örnek 5.**

İstanbul'da yaşayan Rıfat Bey üç ayrı şirkette yönetim kurulu üyesidir. Rıfat Bey'in 2003 yılı gelirleri aşağıdaki unsurlardan oluşmaktadır Ücret gelirleri üzerinden stopaj yapılmıştır

- (T) Transit A.Ş.den aldığı ücret	110 milyar TL.
- (R) Restoran İşletmeleri A.Ş.'de aldığı ücret	2 milyar TL.
- (Z) Kömür İşletmeleri A.Ş.'den aldığı ücret	7 milyar TL.
- Konut Kira Geliri	5 milyar TL.

- Rıfat Bey birden fazla işverenden ücret geliri elde etmektedir. Bu nedenle Rıfat Beyin beyanname verip-vermeyeceğini tespit etmek için öncelikle diğer gelirleri için beyanname verilmesine gerek olup-olmadığına ve birden sonraki ücret veya ücretleri toplamının 12 milyarlık sınırı aşp-aşmadığına bakılacaktır
- 2003 yılında elde edilen konut kira gelirlerinin 1.500.000.000 lirası gelir vergisinden istisnadır ve istisna olan bu tutarın beyan edilmesine gerek yoktur (**264 Seri No.lu GVG T, GVK Md. 86/1-a**).
- Rıfat Beyin konut kira geliri toplam 5 milyar liradır ve 1,5 milyarlık istisnayı düştüğümüzde geriye 3,5 milyar liralık konut kira geliri kalmaktadır. Bu tutardan konut için yapılan giderler düşüldükten sonra kalan tutarın beyan edilmesi gerekmektedir. Rıfat Beyin götürü gider usulünü seçmiştir. Bu durumda Rıfat Beyin beyan edeceği tutar;  $[3.500.000.000 (3.500.000.000 * 0,25)] = 2.625.000.000$ .-TL olmaktadır
- Rıfat Bey konut kira geliri için beyanname vereceği için ve ücret gelirlerinin toplamı 12 milyar liralık beyan sınırını aştığı için ücret gelirlerinin tamamını da beyan etmesi gerekmektedir(**GVK Md. 86/1-b ve c**).

- Beyanname 2004 yılının Mart ayı içerisinde verilecek ve tahakkuk eden vergi Mart ve Temmuz aylarında olmak üzere 2 eşit taksitte ödenecektir

### **Örnek 6.**

Bir şirkette yönetici olarak çalışan Muharrem Bey'in 2003 yılı gelirleri aşağıdaki gibidir;

- (D) işyerinden aldığı ücret 45 milyarTL.
- İşyeri kira geliri 4,5 milyar TL.
- Alacak faiz geliri 900 milyon TL.
- Hisse senedi alım-satım kazancı (endeksleme sonrası) 8 milyarTL.
- Tek işverenden alınan ve tamamı tevkif yoluyla vergilendirilen 45 milyar liralık ücret beyan edilmeyecektir (GVK Md. 86/1-b).
- İşyeri kira gelirinin toplamı 2003 yılı için geçerli olan 12 milyarlık beyan sınırını aşmadığından beyan edilemeyecektir(**GVK Md. 86/1-c**).
- Alacak faizleri stopaja tabi değildir ve Gelir Vergisi Kanunu uyarınca herhangi bir istisna da söz konusu değildir. Bu nedenle 900 milyon liralık alacak faizinin 600 milyonu beyan edilmeyecek, geriye kalan 300 milyon lira beyan edilecektir (**GVK Md. 86/1-d**).
- Hisse senedi alım-satım kazancının 10 milyarlık kısmı 2003 yılı için gelir vergisinden istisnadır ve bu kısmın beyan edilmesine gerek yoktur (**GVK Md. 86/1-a**). Ancak hisse senedi alım-satım kazancının istisna tutarını aşan kısmı beyan edilecektir



### **Örnek 7.**

Almanya'dan çalışma ve oturma izni olarak altı aydan fazla bir süredir bu ülkede yaşayan Mehmet Bey 2003 yılında Türkiye'den aşağıdaki gelirleri elde etmiştir;

- Konut kira geliri	2 milyar TL.
- İşyeri kira geliri	15 milyar TL.
- Mevduat Faizi	25 milyar TL
- Repo Geliri	7 milyar TL.

- Türkiye'de dar mükellef statüsünde vergilendirilecek olan Mehmet Bey'in tamamı stopaj yoluyla vergilendirilmiş olan işyeri kira geliri, mevduat faizi ve repo gelirleri için beyanname vermesine gerek yoktur (**GVK Md. 86/2**).
- Mehmet Bey'in konut kira geliri stopaja tabi olmadığından, 2 milyarlık kira gelirinden önce 1,5 milyarlık istisna tutarı ve konut için yapılan giderler düşülecek, geriye kalan kısım Mart 2004'te beyan edilecektir.

Konut kira geliri	2.000.000.000.-TL
(-) İstisna	1.500.000.000.-TL
Kalan	500.000.000.-TL
(-)Götürü gider	125.000.000.-TL
(500 milyon * 0.25)	

---

**Beyan Edilecek Tutar      375.000.000.-TL**

## **BEYAN EDİLEN GELİRDEN İNDİRİLEBİLECEK BAĞIŞ YARDIM VE HARCAMALAR**

### **1. Gelir Vergisi Mükellefleri Açısından**

Yıllık beyannameyle beyan edilen gelirden yapılacak indirimlere ilişkin düzenleme, GVK'nun 89. maddesinde yapılmıştır. Farklı gelir unsurlarından elde edilen ve toplanan gelirden, maddede yer alan şartların gerçekleşmesi halinde indirim yapılabilmektedir.

Bu indirimin yapılabilmesi için her şeyden önce farklı gelir unsurlarından elde edilen ve toplanan gelirin pozitif olması gerekir. Zarar oluşuyor ise indirim söz konusu olmayacaktır.

#### **1.1. Okul ve Yurt İnşaatı veya Bunların Faaliyetlerinin Devamı İçin Yapılan Harcama, Bağış Ve Yardımlar**

4842 sayılı Kanununun 10. maddesiyle GVK'nun 89. maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendine birinci alt bentten sonra gelmek üzere aşağıdaki alt bent eklenmiştir.

*"Yukarıda sayılan kamu idare ve müesseselerine bağışlanan okul ve yüz yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde elli yatak) kapasitesinden az olmak üzere öğrenci yurdu inşaatı dolayısıyla yapılan harcamalar veya bu tesislerin inşaatı için bu kuruluşlara yapılan her türlü bağış ve yardımlar ile mevcut tesislerin faaliyetlerini devam ettirebilmeleri için yapılan her türlü nakdi ve aynı bağış ve yardımların tamamı yıllık beyanname ile bildirilecek gelirlerden indirilir."*

Bu alt bent ile birlikte;

- Genel bütçeye dahil dairelere,
- Katma bütçeli idarelere,

- İl özel idarelere,
- Belediyelere ve,
- Köy tüzel kişilikleri ile
- Bunlar tarafından teşkil olunan müesseselere

Bağışlanan;

- Okul ve,
- Öğrenci yurdu (100 yatak kapasitesinden az olmayacaktır. Kalkınmada öncelikli yörelerde elli yatak yeterli olmaktadır) **inşaası** dolayısıyla yapılan **doğrudan harcamaların tamamı (% 100'ü)** yıllık beyanname ile bildirilecek gelirden indirilecektir.

Bu indirimden sadece bu tesislerin inşaası için doğrudan yapılan harcamalar değil, aynı zamanda bu tesisleri inşaa eden yukarıda sayılan kuruluşlara yapılan her türlü bağış ve yardımın **tamamı** (%100'ü) da indirim konusu yapılabilecektir (dolaylı inşaa harcamaları).

Diğer taraftan okul ve öğrenci yurtlarının inşaasıyla doğrudan veya dolaylı ilgili olmamakla birlikte bu tesislerin faaliyetlerini devam ettirebilmeleri için yapılan her türlü nakdi ve aynı bağış ve yardımın yine tamamı (%100'ü) da yıllık beyannameyle bildirilecek gelirden indirilebilecektir.

## 1.2. Eğitim ve Sağlık Harcamaları

4842 sayılı Kanununun 10. maddesi ile GVK'nun 89. maddesinin birinci fıkrasının 3 numaralı bendinden sonra gelmek üzere aşağıdaki 4 numaralı bent eklenmiştir.

"4. Beyan edilen gelirin % 5'ini aşmaması, Türkiye'de yapılması ve gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan gerçek veya tüzel kişilerden alınacak belgelerle tevsik edilmesi şartıyla, mükellefin kendisi, eşi ve kü -

*çük çocuklarına ilişkin olarak yapılan eğitim ve sağlık harcamaları (mükerrer 121 inci madde çerçevesinde eğitim ve sağlık harcamaları nedeniyle vergi indiriminden yararlanan ücretliler, aynı harcamalarını bu hükümden yararlanarak matrahlarından indiremezler)."*

Buna göre mükellefler kendileri, eşleri ve küçük çocukları için yapmış oldukları eğitim ve sağlık harcamalarını yıllık beyan ettikleri gelirlerinden indirebileceklerdir. Ancak bu indirimin yapılabilmesi için aşağıdaki şartların sağlanması gerekmektedir:

- İndirim olarak dikkate alınabilecek eğitim ve sağlık harcamaları, beyan edilen gelirin % 5'ini aşmamalıdır;
- Eğitim ve sağlık harcamaları Türkiye'de yapılmış olmalıdır;
- Eğitim ve sağlık harcamaları, gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinden alınan belgelerle tevsik edilmelidir;
- Ücret geliri sahiplerinin bu harcamalarının aynı zamanda GVK'nun 4842 sayılı Kanunla değişik mükerrer 121. madde kapsamında indirim konusu yapılmamış olması gerekir;

## **2. Kurumlar Vergisi Mükellefleri Açısından**

### **2.1. Okul ve Yurt İnşası veya Bunların Faaliyetlerinin Devamı İçin Yapılan Harcama, Bağış ve Yardımlar**

KVK'nun 14. maddesinde kurum kazancının tespiti sırasında dikkate alınabilecek giderler 8 bent halinde sayılmıştır. 4842 sayılı Kanununun 19. maddesiyle bu maddenin birinci fıkrasının 6 numaralı bendine birinci alt bentten sonra gelmek üzere aşağıdaki alt bent eklenmiştir.

*"Yukarıda sayılan kamu idare ve müesseselerine bağışlanan okul ve yüz yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde elli yatak) kapasitesinden az olmak üzere öğrenci yurdu inşası dolayısıyla yapılan harcamalar veya bu*

*tesislerin inşaaı için bu kuruluşlara yapılan her türlü bağış ve yardımlar ile mevcut tesislerin faaliyetlerini devam ettirebilmeleri için yapılan her türlü nakdi ve aynı bağış ve yardımların tamamı kurum kazancının tespi - tinde hasılatıtan gider olarak indirilir."*

Buna göre kurumlar vergisi mükellefleri tarafından;

- Genel bütçeye dahil dairelere,
- Katma bütçeli idarelere
- İl özel idarelere,
- Belediyelere ve,
- Köy tüzel kişilikleri ile
- Bunlar tarafından teşkil olunan müesseselere

Bağışlanan;

- Okul ve,
- Öğrenci yurdu (100 yatak kapasitesinden az olmayacaktır, kalkınmada öncelikli yörelerde elli yatak yeterli olmaktadır),
  1. İnşaaı dolayısıyla yapılan doğrudan harcamaların tamamı,
  2. Bu tesisleri inşaa eden yukarıda sayılan kuruluşlara yapılan her türlü bağış ve yardımın tamamı (dolaylı inşaa harcamaları)
  3. Bu tesislerin inşaaı ile ilgili olmamakla birlikte, bu tesislerin faaliyetlerini devam ettirebilmeleri için yapılan her türlü nakdi ve aynı bağış ve yardımın yine tamamı (%100'ü)

kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir

## YILLIK BEYANNAME VERME VE ÖDEME ZAMANLARI

### 1. Gelir Vergisi Mükellefleri Açısından

#### 1.1. Yıllık Beyanname Verme Zamanı

GVK'nun mevcut 92. maddesine göre;

- Geliri sadece gayrimenkul sermaye iradından ibaret olanlar yıllık beyannamelerini **Ocak ayı içerisinde**,
- Geliri sadece basit usulde tespit edilen ticari kazançlardan ibaret olanlar yıllık beyannamelerini **Şubat ayı içerisinde**,
- Diğer hallerde ise yıllık beyannamelerini **Mart ayı içerisinde** vermektedir.

4842 sayılı Kanununun 11. maddesiyle GVK'nun 92. maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

*"Bir takvim yılına ait beyanname izleyen yılın Mart ayı içinde, gelirin sadece basit usulde tespit edilen ticarî kazançlardan ibaret olması halinde izleyen yılın Şubat ayı içinde, tam mükellefiyette vergiyi tarha yetkili vergi dairesine, dar mükellefiyette Türkiye'de vergi muhatabı mevcutsa onun Türkiye'de oturduğu yerin, Türkiye'de vergi muhatabı yoksa işyerinin, iş yeri birden fazla ise bu işyerlerinden herhangi birisinin bulunduğu yer vergi dairesine verilir veya taahhütlü olarak posta ile gönderilir."*

Buna göre 2003 yılı gelirlerinden itibaren uygulanmak üzere;

- Geliri sadece basit usulde tespit edilen ticari kazançlardan ibaret olanlar yıllık beyannamelerini ***Şubat ayı içerisinde***,
- Bunun dışında kalan diğer mükellefler yıllık beyannamelerini ***Mart ayı içerisinde*** vereceklerdir.

*Bu durumda gelirleri sadece gayrimenkul sermaye iradından ibaret olan - ların da yıllık beyannamelerini **Mart ayı içerisinde** vermeleri gerekmektedir - dir.*

## **1.2. Ödeme Zamanları**

GVK'nun 117. maddesi 92. maddede gösterilen zamanlarda verilen beyannameler üzerinden tahakkuk ettirilen vergilerin ödenme zamanlarını düzenlemektedir. Mevcut sisteme göre gelir vergisi biri beyannamenin verildiği ayda olmak üzere 3 eşit taksitte ödenmektedir. Buna göre;

- Geliri sadece gayrimenkul sermaye iradından ibaret olanlar, ***Ocak ayı içerisinde*** vermiş oldukları yıllık beyannameleri üzerinden tahakkuk eden vergiyi, ***Ocak, Nisan ve Temmuz aylarında,***
- Geliri sadece basit usulde tespit edilen ticari kazançlardan ibaret olanlar, ***Şubat ayı içerisinde*** vermiş oldukları yıllık beyannameleri üzerinden tahakkuk eden vergiyi ***Şubat, Mayıs ve Ağustos aylarında,***
- Yıllık beyannamelerini ***Mart ayı içerisinde*** verenler ise tahakkuk eden vergilerini ***Mart, Haziran ve Eylül aylarında***

olmak üzere 3 eşit taksitte ödemektedir.

Diğer taraftan 117. maddenin son fıkrasında Maliye Bakanlığına, gelirlerinin büyük bir kısmını zirai kazanç teşkil eden mükellefler hakkında lüzum görülen hallerde, üç taksitten fazla olmamak üzere, belli üretim bölgeleri ve ziraat ürünlerine göre, özel ödeme zamanları tayin etme yetkisi verilmiştir.

Maliye Bakanlığı bu yetkisini 234 Seri No.lu GVK Genel Tebliğiyle kullanmış ve zirai kazançları ile birlikte GVK'nun 2. maddesinde belirtilen diğer kaynaklardan elde ettikleri kazanç ve iratlarını bildirmiş bulunan çiftçilerden, toplam gelirleri içindeki zirai kazançları %75 ve daha yüksek

nispette olanlar için ödeme zamanlarını Ekim, Kasım ve Aralık ayı olarak belirlemiştir.

4842 sayılı Kanununun 14. maddesiyle GVK'nun ödeme zamanlarını düzenleyen 117. maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

*"1. Şubat ayı içerisinde verilmesi gereken beyanname ile bildirilen gelir üzerinden tahakkuk ettirilen gelir vergisi Şubat ve Haziran aylarında;*

*2. Mart ayı içerisinde verilmesi gereken beyanname ile bildirilen gelir üzerinden tahakkuk ettirilen gelir vergisi Mart ve Temmuz aylarında;*

*olmak üzere iki eşit taksitte ödenir.*

*Maliye Bakanlığı, gelirlerinin büyük bir kısmı ziraat kazançtan oluşan mü - kellefler hakkında gerekli görülen hallerde, iki taksitten fazla olmamak üzere, belli üretim bölgeleri ve ziraat ürünlerine göre, özel ödeme zaman - ları tayin edebilir."*

Bu değişiklik sonrasında 4842 sayılı Kanunla değişik 92. maddede gösterilen zamanlarda verilen yıllık beyanname üzerinden tahakkuk ettirilen gelir vergisi artık **3 değil, 2 taksitte ödenecektir. 2 taksitte ödenecek olan gelir vergisinin ödeme** zamanları ise aşağıdaki şekilde olacaktır:

- Geliri sadece **basit usulde tespit edilen ticari kazançlardan ibaret olanların, Şubat ayı içerisinde** vermiş oldukları yıllık beyannameleri üzerinden tahakkuk ettirilen vergi, **Şubat ve Haziran aylarında,**
- **Mart ayı içerisinde** verilen yıllık beyannameler üzerinden tahakkuk ettirilen vergi ise **Mart ve Temmuz aylarında** ödenecektir.

Diğer taraftan 117. maddenin son fıkrasında Maliye Bakanlığına tanınan yetki hükmünde yer alan 3 taksit ibaresi de, 2 taksit olarak değiştirilmiştir - tir. Bu nedenle şu anda 234 Seri No.lu GVK Genel Tebliğiyle Ekim, Ka-



sım ve Aralık olarak belirlenmiş özel ödeme süresinin, 2 taksit olacak şekilde yeniden belirlenmesi gerekmektedir.

## 2. Kurumlar Vergisi Mükellefleri Açısından

KVK'nun 21. maddesine göre, kurumlar vergisi mükellefleri kurumlar vergisi beyannamelerini hesap döneminin kapandığı ayı izleyen dördüncü ay içerisinde vermektedir. Dolayısıyla kendilerine özel hesap dönemi tayin edilmiş olanlar hariç, kurumlar vergisi beyannamesi Nisan ayı içerisinde verilir.

KVK'nun 40. maddesi ise bu şekilde verilen kurumlar vergisi beyannamesine üzerinden tahakkuk ettirilen kurumlar vergisinin ödeme zamanlarını düzenler. Buna göre, *kurumlar vergisi Nisan, Temmuz ve Ekim aylarında* olmak üzere üç eşit taksitte ödenmektedir. Kendilerine özel hesap dönemi veya beyanname verme süreleri tespit edilen mükellefler ise kurumlar vergisini biri beyannamenin verildiği ayda, diğerleri ise bu ayı takip eden üçüncü ve altıncı ayda olmak üzere yine üç eşit taksitte ödemektedir.

4842 sayılı Kanunla KVK'nun 40. maddesinde yapılan değişiklik ile, kurumlar vergisi mükellefleri *açısından sadece kurumlar vergisinin ödeme zamanları değiştirilmiş ve kurumlar vergisinin tek taksitte ve beyannamenin verildiği ayda ödenmesi esası getirilmiştir.*

4842 sayılı Kanununun 20. maddesiyle KVK'nun 40. maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

**"Kurumlar vergisi beyanname verme süresi içinde ödenir."**

Buna göre;

- Kendilerine özel hesap dönemi veya beyanname verme süreleri tespit olunan mükellefler kurumlar vergisini, *beyannamenin verildiği ayda,*
- Diğer kurumlar ise, *Nisan ayı içerisinde bir defada* ödeyeceklerdir.

### 3. Muhtasar Beyanname ve Katma Değer Vergisi Beyannamesinin Verilme Zamanı

GVK'nun 94. maddesi gereğince stopaj yapanlar bir ay içerisinde yapmış oldukları stopajı ertesi ayın yirminci günü akşamına kadar beyan eder ve öderler (**GVK Md. 98, 119**).

Diğer taraftan, zirai ürün bedelleri üzerinden tevkifat yapanlar hariç olmak üzere, çalıştırdıkları hizmet erbabı sayısı 10 veya daha az olanlar 94. maddeye göre yapacakları stopajlarla ilgili muhtasar beyannamelerini, bağlı oldukları vergi dairesine önceden bildirmek şartıyla, her ay yerine Şubat, Mayıs, Ağustos ve Kasım aylarının yirminci günü akşamına kadar verebilmektedir.

KVK'nun 24. maddesine göre dar mükellef kurumlara yapılan ödemeler üzerinden stopaj yoluyla alınan kurumlar vergisi, stopaj yapanlar tarafından ertesi ayın yirminci günü akşamına kadar beyan edilmektedir.

KDV mükellefleri KDV beyannamelerini vergilendirme dönemini izleyen (1 ay veya 3 ay) ayın 25. günü akşamına kadar bağlı oldukları vergi dairesine verir ve vergiyi de aynı süre içerisinde öderler (**KDVK Md. 41, 46**).

4842 sayılı Kanununun 36. maddesi ile GVK'nun 98, KVK'nun 24 ve KDVK'nun 41. maddelerinde yapılan değişiklikler sonrasında:

- GVK'nun 94. maddesi gereğince stopaj yapanlar *bir ay içerisinde yapmış oldukları stopajı ertesi ayın yirmi üçüncü günü akşamına kadar beyan edecek ve aynı süre içerisinde ödeyeceklerdir.*
- KVK'nun 24. maddesine göre stopaj yapanlar, *kestikleri vergiyi ertesi ayın yirmi üçüncü günü akşamına kadar beyan edilecek ve aynı süre içerisinde ödenecektir.*

- KDV beyannameleri de vergilendirme dönemini izleyen (1 ay veya 3 ay) *ayın yirmi üçüncü günü akşamına kadar bağlı olunan vergi dairesine verilecek ve vergi de aynı süre içerisinde ödenecektir.*

Diğer taraftan 4842 sayılı Kanununun 36. maddesiyle yapılan değişiklik sonrasında, yanlarında çalıştırdıkları işçi sayısı 10 ve daha az olanlar muhtasar beyannamelerini her ay yerine artık Ocak, Nisan Temmuz ve Ekim aylarının yirmi üçüncü günü akşamına kadar vereceklerdir

## ORAN VE TARİFE DEĞİŞİKLİKLERİ

### 1. Gelir Vergisi Tarife ve Oranları

4842 sayılı Kanununun 13. maddesiyle GVK'nun 103. maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"Madde 103. - Gelir vergisine tâbi gelirler;

5.000.000.000 liraya kadar % 20

12.000.000.000 liranın 5.000.000.000 lirası için 1.000.000.000 lira, fazlası % 25

24.000.000.000 liranın 12.000.000.000 lirası için 2.750.000.000 lira, fazlası % 30

60.000.000.000 liranın 24.000.000.000 lirası için 6.350.000.000 lira, fazlası % 35

120.000.000.000 liranın 60.000.000.000 lirası için 18.950.000.000 lira, fazlası % 40

120.000.000.000 liradan fazlasının 120.000.000.000 lirası için 42.950.000.000 lira, fazlası % 45

oranında vergilendirilir.

Ücret gelirlerinin vergilendirilmesinde, yukarıdaki tarifede yer alan vergi oranları beş puan indirilmek suretiyle uygulanır."

4842 sayılı Kanun ile fon payı uygulamasının kaldırılmasına paralel olarak gelir vergisi tarifesi de yeniden düzenlenmiştir. Yeni tarifede gelir vergisi oranı % 20'den başlamakta ve % 45'e kadar artmaktadır.

4842 sayılı Kanunla gelir vergisi tarifesi ve oranlarında yapılan değişiklikler 2003 yılı gelirlerinden itibaren uygulanmaya başlanacaktır.

Maddede yapılan düzenlemeyle ücret gelirlerinin vergilendirilmesinde, tarifede yer alan vergi oranlarının 5 puan indirilmek suretiyle uygulanması öngörülmektedir. Yıllık beyannamesinde ücret geliri ile birlikte diğer ge-

lirlerini beyan eden gerçek kişinin gelir vergisinin nasıl hesaplanacağına ilişkin örnek aşağıdaki gibidir.

**Örnek :** Ali Bey 2003 yılı içerisinde üç işverenden 15 milyar, 8 milyar ve 5 milyar olmak üzere, tamamı üzerinden stopaj yapılmış, toplam 27 milyar ücret geliri elde etmiştir. Ali Bey'in ayrıca işyeri olarak kiraya verdiği gayrimenkulu dolayısıyla 8 milyar kira geliri elde etmiştir. Ali Bey'in 2003 yılında elde ettiği gelirler dolayısıyla beyanname verip-vermeyeceğini, verecek ise ödeyeceği gelir vergisinin ne olacağı şu şekilde tespit edilecek ve hesaplanacaktır.

- Ali Bey'in birden fazla işverenden ücret geliri elde ettiği için, ücret için yıllık beyanname verecektir. Çünkü GVK'nun 4842 sayılı Kanunla değişik 86. maddesinin birinci fıkrasının (b) bendine göre sadece tek işverenden alınmış ve tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretler için beyanname verilemeyecek ve toplama yapılmayacaktır. Diğer taraftan birden fazla işverenden ücret geliri elde edilse dahi ücret dışındaki gelirleri için beyanname vermek zorunda olmayan ve birden sonraki işverenden aldıkları ücretlerinin toplamı, 103 üncü maddede yazılı tarifinin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı yani 12 milyar lirayı aşmayanlar da beyanname vermeyecek ve toplama yapmayacaklardır. Ancak Ali Bey'in ilk ücretini 15 milyar lira kabul etsek dahi sonraki iki ücretinin toplamı 12 milyarı aşmaktadır. Bu nedenle ücret gelirlerinin tamamı için beyanname verilecektir.
- GVK'nun 4842 sayılı Kanunla değişik 86. maddesinin birinci fıkrasının (c) bendine göre ise, vergiye tâbi gelir toplamının [(a) ve (b) bentlerinde belirtilenler hariç] 103 üncü maddede yazılı tarifinin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşmaması koşuluyla, Türkiye'de tevkifata tâbi tutulmuş olan; birden fazla işverenden elde edilen ücretler, menkul sermaye iratları ve gayrimenkul sermaye iratları için beyanname verilmesi gerekmektedir. Ali Beyin vergiye tabi toplam geliri 35 milyardır ve

12 milyar geçmektedir. (Ali Bey'in ücret gelirleri (b) bendi kapsamı dışında kaldığı için ücret gelirlerinin tamamı toplamada dikkate alınmıştır.)

**Ödenecek Gelir Vergisinin Hesaplanması:**

Tarifeye göre 35 milyar liranın hesaplanan gelir vergisi	10.200.000.000 TL.
27 milyar ücret geliri için 5 puan indirim tutarı	1.350.000.000 TL.
Hesaplanan gelir vergisi tutarı	8.850.000.000 TL.

**2. Geçici Kurumlar Vergisi Oranı**

KVK'nun 25. maddesinin ikinci fıkrasına göre kurumlar vergisi mükellefleri, cari vergilendirme döneminin kurumlar vergisine mahsup edilmek üzere, GVK'nun mükerrer 120. maddesinde belirtilen esaslara göre %20 oranında geçici vergi ödemektedir.

**4842 sayılı Kanunun 36. maddesiyle bu fıkradaki "%20 oranında ibaresi" "kurumlar vergisi oranında" olarak değiştirilmiştir. Bu değişiklik Kanunun yayım tarihi olan 24.04.2003 tarihinden itibaren yürürlüğe girecektir. Bu nedenle 2003 yılının ilk geçici vergi dönemi hariç olmak üzere, kalan üç geçici vergi döneminde geçici verginin hesaplanmasında kurumlar vergisi oranı olan %30 oranı dikkate alınacaktır.**

## ALTIN ALIM-SATIM VE İMALATIYLA (SARRAFLAR) UĞRAŞANLAR İÇİNYAPILAN DÜZENLEMELER

### 1. Maliyet Bedeli Artırımı

4842 sayılı Kanununun 5. maddesiyle GVK'nun 38. maddesinin sonuna aşağıdaki fıkra eklenmiştir:

*"Sürekli olarak işlenmiş altın alım-satımı ve imali ile iştigal eden mükellefler, altın satış tarihindeki İstanbul Altın Borsasında oluşan has altın değeri ile satılan mamulün has altın maliyet bedeli arasında oluşan farkı, maliyet bedeline ilave ederler. Söz konusu fark, bilançonun pasifinde özel bir fon hesabında izlenir. Bu fon, sermayeye ilave dışında herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, o yılın kazancına dahil edilerek vergiye tâbi tutulur. Bu mükelleflerin kullandıkları yabancı kaynaklara ait gider ve maliyet unsurlarının sadece ilgili dönemde ayrılan fonu aşan kısmı gider kabul edilir."*

Buna göre sürekli olarak altın alım-satımı ve imali ile uğraşan mükellefler satmış oldukları mamul malın (altın eşyanın) imalinde kullandıkları **has altının** maliyet bedelini sürekli olarak güncel hale getirebilecekler, böylelikle enflasyon veya diğer nedenlerle has altın fiyatlarında meydana gelen artışları kazanç olarak dikkate almayacaklardır.

Maliyet güncellemesi veya revizyonu olarak nitelenen bu sistem, esasen vergi sistemimizde mevcuttur. Ancak bu sistemin kapsamına sadece gayrimenkuller, iştirak hisseleri ve amortismanına tabi iktisadi kıymetler girmektedir. Ayrıca bu sistemde sürekli olarak alım ve satımı yapılan, yani ticareti yapılan, kıymetlerin (gayrimenkul olsa bile) maliyet güncellemesine konu olmasına izin verilmemektedir. İşte bu kuralın istisnası 4842 sayılı Kanunla kuyumculuk faaliyetiyle uğraşan mükellefler için getirilmiş olmaktadır. Böylece kuyumcular için enflasyon muhasebesi sistemi de bu anlamda uygulanmaya başlanmıştır denilebilir. Gerçi İstanbul Altın Borsası

sında belirlenen has altın fiyatlarının oluşumunda enflasyon kadar (belki de daha fazla) has altın için oluşan arz-talep dengesi, dışsal şoklar gibi ekonomik olayların da etkili olduğu bir gerçektir.

4842 sayılı Kanunla getirilen düzenlemenin kapsamını ve işleyişi aşağıdaki şekilde açıklayabiliriz.

### 1.1. Düzenlemenin Kapsamı

- Bu düzenlemeden sadece sürekli olarak işlenmiş altın alım-satımı ve imalatıyla iştigal eden mükellefler yararlanabilecektir.
- Ayrıca bu mükelleflerin kazançlarının bilanço usulünde tespit edilmesi gerekmektedir.
- Düzenlemenin kapsamına sadece imal edilen eşyanın bünyesine giren has altın girmektedir.
- Has altın alım-satımı(ticareti) uygulama kapsamına girmemektedir.

### 1.2. Sistemin İşleyişi

- Altından mamül eşya satıldığında, satılan mamülün maliyet bedeli tespit edilirken, mamülün bünyesine girmiş olan **has altının maliyet bedeli olarak**, satış tarihinde İstanbul Altın Borsası'nda oluşan has altın değeri dikkate alınacaktır.
- Satılan mamülün bünyesine girmiş olan has altının satış tarihindeki borsa değeri ile yasal kayıtlarda yer alan maliyet bedeli arasındaki fark bilançonun pasifinde özel bir hesapta tutulacak ve dönem kazancının tespitinde dikkate alınmayacaktır.
- Bu fon, sermayeye ilave dışında herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledilmeyecek veya işletmeden çekilmeyecektir. Aksi takdirde bu fon, naklin yapıldığı veya çekişin gerçekleştiği yılın kazancına dahil edilerek vergiye tâbi tutulacaktır.



- Diğer taraftan bu kapsamdaki mükelleflerin kullandıkları yabancı kaynaklara ait gider ve maliyet unsurlarının tamamı değil, sadece ilgili dönemde ayrılan fonu aşan kısmı gider olarak kabul edilecektir.

## **2. Vergi Barışı Kanununa Bağlı Olarak Yapılan Düzenlemeler**

### **2.1. Vergi Barışı Kanununun 13. Maddesine İstinaden Bildirimde Bulunmayanlar**

4842 sayılı Kanununun 17. maddesiyle GVK'na eklenen Geçici 63. maddenin ilk fıkrası aşağıdaki gibidir

*"İşlenmiş altın ticareti ve imalatı ile iştirak eden gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinden (adi, kollektif ve adi komandit şirketler dahil) 4811 sayılı Kanununun 13 üncü maddesine istinaden bildirimde bulunmayanların 31.12.2002 tarihi itibarıyla defter kayıtlarında yer alan altın maliyet bedelleri, İstanbul Altın Borsasının aynı tarihteki (aynı tarihte işlem görmesi halinde bu tarihten önceki son işlem günündeki) has altın kapanış fiyatından düşük olamaz. Maliyet bedelinin bu fiyattan düşük olması halinde aradaki fark altın satış kârı addolunur ve 2002 yılı kazancına eklenecek bu Kanununun yayımını izleyen ikinci ayın sonuna kadar beyan edilir ve tahakkuk eden vergi aynı sürede ödenir."*

Bu fıkra ile getirilen düzenlemeyle işlenmiş altın ticareti ve imalatıyla uğraşan mükelleflerin, Vergi Barışı Kanununun 13. maddesinden yararlanmaları teşvik edilmektedir. Konuyu açıklamadan önce Vergi Barışı Kanununun 13. maddesinin açıklanmasında yarar bulunmaktadır

Vergi Barışı Kanununun 13. maddesiyle yapılan düzenlemeye göre, esas faaliyetleri kıymetli maden (altın, gümüş ve platin) ve kıymetli taşlar (elmas, pırlanta, yakut, zümrüt, topaz, safir, zühercet ve inci) ile bunlardan yapılmış ziynet eşyasının imali veya alım-satımı olan gelir ve kurumlar

vergi mükelleflerinin, 31.12.2002 tarihi itibarıyla işletmelerinde **fiilen bulunan ve kayıtlarında yer alan** kıymetli maden ve kıymetli taşlarını, yine 31/12/2002 tarihi itibarıyla borsa rayici ile borsa rayici olmayanları ise emsal bedeli ile değerleyebilirler.

Bu şekilde hesaplanacak olan değerlendirme farkları bir beyanname ile **30 Mayıs 2003** tarihine kadar bağlı olunan vergi dairelerine bildirilecektir.

31/12/2002 tarihinde fiilen işletmelerinde bulunan ve kayıtlarında da yer verilmiş olan kıymetli maden (altın, gümüş ve platin) ve kıymetli taşlar (elmas, pırlanta, yakut, zümrüt, topaz, safir, zebercet ve inci) ile bunlardan yapılmış ziynet eşyasını borsa rayici, borsa rayicinin olmaması halinde emsal bedeli ile değerlemeleri sonucunda, kayıtlı değeri ile değerlendirme sonucu erişilen değer arasındaki **değerleme farkı üzerinden %2,5 oranında vergi**, beyanname verme süresi içinde yani 30 Mayıs 2003 tarihine kadar ödenecektir.

Vergi Barışı Kanununun 13. maddesiyle kuyumculuk faaliyeti ile uğraşan mükelleflerin stoklarında eski değerleri ile yer alan emtialarını sadece %2,5 vergi ödemek şartıyla 31.12.2002 tarihine kadar güncelleme imkanı tanınmıştır Bu uygulamadan yararlanan mükellefler bu şekilde maliyetlerini yükselterek (eğer kurum ise) %33 oranında vergi ödemek yerine %2,5 oranında vergi ödemiş olacaklardır.

4842 sayılı Kanunun yukarıdaki fıkrasıyla Vergi Barışından yukarıda izah ettiğimiz şekilde faydalanmayan mükelleflerin de 31.12.2002 tarihinde kayıtlarında yer alan has altın maliyet bedellerinin yine 31.12.2002 tarihinde İstanbul Altın Borsasında oluşan fiyattan aşağı olamayacağını belirterek **zorunlu bir maliyet güncellemesi yapmaktadır.** Yani Vergi Barışı Kanununun 13. maddesindeki mükellefin isteğine bırakılan uygulama burada kanunen zorunlu hale getirilmektedir.

Diğer taraftan yapılan bu değerlendirme sonucu oluşan fark üzerinden bu de-

fa %2,5 değil, normal gelir (örneğin % 25) veya kurumlar vergisi oranından ( %30) vergi hesaplanacaktır. Başka bir ifadeyle bir sarraf 2002 yılında hiç satış yapmasa dahi sırf bu **zorunlu değerlendirme yüzünden** vergi ödemek zorunda kalacaktır. Dolayısıyla bu kapsamda olan mükelleflerin Vergi Barışı Kanununun 13. maddesinden yararlanmalarını sadece %2,5 oranında vergi ödeyerek stok maliyetlerini güncel hale getirmelerinin daha uygun olacağı düşünülmektedir.

## **2.2. Kıymetli Maden ve Ziyet Eşyası İmalatı ve Ticareti Faaliyetinde Bulunan Gelir ve Kurumlar Vergisi Mükelleflerinde Stok Affı**

4842 sayılı Kanunun 17. maddesiyle GVK'na eklenen Geçici 63. maddenin ikinci fıkrası aşağıdaki gibidir:

*"Kıymetli maden ve ziyet eşyası imalatı ve ticareti faaliyetinde bulunan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri (adi, kollektif ve adi komandit şirketler dahil) işletmelerinde mevcut olup kayıtlarında yer almayan kıymetli maden (altın, platin ve gümüş) ve kıymetli taşlar (elmas, pırlanta, yakut, zümrüt, topaz, safir, zebercet, inci gibi) ile bunlardan mamûl ziyet eşyasını 4811 sayılı Kanunun 11 inci maddesinin (1) numaralı fıkrasında belirtilen şekilde bildirmeleri halinde aynı Kanunun 13 üncü maddesinin (2) numaralı fıkrasına göre vergi öderler."*

Bu fıkra esasen Vergi Barışı Kanununda yer alan bir boşluğu telafi etmek amacıyla getirilmiştir. Şöyle ki, Vergi Barışı Kanununun 11. maddesinin 1 numaralı fıkrasına göre gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri, işletmelerinde mevcut olduğu halde kayıtlarında yer almayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşları ile kayıtlarında düşük değerle yer alan makine, teçhizat ve demirbaşlarını kendilerince veya bağlı oldukları meslek kuruluşunca tespit edilecek rayiç bedelle 30 Mayıs 2003 tarihine kadar vergi dairelerine bildirmek suretiyle defterlerine kaydedebileceklerdir.

Bu şekilde beyan edilen kıymetler için katlanan **tek yükümlülük** beyan edilen kıymetin tabi olduğu oranın yarısı oranında ödenecek olan **katma değer vergisi olmaktadır.**

Eğer beyan edilen kıymet emtia ise ödenen katma değer vergisi indirilebilmektedir. Kuyumcular da yukarıda açıkladığımız hükümden yararlanabilmekte ve işletmelerinde mevcut olduğu halde kayıtlarında yer almayan altın, gümüş veya bunlardan mamul emtiaları rayiç bedelle beyan edebilmektedir. Ancak külçe altın ve külçe gümüş teslimleri katma değer vergisinden istisnadır. Dolayısıyla bu şekilde beyan edilecek olan altın, gümüş veya bunlardan mamul emtia için(işçiliğe tekabül eden kısım hariç) herhangi bir vergi ödenmesi de söz konusu olmamaktadır Bu durumda da bu maddenin istismar edilmemesi pek de mümkün değildir.

İşte bu nedenle 4842 sayılı Kanunla getirilen düzenlemeyle kuyumcular tarafından bu şekilde beyan edilen kıymetli maden (altın, platin ve gümüş) ve kıymetli taşlar (elmas, pırlanta, yakut, zümrüt, topaz, safir, zebrecet, inci gibi ) ile bunlardan mamûl ziynet eşyası üzerinden en azından **yine %2,5 oranında** vergi alınması öngörülmektedir

## **FINANSAL KİRALAMADA DEĞERLEME**

### **1. Mevcut Sistem**

İşletmelerin finansman yöntemlerinden birisi olan finansal kiralama, 10.06.1985 tarih ve 3226 sayılı Finansal Kiralama Kanunu (FKK) ile mevzuatımıza girmiştir Finansal kiralama esasen para dışındaki iktisadi kıymetlerin borç olarak alınmasıdır

Finansal kiralamada genelde üç taraf vardır; malı satan, finansal kiralama şirketi, kiracı. Bu üç taraf arasında genelde iki hukuki işlem söz konusudur.

Malı satan ile finansal kiralama şirketi arasındaki alım-satım sözleşmesi ve finansal kiralama şirketi ile kiracı arasında düzenlenen kiralama sözleşmesi.

Vergisel açıdan ele alındığında finansal kiralamada kira ödemeleri, ödeyenler tarafından gider, kiralayanlar tarafından ise gelir olarak dikkate alınır. Finansal kiralamaya konu iktisadi kıymetin mülkiyeti kiralayana ait olduğundan bu kıymetler üzerinden kiralayanlar tarafından amortisman ayrılmaktadır

Ülkemizde halen finansal kiralama modelini ve işlemlerini düzenlemekte olan FKK esas alınarak, finansal kiralama işlemleriyle ilgili olarak aşağıdaki belirlemeler yapılabilir:

- Finansal kiralama sözleşmesi, kiralayanın, kiracının talebi ve seçimi üzerine üçüncü kişiden satın aldığı veya başka suretle temin ettiği bir malın zilyetliğini, her türlü faydayı sağlamak üzere ve belli bir süre feshedilmemek şartıyla kira bedeli karşılığında, kiracıya bırakmasını öngören bir sözleşmedir (**FKK Md. 4**).
- Finansal kiralamaya taşınır ve taşınmaz tüm mallar konu olabilir. Ancak patent gibi fikri ve sınai haklar finansal kiralamanın kapsamı dışındadır (**FKK Md. 5**).
- Diğer taraftan, kiralama konusu malların yeni olmaları şarttır. Yeni olmasalar dahi finansal kiralamaya konu olabilecek iktisadi kıymetler Hazine Müsteşarlığı tarafından belirlenmektedir
- Finansal kiralama konusu malın mülkiyeti kiralayan şirkete aittir. Ancak taraflar sözleşmede, sözleşme süresi sonunda kiracının, malın mülkiyetini satın alma hakkını haiz olacağını kararlaştırabilirler (**FKK Md. 9**).
- Finansal kiralama sözleşmeleri en az dört yıl süreyle feshedilemez. Hangi kiralama hallerinde bu sürenin kısılacağı, Bakanlar Kurulunca çıkarılacak yönetmelikte belirlenir

- Finansal kiralama bedeli ve ödeme dönemleri taraflarca belirlenir. Bu bedeller sabit veya değişken olabilir. Türk Lirası veya Merkez Bankası'nca alım satımı yapılan döviz cinsinden belirlenebilir(FKK Md. 6).
- Finansal kiralama sözleşmesi serbestisi olduğundan, taraflar sözleşmenin süresini 4 yıldan az olmamak üzere serbestçe belirlemekte ve finansal kiralama bedeli ve ödeme dönemlerini de istedikleri gibi düzenleyerek tüm bedelin ilk yıl veya yıllarda ödenmesini sağlamaktadır. Bu şekilde vergisel açıdan büyük avantajlar elde edilmektedir.
- Kiracı, sözleşme süresince finansal kiralama konusu malın zilyedi olup, sözleşmenin amacına uygun olarak her türlü faydayı elde etmek hakkına sahiptir. Kiracı, finansal kiralama konusu malı sözleşmede öngörülen şart ve hükümlere göre itina ile kullanmak zorundadır. Sözleşmede aksine hüküm yok ise kiracı, malın her türlü bakımından ve korunmasından sorumlu olup, bakım ve onarım masrafları kiracıya aittir(FKK Md. 13).
- Kiracı, finansal kiralama konusu maldaki zilyetliğini bir başkasına devredemez (FKK Md. 15).
- Finansal kiralama konusu mal kiralayan şirketin mülkiyetindedir. Kiralayan şirket, mülkiyeti kendisine ait olan finansal kiralama konusu malı sözleşme süresince sigorta ettirmek zorundadır. Sigorta primlerinin ödenmesi kiracıya aittir (FKK Md. 17).

## 2. Yeni Düzenleme

4842 sayılı Kanununun 25. maddesiyle VUK'na "**Finansal kiralama işlemlerinde değerlendirme**" kenar başlıklı aşağıdaki madde eklenmiştir.

"MÜKERRER MADDE 290. - 1. Finansal kiralama işlemlerinde, finansal kiralamaya konu olan iktisadî kıymet ile sözleşmeden doğan hak, borç ve alacakların değerlendirilmesi aşağıdaki esaslara göre yapılır.

*Kiracı tarafından finansal kiralama işlemine konu iktisadî kıymeti kullanma hakkı ve sözleşmeden doğan borç, kiralama konusu iktisadî kıymetin rayiç bedeli veya sözleşmeye göre yapılacak kira ödemelerinin bugünkü değerinden düşük olanı ile değerlendirilir.*

*Kiralayan tarafından sözleşmeden doğan alacak, kiralama süresi boyunca yapılacak kira ödemelerinin toplam tutarı, kiralama konusu iktisadî kıymet ise, bu iktisadî kıymetin net bilanço aktif değerinden kira ödemelerinin bugünkü değerinin düşülmesi sonucu bulunan tutar ile değerlendirilir. İktisadî kıymetin net bilanço aktif değerinden kira ödemelerinin bugünkü değerinin düşülmesi sonucu bulunan tutarın sıfır veya negatif olması halinde, iktisadî kıymet iz bedeliyle değerlendirilir ve aradaki fark iktisadî kıymetin elden çıkarılmasından elde edilen kazançlar gibi işleme tâbi tutulur.*

*Kiralayan tarafından aktifleştirilen alacak tutarı ile kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki fark, gelecek dönemlere ait faiz geliri olarak pasifleştirilmek suretiyle değerlendirilir.*

*Kiralayanın finansal kiralamaya konu iktisadî kıymetin üretimini veya alım satımını yapması halinde, iktisadî kıymetin net bilanço aktif değeri olarak rayiç bedeli dikkate alınır. Rayiç bedel ile maliyet bedeli arasındaki fark, normal bir satış işleminden elde edilen kâr veya zarar olarak işleme tâbi tutulur.*

*2. Kiracı tarafından aktifleştirilen finansal kiralamaya konu iktisadî kıymeti kullanma hakkı, bu Kanunun mükerrer 298 inci maddesi ve üçüncü kitabının üçüncü kısmının birinci bölümünde kiralama konusu iktisadî kıymet için belirlenmiş esaslar çerçevesinde yeniden değerlemeye ve amortisman tâbi tutulur.*

*Kiralayan tarafından, finansal kiralamaya konu iktisadî kıymetin bu maddenin (1) numaralı fıkrasının üçüncü paragrafına göre belirlenen değeri üzerinden amortisman ayrılmaya devam olunur.*

*Bu madde kapsamında değerlenen borç ve alacak tutarları reeskonta tâbi tutulmaz.*

*Kiracı tarafından finansal kiralama sözleşmesine göre yapılan kira ödemeleri, borç anapara ödemesi ve faiz gideri olarak ayrıştırılır. Ayrıştırma işlemi, her bir dönem sonunda kalan borç tutarına sabit bir dönemsel faiz oranı uygulanmasını sağlayacak şekilde yapılır.*

*Kiralayan tarafından gelecek dönemlere ait faiz gelirleri, kiralanan iktisadî kıymetin finansal kiralama sözleşmesinin yapıldığı tarihteki rayiç bedelinden, her bir dönem sonunda anapara geri ödemelerinin düşülmesi sonucu kalan tutar üzerinden sabit bir dönemsel faiz oranı yaratacak şekilde hesaplanması suretiyle tahakkuk ettirilir.*

*3. Bu maddenin uygulamasında aşağıda yer alan tanımlar dikkate alınır.*

*Finansal Kiralama: Kira süresi sonunda mülkiyet hakkının kiracıya devredilip devredilmediğine bakılmaksızın, bir iktisadî kıymetin mülkiyetine sahip olmaktan kaynaklanan tüm riskler ile yararların kiracıya bırakılması sonucunu doğuran kiralamalardır.*

*Kiralama işleminde; iktisadî kıymetin mülkiyetinin kira süresi sonunda kiracıya devredilmesi, kiracıya kira süresi sonunda iktisadî kıymeti rayiç bedelinden düşük bir bedelle satın alma hakkı tanınması, kiralama süresinin iktisadî kıymetin ekonomik ömrünün % 80'inden daha büyük bir bölümünü kapsamaması veya sözleşmeye göre yapılacak kira ödemelerinin bugünkü değerlerinin toplamının iktisadî kıymetin rayiç bedelinin % 90'ından daha büyük bir değeri oluşturması hallerinden herhangi birinin varlığı durumunda kiralama işlemi finansal kiralama kabul edilir.*

*Doğal kaynakların araştırılması veya kullanılmasına yönelik kiralama sözleşmeleri ile sinema filmleri, video kayıtları, patentler, kopyalama hakları gibi kıymetlerle ilgili lisans sözleşmeleri bu madde kapsamında değerlendirilmez.*



*Arazi, arsa ve binalarla ilgili kiralama sözleşmeleri, sadece, sözleşmede kira süresi sonunda mülkiyet hakkının kiracıya devri öngörülmüşse veya kiracıya kira süresi sonunda kiralama konusu gayrimenkulu düşük bir bedelle satın alma hakkı tanınmışsa bu madde kapsamında değerlendirilir.*

*Kira Ödemeleri: Sözleşmeye göre, kira süresi boyunca yapılması gereken kira ödemeleridir. Kira süresi sonunda, kiralama konusu iktisadî kıymetin kalan değerine ilişkin bir taahhüt olması halinde bu değer de kira ödemesi kabul edilir.*

*Kira süresi sonunda kiracıya düşük bir bedelle iktisadî kıymeti satın alma hakkı tanındığı ve sözleşme tarihinde bu hakkın kullanılma olasılığının yüksek olduğu durumda kira ödemeleri kira süresi boyunca yapılan kira ödemeleri ile satın alma hakkının kullanılmasında ödemesi gereken bedelin toplamıdır.*

*Kira Ödemelerinin Bugünkü Değeri: Kira ödemelerinin, sözleşme tarihinde, kiralamada kullanılan faiz oranının dikkate alınması suretiyle hesaplanan bugünkü değerlerinin toplamıdır.*

*Kiralamada kullanılan faiz oranı tespit edilemiyorsa, kiracının kiralama ya konu iktisadî kıymeti satın almak için aynı vade ile alması gereken borç için katlanacağı faiz oranı kullanılır.*

*Kiralamada Kullanılan Faiz Oranı: Kira ödemeleri ile garanti edilmemiş kalan değer toplamının bugünkü değerini, kiralamaya konu iktisadî kıymetin rayiç bedeline eşitleyen iskonto oranıdır.*

*4. Maliye Bakanlığı, bu maddenin uygulamasına yönelik usul ve esasları belirlemeye yetkilidir."*

### **3. Genel Açıklamalar**

4842 sayılı Kanunla VUK'na bir madde (Mük.290) eklemek suretiyle fi-

nansal kiralama işlemleriyle ilgili vergisel düzenlemeler yapılmıştır Bu düzenlemelerle finansal kiralama işlemlerine uygulanacak olan vergisel düzenlemeler bu konuda uluslararası muhasebe standartlarında belirlenmiş muhasebe kurallarına uygun hale getirilmeye çalışılmıştır

Mükerrer 290. madde toplam 4 fıkradan oluşmaktadır. İlk iki fıkrada finansal kiralama işlemlerinde, finansal kiralamaya konu olan iktisadî kıymet ile sözleşmeden doğan hak, borç ve alacakların değerlendirme esasları düzenlenmiştir.

Üçüncü fıkrada ise Mükerrer 290. maddenin uygulanmasında yer alan tanımlara yer ver verilmiştir. Dördüncü ve son fıkrada ise maddenin uygulamasına yönelik usul ve esasları belirleme konusunda Maliye Bakanlığına yetki verilmektedir.

#### **4. Finansal Kiralama Sözleşmesi ve İşlemi**

Finansal kiralama işlemlerinde değerlendirme konusunda yapılan yeni düzenleme uyarınca bir iktisadî kıymetin mülkiyetine sahip olmaktan kaynaklanan tüm risk ve yararların kiracıya devredilmesi sonucunu doğuran kiralama sözleşmeleri finansal kiralama sözleşmeleri ve bu kiralamalar da finansal kiralama olarak tanımlanıyor

Diğer taraftan aşağıdaki şartların herhangi birinin varlığı halinde de kiralama işlemi finansal kiralama olarak kabul edilecektir.

- İktisadî kıymetin mülkiyetin kiralama dönemi sonunda kiracıya devredilmesi,
- Kiracıya kira süresi sonunda iktisadî kıymeti rayiç bedelinden düşük bir bedelle satın alma hakkı tanınması,
- Kiralama döneminin iktisadî kıymetin ekonomik ömrünün büyük bir bölümünü (**%80'inden daha fazla**) oluşturması,

- Sözlüşmeye göre yapılacak kira ödemelerinin bugünkü değelerinin toplamının iktisadî kıymetin rayiç bedelinin % 90'ından daha büyük olması. .

Yukarıda sayılan işlemler ve bu sonuçları doğuran sözleşmeler finansal kiralama işlemi ve sözleşmeleri olarak kabul edilecek ve bu işlemlerle ilgili vergisel değerlendirme Mükerrer Madde 290'da yer alan hükümlere göre yapılacaktır

Mükerrer Madde 290. kapsamına girmeyen kiralama sözleşmeleri ve işlemleri ise şunlardır;

- Doğal kaynakların bulunması ve işletilmesi ile ilgili kiralamalar,
- Hakların kiralanmasına yönelik lisans anlaşmaları.
- Arsa, arazi ve binalarla ilgili kiralama sözleşmeleri.

Ancak şayet arsa, arazi ve binalarla ilgili kiralama sözleşmelerinde;

- Arsa, arazi ve binanın kira dönemi sonunda kiracıya mülkiyetin devredilmesi ya da
- Kira dönemi sonunda kiracıya kiralamaya konu gayrimenkulun mülkiyetini düşük bir bedelle satın alma hakkı tanıdığı durumlar var ise,

bu sözleşme ve işlemler de finansal kiralama olarak kabul edilmektedir.

##### **5. Finansal Kiralamaya Konu Olan İktisadî Kıymet ile Sözleşmeden Doğan Hak, Borç ve Alacakların Değerlemesi**

Mükerrer 290. maddeye göre finansal kiralama işlemlerinde değerlemeye aşağıdaki maddi ve gayri maddi kıymetler konu olabilir

###### **1. Amortismanına Tabi İktisadi Kıymet**

2. Sözleşmeden Doğan Kullanma Hakkı

3. Sözleşmeden Doğan Borç

4. Sözleşmeden Doğan Alacak

### **5.1. Sözleşmeden Doğan Kullanma Hakkı ve Borcun Değerlemesi**

Finansal kiralama işlemlerinde finansal kiralamaya konu olan iktisadi kıymeti kullanma hakkı ile sözleşmeden doğan borç, kiracı tarafından değerlendirilecektir.

Kiracı kiraladığı iktisadi kıymeti kullanma hakkıyla kiralama sözleşmesinden doğan borcunu, kiralama konusu iktisadî kıymetin rayiç bedeli veya sözleşmeye göre yapılacak kira ödemelerinin bugünkü değerinden düşük olanı ile değerleyecektir.

VUK'nun mükerrer 266. maddesine göre rayiç bedel, bir iktisadi kıymetin değerlendirme günündeki normal alım satım değeridir.

Kira ödemeleri, finansal kiralama sözleşmesine göre kira süresi boyunca yapılması gereken kira ödemelerinin toplamıdır. Kira süresi sonunda, kiralama konusu iktisadî kıymetin kalan değerine ilişkin bir taahhüt olması halinde bu değer de kira ödemesi kabul edilmektedir.

Kira süresi sonunda kiracıya düşük bir bedelle iktisadî kıymeti satın alma hakkı tanındığı ve sözleşme tarihinde bu hakkın kullanılma olasılığının yüksek olduğu durumda kira ödemeleri kira süresi boyunca yapılan kira ödemeleri ile satın alma hakkının kullanılması durumunda ödenmesi gereken bedelin toplamıdır.

Kira ödemelerinin bugünkü değeri ise, kira ödemelerinin sözleşme tarihinde, kiralamada kullanılan faiz oranının dikkate alınması suretiyle hesaplanan bugünkü değerlerinin toplamıdır.

Kiralamada kullanılan faiz oranı tespit edilemiyorsa, kiracının kiralamaya konu iktisadî kıymeti satın almak için aynı vadeyle alması gereken borç için katlanacağı faiz oranı kullanılacaktır

Finansal kiralama işleminde kiracı olan taraf öncelikle kullanma hakkını yukarıda açıklanan şekilde değerlemeye tabi tutacaktır. Ardından kullanma hakkını değerlendirme sonucu bulunan değer üzerinden aktifine alacaktır

Bu şekilde aktifleştirilen finansal kiralamaya konu iktisadî kıymeti kullanma hakkı, VUK'nun üçüncü kitabının üçüncü kısmının birinci bölümünde kiralama konusu iktisadî kıymet için belirlenmiş esaslar çerçevesinde kiracı tarafından amortismanına tâbi tutulacaktır. Diğer taraftan bu hak aynı zamanda VUK'nun mükerrer 298. maddesi kapsamında yeniden değerlendirilmeye de konu olabilmektedir.

Finansal kiralama sözleşmesi kapsamında kiracı finansal kiralama şirketine olan borcunu aynen kullanma hakkında olduğu gibi değerlemeye tabi tutacak ve aktifine alacaktır. Bu şekilde aktifleştirilen borç tutarı hiç bir şekilde reeskonta tâbi tutulmayacaktır.

Kiracı tarafından finansal kiralama sözleşmesine uyarınca kira ödemeleri ise, borç anapara ödemesi ve faiz gideri olarak ayrıştırılacaktır. Ayrıştırma işlemi, her bir dönem sonunda kalan borç tutarına sabit bir dönemsel faiz oranı uygulanmasını sağlayacak şekilde yapılacaktır.

## **5.2. Finansal Kiralamaya Konu İktisadî Kıymet ile Sözleşmeden Doğan Alacağın Değerlemesi**

Finansal kiralama sözleşmesinden doğan alacak ile finansal kiralamaya konu iktisadî kıymet kiralayan tarafından değerlemeye tabi tutulacaktır. Sözleşmeden doğan alacak, kiralama süresi boyunca yapılacak kira ödemelerinin toplam tutarı olarak değerlendirilecektir. Kiralamaya konu olan iktisadî kıymet ise, bu iktisadî kıymetin net bilanço aktif değerinden kira öde-

melerinin bugünkü değerinin düşülmesi sonucu bulunan tutarla değerlendirilecektir. İktisadi kıymetin net bilanço aktif değerinden kira ödemelerinin bugünkü değerinin düşülmesi sonucu bulunan tutarın sıfır veya negatif olması halinde ise, iktisadî kıymet iz bedeliyle değerlendirilecek ve aradaki fark iktisadî kıymetin elden çıkarılmasından elde edilen kazançlar gibi işleme tâbi tutularak dönem kazancının hesaplanmasında dikkate alınacaktır

Kiralayan tarafından kira ödemelerinin toplam tutarı olarak aktifleştirilen alacak tutarı ile kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki fark oluşur ise, bu fark gelecek dönemlere ait faiz geliri olarak pasifleştirilmek suretiyle değerlendirilecektir.

Diğer taraftan, kiralayanın finansal kiralamaya konu iktisadî kıymetin üretimini veya alım satımını yapıyor olması halinde, değerlendirilirken iktisadî kıymetin net bilanço aktif değeri olarak ilgili kıymetin rayiç bedeli esas alınacaktır

İktisadi kıymetin rayiç bedeli ile kayıtlardaki maliyet bedeli arasındaki fark oluşuyor ise, bu fark normal bir satış işleminden elde edilen kâr veya zarar olarak nitelendirilecek ve ilgili dönem kazancının tespitinde dikkate alınacaktır

Net bilanço aktif değerinden kira ödemelerinin bugünkü değerinin düşülmesi sonucu bulunan tutarla değerlendirilerek aktife alınan iktisadi kıymet üzerinden kiralayan tarafından, amortisman ayrılacaktır

Kiralayan tarafından kiralama süresince yapılacak kira ödemelerinin toplam tutarı olarak değerlendirilen alacak için reeskont yapılmayacaktır

Kiralayan tarafından gelecek dönemlere ait faiz gelirleri ise, kiralanan iktisadî kıymetin finansal kiralama sözleşmesinin yapıldığı tarihteki rayiç bedelinden, her bir dönem sonunda anapara geri ödemelerinin düşülmesi sonucu kalan tutar üzerinden sabit bir dönemsel faiz oranı yaratacak şekil-

de hesaplanması suretiyle tahakkuk ettirilecektir. Bu şekilde kiralayan kira ödemelerini anapara geri ödemesi ve faiz geliri olarak ayrıştıracak elde ettiği faiz gelirlerini dönemler itibariyle dönem kazancının tespitinde dikkate alacaktır.

## **KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER**

### **1. Yurt Dışındaki Operatörlere Verilen Roaming Hizmeti**

4842 sayılı Kanununun 21. maddesiyle ile KDVK'nun mal ve hizmet ihracatında, ihracat istisnasını düzenleyen 11. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (a) bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

*"a) İhracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler ile yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetler ve karşılıklı olmak şartıyla uluslararası roaming anlaşmaları çerçevesinde yurt dışındaki müşteriler için Türkiye'de verilen roaming hizmetleri,"*

Yapılan değişiklikle ülkemizde faaliyet gösteren operatörlerin yurt dışındaki operatörlerin abonelerine Türkiye'de verdiği roaming hizmetleri KDV'den müstesna hale gelmiştir.

### **2. Tecil- Terkin Kaydıyla Yapılan Satışlarda İhracatın Gerçekleşmemesi Halinde Alınan Gecikme Zammı ve Tecil Faizi Uygulamasında Yapılan Değişiklikler**

#### **2.1. Gecikme Zammı Uygulaması**

İhraç kaydıyla teslimlerde KDV tecil-terkin uygulaması KDVK'nun 11/1-c maddesinde düzenlenmiştir. Madde hükmüne göre, imalatçılar tarafından ihraç edilmek şartıyla kendilerine yapılan teslimlere ait KDV, ihracat-

çılar tarafından ödenmemekte, imalatçılara tahsil edilmediği halde beyan edilecek olan KDV, vergi dairesince tarh ve tahakkuk ettirilerek tecil olunmaktadır.

Malların ihracatçıya teslim tarihini takip eden ay başından itibaren 3 ay içinde ihraç edilmesi halinde tecil edilen vergi terkin edilmektedir.

Ancak eğer ihracat yukarıda belirtilen 3 ay içerisinde gerçekleşmez ise tecil edilen vergi, tahakkuk ettirildiği tarihten itibaren 6183 sayılı Kanunun 51. maddesine göre ilgili dönemler için geçerli olan gecikme zammının % 50 fazlası ile birlikte ödenmektedir.

4842 sayılı Kanunun 21. maddesiyle KDVK'nun 11. maddesinin (1) numaralı fıkrasının, (c) bendinin üçüncü alt bendinde yer alan "**gecikme zammının % 50 fazlası ile birlikte**" ibaresi "**gecikme zammıyla birlikte**" şeklinde değiştirilmiştir.

Bu değişiklik sonrasında, tecil-terkin kaydıyla yapılan satışlarda ihracatın 3 ay içerisinde gerçekleşmemesi halinde, tecil edilen vergi, tahakkuk ettirildiği tarihten itibaren 6183 sayılı Kanunun 51. maddesine göre ilgili dönemler için geçerli olan gecikme zammı ile birlikte ödenecektir. ***Değişik - liğin yürürlük tarihi 01 Mayıs 2003'tür.***

## **2.2. Gecikme Faizi Uygulaması**

Tecil-terkin kaydıyla yapılan satışlarda ihracatın 3 ay içerisinde Vergi Usul Kanunu'nda belirtilen mücbir sebepler nedeniyle gerçekleşmemesi halinde ise tecil edilen verginin, tahakkuk ettirildiği tarihten itibaren 6183 sayılı Kanunun 48. maddesine göre ilgili dönemler için geçerli olan tecil faizi ile birlikte ödenmesi gerekmektedir. ***Değişikliğin yürürlük tarihi 01 Mayıs 2003'tür.***

4842 sayılı Kanunun 21. maddesiyle KDVK'nun 11. maddesinin (1) nu-



maralı fıkrasının, (c) bendinin üçüncü alt bendinin sonuna aşağıdaki hüküm eklenmiştir.

*"İhracatın mücbir sebepler veya beklenmedik durumlar nedeniyle üç ay içinde gerçekleştirilememesi halinde, en geç üç aylık sürenin dolduğu tarihten itibaren on beş gün içinde başvuran ihracatçılara, Maliye Bakanlığınca veya Bakanlığın uygun görmesi halinde vergi dairelerince üç aya kadar ek süre verilebilir."*

Bu değişiklikle, ihracatın mücbir sebeplerle gerçekleştirilememesi halinde, en geç üç aylık sürenin dolduğu tarihten itibaren 15 gün içinde başvurulması halinde Maliye Bakanlığınca ek süre verilebilecektir. Bu şekilde ek süre içinde de herhangi bir müeyyide (tecil faizi istenmeden) terkin imkânı sağlanacaktır. **Değişikliğin yürürlük tarihi 01 Mayıs 2003'tür.**

### **3. İhracat Teslimi Sayılmanın Şartları**

4842 sayılı Kanununun 22. maddesiyle KDVK'nun ihracat teslimi olarak sayılmanın şartlarını düzenleyen Kanununun 12. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (a) bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

*"a) Teslim yurt dışındaki bir müşteriye veya bir serbest bölgedeki alıcıya ya da yetkili gümrük antreposu işleticisine yapılmalıdır."*

Eski düzenlemede teslimin yurt dışındaki bir müşteriye veya serbest bölgeye gönderilmesi yeterli sayılmaktaydı. Serbest bölgeler gümrük hattı dışında sayılmaktadır ve serbest bölgeye yapılan ticarete dış ticaret rejimi hükümleri uygulanmaktadır (**Serbest Bölgeler Kanunu Md. 6,8**). Bu nedenle serbest bölgeye yapılan teslimler ihracat sayılmaktadır.

Yeni düzenlemeyle;

- Daha önce madde metninde yer almayan serbest bölgedeki alıcılara mal teslimiyle

- Yetkili gümrük antreposu işleticisine yapılan teslimlerin de ihracat olarak nitelendirileceği belirtilmiştir.

Maddenin a bendinde yapılan bu değişikliğe paralel olarak aynı maddenin birinci fıkrasının (b) bendinin ilk cümlesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

*"Teslim konusu mal Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesinden çıkarak bir dış ülkeye veya bir serbest bölgeye vasıl olmalı ya da yurt dışındaki müşteriye gönderilmek üzere yetkili gümrük antreposuna konulmalıdır."*

(b) bendinin ilk cümlesinde yapılan değişiklik (a) bendinde yapılan değişikliğe paralel bir düzenlemedir. Buna göre bir teslimin ihracat teslimi olarak sayılması için;

#### **Teslimin**

- Yurt dışındaki bir müşteriye,
- Serbest bölgedeki alıcıya ya da
- Yetkili gümrük antreposu işleticisine yapılması yeterli olmayıp aynı zamanda teslim konusu malın da;

1. Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesinden çıkarak bir dış ülkeye veya
2. bir serbest bölgeye vasıl olmalı ya da
3. yurt dışındaki müşteriye gönderilmek üzere yetkili gümrük antreposuna konulmalıdır

4842 sayılı Kanunla KDVK'nun 12. maddesinde yapılan bir diğer değişiklik ise (b) bendinin sonuna aşağıdaki alt bendin eklenmesi olmuştur.

*"İhracat teslimi yapılacak yetkili gümrük antrepoları ile buralarda düzenlenmesi zorunlu belgeleri belirlemeye, konulacak mal miktarı ve cinsi ile*

*bunların antrepoda bekleme sürelerine ilişkin olarak sınırlama getirmeye, Gümrük Müsteşarlığının görüşü alınmak suretiyle, Maliye Bakanlığı yetkilidir.*

*Gümrük antreposuna konulan malın ihracatının belirlenen sürede veya şartlara uygun olarak gerçekleşmemesi veya tevsik edilememesi hallerinde; ziyaa uğratılan vergi, buna ilişkin olarak kesilecek ceza ve hesaplanacak gecikme faizinin ödenmesinden katma değer vergisi iadesi alanla birlikte antrepo işleticisi de müteselsilen sorumludur."*

Yeni düzenlemeyle yetkili gümrük antreposu işleticisine yapılan teslimlerin de ihracat olarak sayılmasıyla birlikte bu konuda, Gümrük Müsteşarlığının da görüşü alınmak suretiyle, Maliye Bakanlığına bir takım yetkiler verilmiştir. Buna göre Maliye Bakanlığı;

- İhracat teslimi yapılacak yetkili gümrük antrepolarını,
- Bu antrepolarda düzenlenmesi zorunlu belgeleri belirlemeye ayrıca,
- Buralara konulacak mal miktarı ve cinsi ile
- Bunların antrepoda bekleme sürelerine ilişkin olarak sınırlama getirmeye yetkilidir.

Diğer taraftan, yetkili gümrük antreposuna konulan malın ihracatının, Maliye Bakanlığınca belirlenecek olan sürede veya şartlara uygun olarak gerçekleşmemesi veya tevsik edilememesi hallerinde;

- Ziyaa uğratılan vergi ile
- Bu vergiye ilişkin olarak kesilecek ceza ve hesaplanacak gecikme faizinin ödenmesinden, katma değer vergisi iadesi alanla birlikte yetkili antrepo işleticisi de müteselsilen sorumlu olacaktır.

#### **4. Katma Değer Vergisinden İstisna İşlemler**

##### **4.1. Basit Usulde Vergilendirilen Mükelleflerin Teslim ve Hizmetleri**

4842 sayılı Kanununun 23. maddesiyle KDVK'nun katma değer vergisinden istisna tutulan diğer bazı işlemleri düzenleyen 17. maddesinin (4) numaralı fıkrasının (a) bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir

"Gelir Vergisi Kanununa göre vergiden muaf esnaf ile basit usulde vergilendirilen mükellefler tarafından yapılan teslim ve hizmetler."

Bu değişiklikle basit usulde vergilendirilen mükelleflerin teslim ve hizmetleri katma değer vergisinden istisna tutulmaktadır. Bu düzenleme sonucunda basit usulde vergilendirilen mükellefler mal teslimlerinde veya hizmet ifalarında katma değer vergisi hesaplamayacaklardır. Bu nedenle basit usulde vergilendirilen mükelleflerden mal ve hizmet alanlar açısından katma değer vergisi indirimi söz konusu olmayacaktır.

Basit usulde vergilendirilen mükelleflerin gerçek usulde vergilendirilenlerden mal ve hizmet satın alması durumunda, ödenen katma değer vergisini gider veya maliyet unsuru olarak kaydedilecektir.

##### **4.2. Tali Sigorta Acentelerinin Sigorta Muameleleri**

4842 sayılı Kanununun 23. maddesiyle KDVK'nun katma değer vergisinden istisna tutulan diğer bazı işlemleri düzenleyen 17. maddesinin (4) numaralı fıkrasının (e) bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir

"e) Banka ve sigorta muameleleri vergisi kapsamına giren işlemler ve tali acenteler dahil sigorta acente ve üreticilerinin sigorta muameleleri ile Kurumlar Vergisi Kanununun 7'nci maddesinin (24) numaralı bendinde belirtilen kurumların kredi teminatı sağlama işlemleri"

Bu değişiklikle tali sigorta acentelerinin aldıkları komisyonların katma de-

ğer vergisine tâbi olduğu şeklindeki yanlış anlaşılmalara giderilmiştir. Değişiklikten önce olduğu gibi tali acenteler dahil sigorta acentesi ve üreticilerinin sigorta muameleleri dışındaki işlemleri KDV'ye tabi olacaktır.

Bentte yapılan bir diğer düzenlemeyle, kredi temini sırasında teminat bulmakta güçlüklerle karşılaşan KOBİ'lere teminat sağlayan ve kurumlar vergisinden muaf olan kredi garanti fonunun işlemlerine istisna getirilmektedir.

#### **4.3. Varlık Yönetim Şirketleri Tarafından Devir Alınan Alacakların Teminatlarının Satışı**

4842 sayılı Kanununun 23. maddesiyle KDVK'nun katma değer vergisinden istisna tutulan diğer bazı işlemleri düzenleyen 17. maddesinin (4) numaralı fıkrasının aşağıdaki (1) bendi eklenmiştir:

*"1) 30.1.2002 tarihli ve 4743 sayılı Kanun hükümlerine göre kurulan varlık yönetim şirketlerinin bankalar, özel finans kurumları ve diğer mali kurumlardan devraldığı alacakların tahsili amacıyla bu alacakların teminatını oluşturan mal ve hakların (müzayede mahallinde satışı dahil) teslimi ile aynı Kanuna göre finansal yeniden yapılandırma çerçevesinde anlaşmaları hükümleri kapsamında yeniden yapılandırılan borçların ödenmemesi nedeniyle bu borçların teminatını oluşturan mal ve hakların (müzayede mahallinde satışı dahil) teslimi,"*

Bu değişikliklerle, varlık yönetim şirketlerince;

- bankalardan,
- özel finans kurumlardan,
- diğer mali kurumlardan devralınan alacakların teminatını oluşturan mal ve hakların teslimi sırasında katma değer vergisi hesaplanmayacaktır.

Ayrıca 4743 sayılı Kanun hükümlerine göre finansal yeniden yapılandırma çerçeve anlaşmaları kapsamında yeniden yapılandırılan borçların teminatı oluşturan mal ve hakların da tahsil amacıyla satılması halinde de katma değer vergisi hesaplanmayacaktır.

#### **4.4. Mevduat Sigorta Fonuna İntikal Eden Mal ve Hakların Teslimi ve Kiralanması**

4842 sayılı Kanununun 23. maddesiyle KDVK'nun katma değer vergisinden istisna tutulan diğer bazı işlemleri düzenleyen 17. maddesinin (4) numaralı fıkrasına aşağıdaki (m) bendi eklenmiştir

"m) 18.6.1999 tarihli ve 4389 sayılı Bankalar Kanunu hükümlerine göre Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonuna intikal eden mal ve hakların (müzayede mahallinde satışı dahil) teslimi ve kiralanması."

17. maddeye eklenen bu bentle TSMF'na geçen mal ve hakların satılması veya kiralanması durumunda katma değer vergisi hesaplanmayacaktır.

#### **4.5. Mükellefiyeti Bulunmayan Kamu Kurum ve Kuruluşlarına Teşvik Belgesi Kapsamında Yapılan Teslim**

4842 sayılı Kanununun 24. maddesiyle KDVK'na aşağıdaki geçici 18. madde eklenmiştir.

"Bu Kanununun 13 üncü maddesinin (d) bendi hükmü, teşvik belgesine sahip katma değer vergisi mükellefiyeti bulunmayanlara bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihe kadar belge kapsamında yapılan makine ve teçhizat teslimlerinde de uygulanır."

KDV Kanunu'nun 13/d maddesine göre, yatırım teşvik belgesi sahip mükelleflere belge kapsamındaki makine ve teçhizat teslimleri katma değer vergisinden istisnadır

Ancak bu bendin uygulanması sırasında mükellefiyeti bulunmayan kamu

kurum ve kuruluşlarına teşvik belgesi kapsamında yapılan makine ve teçhizat teslimlerinin de istisna kapsamında değerlendirildiği görülmüştür. Oysa bu bendin uygulanmasının şartlarından birisi de yatırım teşvik belgesi sahibinin mükellefiyetinin bulunmasıdır.

Konunun bu açıdan değerlendirilerek süregelen uygulamanın geçersiz sayılması kamu kurumunca verilen belgeye güvenen mükellefleri mağdur duruma düşürecektir. Ayrıca, haksız olarak istisnadan yararlandırılan kamu kurumlarından ödemedikleri vergi istenecektir. Bunun için de ilave ödenek bulunması gerekmektedir. Bu nedenle KDV Kanununa eklenen geçici 18'inci madde ile geçmişte yapılan uygulama yasal hale getirilmektedir.

#### **4.6. Asya Kalkınma Bankasına ve Temsilcilerine Yapılacak Teslim ve Hizmetler**

4842 sayılı Kanununun 24. maddesiyle KDVK'na aşağıdaki geçici 19. madde eklenmiştir.

*"Asya Kalkınma Bankasının 2003 yılında ülkemizde yapılacak yıllık toplantılarıyla ilgili olarak bu bankaya ve temsilcilerine yapılacak teslim ve hizmetler katma değer vergisinden müstesnadır. Toplantıya ilişkin teslim ve hizmetleri tanımlamaya, istisna uygulanacak miktara ilişkin alt sınır belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir. Bu kapsamda teslim edilen mal ve hizmetler için yüklenilen vergiler, vergiye tâbi işlemler nedeniyle hesaplanan vergiden indirilir. İndirimle giderilemeyen vergiler iade edilmez."*

2003 yılı içerisinde ülkemizde Asya Kalkınma Bankasının yıllık toplantıları yapılacaktır. Bu toplantıların tüm masrafları Asya Kalkınma Bankası tarafından karşılanacaktır. Bu toplantıların uluslararası niteliği de göz önüne alınmış ve KDVK'na eklenen geçici 19. maddeyle gerek Asya Kalkınma Bankasına gerekse temsilcilerine yapılacak olan teslim ve hizmetler için katma değer vergisi hesaplanmaması sağlanmıştır.

Maddede Maliye Bakanlığına anayasal açıdan tartışmalı bir de yetki hk-  
m de bulunmaktadır. Buna göre Maliye Bakanlığı;

- KDV'den istisna olacak teslim ve hizmetleri tanımlamaya ve
- İstisna uygulanacak miktara ilişkin alt sınır belirlemeye yetkilidir.

İstisna kapsamına giren mal ve hizmetler için mükellefler tarafından yk-  
lenilen katma değer vergisi, mükellefler tarafından indirim konusu yapıla-  
bilecektir. Ancak indirimle giderilemeyen katma değer vergisi iadeye ko-  
nu olamayacaktır.

## Diğer Değişiklikler

### 1. Diş Protezciliğinden Elde Edilen Kazancın Niteliği Değiştirilmiştir

GVK'nun serbest meslek erbabını düzenleyen 66. maddesinin ikinci fıkra -  
sının 4 numaralı bendine göre, diş protezcileri serbest meslek erbabı  
olarak sayılmaktadır. Yine aynı Kanununun 65. maddesine göre diş protez -  
ciliğinden elde edilen kazanç serbest meslek kazancı olarak nitelendiril -  
mekte ve vergilendirilmektedir.

4842 sayılı Kanununun 4. ve 6. maddeleri ile GVK'nun 37 ve 66. maddele-  
rinde yapılan değişiklikler sonrasında **01.01.2004 tarihinden itibaren diş  
protezciliğinden elde edilen kazançlar ticari kazanç sayılacak ve tica-  
ri kazancın tabi olduğu esaslara göre vergilendirilecektir.**

### 2. Yurt Dışında Yapılan İnaaat, Onarma, Montaj ve Teknik Hizmetlerden Sağlanan Kazançlara İlişkin İstisna

KVK'nun Geçici 24. maddesine göre, yurt dışında yapılan inşaat, onarma  
ve montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanan ve **01.01.1999 ile  
31.12.2003** tarihleri arasında Türkiye'de genel netice hesaplarına intikal



ettirilen kazançlar, bu işlerle ilgili hasılatın en az %15'inin kambiyo mevzuatına gereğince Türkiye'ye döviz olarak getirildiğinin tevsik edilmesi şartıyla kurumlar vergisinden istisnadır

4842 sayılı Kanununun 18. maddesiyle KVK'nun kurumlar vergisinden istisna olan kazançları saydığı 8. maddesine aşağıdaki (7) numaralı bent eklenmiştir.

"7. Yurt dışında yapılan inşaat, onarma, montaj işleri ve teknik hizmetler - den sağlanan ve Türkiye'de genel netice hesaplarına intikal ettirilen kazançlar."

Bu düzenleme Geçici 24. maddenin yürürlükten kalkacağı **01.01.2004 tarihinden itibaren uygulanmaya başlayacaktır.** Bu şekilde geçici bir maddede yapılan düzenleme çerçevesinde uygulanan istisna, kalıcı hale getirilmektedir.

### **3. Bazı Maktu Had ve Tutarların Yükseltilmesi**

4842 sayılı Kanununun 16. maddesiyle GVK'nun mükerrer 123. maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"Mükerrer Madde 123. - 1. Bu Kanununun 21, 23/8, 47 ve 48 inci maddelerinde yer alan maktu had ve tutarlar, 1.1.2003 tarihi itibariyle geçerli olan had ve tutarlarına yükseltilmiştir.

2. Bu Kanununun 19, 21, 23/8, 31, 47, 48, mükerrer 80, 82, 86 ve mükerrer 121 inci maddelerinde yer alan maktu had ve tutarlar, her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yenden değerlendirme oranında artırılmak suretiyle uygulanır. Bu şekilde hesaplanan maktu had ve tutarların % 5'ini aşmayan kesirler dikkate alınmaz. Bakanlar Kurulu, bu surette tespit edilen had ve tutarları % 50'sine kadar artırmaya veya indirmeye yetkilidir.

3. Bu Kanununun 103 üncü maddesinde yer alan vergi tarifesinin gelir dilim tutarları hakkında, bu maddenin (2) numaralı fıkrası uygulanır"

Yapılan düzenlemeyle GVK'nun 21, 23/8, 47 ve 48. maddelerinde yer alan maktu had ve tutarlar, **1.1.2003 tarihi itibariyle geçerli olan had ve tutarlarına yükseltilmektedir.**

Yeniden düzenlenen ikinci fıkra hükmü ile GVK'nun 19, 21, 23/8, 31, 47, 48, mükerrer 80, 82 ve 86. maddeleriyle mükerrer 121. maddesinde yer alan maktu had ve tutarların, her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak VUK hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılmak suretiyle uygulanması esası getirilmiştir. Bakanlar Kuruluna bu şekilde belirlenen hadleri yarısına kadar artırma veya indirme konusunda yetki tanıyan düzenleme kaldırılmaktadır. Böylece Kanunda yer alan maktu hadlerin herhangi bir işleme bağlı olmaksızın günün ekonomik koşullarına uygun hale getirilmesi sağlanmıştır.

Ayrıca maddenin üçüncü fıkrasında yapılan düzenleme ile, ikinci fıkrada yer alan düzenlemenin 103. maddede yer verilen vergi tarifesinin ilk gelir dilim tutarı hakkında da uygulanması sağlanmıştır.

Mükerrer 123. maddede yapılan bir diğer önemli değişiklik ise, eski hükmünde Bakanlar Kuruluna tanınan vergi oranlarını her bir dilim için ayrı ayrı veya topluca 5 puana kadar indirme veya kanuni hadlere kadar yükseletme yetkisinin, kaldırılmış olmasıdır.

## HARÇLAR KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

### 1. Birleşme, Devir ve Bölünme İşlemleri ile Bazı Nakdi Kredilerin Teminat İşlemleri

4842 sayılı Kanununun 26. maddesiyle 492 sayılı Harçlar Kanununun 123. maddesinin üçüncü fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

*"Anonim, eshamlı komandit ve limited şirketlerin birleşme, devir ve bölünmeleri nedeniyle yapılacak işlemler ile yurt içi ve yurt dışı kredi kuruluşlarınca kullanılan ve ortalama vadesi bir yıl ve daha uzun süreli nakdi yatırım kredileri nedeniyle verilen teminatlarla ilgili işlemler harca tâbi tutulmaz."*

Anonim, eshamlı komandit ve limited şirketlerin birleşme, devir ve bölünmeleri nedeniyle yapılacak işlemler 4684 sayılı Kanun ile Harçlar Kanununda yapılan değişiklikle halihazırda harçtan istisnadır.

Fıkraya yeni eklenen hüküm ile yurt içi ve yurt dışı kredi kuruluşlarınca kullanılan ve ortalama vadesi bir yıl ve daha uzun süreli nakdi yatırım kredileri ile ilgili olarak verilen, gerek menkul ve gerekse gayrimenkul teminatları ile ilgili yapılacak işlemler **01.01.2004** tarihinden itibaren harçtan bağışık tutulması öngörülmektedir.

Bu işlemler için zaten 3505 sayılı Kanununun Geçici 2. maddesi kapsamında harç alınmamaktadır. Ancak Geçici 2. maddenin yürürlük süresi 31.12.2003 tarihinde sona ermektedir. İşte süresi **31.12.2003** tarihinde bitecek olan istisnanın devamı etmesi amacıyla bu değişiklik yapılmıştır.

### 2. Sürücü Kursu Açmak İçin Ödenen Harç Tutarları

4842 sayılı Kanununun 27. maddesiyle 492 sayılı Harçlar Kanununa bağlı (8) sayılı tarifinin "**VI - Meslek erbabına verilecek tezker e, vesika ve ruhsatnamelerden alınacak harçlar**" bölümünün 18 inci fıkrasının (c) ben-

dinden sonra gelmek üzere aşağıdaki (d) bendi eklenmiş ve (9) sayılı Tarifenin "VI- Ruhsat (izin) harçları" bölümünün (f) bendi yürürlükten kaldırılmıştır

"d) Karayolları Trafik Kanununun 123 üncü maddesine göre özel kişi ve kuruluşlara sürücü kursları açmak için ilgili Bakanlıkça verilecek okul açma belgelerinden (Her yıl için),

Son nüfus sayımına göre;

Nüfusu 200.000'e kadar olan şehirlerde 220.000.000.- TL,

Nüfusu 500.000'e kadar olan şehirlerde 440.000.000.- TL,

Nüfusu 500.000' den yukarı olan şehirlerde 660.000.000.- TL,"

4842 sayılı Kanunla Harçlar Kanuna bağılı (9) sayılı Tarifenin "**VI- Ruhsat (izin) harçları**" bölümünün (f) bendi yürürlükten kaldırılmıştır Söz konusu bent hükmü, Karayolları Trafik Kanununun 123 üncü maddesine göre özel kişi ve kuruluşlara sürücü kursları açmak için ilgili Bakanlıkça verilecek okul açma belgelerinden her yıl için alınacak olan harçları nüfus sayılarına göre şehirler itibariyle düzenlemekteydi.

Buna göre 2002 yılında geçerli olmak üzere;

Son nüfus sayımına göre;

● Nüfusu 200.000'e kadar olan şehirlerde 613.620.000.- TL,

● Nüfusu 500.000'e kadar olan şehirlerde 1.227.430.000.- TL,

● Nüfusu 500.000' den yukarı olan şehirlerde 1.841.310.000.- TL,"

harç alınmaktadır

4842 sayılı Kanun ile bu bendin yeri değiştirilmiş ve (9) sayılı Tarifenin

**"VI- Ruhsat (izin) harçları"** bölümünden, (8) sayılı tarifinin "**VI - Meslek erbabına verilecek tezkere, vesika ve ruhsatnamelerden alınacak harçlar**" bölümünün 18 inci fıkrasına (d) bendi olarak eklenmiştir. Bu yer değişikliğinin yanı sıra sürücü kurslarınca ödenen ruhsat harcı, benzer kurumlarca ödenen harç tutarına indirilmiştir.

Bu değişiklik sonrasında **31.12.2003** tarihinden itibaren özel kişi ve kuruluşlara sürücü kursları açmak için ilgili Bakanlıkça verilecek okul açma belgelerinden her yıl için alınacak olan harçları nüfus sayılarına göre şehirler itibariyle aşağıdaki gibi olacaktır:

Son nüfus sayımına göre;

- Nüfusu 200.000'e kadar olan şehirlerde 220.000.000.- TL,
- Nüfusu 500.000'e kadar olan şehirlerde 440.000.000.- TL,
- Nüfusu 500.000' den yukarı olan şehirlerde 660.000.000.- TL.

## **DAMGA VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER**

### **1. Her Bir Kağıt İçin Alınacak Azami Damga Vergisi Miktarı**

4842 sayılı Kanununun 28. maddesiyle Damga Vergisi Kanununun 14. maddesinin birinci fıkrasında yer alan "**200 milyar lirayı aşamaz**" ibaresi "**800 milyar lirayı aşamaz**" şeklinde değiştirilmiş ve aynı fıkranın sonuna "Bakanlar Kurulu yeniden değerlendirme oranının % 50 fazlasını geçmemek ve % 20'sinden az olmamak üzere yeni oranlar tespit etmeye yetkilidir." ibaresi eklenmiştir.

Bu değişik öncesinde damga vergisine tâbi her bir kâğıt için hesaplanacak olan damga vergisinin azami miktarı her yıl için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılmaktaydı. Bu otomatik artırım sonucunda da azami

damga vergisi miktarı yüksek tutarlara ulaşmıştı. (01.01.2003 tarihinden itibaren 2.055.282.140.000.- TL'dir.)

İşte bu sakıncayı gidermek üzere öncelikle **24.04.2003** tarihinden itibaren her bir kağıt için hesaplanacak olan damga vergisinin **azami miktarı 2.055.282.140.000 liradan 800 milyara liraya düşürülmüştür.** 2004 ve izleyen yıllarda bu 800 milyarlık azami tutar, her takvim yılı başından geçerli olmak üzere, o yıl için tespit ve ilan olunan yeniden değerlendirme oranında artırılacak ancak Bakanlar Kurulu bu oranın % 50 fazlasını geçmemek ve % 20'sinden az olmamak üzere yeni oranlar da tespit edebilecektir.

## **2. Damga Vergisinden İstisna Tutulan Kağıtlar**

4842 sayılı Kanununun 29. maddesiyle 488 sayılı Kanuna ekli (2) sayılı tablonun; **"IV. Ticarî ve medeni işlerle ilgili kâğıtlar"** başlıklı bölümüne aşağıdaki (23), (24) ve (25) numaralı fıkralar, **"V - Kurumlarla ilgili kâğıtlar"** başlıklı bölümüne aşağıdaki (22) numaralı fıkra eklenmiştir

*"23. Yurt içi ve yurt dışı kredi kuruluşlarından temin edilen ve ortalama vadesi bir yıl ve daha uzun süreli olan nakdi yatırım kredileri nedeniyle düzenlenen kâğıtlar (kredilerin kullanımları hariç).*

*24. Devlet dış borçları ile ilgili kredi anlaşmalarında öngörülen bütün ödemeler dolayısıyla düzenlenen kâğıtlar (dış proje kredileri çerçevesinde yapılacak ödemeler dahil, kredilerin kullanımları hariç).*

*25. 28.3.2002 tarihli ve 4749 sayılı Kanununun 12 nci maddesinin üçüncü fıkrasında tanımlanan nakit işlemleri ile Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası'nca çıkarılacak likidite senetlerine (veya bu mahiyetteki kâğıtlara) ilişkin işlemler dolayısıyla düzenlenen kâğıtlar.*

*22. Kurumlar Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin 24 numaralı bendinde*

*belirtilen kurumların kredi teminatlarına ilişkin işlemlerinde düzenlenen kâğıtlar."*

Damga Vergisi Kanununa ekli (2) sayılı tabloda damga vergisinden istisna edilmiş veya tabi olmayan kâğıtlar 5 ayrı başlık altında düzenlenmiştir:

4842 sayılı Kanunla (2) sayılı tablonun, ticari ve medeni işlemlerle ilgili bir kısım kâğıtların damga vergisinden istisna tutulduğu, IV. bölümüne 3 yeni fıkra eklenmiştir.

Yeni eklenen 23 numaralı fıkra ile yürürlük süresi **31.12.2003** tarihinde sona erecek olan 3505 sayılı Kanunun Geçici 2. maddesinde yer alan ve yatırım kredileri nedeniyle düzenlenen kâğıtlara uygulanan damga vergisi istisnasının bu tarihten sonra da **01.01.2004** tarihinden itibaren sürdürülmesi sağlanmıştır.

24 ve 25 numaralı fıkralar ile ise Bütçe Kanunlarında yer alan istisna hükümlerinin ana vergi kanununda yer alması sağlanmış bu kapsamda;

- Devlet dış borçları ile ilgili kredi anlaşmalarında öngörülen ödemeler dolayısıyla düzenlenen kâğıtlar ile
- 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkındaki Kanunun 12'nci maddesinin üçüncü fıkrası ile tanımlanan nakit işlemleri ile Merkez Bankasınca çıkarılacak likidite senetleri ve bu senetlerin faiz ve ana para ödemeleri ve bunlarla ilgili işlemler nedeniyle düzenlenen kâğıtlar damga vergisinden istisna edilmiştir.

4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkındaki Kanunun 12. maddesinin üçüncü fıkrası aşağıdaki gibidir;

*"Konsolide bütçe ödemelerini zamanında yapabilmek, nakit akımları arasındaki dönemsel farklılıkların ödemeler üzerindeki olumsuz etkilerini önlemek amacıyla, kısa dönemli nakit ihtiyacını karşılamak için para piyasa -*

*salarında nakit işlem yapmaya ve/veya yaptırmaya, Hazine hesaplarında oluşacak nakit fazlalıklarını değerlendirmek amacıyla Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası aracılığıyla nemalandırılmasını teminen işlem yaptırmaya Bakan yetkilidir. Söz konusu kısa vadeli yükümlülüklerin toplamı, ilgili yıl bütçe başlangıç ödenekleri toplamının yüzde birini geçemez. Nemalandırılacak tutar bu fıkra kapsamında belirtilen limiti aşamaz. Nemalandırmaya ilişkin usul ve esaslar Müsteşarlık ile Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası arasında müştereken tespit olunur."*

4842 sayılı Kanun ile Damga Vergisi Kanununa ekli (2) sayılı tablonun, kurumlarla ilgili bir kısım kağıtların damga vergisinden istisna tutulduğu, V. bölümüne eklenen 22 numaralı fıkra ile KVK'nun 7. maddesinin 24 numaralı bendinde belirtilen Kredi Garanti Fonunun kredi teminatlarına ilişkin işlemlerinde düzenlenen kâğıtlar da damga vergisinden müstesna tutulmuştur.

### **VERGİ İADESİ HAKKINDAKANUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER**

4842 sayılı Kanunun 30. maddesiyle 2978 sayılı Vergi İadesi Hakkında Kanunun 3. maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

*"Madde 3. - Vergi iadesi aylık, yıllık veya dönemsel olarak hesap edilebilir. Vergi iadesi, 2'nci madde hükmü de dikkate alınarak mal ve hizmet alımları tutarına % 5 nispeti uygulanarak hesaplanır.*

*Bu maddede belirtilen nispeti; yarısına kadar artırarak yeniden tespit etmeye, faaliyet kolları, iş neveleri veya mükellef grupları veya vergi iadesi ne konu harcama kalemleri itibarıyla farklı bir şekilde belirlemeye Bakanlar Kurulu yetkilidir.*



*Bu maddede yazılı veya Bakanlar Kurulu kararı ile yeniden tespit edilecek nispette bir değişiklik yapmadan, aylık tutarları, yıllık olarak veya vergi iadesinin dönemine uygun bir şekilde tespit etmeye Maliye Bakanlığı yetkilidir."*

Sosyal güvenlik kurumlarından aylık alanların vergi iadeleri, harcama tutarına bağlı olarak artan oranlı tarifeye göre hesaplanmaktadır.Tarifede yer alan harcama dilimleri uzun süredir değiştirilmemiştir. Bu nedenle, harcama dilimleri zamanla ekonomik değerlerini önemli ölçüde kaybetmiştir. Bunun sonucunda da tek orana benzer bir yapı ortaya çıkmıştır.Yapılan yeni düzenleme ile hesaplamanın tek oran esas alınarak yapılması öngörülmektedir.

## **SOSYAL SİGORTALAR KANUNUNDA YAPILAN DEğİŞİKLİKLER**

### **1. Primlerin Ödenmesi**

4842 sayılı Kanunun 32. maddesiyle 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun Primlerin Ödenmesi başlıklı 80. maddesine birinci fıkradan sonra gelmek üzere aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

*"Prim borçlarının, katma değer vergisi iade alacağından mahsubu suretiyle de ödenmesi mümkündür. Bu takdirde katma değer vergisi iade hakkı sahibi; kendisinin, mal ya da hizmet satın aldığı veya iştirak ya da ortaklık ilişkisi içinde bulunduğu işverenlerin prim borçları için de mahsup talep edebilir. Kurumun bağlı olduğu Bakanlık, Maliye Bakanlığının uygun görüşü ile bu uygulamadan faydalanacak işverenleri, iştigal konusu, işletme türü ve işletme büyüklüğü itibariyle belirlemeye ve lehine mahsup talebinde bulunulan işverenlerin prim borcu ödeme süresini otuz günü aşmamak üzere uzatmaya yetkilidir."*

KDV iade alacaklarının SSK prim borçlarına mahsup edilmesi uygulaması ilk olarak 81 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile getirilmiştir. 81 Seri No.lu KDVG'T'e göre SSK prim borçlarına mahsup edilebilecek katma değer vergisi iade alacakları sadece ihracat istisnası veya ihraç kaydıyla yapılan teslimlerden doğanlardan ibaretti. Daha sonra 82 ve 86 Seri No.lu KDVG'T ile

- Tam istisnalardan (**KDVK Md. 11,13, 14, 15**)
- KDVK'nun 29/2. maddesi kapsamında indirimli orana tabi mal ve hizmetlerden,
- Hurda malzeme tesliminde sorumluluk uygulamasından doğan KDV iadeleri için de SSK prim borçlarına mahsup imkanı getirilmiştir.

Katma Değer Vergisi mükellefleri yukarıda sayılan işlemlerden doğan katma değer vergisi iadelerini,

- Kendilerinin,
- Ortaklarının veya iştiraklerinin,
- Kendilerine mal teslimi ve veya hizmet ifasında bulunan mükelleflerin SSK'ya olan **prim borçlarına mahsup edilmesini isteyebilmektedir.**

Mevcut uygulamada vergi dairesini SSK prim borçlarına mahsup talebini sonuçlandırmaları bakımından belirli bir kısıtlayıcı süre öngörülmemiştir. Bu nedenle mahsup taleplerinin yerine getirilmesi zaman alabilmektedir. Diğer taraftan, SSK'nın alacaklarının tahsilinde 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanun hükümleri uygulanmaktadır. Vergi daireleri tarafından mahsup işlemi tamamlanmaya kadar SSK prim borcunun vadesi geçebilmekte ve mükellefler gecikme zammı ödemek durumunda kalmaktadır. İşte bu sakıncayı gidermek üzere 4842 sayılı Kanunla eklenen fıkra ile SSK'nun bağlı olduğu Bakanlığa, mükelleflerin prim bor-

cu ödeme sürelerinin 30 günü aşmamak kaydıyla uzatılması yetkisi tanınmış, böylece mükellefler ve vergi dairelerinin üzerindeki zaman baskısı azaltılmıştır

## **2. İsteğe Bağlı Sigortalılık Sistemi**

### **2.1. Şartlarda Yapılan Değişiklikler**

4842 sayılı Kanununun 33. maddesiyle 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun İsteğe Bağlı Sigorta başlıklı 85 inci maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

*"Şartlar*

*Madde 85. - Malûllük, yaşlılık ve ölüm sigortalarına isteğe bağlı olarak devam edilebilmesi için;*

*A - a) En az 1080 gün malûllük, yaşlılık ve ölüm sigortaları primi ödemiş olmak,*

*b) Herhangi bir sosyal güvenlik kuruluşuna zorunlu ya da isteğe bağlı sigortalı olmamak ve buralardan kendi sigortalılığından dolayı aylık bağlanmamış olmak,*

*c) İsteğe bağlı olarak her ay kesintisiz otuz gün üzerinden malûllük, yaşlılık ve ölüm sigortaları primi ödemek,*

*d) Örneği Kurumca hazırlanacak isteğe bağlı sigorta talep dilekçesiyle Kuruma müracaatta bulunmak,*

*Şarttır.*

*B - İsteğe bağlı sigortalılık, müracaatın Kurumca alındığı tarihi takip eden aybaşından itibaren başlar. Şu kadar ki, isteğe bağlı sigortanın başladığı tarihte, sosyal güvenlik kuruluşları ile ilgileri kesilmediği tespit edilenle -*

*rin isteğe bağı sigortalılıkları başladığı tarih itibariyle iptal edilerek, ödedikleri primler faiz uygulanmaksızın ilgililere iade edilir.*

*C - a) İsteğe bağı sigortaya devam etmek isteyenler, ödeyecekleri sigorta primlerini bu Kanununun 78 inci maddesine göre belirlenen prime esas kazanç alt sınırı ile üst sınırı arasında olmak şartıyla kendileri belirlerler. İsteğe bağı sigorta primi oranı % 30 olarak uygulanır.*

*b) İsteğe bağı sigorta primlerinin, en geç ait olduğu ayı takip eden ayın sonuna kadar ödenmesi zorunludur. Ait olduğu ayı takip eden ayın sonuna kadar ödenmeyen primler için, bu tarihten başlanarak 80 inci madde hükmüne göre gecikme zammı uygulanır.*

*D - İsteğe bağı sigortalılık;*

*a) Sosyal güvenlik kuruluşlarına tâbi olarak çalışmaya başlayanların, çalışmaya başladıkları günden,*

*b) İsteğe bağı sigortalılığını sona erdirme talebinde bulunanların, buna ait dilekçelerinin Kurumca alındığı tarihten önceki primi ödenmiş son ayın bitiminden,*

*c) İsteğe bağı sigorta primini art arda üç ay ödemeyenlerin primi ödenmiş son ayın bitiminden,*

*d) Tahsis talebinde bulunanların, aylığa hak kazanmış veya toptan ödeme yapılmış olmak koşulu ile tahsis talep tarihinden,*

*e) Ölen sigortalının ölüm tarihinden,*

*İtibaren sona erer.*

*E - Bu maddenin (A) bendinin (a) alt bendinde belirtilen koşul, 3 üncü maddesinin II nci fıkrasının (D) bendine göre çalışanlar için aranmaz. Bu maddenin (D) bendinin (a), (b) ve (c) alt bentlerine göre isteğe bağı si -*

*gortalılığı sona eren sigortalının, yeniden isteğe bağı sigortaya devam edebilmesi için tekrar yazılı müracaatta bulunması gerekir."*

4842 sayılı Kanunla 506 sayılı kanunun 85. maddesinde yapılan değişiklikle isteğe bağı sigortaya giriş şartları zorlaştırılmıştır SSK kapsamında malûllük, yaşlılık ve ölüm sigortalarına isteğe bağı olarak devam edilebilmesi için;

- En az 1080 gün malûllük, yaşlılık ve ölüm sigortaları primi ödemiş olmak,
- Herhangi bir sosyal güvenlik kuruluşuna zorunlu ya da isteğe bağı sigortalı olmamak ve buralardan kendi sigortalılığından dolayı aylık bağlanmamış olmak,
- İsteğe bağı olarak her ay kesintisiz otuz gün üzerinden malûllük, yaşlılık ve ölüm sigortaları primi ödemek,
- Örneği kurumca hazırlanacak isteğe bağı sigorta talep dilekçesiyle kuruma müracaatta bulunmak, şartları getirilmiştir.

İsteğe bağı sigortalılık, müracaatın kurumca alındığı tarihi takip eden ay başından itibaren başlayacaktır. Ancak, isteğe bağı sigortanın başladığı tarihte, sosyal güvenlik kuruluşları ile ilgileri kesilmediği tespit edilenlerin isteğe bağı sigortalılıkları başladığı tarih itibariyle iptal edilerek, ödedikleri primler faiz uygulanmaksızın ilgililere iade edilecektir

İsteğe bağı sigortaya devam etmek isteyenler, eskiden olduğu gibi, ödeyecekleri sigorta primlerini 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu'nun 78. maddesine göre belirlenen prime esas kazanç alt sınırı ile üst sınırı arasında olmak şartıyla kendileri belirleyeceklerdir. Ancak 4842 sayılı yasayla değişiklik yapılmadan önce yüzde 20 olarak uygulanan isteğe bağı sigorta prim oranı, yeni düzenleme ile yüzde 30 olarak uygulanacaktır

İsteğe bağı sigorta primini art arda üç ay ödemeyenlerin primi ödenmiş son ayın bitiminden itibaren sigortalılığı sona erecektir Bu düzenleme ile uzun yıllar primlerini ödemeyen ancak sonradan toplu ödeme yaparak hizmet kazananların önü kesilecektir.

Bunun dışında sosyal güvenlik kuruluşlarına tâbi olarak çalışmaya başlayanların, çalışmaya başladıkları günden, isteğe bağı sigortalılığını sona erdirme talebinde bulunanların, buna ait dilekçelerinin Kurumca alındığı tarihten önceki primi ödenmiş son ayın bitiminden, tahsis talebinde bulunanların, aylığa hak kazanmış veya toptan ödeme yapılmış olmak koşulu ile tahsis talep tarihinden ve ölen sigortalının ölüm tarihinden itibaren sigortalılığı sona erecektir

## **2.2. Geçiş Düzenlemeleri**

4842 sayılı Kanununun 34. maddesiyle 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu na aşağıdaki geçici madde eklenmiştir.

*"GEÇİCİ MADDE 85. - Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce;*

*a) İsteğe bağı sigortalı olanların sigortalılıklarının devamında,*

*b) İsteğe bağı sigortaya müracaatta bulunanların sigortalılıklarının kabulünde,*

*85 inci maddenin birinci fıkrasının (A) bendinin (a) alt bendi hükümleri uygulanmaz.*

*c) Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce isteğe bağı sigortalı olup, Kuruma prim borcu bulunanlar bu Kanunun yürürlük tarihinden itibaren altı ay içinde prim borçlarını gecikme zammı ile birlikte ödemeleri halinde sigortalılıkları devam eder, ancak bu süre içinde borcun ödenmeyen kısmına ait süreler hizmetten sayılmaz."*

4842 sayılı Kanunla Sosyal Sigortalar Kanununa eklenen geçici 85. maddede uyarınca **24.04.2003** tarihinden önce isteğe bağlı sigortaya prim ödeyenler ile prim ödemek için başvurulardan 1080 gün prim ödeme şartı aranmayacaktır.

Diğer taraftan, yine **24.04.2003** tarihinden önce isteğe bağlı sigortalı olup, kuruma prim borcu bulunanlar, bu tarihten itibaren altı ay içinde prim borçlarını gecikme zammı ile birlikte ödemeleri halinde, sigortalılıkları devam edecektir. Bu süre içerisinde borcun ödenmeyen kısmına ait süreler ise hizmetten sayılmayacaktır.

#### **FON PAYI UYGULAMASI**

4842 sayılı Kanunun 37. maddesinin 3. fıkrasıyla 25.6.1992 tarihli ve 3824 sayılı Kanunun 18, 19, 20, 21 ve 22'nci maddeleri, 7.11.1985 tarih ve 3238 sayılı Kanunun 12. maddesinin ikinci fıkrasının (h) bendi, 29.5.1986 tarih ve 3294 sayılı Kanunun 4. maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi fon payı uygulamasına son verilmesi amacıyla yürürlükten kaldırılmıştır.

4842 sayılı Kanunun 38. maddesiyle ise, gelir ve kurumlar vergisi tahsilât toplamı üzerinden Savunma Sanayii Destekleme Fonu ile Sosyal Yardımlaşmayı ve Dayanışmayı Teşvik Fonuna, maddede belirtilen oranlarda pay verilmesi öngörülmüştür.

Paylar aylık olarak hesaplanacak, tahsil edilen ayı takip eden ayın sonuna kadar fonlar adına Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası nezdinde açılan hesap veya hesaplara yatırılacaktır.

Ayrıca 4842 sayılı Kanununun geçici 1. maddesiyle de fon payı uygulamasına ilişkin geçiş dönemi düzenlemeleri yapılmıştır.

Yapılan düzenlemeyle, GVK'nun 94. ve KVK'nun 24. maddesi gereğince vergi tevkifatı yapmak zorunda olan mükelleflerin, Aralık 2003 dönemi ile ilgili olarak hesapladıkları fon payını, bu Kanunun 33. maddesinin 3 numaralı fıkrasıyla kaldırılan hükümler çerçevesinde bu döneme ait muhtasar beyannameyle beyan etmeleri ve bu sürede ödemeleri, Maliye Bakanlığı Merkez Saymanlığının da tahsil ettikleri bu fon payını tahsil edildiği ayı takip eden bir ay içinde ilgili fonlar hesabına aktarmaları öngörülmektedir.

Madde ile ayrıca, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, 2003 yılı vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak 1.1.2004 tarihinden sonra verdikleri yıllık beyannameler üzerinden hesaplanan gelir ve kurumlar vergisi tutarı üzerinden ayrıca fon payı hesaplamayacakları, bu kazanç ve iratlara ilişkin olarak vergilendirme dönemi içinde ödenen fon paylarını da herhangi bir şekilde mahsup ve iadeye konu edemeyecekleri hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, mükerrer fon payı aktarılmaması için, 2004 yılı Ocak ayı gelir ve kurumlar vergisi tahsilâtından ayrıca pay verilmeyeceği maddede belirtilmiştir.



**EK**

**BAZI KANUNLARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASI  
HAKKINDA KANUN**

**Kanun No. 4842**

**Kabul Tarihi : 9.4.2003**

**24 Nisan 2003 gün ve 25088 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır .**

**MADDE 1. - 31.12.1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun yürürlükten kaldırılmış olan 19 uncu maddesi başlığıyla birlikte aşağıdaki şekilde düzenlenmiştir.**

Ticarî ve ziraî kazançlarda yatırım indirimi istisnası:

Madde 19. - 1. Dar mükellefiyete tâbi olanlar dahil, ticarî veya ziraî kazançları bilanço esasına göre tespit edilen vergiye tâbi mükellefler (adi ortaklıklar, kolektif ve adi komandit şirketler ile kurumlar vergisi mükellefleri dahil) faaliyetlerinde kullanmak üzere satın aldıkları veya imal ettikleri amortismanına tâbi iktisadî kıymetlerin maliyet bedellerinin % 40'ını vergi matrahlarının tespitinde ilgili kazançlarından yatırım indirimi istisnası olarak indirim konusu yaparlar.

Petrol Kanunu ve Maden Kanununa göre yürütülen arama ve sondaj faaliyetleri için yapılan ve aktifleştirilen harcamalar yatırım indirimi istisnası uygulamasından yararlanır

2. Yatırım indirimi istisnası tutarının hesaplanmasında amortismanına tâbi iktisadî kıymetin maliyet bedeli esas alınır

3. Yatırım indirimi istisnası uygulamasına, istisnaya konu iktisadî kıymete ilişkin harcamaların yapıldığı yılda başlanır ve indirilecek tutara ulaşıncaya kadar devam olunur.

Yatırım harcamalarının yapıldığı yıla ilişkin vergi matrahının tespitinde, kazancın yetersiz olması nedeniyle dikkate alınmayan istisna tutarı, izleyen yıllarda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınır

4. Aşağıda belirtilen iktisadî kıymetler ile ilgili olarak yatırım indirimi hesaplanmaz.

- Bedeli 5 milyar liradan az olan iktisadî kıymetler (iktisadî ve teknik bakımdan bütünlük arz eden iktisadî kıymetler haddini aşıp aşılmadığının tespitinde bir bütün olarak dikkate alınır).
- Yurt içinde veya dışında daha önce kullanılmış olan iktisadî kıymetler (yüzer havuzlar ile oniki yaşından küçük gemiler hariç).
- Gayri maddî haklar (yatırım indiriminden yararlanan iktisadî kıymetlerin kullanılabilmesi için gerekli olan bilgisayar programları hariç).
- Mal ve hizmet üretimi ile doğrudan ilgili olmayan; alet, edevat, mefruşat ve büro demirbaşları.
- Bedelsiz olarak iktisap edilen iktisadî kıymetler.
- Satın alma suretiyle iktisap edilen veya inşa edilen binalar (mal ve hizmet üretim yeri olarak kullanılmak üzere inşa edilenler hariç).
- Arazi veya arsalar.
- Binek otomobili ve benzeri kara taşıtları, yat, kotra, tekne ve benzeri motorlu deniz araçları ile uçak ve helikopter gibi hava taşıtları (işletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olanlar hariç).

- Yurt dışındaki yatırımlarda kullanılmak üzere alınan iktisadî kıymetler

5. Yatırım indirimi istisnasına konu iktisadî kıymetleri aktife alındıkları tarihten itibaren iki yıl içinde elden çıkaran mükellefler, bu iktisadî kıymetlerle ilgili olarak yatırım indirimi istisnası uygulama haklarını kaybederler. Bu durumda daha önce yararlanılan yatırım indirimi istisnası için herhangi bir işlem yapılmaz.

6. Mükellefler kayıtlarını, hesaplanan ve yararlanılan yatırım indirimi istisnası tutarlarının yıllar itibariyle takibini yapacak şekilde tutarlar.

7. Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.

**MADDE 2.-** 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun yürürlükten kaldırılmış olan 22 nci maddesi başlığıyla birlikte aşağıdaki şekilde düzenlenmiştir.

Menkul sermaye iratlarında:

Madde 22. - 1. Bireysel emeklilik sisteminden emeklilik hakkı kazananlar ile bu sistemden vefat, malûliyet veya tasfiye gibi zorunlu nedenlerle ayrılanlara yapılan ödemelerin % 25'i, Türkiye'de kâin ve merkezi Türkiye'de bulunan diğer sigorta şirketlerinden on yıl süreyle prim ödeyenler ile vefat, malûliyet veya tasfiye gibi zorunlu nedenlerle ayrılanlara yapılan ödemelerin % 10'u ve tek primli yıllık gelir sigortalarından yapılan ödemelerin tamamı gelir vergisinden müstesnadır.

İstisna edilen tutar üzerinden 94 üncü maddenin birinci fıkrasının (15) numaralı bendine göre tevkifat yapılmaz.

2. Tam mükellef kurumlardan elde edilen, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kâr paylarının yarısı gelir vergisinden müstesnadır. İstisna edilen tutar üzerinden 94 üncü madde uyarınca tevkifat yapılır ve tevkif edilen verginin tamamı, kâr payının yıllık be

yanname ile beyan edilmesi durumunda yıllık beyanname tizerinden hesaplanan vergiden mahsup edilir.

**MADDE 3.** - 193 sayılı Kanunun 31 inci maddesi madde başlığı ile birlik te aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir .

Sakatlık indirimi:

Madde 31. - 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 sayılır ve aşağıda sakatlık dereceleri itibariyle belirlenen aylık tutarlar, hizmet erbabının ücretinden indirilir

Sakatlık indirimi;

- Birinci derece sakatlar için 440.000.000 lira,
- İkinci derece sakatlar için 220.000.000 lira,
- Üçüncü derece sakatlar için 110.000.000 liradır.

Sakatlık derecelerinin tespit şekli ile uygulamaya ilişkin esas ve usuller Maliye, Sağlık ve Çalışma ve Sosyal Güvenlik bakanlıklarınca bu konuda müştereken hazırlanacak bir yönetmelik ile belirlenir.

**MADDE 4.** - 193 sayılı Kanunun 37 nci maddesinin ikinci fıkrasına aşağıdaki (7) numaralı bent eklenmiştir.

7. Diş protezciliğinden elde edilen kazançlar.

**MADDE 5.** - 193 sayılı Kanunun 38 inci maddesinin sonuna aşağıdaki fıkraya eklenmiştir.

Sürekli olarak işlenmiş altın alım-satımı ve imali ile iştiğal eden mükellef-

ler, altın satış tarihindeki İstanbul Altın Borsasında oluşan has altın değeri ile satılan mamulün has altın maliyet bedeli arasında oluşan farkı, maliyet bedeline ilave ederler. Söz konusu fark, bilançonun pasifinde özel bir fon hesabında izlenir. Bu fon, sermayeye ilave dışında herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, o yılın kazancına dahil edilerek vergiye tâbi tutulur. Bu mükelleflerin kullandıkları yabancı kaynaklara ait gider ve maliyet unsurlarının sadece ilgili dönemde ayrılan fonu aşan kısmı gider kabul edilir

**MADDE 6.** - 193 sayılı Kanununun 66 ncı maddesinin ikinci fıkrasının (4) numaralı bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

4. Dava vekilleri, müşavirler, kurumlar ve tüccarlarla serbest meslek erbabının ticarî ve meslekî işlerini takip edenler ve konser veren müzik sanatçıları;

**MADDE 7.** - 193 sayılı Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (4) numaralı bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

4. Kurumlar Vergisi Kanunu uyarınca yıllık veya özel beyanname veren dar mükellef kurumların, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancından, hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısmı,

**MADDE 8.** - 193 sayılı Kanununun mükerrer 80 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir

1. İvazsız olarak iktisap edilenler, Türkiye'de kurulu menkul kıymet borsalarında işlem gören ve üç aydan fazla süreyle elde tutulan hisse senetleri ile tam mükellef kurumlara ait olan ve bir yıldan fazla süreyle elde tutulan hisse senetleri hariç, menkul kıymetlerin elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar (Üç aylık süreyi bir yıla kadar çıkartmaya veya tekrar kanunî süreye kadar indirmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir.).

**MADDE 9.** - 193 sayılı Kanununun 86 ncı maddesi başlığı ile birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

Toplama yapılmayan haller:

Madde 86. - Aşağıda belirtilen gelirler için yıllık beyanname verilmez, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirler beyannameye dahil edilmez.

1. Tam mükellefiyette;

a) Gerçek usulde vergilendirilmeyen ziraat kazançları, bu Kanununun 75 inci maddesinin (15) numaralı bendinde yazılı menkul sermaye iratları, kazanç ve iratların istisna hadleri içinde kalan kısmı,

b) Tek işverenden alınmış ve tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretler (birden fazla işverenden ücret almakla beraber ücret dışındaki gelirleri için beyanname vermek zorunda olmayan ve birden sonraki işverenden aldıkları ücretlerinin toplamı, 103 üncü maddede yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşmayan mükelleflerin, tamamı tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretleri dahil),

c) Vergiye tâbi gelir toplamının [(a) ve (b) bentlerinde belirtilenler hariç] 103 üncü maddede yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşmaması koşuluyla, Türkiye'de tevkifata tâbi tutulmuş olan; birden fazla işverenden elde edilen ücretler, menkul sermaye iratları ve gayrimenkul sermaye iratları,

d) Bir takvim yılı içinde elde edilen ve toplamı 600 milyon lirayı aşmayan, tevkifata ve istisna uygulamasına konu olmayan menkul ve gayrimenkul sermaye iratları.

2. Dar mükellefiyette, tamamı Türkiye'de tevkif suretiyle vergilendirilmiş olan; ücretler, serbest meslek kazançları, menkul ve gayrimenkul sermaye iratları ile diğer kazanç ve iratlar.

**MADDE 10.** - 193 sayılı Kanununun 89 uncu maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendine birinci alt bentten sonra gelmek üzere aşağıdaki alt bent ile (3) numaralı bentten sonra gelmek üzere aşağıdaki (4) numaralı bent eklenmiştir.

Yukarıda sayılan kamu idare ve müesseselerine bağışlanan okul ve yüz yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde elli yatak) kapasitesinden az olmamak üzere öğrenci yurdu inşaatı dolayısıyla yapılan harcamalar veya bu tesislerin inşaatı için bu kuruluşlara yapılan her türlü bağış ve yardımlar ile mevcut tesislerin faaliyetlerini devam ettirebilmeleri için yapılan her türlü nakdi ve aynı bağış ve yardımların tamamı yıllık beyanname ile bildirilecek gelirlerden indirilir.

4. Beyan edilen gelirin % 5'ini aşmaması, Türkiye'de yapılması ve gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan gerçek veya tüzel kişilerden alınacak belgelerle tevsik edilmesi şartıyla, mükellefin kendisi, eşi ve küçük çocuklarına ilişkin olarak yapılan eğitim ve sağlık harcamaları (mükerrer 121 inci madde çerçevesinde eğitim ve sağlık harcamaları nedeniyle vergi indiriminden yararlanan ücretliler, aynı harcamalarını bu hükümden yararlanarak matrahlarından indiremezler).

**MADDE 11.** - 193 sayılı Kanununun 92 nci maddesinin birinci fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

Bir takvim yılına ait beyanname izleyen yılın Mart ayı içinde, gelirin sadece basit usulde tespit edilen ticarî kazançlardan ibaret olması halinde izleyen yılın Şubat ayı içinde, tam mükellefiyette vergiyi tarha yetkili vergi dairesine, dar mükellefiyette Türkiye'de vergi muhatabı mevcutsa onun Türkiye'de oturduğu yerin, Türkiye'de vergi muhatabı yoksa işyerinin, işyeri birden fazla ise bu işyerlerinden herhangi birisinin bulunduğu yer vergi dairesine verilir veya taahhütlü olarak posta ile gönderilir.

**MADDE 12.** - 193 sayılı Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin (b) alt bendi ile dördüncü fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

b) i) Tam mükellef kurumlar tarafından; tam mükellef gerçek kişilere, gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayanlara ve bu vergilerden muaf olanlara dağıtılan, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kâr paylarından (kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz.),

ii) Tam mükellef kurumlar tarafından; dar mükellef gerçek kişilere, dar mükellef kurumlara (Türkiye'de bir işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla kâr payı elde edenler hariç) ve gelir ve kurumlar vergisinden muaf olan dar mükelleflere dağıtılan, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kâr paylarından (Kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz.),

iii) 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (4) numaralı bendinde yazılı menkul sermaye iradının ana merkeze aktarılan tutarı üzerinden,

Bu maddenin (6) numaralı bendinin (a) alt bendine göre üzerinden vergi tevkifatı yapılan kurum kazancından kâr payı alanlara, tevkif suretiyle alınan vergi red ve iade olunmaz.

**MADDE 13.** - 193 sayılı Kanununun 103 üncü maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

Madde 103. - Gelir vergisine tâbi gelirler;

5.000.000.000 liraya kadar % 20

12.000.000.000 liranın 5.000.000.000 lirası için 1.000.000.000 lira, fazlası % 25

24.000.000.000 liranın 12.000.000.000 lirası için 2.750.000.000 lira, fazlası % 30



60.000.000.000 liranın 24.000.000.000 lirası için 6.350.000.000 lira, fazlası % 35

120.000.000.000 liranın 60.000.000.000 lirası için 18.950.000.000 lira, fazlası % 40

120.000.000.000 liradan fazlasının 120.000.000.000 lirası için 42.950.000.000 lira, fazlası % 45

Oranında vergilendirilir.

Ücret gelirlerinin vergilendirilmesinde, yukarıdaki tarifede yer alan vergi oranları beş puan indirilmek suretiyle uygulanır.

**MADDE 14.** - 193 sayılı Kanununun 117 nci maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

Madde 117. - 1. Şubat ayı içerisinde verilmesi gereken beyanname ile bildirilen gelir üzerinden tahakkuk ettirilen gelir vergisi Şubat ve Haziran aylarında;

2. Mart ayı içerisinde verilmesi gereken beyanname ile bildirilen gelir üzerinden tahakkuk ettirilen gelir vergisi Mart ve Temmuz aylarında;

Olmak üzere iki eşit taksitte ödenir.

Maliye Bakanlığı, gelirlerinin büyük bir kısmı ziraat kazançtan oluşan mükellefler hakkında gerekli görülen hallerde, iki taksitten fazla olmamak üzere, belli üretim bölgeleri ve ziraat ürünlerine göre, özel ödeme zamanları tayin edebilir.

**MADDE 15.** - 193 sayılı Kanununun mükerrer 121 inci maddesi başlığıyla birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

Ücretlilerde vergi indirimi:

Mükerrer Madde 121. - Gerçek ücretlerin vergilendirilmesinde, mükelle-

fin kendisi, eşi ve çocukları ile ilgili eğitim, sağlık, gıda, giyim ve ikamet edilen konuta ait kira harcamalarının yıllık toplam tutarının;

- 3 milyar liraya kadar % 8'i,

- 6 milyar liranın 3 milyar lirası için % 8'i, aşan kısmı için % 6'sı,

- 6 milyar liradan fazlasının, 6 milyar lirası için % 7'si, aşan kısmı için % 4'ü,

Ücretlinin ertesi yılda ödeyeceği gelir vergisinden mahsup edilir veya işverenler aracılığı ile kendisine nakden iade edilir

Şu kadar ki; harcamaların Türkiye'de yapılması, gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan gerçek veya tüzel kişilerden alınan belgelerle tevsik edilmesi ve bu belgelerin işverene verilmesi şarttır. Mahsup hakkı kazanılan tutarın hesaplanmasında dikkate alınan harcama tutarı, vergi matrahının toplamını geçemez.

Ücretlilerin harcama belgelerinin işverene ibrazı, beyanı ve verginin mahsup veya iadesine ilişkin süreleri tespit etmeye, iadeyi nakden veya mahsuben yaptırmaya, vergi mahsup ve iadesine tâbi tutulacak mal ve hizmet alımlarını yukarıda sayılanlarla sınırlı olmaksızın tespit etmeye ve uygulamının usul ve esaslarını belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir

**MADDE 16. -** 193 sayılı Kanunun mükerrer 123 üncü maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

Mükerrer Madde 123. - 1. Bu Kanunun 21, 23/8, 47 ve 48 inci maddelerinde yer alan maktu had ve tutarlar, 1.1.2003 tarihi itibarıyla geçerli olan had ve tutarlarına yükseltilmiştir.

2. Bu Kanunun 19, 21, 23/8, 31, 47, 48, mükerrer 80, 82, 86 ve mükerrer 121 inci maddelerinde yer alan maktu had ve tutarlar, her yıl bir önceki yıl ile ilişkin olarak Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden

değerleme oranında artırılmak suretiyle uygulanır Bu şekilde hesaplanan maktu had ve tutarların % 5'ini aşmayan kesirler dikkate alınmaz. Bakanlar Kurulu, bu surette tespit edilen had ve tutarları % 50'sine kadar artırmaya veya indirmeye yetkilidir.

3. Bu Kanunun 103 üncü maddesinde yer alan vergi tarifesinin gelir dilim tutarları hakkında, bu maddenin (2) numaralı fıkrası uygulanır

**MADDE 17. -** 193 sayılı Kanuna aşağıdaki geçici maddeler eklenmiştir

**GEÇİCİ MADDE 61. -** Bu maddenin yürürlük tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlarla ilgili yatırım harcamalarına (teşvik belgelerine bu tarihten sonra ilave edilen iktisadî kıymetler için yapılan harcamalar hariç), yatırım indirimi uygulamasına ilişkin olarak Gelir Vergisi Kanununun bu tarihten önce yürürlükte bulunan hükümleri uygulanır.

Yukarıda belirtilen şekilde yatırım indirimi istisnasından yararlanan kazançlar ile bu maddenin yürürlük tarihinden önce gerçekleşen yatırımlar üzerinden hesaplanan ve kazancın yetersiz olması nedeniyle sonraki dönemlere devreden yatırım indiriminden yararlanan kazançlar üzerinden dağıtılmış, dağıtılmasını %19,8 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılır

İsteyen mükellefler, bu maddenin yürürlük tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında bu tarihten itibaren yaptıkları harcamaları (öngörülen harcamalar kapsamında daha önce yatırım indirimi istisnasından yararlanmış harcamalar hariç) için bu Kanunun 19 uncu maddesinde yer alan hükümler çerçevesinde yatırım indirimi istisnasından yararlanabilirler. Bunun için bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten sonraki ilk geçici vergilendirme dönemine ilişkin beyannamenin verileceği tarihe kadar bağlı bulunulan vergi dairesine bir bildirimde bulunulması ve tercihin, alınmış olan yatırım teşvik belgelerinin tamamı için yapılması şarttır

GEÇİCİ MADDE 62. - 1. Kurumlar vergisi mükelleflerinin;

a) 31.12.1998 veya daha önceki tarihlerde sona eren hesap dönemlerinde elde ettikleri kazançlarının,

b) (a) bendi kapsamı dışında kalan ve 31.12.2002 veya daha önceki tarihlerde sona eren hesap dönemlerinde elde edilen, kurumlar vergisinden istisna edilmiş kazançlarının,

c) Geçici 61 inci madde kapsamında tevkifata tâbi tutulmuş kazançlarının,

Dağıtımı halinde 94 üncü madde uyarınca tevkifat yapılmaz.

2. Gerçek kişilerce (1) numaralı fıkranın (a) bendi kapsamında elde edilen kâr payları gelir vergisinden müstesnadır.

3. Gerçek kişilerce (1) numaralı fıkranın (b) ve (c) bendi kapsamında elde edilen kâr paylarının net tutarına elde edilen kâr payının 1/9'u eklendikten sonra, bulunan tutarın yarısı vergiye tâbi gelir olarak dikkate alınır. Bu gelirler ile ilgili olarak yıllık beyanname verilmesi halinde, beyannameye intikal ettirilen tutarın 1/5'i beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilir.

4. Kurumlar vergisi mükelleflerinin doğrudan veya iştirakleri aracılığıyla, bu maddenin (1) numaralı fıkrasında belirtilen nitelikte kâr payı elde etmeleri halinde, bu kâr paylarının dağıtımı ve kâr payı elde eden gerçek kişilerce bu kâr paylarının beyanı ile ilgili olarak (1), (2) ve (3) numaralı fıkra hükmüleri uygulanır.

5. Bu madde kapsamındaki kâr payları için 22 nci madde hükümleri uygulanmaz.

GEÇİCİ MADDE 63. - 1. İşlenmiş altın ticareti ve imalatı ile iştigal eden gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinden (adi, kolektif ve adi komandit

şirketler dahil) 4811 sayılı Kanununun 13 üncü maddesine istinaden bildirimde bulunmayanların 31.12.2002 tarihi itibarıyla defter kayıtlarında yer alan altın maliyet bedelleri, İstanbul Altın Borsasının aynı tarihteki (aynı tarihte işlem görmemesi halinde bu tarihten önceki son işlem günündeki) has altın kapanış fiyatından düşük olamaz. Maliyet bedelinin bu fiyattan düşük olması halinde aradaki fark altın satış kârı addolunur ve 2002 yılı kazancına eklenerek bu Kanunun yayımını izleyen ikinci ayın sonuna kadar beyan edilir ve tahakkuk eden vergi aynı sürede ödenir.

2. Kıymetli maden ve ziynet eşyası imalatı ve ticareti faaliyetinde bulunan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri (adi, kollektif ve adi komandit şirketler dahil) işletmelerinde mevcut olup kayıtlarında yer almayan kıymetli maden (altın, platin ve gümüş) ve kıymetli taşlar (elmas, pırlanta, yakut, zümrüt, topaz, safir, zebercet, inci gibi ) ile bunlardan mamûl ziynet eşyasını 4811 sayılı Kanununun 11 inci maddesinin (1) numaralı fıkrasında belirtilen şekilde bildirmeleri halinde aynı Kanununun 13 üncü maddesinin (2) numaralı fıkrasına göre vergi öderler.

GEÇİCİ MADDE 64. - 31.12.2007 tarihine kadar sporculara ücret olarak yapılan ödemeler gelir vergisinden müstesnadır. Bu ücretler üzerinden % 15 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılır. Bu istisnanın tevkif yoluyla ödenen gelir vergisine şümulü yoktur.

Bakanlar Kurulu % 15 oranını % 25 oranına kadar artırmaya veya kanunî oranına kadar indirmeye yetkilidir.

**MADDE 18.** – 3.6.1949 tarihli ve 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesine aşağıdaki (7) numaralı bent eklenmiştir.

7. Yurt dışında yapılan inşaat, onarma, montaj işleri ve teknik hizmetlerden sağlanan ve Türkiye'de genel netice hesaplarına intikal ettirilen kazançlar.

**MADDE 19.** - 5422 sayılı Kanununun 14 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendine birinci alt bentten sonra gelmek üzere aşağıdaki alt bent eklenmiştir.

Yukarıda sayılan kamu idare ve müesseselerine bağışlanan okul ve yüz yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde elli yatak) kapasitesinden az olmamak üzere öğrenci yurdu inşası dolayısıyla yapılan harcamalar veya bu tesislerin inşası için bu kuruluşlara yapılan her türlü bağış ve yardımlar ile mevcut tesislerin faaliyetlerini devam ettirebilmeleri için yapılan her türlü nakdî ve aynî bağış ve yardımların tamamı kurum kazancının tespitinde hasıllattan gider olarak indirilir.

**MADDE 20.** - 5422 sayılı Kanununun 40 ıncı maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

Madde 40. - Kurumlar vergisi beyanname verme süresi içinde ödenir.

**MADDE 21.** - 25.10.1984 tarihli ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin (1) numaralı fıkrasının (a) bendi aşağıdaki şekilde, (c) bendinin üçüncü alt bendinde yer alan "gecikme zammının % 50 fazlası ile birlikte" ibaresi "gecikme zammıyla birlikte" şeklinde değiştirilmiş, bu bendin sonuna aşağıdaki hüküm eklenmiştir.

a) İhracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler ile yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetler ve karşılıklı olmak şartıyla uluslararası roaming anlaşmaları çerçevesinde yurt dışındaki müşteriler için Türkiye'de verilen roaming hizmetleri,

İhracatın mücbir sebepler veya beklenmedik durumlar nedeniyle üç ay içinde gerçekleştirilememesi halinde, en geç üç aylık sürenin dolduğu tarihten itibaren onbeş gün içinde başvuran ihracatçılara, Maliye Bakanlığınca veya Bakanlığın uygun görmesi halinde vergi dairelerince üç aya kadar ek süre verilebilir.

**MADDE 22.** - 3065 sayılı Kanununun 12 nci maddesinin (1) numaralı fıkrasının (a) bendi ile (b) bendinin ilk cümlesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiş ve (b) bendinin sonuna aşağıdaki alt bent eklenmiştir.

a) Teslim yurt dışındaki bir müşteriye veya bir serbest bölgedeki alıcıya ya da yetkili gümrük antreposu işleticisine yapılmalıdır

Teslim konusu mal Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesinden çıkarak bir dış ülkeye veya bir serbest bölgeye vasıl olmalı ya da yurt dışındaki müşteriye gönderilmek üzere yetkili gümrük antreposuna konulmalıdır

İhracat teslimi yapılacak yetkili gümrük antrepoları ile buralarda düzenlenmesi zorunlu belgeleri belirlemeye, konulacak mal miktarı ve cinsi ile bunların antreпода bekleme sürelerine ilişkin olarak sınırlama getirmeye, Gümrük Müsteşarlığının görüşü alınmak suretiyle, Maliye Bakanlığı yetkilidir.

Gümrük antreposuna konulan malın ihracatının belirlenen sürede veya şartlara uygun olarak gerçekleşmemesi veya tevsik edilememesi hallerinde; ziyaa uğratılan vergi, buna ilişkin olarak kesilecek ceza ve hesaplanacak gecikme faizinin ödenmesinden katma değer vergisi iadesi alanla birlikte antrepo işleticisi de müteselsilen sorumludur.

**MADDE 23.** - 3065 sayılı Kanununun 17 nci maddesinin (4) numaralı fıkrasının (a) ve (e) bentleri aşağıdaki şekilde değiştirilmiş ve aynı fıkraya aşağıdaki (l) ve (m) bentleri eklenmiştir.

a) Gelir Vergisi Kanununa göre vergiden muaf esnaf ile basit usulde vergilendirilen mükellefler tarafından yapılan teslim ve hizmetler,

e) Banka ve sigorta muameleleri vergisi kapsamına giren işlemler ve tali acenteler dahil sigorta acente ve prodüktörlerinin sigorta muamelelerine ilişkin işlemleri ile Kurumlar Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin (24) numaralı bendinde belirtilen kurumların kredi teminatı sağlama işlemleri,

l) 30.1.2002 tarihli ve 4743 sayılı Kanun hükümlerine göre kurulan varlık yönetim şirketlerinin bankalar, özel finans kurumları ve diğer mali kurumlardan devraldığı alacakların tahsili amacıyla bu alacakların teminatını oluşturan mal ve hakların (müzayede mahallinde satışı dahil) teslimi ile aynı Kanuna göre finansal yeniden yapılandırma çerçeve anlaşmaları hükümleri kapsamında yeniden yapılandırılan borçların ödenmemesi nedeniyle bu borçların teminatını oluşturan mal ve hakların (müzayede mahallinde satışı dahil) teslimi,

m) 18.6.1999 tarihli ve 4389 sayılı Bankalar Kanunu hükümlerine göre Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonuna intikal eden mal ve hakların (müzayede mahallinde satışı dahil) teslimi ve kiralanması.

**MADDE 24.** - 3065 sayılı Kanuna aşağıdaki geçici maddeler eklenmiştir.

GEÇİCİ MADDE 18. - Bu Kanunun 13 üncü maddesinin (d) bendi hükmü, teşvik belgesine sahip katma değer vergisi mükellefiyeti bulunmayanlara bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihe kadar belge kapsamında yapılan makine ve teçhizat teslimlerinde de uygulanır.

GEÇİCİ MADDE 19. - Asya Kalkınma Bankasının 2003 yılında ülkemizde yapılacak yıllık toplantılarıyla ilgili olarak bu bankaya ve temsilcilerine yapılacak teslim ve hizmetler katma değer vergisinden müstesnadır. Toplantıya ilişkin teslim ve hizmetleri tanımlamaya, istisna uygulanacak miktara ilişkin alt sınır belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir. Bu kapsamda teslim edilen mal ve hizmetler için yüklenilen vergiler, vergiye tâbi işlemler nedeniyle hesaplanan vergiden indirilir. İndirimle giderilemeyen vergiler iade edilmez.

**MADDE 25.** - 4.1.1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununa aşağıdaki mükerrer 290 ıncı madde eklenmiştir

Finansal kiralama işlemlerinde değerlendirme:



MÜKERRER MADDE 290. - 1. Finansal kiralama işlemlerinde, finansal kiralamaya konu olan iktisadî kıymet ile sözleşmeden doğan hak, borç ve alacakların değerlemesi aşağıdaki esaslara göre yapılır

Kiracı tarafından finansal kiralama işlemine konu iktisadî kıymeti kullanma hakkı ve sözleşmeden doğan borç, kiralama konusu iktisadî kıymetin rayiç bedeli veya sözleşmeye göre yapılacak kira ödemelerinin bugünkü değerinden düşük olanı ile değerlendirilir.

Kiralayan tarafından sözleşmeden doğan alacak, kiralama süresi boyunca yapılacak kira ödemelerinin toplam tutarı, kiralama konusu iktisadî kıymet ise, bu iktisadî kıymetin net bilanço aktif değerinden kira ödemelerinin bugünkü değerinin düşülmesi sonucu bulunan tutar ile değerlendirilir. İktisadi kıymetin net bilanço aktif değerinden kira ödemelerinin bugünkü değerinin düşülmesi sonucu bulunan tutarın sıfır veya negatif olması halinde, iktisadî kıymet iz bedeliyle değerlendirilir ve aradaki fark iktisadî kıymetin elden çıkarılmasından elde edilen kazançlar gibi işleme tâbi tutulur.

Kiralayan tarafından aktifleştirilen alacak tutarı ile kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki fark, gelecek dönemlere ait faiz geliri olarak pasifleştirilmek suretiyle değerlendirilir.

Kiralayanın finansal kiralamaya konu iktisadî kıymetin üretimini veya alım satımını yapması halinde, iktisadî kıymetin net bilanço aktif değeri olarak rayiç bedeli dikkate alınır. Rayiç bedel ile maliyet bedeli arasındaki fark, normal bir satış işleminden elde edilen kâr veya zarar olarak işleme tâbi tutulur.

2. Kiracı tarafından aktifleştirilen finansal kiralamaya konu iktisadî kıymeti kullanma hakkı, bu Kanunun mükerrer 298 inci maddesi ve üçüncü kitabının üçüncü kısmının birinci bölümünde kiralama konusu iktisadî kıymet için belirlenmiş esaslar çerçevesinde yeniden değerlemeye ve amortismanına tâbi tutulur.

Kiralayan tarafından, finansal kiralamaya konu iktisadî kıymetin bu maddenin (1) numaralı fıkrasının üçüncü paragrafına göre belirlenen değeri üzerinden amortisman ayrılmaya devam olunur.

Bu madde kapsamında değerlendirilen borç ve alacak tutarları reeskonta tâbi tutulmaz.

Kiracı tarafından finansal kiralama sözleşmesine göre yapılan kira ödemeleri, borç anapara ödemesi ve faiz gideri olarak ayrıştırılır. Ayrıştırma işlemi, her bir dönem sonunda kalan borç tutarına sabit bir dönemsel faiz oranını uygulanmasını sağlayacak şekilde yapılır.

Kiralayan tarafından gelecek dönemlere ait faiz gelirleri, kiralanan iktisadî kıymetin finansal kiralama sözleşmesinin yapıldığı tarihteki rayiç bedelinden, her bir dönem sonunda anapara geri ödemelerinin düşülmesi sonucu kalan tutar üzerinden sabit bir dönemsel faiz oranı yaratacak şekilde hesaplanması suretiyle tahakkuk ettirilir.

3. Bu maddenin uygulamasında aşağıda yer alan tanımlar dikkate alınır.

**Finansal Kiralama:** Kira süresi sonunda mülkiyet hakkının kiracıya devredilip devredilmediğine bakılmaksızın, bir iktisadî kıymetin mülkiyetine sahip olmaktan kaynaklanan tüm riskler ile yararların kiracıya bırakılması sonucunu doğuran kiralamalardır.

Kiralama işleminde; iktisadî kıymetin mülkiyetinin kira süresi sonunda kiracıya devredilmesi, kiracıya kira süresi sonunda iktisadî kıymeti rayiç bedelinden düşük bir bedelle satın alma hakkı tanınması, kiralama süresinin iktisadî kıymetin ekonomik ömrünün % 80'inden daha büyük bir bölümünü kapsaması veya sözleşmeye göre yapılacak kira ödemelerinin bugünkü değerlerinin toplamının iktisadî kıymetin rayiç bedelinin % 90'ından daha büyük bir değeri oluşturması hallerinden herhangi birinin varlığı durumunda kiralama işlemi finansal kiralama kabul edilir.

Doğal kaynakların araştırılması veya kullanılmasına yönelik kiralama sözleşmeleri ile sinema filmleri, video kayıtları, patentler, kopyalama hakları gibi kıymetlerle ilgili lisans sözleşmeleri bu madde kapsamında değerlendirilmez.

Arazi, arsa ve binalarla ilgili kiralama sözleşmeleri, sadece, sözleşmede kira süresi sonunda mülkiyet hakkının kiracıya devri öngörülmüşse veya kiracıya kira süresi sonunda kiralama konusu gayrimenkulu düşük bir bedelle satın alma hakkı tanınmışsa bu madde kapsamında değerlendirilir

**Kira Ödemeleri:** Sözleşmeye göre, kira süresi boyunca yapılması gereken kira ödemeleridir. Kira süresi sonunda, kiralama konusu iktisadî kıymetin kalan değerine ilişkin bir taahhüt olması halinde bu değer de kira ödemesi kabul edilir.

Kira süresi sonunda kiracıya düşük bir bedelle iktisadî kıymeti satın alma hakkı tanındığı ve sözleşme tarihinde bu hakkın kullanılma olasılığının yüksek olduğu durumda kira ödemeleri kira süresi boyunca yapılan kira ödemeleri ile satın alma hakkının kullanılması durumunda ödenmesi gereken bedelin toplamıdır

**Kira Ödemelerinin Bugünkü Değeri:** Kira ödemelerinin, sözleşme tarihinde, kiralamada kullanılan faiz oranının dikkate alınması suretiyle hesaplanan bugünkü değerlerinin toplamıdır

Kiralamada kullanılan faiz oranı tespit edilemiyorsa, kiracının kiralamaya konu iktisadî kıymeti satın almak için aynı vade ile alması gereken borç için katlanacağı faiz oranı kullanılır

**Kiralamada Kullanılan Faiz Oranı:** Kira ödemeleri ile garanti edilmemiş kalan değer toplamının bugünkü değerini, kiralamaya konu iktisadî kıymetin rayiç bedeline eşitleyen iskonto oranıdır.

4. Maliye Bakanlığı, bu maddenin uygulamasına yönelik usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.

**MADDE 26.** - 2.7.1964 tarihli ve 492 sayılı Harçlar Kanununun 123 üncü maddesinin üçüncü fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

Anonim, eshamlı komandit ve limited şirketlerin birleşme, devir ve bölünmeleri nedeniyle yapılacak işlemler ile yurt içi ve yurt dışı kredi kuruluşlarınınca kullanılan ve ortalama vadesi bir yıl ve daha uzun süreli nakdi yatırım kredileri nedeniyle verilen teminatlarla ilgili işlemler harca tâbi tutulmaz.

**MADDE 27.** - 492 sayılı Kanuna bağlı (8) sayılı tarifenin "VI - Meslek erbabına verilecek tezkere, vesika ve ruhsatnamelerden alınacak harçlar" bölümünün 18 inci fıkrasının (c) bendinden sonra gelmek üzere aşağıdaki (d) bendi eklenmiş ve (9) sayılı Tarifenin "VI- Ruhsat (izin) harçları" bölümünün (f) bendi yürürlükten kaldırılmıştır

d) Karayolları Trafik Kanununun 123 üncü maddesine göre özel kişi ve kuruluşlara sürücü kursları açmak için ilgili Bakanlıkça verilecek okul açma belgelerinden (Her yıl için),

Son nüfus sayımına göre;

Nüfusu 200.000'e kadar olan şehirlerde 220.000.000.- TL,

Nüfusu 500.000'e kadar olan şehirlerde 440.000.000.- TL,

Nüfusu 500.000' den yukarı olan şehirlerde 660.000.000.- TL,

**MADDE 28.** - 1.7.1964 tarihli ve 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 14 üncü maddesinin birinci fıkrasında yer alan "200 milyar lirayı aşamaz" ibaresi "800 milyar lirayı aşamaz" şeklinde değiştirilmiş ve aynı fıkranın sonuna "Bakanlar Kurulu yeniden değerleme oranının % 50 fazlasını geç

memek ve % 20'sinden az olmamak üzere yeni oranlar tespit etmeye yetkilidir." ibaresi eklenmiştir.

**MADDE 29.** - 488 sayılı Kanuna ekli (2) sayılı tablonun; "IV Ticarî ve medeni işlerle ilgili kâğıtlar" başlıklı bölümüne aşağıdaki (23), (24) ve (25) numaralı fıkralar; "V - Kurumlarla ilgili kâğıtlar" başlıklı bölümüne aşağıdaki (22) numaralı fıkra eklenmiştir.

23. Yurt içi ve yurt dışı kredi kuruluşlarından temin edilen ve ortalama vadesi bir yıl ve daha uzun süreli olan nakdi yatırım kredileri nedeniyle düzenlenen kâğıtlar (kredilerin kullanımları hariç).

24. Devlet dış borçları ile ilgili kredi anlaşmalarında öngörülen bütün ödemeler dolayısıyla düzenlenen kâğıtlar (dış proje kredileri çerçevesinde yapılacak ödemeler dahil, kredilerin kullanımları hariç).

25. 28.3.2002 tarihli ve 4749 sayılı Kanununun 12 nci maddesinin üçüncü fıkrasında tanımlanan nakit işlemleri ile Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası'na çıkarılacak likidite senetlerine (veya bu mahiyetteki kâğıtlara) ilişkin işlemler dolayısıyla düzenlenen kâğıtlar

22. Kurumlar Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin 24 numaralı bendinde belirtilen kurumların kredi teminatlarına ilişkin işlemlerinde düzenlenen kâğıtlar

**MADDE 30.** - 2.2.1984 tarihli ve 2978 sayılı Vergi İadesi Hakkında Kanunun 3 üncü maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

Madde 3. - Vergi iadesi aylık, yıllık veya dönemsel olarak hesap edilebilir Vergi iadesi,

2 nci madde hükmü de dikkate alınarak mal ve hizmet alımları tutarına % 5 nispeti uygulanarak hesaplanır.

Bu maddede belirtilen nispeti; yarısına kadar artırarak yeniden tespit etmeye, faaliyet kolları, iş neveleri veya mükellef grupları veya vergi iadesine konu harcama kalemleri itibariyle farklı bir şekilde belirlemeye Bakanlar Kurulu yetkilidir.

Bu maddede yazılı veya Bakanlar Kurulu kararı ile yeniden tespit edilecek nispette bir değişiklik yapmadan, aylık tutarları, yıllık olarak veya vergi iadesinin dönemine uygun bir şekilde tespit etmeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.

**MADDE 31.** - 10.6.1985 tarihli ve 3226 sayılı Finansal Kiralama Kanununun 28 inci maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

Madde 28. - Yatırımların tamamının veya bir bölümünün finansal kiralama yoluyla gerçekleştirilmesi halinde kiralaayan, finansal kiralamaya konu olan iktisadî kıymetlerle ilgili olarak bunların satın alınması halinde uygulanacak teşviklerden yararlanır.

**MADDE 32.** - 17.7.1964 tarihli ve 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun 80 inci maddesine, birinci fıkradan sonra gelmek üzere aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

Prim borçlarının, katma değer vergisi iade alacağından mahsubu suretiyle de ödenmesi mümkündür. Bu takdirde katma değer vergisi iade hakkı sahibi; kendisinin, mal ya da hizmet satın aldığı veya iştirak ya da ortaklık ilişkisi içinde bulunduğu işverenlerin prim borçları için de mahsup talep edebilir. Kurumun bağlı olduğu Bakanlık, Maliye Bakanlığının uygun görüşü ile bu uygulamadan faydalanacak işverenleri, işiğal konusu, işiğletme türü ve işiğletme büyüklüğü itibariyle belirlemeye ve lehine mahsup talebinde bulunulan işverenlerin prim borcu ödeme süresini otuz günü aşmamak üzere uzatmaya yetkilidir.

**MADDE 33.** - 506 sayılı Kanununun 85 inci maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

## Şartlar

Madde 85. - Malûllük, yaşlılık ve ölüm sigortalarına isteğe bağlı olarak devam edilebilmesi için;

- A - a) En az 1080 gün malûllük, yaşlılık ve ölüm sigortaları primi ödemiş olmak,
- b) Herhangi bir sosyal güvenlik kuruluşuna zorunlu ya da isteğe bağlı sigortalı olmamak ve buralardan kendi sigortalılığından dolayı aylık bağlanmamış olmak,
- c) İsteğe bağlı olarak her ay kesintisiz otuz gün üzerinden malûllük, yaşlılık ve ölüm sigortaları primi ödemek,
- d) Örneği Kurumca hazırlanacak isteğe bağlı sigorta talep dilekçesiyle Kuruma müracaatta bulunmak,

## Şarttır:

B - İsteğe bağlı sigortalılık, müracaatın Kurumca alındığı tarihi takip eden aybaşından itibaren başlar. Şu kadar ki, isteğe bağlı sigortanın başladığı tarihte, sosyal güvenlik kuruluşları ile ilgileri kesilmediği tespit edilenlerin isteğe bağlı sigortalılıkları başladığı tarih itibariyle iptal edilerek, ödedikleri primler faiz uygulanmaksızın ilgililere iade edilir.

C - a) İsteğe bağlı sigortaya devam etmek isteyenler, ödeyecekleri sigorta primlerini bu Kanunun 78 inci maddesine göre belirlenen prime esas kazanç alt sınırı ile üst sınırı arasında olmak şartıyla kendileri belirlerler. İsteğe bağlı sigorta primi oranı % 30 olarak uygulanır.

b) İsteğe bağlı sigorta primlerinin, en geç ait olduğu ayı takip eden ayın sonuna kadar ödenmesi zorunludur. Ait olduğu ayı takip eden ayın sonuna kadar ödenmeyen primler için, bu tarihten başlanarak 80 inci madde hükmüne göre gecikme zammı uygulanır.

D - İsteğe bağlı sigortalılık;

- a) Sosyal güvenlik kuruluşlarına tâbi olarak çalışmaya başlayanların, çalışmaya başladıkları günden,
- b) İsteğe bağlı sigortalılığını sona erdirme talebinde bulunanların, buna ait dilekçelerinin Kurumca alındığı tarihten önceki primi denmiş son ayın bitiminden,
- c) İsteğe bağlı sigorta primini art arda u ay ödemeyenlerin primi denmiş son ayın bitiminden,
- d) Tahsis talebinde bulunanların, aylığa hak kazanmış veya toptan ödeme yapılmış olmak koşulu ile tahsis talep tarihinden,
- e) len sigortalının ölüm tarihinden,

İtibaren sona erer.

E - Bu maddenin (A) bendinin (a) alt bendinde belirtilen koşul, 3 üncü maddesinin II nci fıkrasının (D) bendine göre çalışanlar için aranmaz. Bu maddenin (D) bendinin (a), (b) ve (c) alt bentlerine göre isteğe bağlı sigortalılığı sona eren sigortalının, yeniden isteğe bağlı sigortaya devam edebilmesi için tekrar yazılı müracaatta bulunması gerekir

**MADDE 34.** - 506 sayılı Kanuna aşağıdaki geçici madde eklenmiştir.

GEÇİCİ MADDE 85. - Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce;

- a) İsteğe bağlı sigortalı olanların sigortalılıklarının devamında,
- b) İsteğe bağlı sigortaya müracaatta bulunanların sigortalılıklarının kabulünde,

85 inci maddenin birinci fıkrasının (A) bendinin (a) alt bendi hükümleri uygulanmaz.



c) Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce isteğe bağlı sigortalı olup, Kuruma prim borcu bulunanlar bu Kanunun yürürlük tarihinden itibaren altı ay içinde prim borçlarını gecikme zammı ile birlikte ödemeleri halinde sigortalılıkları devam eder; ancak bu süre içinde borcun ödenmeyen kısmına ait süreler hizmetten sayılmaz.

**MADDE 35.** - 18.6.1999 tarihli ve 4389 sayılı Bankalar Kanununun 20 nci maddesinin (2) numaralı fıkrasının birinci cümlesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiş, (6) numaralı fıkrasının (c) bendinin sonuna aşağıdaki hüküm eklenmiştir.

Mevduat kabul etmeyen bankalar bu Kanunun 10 uncu maddesinin (2), (3) ve (4) numaralı, 11 inci maddesinin (1), (2), (3), (4), (5) ve (6 ) numaralı fıkraları ile 12 nci maddesi, 14 üncü maddesinin (5), (6) ve (7) numaralı fıkraları, 15 (2/c, d ve e bentleri hariç), 16 ve 17 nci maddeleri hükümleri dışındaki diğer madde hükümlerine tâbidir.

Güvence Fonu gelir ve kurumlar vergisi dahil her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır.

**MADDE 36.** - 1. 31.12.1960 tarihli ve 193 sayılı Kanunun;

a) 89 uncu maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendinde yer alan "bu Kanunun 31 inci maddesinin (2) numaralı bendinde" ibaresi, "bu Kanunun 31 inci maddesinde",

b) 98 inci maddesinin birinci fıkrasında yer alan "ertesini ayın yirminci günü akşamına kadar" ibaresi "ertesini ayın yirmiüçüncü günü akşamına kadar", üçüncü fıkrasında yer alan "Şubat, Mayıs, Ağustos ve Kasım aylarının yirminci günü" ibaresi, "Ocak, Nisan, Temmuz ve Ekim aylarının yirmiüçüncü günü",

2. 3.6.1949 tarihli ve 5422 sayılı Kanunun;

a) 14 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinde yer alan "ödenme taksitleri ile birlikte eşit taksitler halinde ödenir." ibaresi, "ödenme süreleri içerisinde eşit taksitler halinde ödenir."

b) 24 üncü maddesinin sekizinci fıkrasında yer alan "yirminci günü akşamına kadar" ibaresi, "yirmiüçüncü günü akşamına kadar",

c) 25 inci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan "% 20 oranında" ibaresi "kurumlar vergisi oranında",

d) 42 nci maddesinin üçüncü fıkrasında yer alan "sürelerde" ibaresi, "sürede,"

3. 25.10.1984 tarihli ve 3065 sayılı Kanunun 41 inci maddesinin (1) ve (4) numaralı fıkralarında yer alan "yirmibeşinci günü" ibareleri "yirmiüçüncü günü",

4. 2.7.1964 tarihli ve 492 sayılı Kanunun mükerrer 138 inci maddesinin üçüncü fıkrasındaki "10.000 lira" ibaresi "100.000 lira",

5. 2.7.1964 tarihli ve 492 sayılı Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin "I -Tapu işlemleri" başlıklı bölümünün (20) numaralı fıkrasının (b) bendinde yer alan "binde 36" ibaresi "binde 15",

6. 1.7.1964 tarihli ve 488 sayılı Kanunun mükerrer 30 uncu maddesinde yer alan "Bu suretle hesaplanan vergi miktarlarında 10.000 lira kesirleri nazara alınmaz." ibaresi "Bu suretle hesaplanan vergi miktarlarında 100.000 lira kesirleri dikkate alınmaz.",

7. 18.2.1963 tarihli ve 197 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin son fıkrasındaki "10.000 liranın" ibaresi "100.000 liranın", "1.000 liranın" ibaresi "10.000" liranın,

8. 2.2.1984 tarihli ve 2978 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin ikinci fıkrası

sının son cümlesi "Bu dönemleri bir aydan az olmamak üzere yeniden tespit etmeye ve vergi iadesinden mahsup edilmek üzere avans olarak ödeme yaptırmaya Maliye Bakanlığı yetkilidir",

9. 4.1.1961 tarihli ve 213 sayılı Kanunun ek 13 üncü maddesinin (4) numaralı fıkrasının (a) bendinin birinci alt bendinde yer alan "(sözleşmeli personel ile bağlı kuruluşların personeli dahil)" ibaresi "(sözleşmeli personel ile bağlı kuruluşların personeli dahil, bağlı kuruluşların kadro karşılığı sözleşmeli personeli hariç)", aynı fıkranın (b) ve (c) bentlerinde yer alan "70" ibareleri "100", aynı fıkranın (b) bendinde yer alan "Gelirler Genel Müdürlüğü" ibaresi ile (c) bendinde yer alan "Vergi incelemesine yetkili personel ile Gelirler Genel Müdürlüğü" ibaresi "Maliye Bakanlığı", yine aynı fıkranın (b) bendinde yer alan "bir katım" ibaresi "üç katım",

Şeklinde değiştirilmiştir.

#### **Yürürlükten kaldırılan hükümler**

**MADDE 37.** - 1. 31.12.1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

- a) Mükerrer 21 inci maddesi,
- b) 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (14) numaralı bendi,
- c) İkinci Kısımındaki Sekizinci Bölüm başlığı ile birlikte ek 1, ek 2, ek 3, ek 4, ek 5 ve ek 6 ncı maddeleri,
- d) 63 üncü maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendi,
- e) 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (13) numaralı bendi,
- f) Mükerrer 75 inci maddesi,
- g) 119 uncu maddesinin ikinci cümlesi,

h) Mükerrer 120 nci maddesinin birinci fıkrasının son cümlesi,

2. 1.7.1964 tarihli ve 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "IV. Makbuzlar ve diğer kâğıtlar" başlıklı bölümünde yer alan havale mektupları, posta ve telgraf havalenamelerine ilişkin 3 üncü fıkrası,

3. 25.6.1992 tarihli ve 3824 sayılı Kanununun 18, 19, 20, 21 ve 22 nci maddeleri,

4. 7.11.1985 tarihli ve 3238 sayılı Kanununun 12 nci maddesinin ikinci fıkrasının (h) bendi,

5. 29.5.1986 tarihli ve 3294 sayılı Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi,

Yürürlükten kaldırılmıştır

**MADDE 38.** - Gelir ve kurumlar vergisi tahsilat toplamı üzerinden aşağıda yer alan fonlara, karşılarında belirtilen oranlarda pay verilir. Bu paylar aylık olarak hesaplanır, tahsil edilen ayı takip eden ayın sonuna kadar fonlar adına Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası nezdinde açılan hesap veya hesaplara yatırılır

Savunma Sanayii Destekleme Fonu % 3,5

Sosyal Yardımlaşmayı ve Dayanışmayı Teşvik Fonu % 2,8

Yukarıdaki oranları sifıra kadar indirmeye ve tekrar kanunî oranına kadar yükseltmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir.

Maliye Bakanlığı fon payı uygulaması ile ilgili usul ve esasları belirleme ye yetkilidir.

**GEÇİCİ MADDE 1.** - Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü ve Kurumlar Vergisi Kanununun 24 üncü maddesi gereğince vergi tevkifatı yapmak zo-

runda olanlar, Aralık 2003 dönemi ile ilgili olarak hesapladıkları fon payını, bu Kanunun 37 nci maddesinin (3) numaralı fıkrası ile kaldırılan hükümler çerçevesinde öderler.

2003 yılı vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak 1.1.2004 tarihinden sonra verilmesi gereken yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannameleri üzerinden hesaplanan gelir ve kurumlar vergisi tutarlarından ayrıca fon payı hesaplanmaz, bu kazanç ve iratlara ilişkin olarak vergilendirme dönemi içinde ödenen fon payları mahsup ve iadeye konu olmaz.

2004 yılı Ocak ayı gelir ve kurumlar vergisi tahsilatından bu Kanunun 38 inci maddesi hükümleri çerçevesinde pay verilmez.

**GEÇİCİ MADDE 2.** - Bu Kanunun yayımı tarihinden önce yapılan finansal kiralama sözleşmeleri ile ilgili olarak, 10.6.1985 tarihli ve 3226 sayılı Finansal Kiralama Kanununun bu Kanun ile değiştirilmeden önceki 28 inci maddesi hükümleri uygulanır.

**GEÇİCİ MADDE 3.** - 15.11.2000 tarihli ve 4603 sayılı Kanun kapsamında olan bankalarca yeniden yapılandırma süreci içinde, açılmış veya açılacak dava ve takipler sonuçlandırılıncaya kadar 492 sayılı Harçlar Kanununun 2 nci, 23 üncü, 29 uncu maddeleri ve 2548 sayılı Ceza Evleriyle Mahkeme Binaları İnşası Karşılığı Olarak Alınacak Harçlar ve Mahkûmlara Ödettirilecek Yiyecek Bedelleri Hakkında Kanunun 1 inci maddesi hükümleri uygulanmayacağı gibi her türlü ihtiyatî tedbir ve ihtiyatî haciz taleplerinde teminat şartı aranmaz. Ayrıca bankaların mahkeme ilâmını alması ve tebliğe çıkartması işlemlerinde karşı tarafa yükletilmiş olan harcın ödenmiş olması şartı da aranmaz.

**MADDE 39.** - Bu Kanunun;

a) 2, 8, 9, 13 ve 35 inci maddeleri 2003 yılı gelirlerine de uygulanmak üzere yayımı tarihinde,

- b) 27 nci maddesi 31.12.2003 tarihinde,
- c) 11, 14 ve 20 nci maddeleri 2003 yılı gelirlerine de uygulanmak üzere 1.1.2004 tarihinde,
- d) 3, 4, 6, 15, 18, 26, 29 ve 38 inci maddeleri, 36 ncı maddesinin (1), (3) ve (7) numaralı fıkraları ile (2) numaralı fıkrasının (a), (b) ve (d) bentleri, 37 nci maddesinin (1) numaralı fıkrasının (d) ve (g) bentleri ve (3), (4) ve (5) numaralı fıkraları 1.1.2004 tarihinde,
- e) 21, 33 ve 34 üncü maddeleri ve 23 üncü maddesi ile 3065 sayılı Kanunun 17 nci maddesine eklenen (l) ve (m) bentleri yayımını izleyen ay başında,
- f) 37 nci maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) bendi ile yapılan düzenleme yayımını izleyen ikinci ay başında,
- g) 23 üncü maddesi ile 3065 sayılı Kanunun 17 nci maddesinin (a) ve (e) bentlerinde yapılan değişiklik hükmü 1.7.2003 tarihinde,
- h) 25 inci maddesi 1.7.2003 tarihinden itibaren yapılacak kiralama işlemlerinde uygulanmak üzere yayımı tarihinde,
- i) 30 uncu maddesi ile 36 ncı maddesinin 9 numaralı fıkrası 1.4.2003 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde,
- j) Diğer hükümleri yayımı tarihinde,

Yürürlüğe girer.

**MADDE 40.** - Bu Kanun hükümlerini Bakanlar Kurulu yürütür.