

02.07.2013

S İ R K Ü L E R : 2013/ 3 2

Yeni Gelir Vergisi Kanun Tasarısında Yer Alan Önemli Hususlar

Mevcut uygulamada, gerçek kişilerin gelirleri Gelir Vergisi Kanununa göre, kurumların kazançları ise Kurumlar Vergisi Kanununa göre vergilendirilmektedir. Tasarı ile kurumlar vergisi kanununu kaldırmakta ve Gelir Vergisi Kanunu her iki gelir grubunun da vergilendirilecek şekilde yeniden düzenlenmektedir. Tasarı ile getirilen değişiklikler ana başlıkları ile aşağıdaki gibidir.

1)Yıllara Yaygın İnşaat ve Taahhüt İşlerinde, Avanslar Dahil, Hakediş Bedellerinin Değerlendirilmesinden Doğan Gelirler Elde Edildiği Yılın Kazancı Sayılmaktadır

Mevcut uygulamada Bakanlığın görüşü bu yönde olmakla birlikte, yargı kararları hakediş bedellerinin (avanslar dahil) değerlendirilmesinden elde edilen gelirlerin (faiz, kur farkı gibi) yıllara yaygın inşaat ve onarım işinin bir unsuru olduğu ve işin bitiminde kar-zarara intikal ettirilmesi gerektiği şeklinde idi. Bakanlık kendi görüşü yönünde Kanun'un 13. Maddesinde düzeltme yapmaktadır.

2) Özel İnşaat İşlerinin Vergilendirilmesi Kanun'un 14. ve 15. Maddelerinde Düzenlenmiştir

- Taahhüt niteliği bulunsun ya da bulunmasın başkasının arsası üzerinde inşaat yapma faaliyeti ticari kazanç hükümlerine tabidir.
- Hasılatın müteahhit ile paylaşımında (hasılat paylaşımı) vergi avantajı ortadan kaldırılarak, faaliyetin arsa sahibi açısından ticari faaliyet olduğu Kanun'un 14/3. maddesinde hüküm altına alınmıştır.
- Arsa sahibinin ticari işletmesi kapsamında olmayan ve hasılat paylaşımı esasına dayanmayan, arsa sahibi tarafından inşa edilen ya da ettirilen taşınmazların ya da

kat karşılığı inşaat sözleşmesi çerçevesinde inşa edilip arsa sahibine bırakılan taşınmazların;

- Brüt kapalı alanı toplamının 1000 m²'yi aşması halinde ilk satış tarihinden itibaren ticari faaliyete başlandığı kabul edilecektir. Arsa sahipleri istedikleri takdirde inşaat faaliyetine başlandığı tarihte mükellefiyet tesis ettirebilirler.
- İnşaatın bitim tarihini takip eden takvim yılı başından 3 takvim yılı içinde taşınmaz satışı yapılmaması halinde, bu sürenin sonunda anılan taşınmazlar inşaatın bitimi tarihindeki maliyet bedeli üzerinden iktisap edilmiş sayılır. Yapılan son satış işleminden başlayarak 3 yıl içinde herhangi bir taşınmaz satışı yapılmaması durumunda, ticari faaliyetin sona erdiği kabul edilerek satışa konu edilmeyen taşınmazlar işletmeden çekilmiş sayılır.
- Brüt kapalı alanı 500 m²-1000 m² arası ise inşa edilen taşınmazların satışının arsa sahibine veya müteahhide ait ticari bir organizasyon çerçevesinde gerçekleştirilmesi halinde ilk satış tarihinden itibaren ticari faaliyete başlandığı kabul edilir.
- Brüt kapalı alanları 500 m²'yi aşmaması halinde ise inşaat faaliyeti nedeniyle arsa sahibi yönünden ticari kazanç hükümleri uygulanmaz.

3) Taşınmaz ve İştirak Hissesi Satış Kazanç İstisnası Uygulaması Değiştirilmiştir

Söz konusu istisna düzenlemesi 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5/1-e maddesine göre sadece Kurumlar Vergisi mükelleflerine tanınmış bir istisna iken, yeni kanun tasarısında ticari kazancını bilanço esasına göre tespit eden mükellefler için de istisnadan yararlanma imkanı tanınmıştır.

Mevcut uygulamada iki yıl aktifte kaldıktan sonra satılan taşınmaz ve iştirak hisselerinin satışından elde edilen kazancın %75'i kurumlar vergisinden istisna iken, yeni düzenlemede 21. Maddede kademeli istisna getirilmiştir.

Buna göre istisna oranları;

- İki tam yıldan sonra satıştan doğan kazançlarda %40,
- Üç tam yıldan sonra satıştan doğan kazançlarda %50,
- Dört tam yıldan sonra satıştan doğan kazançlarda %60,
- Beş tam yıldan sonra satıştan doğan kazançlarda %75 olarak uygulanacaktır.

Tam mükellef anonim şirketlerde sahip olunan pay senetlerinin halka arz edilmek suretiyle elden çıkarılmasında istisna oranları sırası ile %60, %70, %80 ve %90 olarak uygulanacaktır.

Tasarının geçici 1. Maddesinin 6. Bendi uyarınca; kurumların bu kanunun yayımı tarihi itibarıyla 2 yıl süreyle aktiflerinde kayıtlı iktisadi kıymetlerin kanunun yayımından sonra elden çıkarılmasında eski kanun hükümleri geçerli olacak ve %75 istisna uygulanacaktır.

4) 188.000 TL'yi aşan Telif Kazançları İçin Beyanname Verme Zorunluluğu Getirilmektedir

Mevcut uygulamada G.V.K'nun 18. Maddesi uyarınca telif kazançları, istisna kazanç olarak sayılmış olup, bu kazançlar üzerinden yapılan %17 nispetindeki tevkifat nihai vergileme olmaktadır.

Tasarının 31. Maddesinde telif kazançları yine istisnalar arasında sayılmakla birlikte yıl içinde elde edilen hasılatın 188.000 TL'yi aşması halinde beyanname verme zorunluluğu bulunmaktadır. Tevkif edilen verginin beyanname üzerinde hesaplanan gelir vergisinden mahsup edileceği tabiidir.

Beyanname verme zorunluluğu olan 31. Madde kapsamındaki kişilerin defter tutma, belge düzenleme ve bildirimde bulunma ödevleri bulunmamaktadır.

Bu kişilere tasarının 30/8. Maddesi uyarınca giderlerine karşılık olmak üzere hasılatlarının %25'ini gider olarak dikkate alma imkanı tanınmıştır.

5) GMSİ'de Götürü Gider Uygulamasına Kısıtlama Getirilmiştir

Yeni yasa tasarısında;

- İşyeri olarak kiraya verilen yerler için götürü gider esasının uygulanmayacağı,
- Konut olarak kiraya verilen yerler için 26.000 TL kira gelirine kadar götürü gider oranının mevcut yasada olduğu gibi %25 olarak uygulanacağı, 26.000 TL – 60.000 TL arasındaki kira gelirlerinde oranın %15 olduğu, 60.000 TL'nin üzerindeki kira gelirlerinde ise götürü gider usulünden yararlanılamayacağı,

şeklinde düzenleme yapılmıştır.

6) Binaların Mesken Olarak Kiraya Verilmesinde Vergiden İstisna Edilecek Tutardan İstifade Edilebilmesi Zorlaştırılmıştır

Mevcut G.V.K'nun 21. Maddesi gereğince ticari, zirai ve mesleki kazancını yıllık beyanname ile bildirmek zorunda olanlar ile istisna haddi üzerinde hasılat elde edip beyan etmeyenler veya eksik beyan edenler istisnadan yararlanamamaktadır.

Yeni yasa tasarısının 40. Maddesinde bunlara ilaveten istisna haddinin (3.200 TL) üzerinde hasılat elde edenlerden beyanı gerekip gerekmediğine bakılmaksızın ayrı ayrı veya birlikte elde ettiği ücret, menkul sermaye iradı, gayrimenkul sermaye iradı ile diğer kazanç ve iratların gayrisafi tutarları toplamı 94.000 TL'yi aşanlar 3.200 TL'lik istisnadan yararlanamazlar.

7) Limited Şirket Ortaklık Paylarının Satışında da Elde Bulundurma Süresine Bağlı Olarak İstisna Uygulanacaktır

Yeni yasa tasarısının 49/1-b maddesi uyarınca mevcut yasadan farklı olarak limited şirket ortaklık paylarının satışında da elde bulundurma süresine bağlı olarak 3. Maddede belirttiğimiz oranlarda istisna tatbik edilecektir.

8) 188.000 TL'yi Aşan Tek İşverenden Alınan Ücretler Beyanname Kapsamına Alınmıştır

Mevcut G.V.K.'nın 86. Maddesinde tutarı ne olursa olsun tek işverenden alınan ve tevkif suretiyle vergilendirilmiş bulunan ücretler için beyanname verilmemekte idi. Yeni yasa tasarısının 66. Maddesi'ne göre elde edilen ücret gelirinin 188.000 TL'yi aşması halinde beyanname verme zorunluluğu ortaya çıkmaktadır.

Birden fazla işverenden ücret alınması halinde, beyanname kapsamına girmemek için hem birden sonraki işverenden alınan ücretlerin toplamının 26.000 TL'yi aşmaması, hem de tüm ücret gelirleri toplamının 94.000 TL'yi aşmaması gerekmektedir. Bu sınırların aşılması halinde ücret gelirlerinin tamamı beyan edilecektir.

Tek işverenden alınan ve tamamı tevkif yolu ile vergilendirilen ücret gelirleri 188.000 TL'nin altında olması halinde ise 66. Maddesinin 4. Fıkrası dikkate alınacaktır. Buna göre tam mükellef gerçek kişilerce elde edilen gayrimenkul sermaye iradı, diğer kazanç ve iratlar, 31. Madde kapsamındaki serbest meslek kazançları (telif kazançları) veya ücretlerden herhangi birinin 188.000 TL'yi aşması halinde ücret gelirleri diğer gelirler ile birlikte beyan edilecektir.

9) Asgari Geçim İndirimi, Vergi İndirimi Adı Altında Yeniden Düzenlenmiş Olup, Üçüncü Çocuk Sonrası Vergi İndirimi Söz Konusu Değildir

Mevcut G.V.K.'nın 32. Maddesinde asgari geçim indirimi asgari ücretin yıllık brüt tutarının mükellefin kendisi için %50'si, çalışmayan ve herhangi bir geliri olmayan eş için %10'u, çocukların her biri için ayrı ayrı olmak üzere ilk iki çocuk için %7,5'i, diğer çocuklar için %5'idir. Yeni tasarının 36. Maddesine göre üçüncü çocuk için vergi indirimi %10 olup, sonrasına vergi indirimi söz konusu değildir.

10) Yönetim Kurulu Başkan ve Üyelerine Ödenen Kar Payları Yeni Kanun Tasarısına Göre Ücret Olarak Tanımlanmıştır

Tasarının 32. Maddesine göre yönetim kurulu başkan ve üyelerine ödenen kar payları artık ücret olarak kabul edilecek, ücretin tabi olduğu esaslar çerçevesinde vergilendirilecektir.

11) Gerçek Kişilerin Sağlık ve Eğitim Harcamalarının Matrahtan İndirilmesine İlişkin Esaslarda Değişiklik Olmuştur

Mevcut G.V.K.'nın 89/2. Maddesinde "Beyan edilen gelirin %10'unu aşmaması, Türkiye'de yapılması ve belgelerle tevsik edilmesi şartıyla, mükellefin kendisi, eşi, çocuklarına ilişkin olarak yapılan eğitim ve sağlık harcamalarının gelir vergisinden indirilmesine izin verilmektedir.

Tasarının 83/2. Maddesinde ise "Gerçek kişiler tarafından yıllık beyannamede bildirilen gelir ve kazancın indirimine esas tutarın %15'ini ve asgari ücretin yıllık tutarını aşmaması, Türkiye'de yapılması ve belgelendirilmesi şartıyla mükellefin kendisi, eşi ve çocuklarına ait eğitim ve sağlık harcamalarının %15 oranı ile çarpılması ile bulunan tutar, bunların kazançları üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilir" denilmektedir.

Buna göre gerçek kişiler beyannamede bildirdikleri kazançlarının %15'ini hesaplanan gelir vergisinden mahsup edebileceklerdir.

12) Genç Girişimciye 3 Yıl Boyunca Vergi İndirim İmkânı Getirilmiştir

Tasarının 83. Maddesinde ticari, zirai ve mesleki faaliyeti nedeniyle ilk defa gelir vergisine tabi olan ve mükellefiyet başlangıç tarihi itibarıyla 29 yaşını doldurmamış tam mükellef gerçek kişilere, faaliyete başladıkları vergilendirme döneminden itibaren maddede belirtilen koşulları da sağlamaları kaydıyla kazançlarının asgari ücretin yıllık tutarına isabet eden kısmının %15 oranı ile çarpılması sonucu bulunan tutar, bunların kazançları üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilir. Mahsup edilecek kısmın fazla olması halinde iade yapılmaz.

13) Tasarı ile Korumalı İşyeri İndirimi Getirilmektedir

Tasarının 68/b maddesine göre Engelliler Hakkında Kanun'a göre kurulan korumalı işyerlerinde istihdam edilen engelli çalışanlar için diğer kişi ve kurumlarca karşılanan tutar dahil yapılan ücret ödemelerinin yıllık brüt tutarının %100'ü oranında korumalı işyeri indirimi sağlanmaktadır. İndirim her bir engelli için azamı 5 yıl süre ile uygulanacak ve yıllık olarak indirilecek tutar, her bir engelli çalışan için asgari ücretin yıllık brüt tutarının %150'sini aşamayacaktır.

14) Kreş ve Anaokulu Faaliyetleri Teşvik Edilmiştir

Tasarının 68/c maddesiyle, münhasıran kreş ve anaokulu faaliyetinde bulunacak olan veya mevcut işletme içerisinde çalışanların çocuklarına bakım amacıyla kurulan kreş ve anaokuluna ilişkin kuruluş ve yapım giderlerinin %100'ü oranında indirim olanağı getirilmektedir.

15) Tam Mükellef Gerçek Kişilerde Gelirin Toplanması ve Beyanı Yeniden Düzenlenmiştir

Tasarının 66. Maddesi uyarınca;

- Ticari, zirai (gerçek usulde vergilendirilen) ve serbest meslek kazancı elde edenler her halükarda beyanname vereceklerdir.
- GMSİ, diğer kazanç ve iratlar, telif kazançları veya ücretlerden herhangi birinin 188.000 TL'yi aşmaması halinde;
 - Tek işverenden alınan 188.000 TL'yi aşmayan ücretler,
 - Toplamı 94.000 TL'yi aşmayan birden fazla işverenden alınan ücretler,
 - Bir takvim yılı içinde elde edilen ve toplamı 1.390 TL'sini aşmayan stopaja tabi olmayan menkul ve gayrimenkul sermaye iratları (Diğer gelirler nedeniyle beyanname verilmesi gerekli olan durumlarda bu bent hükmü uygulanmaz.)
 - Yukarıda sayılanlar dışında beyana dahil edilmesi gereken gelirler toplamının 26.000 TL'yi aşmaması şartıyla, Türkiye'de kesinti suretiyle vergilendirilmiş birden fazla işverenden elde edilen ücretler, menkul ve gayrimenkul sermaye iratları,
 - için yıllık beyanname verilmez. Diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirler beyannameye dahil edilmez.

Şayet GMSİ, diğer kazanç ve iratlar, telif kazançları veya ücretlerden herhangi biri 188.000 TL'yi geçiyor ise bu gelirler ile birlikte yukarıda belirtilenler de beyannameye topluca dikkate alınacaktır.

Aşağıda belirtilen gelirler için ise herhangi bir parasal hadde bakılmaksızın beyanname verilmez, diğer gelirler için beyanname verilse de bunlar beyannameye dahil edilmez;

- Gerçek usulde vergilendirilmeyen zirai kazançlar, emekli ve yardım sandıkları ile sigorta ve emeklilik şirketleri ve yardım sandıkları ile sigorta ve emeklilik şirketleri tarafından ödenen irat tutarları, bireysel emeklilik sisteminden ödenen irat tutarları ile kazanç ve iratların istisna hadleri içinde kalan kısmı,
- Türkiye'de kesinti yolu ile vergilendirilmiş tahvil ve bono faizleri, mevduat faizleri, repo gelirleri, tasarının 62. Maddesi kapsamında kesinti yoluyla vergilendirilmiş menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarından elde edilen gelirler.

16) Kat Mülkiyeti Kanunu'na Göre Oluşturulan Yönetimler, Her Türlü İşhanı ve Toplu İşyeri Yönetimleri ile Aile Hekimlerine Tevkifat Yapma Yükümlülüğü Getirilmiştir

Tasarının 61. Maddesi ile vergi kesintisi tek maddede toplanmış, şu an için %15 ve %25 olmak üzere iki tevkifat oranı belirlenmiş ve yukarıdaki kişi ve kuruluşlar tevkifat yapma yükümlülüğü kapsamına alınmıştır.

17) Motorlu Araçlara Ait Hat ve Plakaların Kiralanması ve Satışı Vergi Kapsamına Alınmıştır

Tasarının 37/g maddesi uyarınca hat ve plaka kiralaması gayrimenkul sermaye iradı olarak, satışı ise 45/a maddesi uyarınca değer artış kazancı olarak vergilendirilecektir.

18) İrtifak ve İntifa Hakkı Tesisi Tasarıda Kiralama Olarak Sayılmaktadır

Tasarının 37/4. Maddesine göre bir taşınmaz üzerinde başka bir taşınmaz veya üçüncü kişiler lehine süreli veya süresiz irtifak veya intifa hakkı tesis edilmesi kiralama sayılmakta ve elde edilecek gelirler GMSİ olarak vergilendirilmektedir.

19)Yıllık Beyannamelerin Verilme Süreleri Değişmekte ve 4. Dönem Geçici Vergi Beyannamesi Kaldırılmaktadır

Tasarının 81. Maddesine göre hesap döneminin son üç ayı için geçici vergi beyannamesi verilmeyeceği belirtilmiştir. Yıllık beyannamelerin verilmesini düzenleyen tasarının 70. Maddesine göre; yıllık beyanname gerçek kişiler tarafından Şubat ayının başından yirminci günü akşamına kadar, kurumlar tarafından ise hesap döneminin kapandığı ayı izleyen üçüncü ayın başından yirminci günü akşamına kadar verilmelidir.

79. maddenin düzenlemesine göre gerçek kişiler vergilerini Şubat ve Haziran aylarında olmak üzere 2 eşit taksitte, kurumlar ise beyanname verilen ayın sonuna kadar öderler.

20) Isı Yalıtımı ve Enerji Tasarrufu Sağlamaya Yönelik Harcamalar, Gerçek Gider Usulünü Seçmiş (Zorunlu ya da İhtiyari) GMSİ Sahiplerince Gayrisafi Hasıllardan İndirilebilmektedir

Tasarının 39/e maddesine göre gayrisafi hasıllardan indirilebilmesine imkan tanınan bu harcamaların bir takvim yılında V.U.K.'nun 313. Maddesinde belirtilen tutarı aşmaması gerekir. Aşan kısım maliyet olarak dikkate alınmalı ve 39/ı bendine göre değerlendirilmelidir.

21) Değer Artış Kazançlarının Vergilendirilmesi ile İlgili Yeni Esaslar Belirlenmiştir

Mevcut G.V.K.'nın 80/1. Maddesine göre tam mükellef kurumlara ait olan ve iki yıldan fazla süreyle elde tutulan hisse senetlerinin satış kazancı ile, 80/5. Maddesine göre gayrimenkullerin iktisap tarihinden başlayarak 5 yıl elde tutulduktan sonra satıştan elde edilen kazançlar vergilendirilmemektedir.

Tasarının 49/2. Maddesinde hisse senetleri ile gayrimenkullerin elden çıkarılmasında %100 kazanç istisnası kaldırılmış, elde tutma süresine göre Sirkülerimizin 3. Maddesinde belirttiğimiz gibi gelirin belli oranlarda istisna edilmesine imkân tanınmıştır.

Bununla birlikte 49/1-a maddesinde ikamet amacıyla alınan ve fiilen ikamet edilen tek konutun elden çıkarılmasından doğan kazançlar süre sınırlaması olmaksızın vergiden istisna edilmiştir.

Tasarının 45/3. Maddesindeki "Ticari bir işletmenin envanterinde kayıtlı bulunmaması kaydıyla, kat karşılığı inşaat işleri dahil sahip olunan arsa üzerinde inşaat yapan veya yaptıranların bu işlere tahsis ettikleri arsa veya arsa payları da, inşaat faaliyetinin ticari mahiyette olup olmadığına bakılmaksızın, elden çıkarılmış sayılır" denilmek suretiyle arsa karşılığı daire edinimleri de değer artış kazancı kapsamına sokulmuş, 48. Maddede kazancın ne şekilde tespit edileceği belirlenmiştir.

Tasarının 49/1-a maddesinin parantez içi hükmüne göre arsa payının devri sonucu tek konut alan arsa sahiplerinin, arsa payının devri sonucu doğan değer artış kazançları vergiden istisna edilmiştir.