



2023

40

## 7491 Sayılı Kanunla Yapılan Vergi Düzenlemeleri

28 Aralık 2023 Tarihli ve 32413 Sayılı Resmi Gazetede yayımlanan [7491 sayılı Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun](#) ("Kanun", "Bu Kanun") ile önemli vergi düzenlemeleri yapılmıştır: Bu Kanunla yapılan vergi düzenlemeleri aşağıdaki başlıklardan oluşmaktadır.

- 1) Aracılı ihracat faaliyetinde bulunanlar da 5 puanlık indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanabileceklerdir,
- 2) Kur Korumalı Mevduata ilişkin vergi istisnalarından yararlandırma süresi 30 Haziran 2024 tarihine kadar uzatılmaktadır,
- 3) Bankalar, diğer bazı finansal, sigortacılık ya da sermaye piyasası kurumları enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kar ve/veya zararları vergi matrahlarının tespitinde dikkate alamayacaklardır,
- 4) Sorumlu sıfatıyla tevkif edilerek beyan edilen KDV'nin indirilebilmesi için ödenmiş olması koşulu getirilmektedir,
- 5) Vergi kesintisi yapmakla sorumlu tutulanlar KDV beyannamelerini, vergilendirme dönemini takibeden ayın 21'nci günü akşamına kadar vermek ve tahakkuk eden vergileri ayın 23'ncü günü akşamına kadar ödemek zorunda olacaklardır,
- 6) Gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri 1 Ocak 2024 tarihinden itibaren elde edecekleri kazançlar için **ihracatta götürü gider** uygulamasından faydalanamayacaklardır,

- 7) Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin bazı hizmetlerin ihracından elde ettikleri kazançlara ilişkin istisna döviz yurda getirme şartına bağlanmakta ve oranı %80'e yükseltilmektedir
- 8) Münhasıran imalat, ar-ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde kullanılan makine ve teçhizatın daha kısa sürede itfasına ilişkin süre 2024 yılı sonuna uzatılmaktadır,
- 9) İhale makamı ile sözleşme yapılmış olsa dahi sözleşmenin hükmünden yararlanılmayan kısma isabet eden damga vergisi ret ve iade edilecektir,
- 10) Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi istisnası sadece konutu olmayanlara açılacak konut kredileri için uygulanır hale getirilmektedir,
- 11) Kurumların yurtdışı iştirak kazançları istisnasından yararlanmasını kolaylaştırıcı değişiklikler yapılmıştır,
- 12) Gerçek kişilerin yurtdışından elde edecekleri kar paylarının yarısı için belirli koşullarla gelir vergisi istisnası getirilmektedir,
- 13) Araçların Serbest Bölgeye teslimi ÖTV ihracat istisnası kapsamında çıkarılmaktadır,
- 14) Haciz Zaptının elektronik ortamda düzenlenebilmesi konusunda Bakanlığa yetki verilmektedir,
- 15) Çeklerin vadesinden önce ödenmek için muhatap bankaya ibrazının geçersizliğine ve dolayısıyla reeskonta tabi tutulabilmesine ilişkin süre 31 Aralık 2025 tarihine kadar uzatılmaktadır,
- 16) KDV Kanunundaki bazı geçici düzenlemelerin süresi uzatılmaktadır,
- 17) Sporcu ücretlerinin vergilendirilmesine yönelik geçici 72'nci maddenin süresi 31.12.2028 tarihine kadar uzatılmaktadır,
- 18) Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu Kapsamında düzenlenen Ürün Senetlerinin elden çıkarılmasından doğan kazançlar yönelik istisnanın süresi 31.12.2028 tarihine kadar uzatılmaktadır,
- 19) Harçlar Kanununa ve eki tarifelere ilişkin bazı değişiklikler yapılmaktadır,
- 20) GİB Veri Ambarındaki vergi mahremiyeti kapsamında olmayan bazı bilgiler ücret karşılığında üçüncü kişiler ile paylaşılabilmesine olanak sağlayan düzenleme yapılmıştır.

### **1) Aracılı ihracat Faaliyetinde Bulunanlar da 5 Puanlık İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulamasından Yararlanabileceklerdir**

Bilindiği üzere, KVK'nun 32/7'inci maddesi uyarınca; İhracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli uygulanmaktadır.

Bu Kanunun 62'nci maddesiyle KVK'nun 32/7'inci maddesinde yapılan düzenlemeyle; **Aracılı ihracat sözleşmesine dayanarak imalatçı veya tedarikçi kurumların, dış ticaret sermaye şirketleri veya sektörel dış ticaret şirketleri üzerinden gerçekleştirdikleri ihracat faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına da 5 puan indirimli kurumlar vergisi oranı** uygulanması sağlanmaktadır.

Mevcut kurular vergisi oranı %25 olduğuna göre, ihracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına uygulanacak kurumlar vergisi oranı %20 olmaktadır.

Bu düzenleme 1/1/2023 tarihinden itibaren elde edilen gelirler ve kazançlara uygulanmak üzere 28.12.2023 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

## 2) Kur Korumalı Mevduata İlişkin Vergi İstisnalarından Yararlandırma Süresi 30 Haziran 2024 Tarihine Kadar Uzatılmaktadır

Bilindiği üzere, KVK'nun Geçici 14 maddesi uyarınca; belirli tarihlerdeki bilançolarındaki döviz varlıklarını kur korumalı Türk Lirası mevduata (KKM) dönüştüren işletmeler; bu dönüşümden elde ettikleri kur farkı kazancı, faiz, kar payı ve diğer kazançlar için kurumlar vergisi istisnasından yararlanabilmektedirler.

Bu Kanununun 63'üncü maddesiyle 5520 sayılı Kanununun geçici 14'üncü maddesinde yer alan "31/12/2023" ibareleri "30/6/2024" şeklinde değiştirilmem suretiyle; **31 Aralık 2023 tarihinde biten Kur Korumalı Türk Lirası Mevduata dönüşüme ilişkin vergi istisnalarından yararlandırma süresi 30 Haziran 2024 tarihine kadar uzatılmaktadır.** Ayrıca Cumhurbaşkanına, bu maddede belirtilen 30/6/2024 tarihini, bitim tarihinden itibaren her defasında altı ayı geçmeyen süreler halinde üç defa uzatma konusunda yetki de verilmektedir.

Bu düzenleme 28.12.2023 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

Öte yandan hatırlatmakta zorunluluk görmekteyiz ki; Mevcut durum itibariyle 29/7/2023 tarihli Resmi Gazetede yayımlanmış olan "[5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun Geçici 14 üncü Maddesinin Dördüncü Fıkrasında Yer Alan İstisnanın, Kurumların 30/6/2023 Tarihli Bilançolarında Yer Alan Yabancı Paralar İtibarıyla da Uygulanması Hakkında Karar \(Karar Sayısı: 7408\)](#)" ile; kurumların **30/6/2023 tarihli bilançolarında** yer alan döviz varlıklarını 2023 yılı sonuna kadar kur korumalı mevduat ve katılma hesaplarına (KKM) yatırıp en az üç ay vadeli olacak şekilde bu hesaplarda değerlendiren kurumların bu hesaplardan elde ettikleri kazançların da kurumlar vergisinden istisna edilmesine imkan tanınmıştır. Buna karşın 2023 yılı açısından **henüz 30.09.2023 ve 31.12.2023 tarihli bilançolarda** yer almakta olan dövizlerin KVK'nun Geçici 14'üncü maddesinin 4. fıkrasında yer alan istisnadan yararlandırılmasına ilişkin bir Cumhurbaşkanı kararı yayınlanmamış olduğundan **30.09.2023 ve 31.12.2023 tarihli bilançolarda** yer almakta olan dövizlerin KKM vergi istisnalarından yararlandırılması mümkün görünmemektedir.

## 3) Bankalar, Diğer Bazı Finansal, Sigortacılık ya da Sermaye Piyasası Kurumları Enflasyon Düzeltmesinden Kaynaklanan Kar ve/veya Zararları Vergi Matrahlarının Tespitinde Dikkate Alamayacaklardır

Bu Kanununun 17'nci maddesiyle 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 33'ncü maddesinde yapılan değişiklik ile; aşağıdaki kurum ve kuruluşlar, 2024 ve 2025 yıllarında (geçici vergi dönemleri dahil) enflasyon düzeltmesi yapmak zorunda olmakla birlikte, **enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kar ve/veya zararları vergi matrahlarının tespitinde dikkate alamayacaklardır.** Kurumlar Vergisi matrahlarını düzeltme öncesi finansal tablolarına göre saptayacaklardır.

- Bankalar,
- 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring, Finansman ve Tasarruf Finansman Şirketleri Kanunu kapsamındaki şirketler,
- Ödeme ve elektronik para kuruluşları,
- Yetkili döviz müesseseleri,
- Varlık yönetim şirketleri,
- Sermaye piyasası kurumları
- Sigorta ve reasürans şirketleri ve emeklilik şirketleri

Bu fıkra kapsamında belirlenen dönemleri geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere bir hesap dönemi kadar (2026 yılı sonuna kadar) uzatma konusunda Cumhurbaşkanına yetki de verilmiştir.

Bu düzenleme 28.12.2023 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

#### **4) Sorumlu Sıfatıyla Tevkif Edilerek Beyan Edilen KDV'nin İndirilebilmesi için Ödenmiş Olması Koşulu Getirilmektedir**

Bu Kanununun 30'uncu maddesiyle sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29'uncu maddesinin (1) numaralı fıkrasına aşağıdaki bent eklenmek sūetiyle, mükelleflerin sorumlu sıfatıyla tevkif ettikleri vergileri faaliyetlerine ilişkin olarak tahsil ettikleri diğer vergilerden indirebilmeleri için beyan etmiş olmaları yeterli olmayacaktır. Bu vergileri indirebilmeleri için **ödenmiş** olmaları gerekecektir.

*"ç) Vergi kesintisi yapmakla sorumlu tutulanlar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilerek ödenen katma değer vergisi"*

Bu düzenleme 1.1.2024 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

#### **5) Vergi Kesintisi Yapmakla Sorumlu Tutulanlar Katma Değer Vergisi Beyannamelerini, Vergilendirme Dönemini Takibeden Ayın 21'nci Günü Akşamına Kadar Vermek ve Tahakkuk Eden Vergileri Ayın 23'ncü Günü Akşamına Kadar Ödemek Zorundadırlar**

Bir önceki (4.) bölümde mükelleflerin sorumlu sıfatıyla tevkif ettikleri vergileri faaliyetlerine ilişkin olarak tahsil ettikleri diğer vergilerden indirebilmeleri için beyan etmiş olmalarının yeterli olmayacağı, Bu vergileri indirebilmeleri için **ödenmiş** olmaları gerekeceği yönünde KDV Kanununun 29'uncu maddesinde düzenleme yapıldığı hususu açıklanmıştır.

İşte bu düzenlemeye paralel olarak;

1) Bu Kanununun 32'nci maddesiyle Katma Değer Vergisi Kanununun "Beyanname verme zamanı" başlıklı 41'nci maddesinde yapılan değişiklik uyarınca; vergi kesintisi yapmakla sorumlu tutulanlar Katma Değer Vergisi beyannamelerini, vergilendirme dönemini takibeden ayın **21'nci günü** akşamına kadar **vermek** zorundadırlar.

2) Yine Bu Kanununun 33'n maddesiyle Katma Değer Vergisi Kanununun "Verginin Ödenmesi" başlıklı 46'nci maddesinde yapılan değişiklik uyarınca; vergi kesintisi yapmakla sorumlu tutulanlar bir vergilendirme dönemine ait katma değer vergilerini beyanname verecekleri ayın **23'ncü günü** akşamına kadar **ödemek** zorundadırlar.

3) Buna göre 1 Ocak 2024 tarihinden başlamak üzere;

a) Vergi kesintisi yapmakla sorumlu tutulanlar KDV (KDV 2) beyannamelerini, vergilendirme dönemini takibeden ayın **21'nci** günü akşamına kadar **vermek** ve tahakkuk eden vergileri de ayın **23'ncü** günü akşamına kadar **ödemek** zorundadırlar

b) Normal KDV (KDV 1) beyannameleri vergilendirme dönemini takibeden ayın 28'inci günü akşamına kadar vermek ve tahakkuk eden vergileri de yine ayın **28'nci** günü akşamına kadar **ödemek** zorundadırlar.

Bu düzenleme 1.1.2024 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

## 6) Gelir ve Kurumlar Vergisi Mükellefleri 1 Ocak 2024 Tarihinden İtibaren Elde Edecekleri Kazançları İçin İhracatta Götürü Gider Uygulamasından Faydalanamayacaklardır

Bu Kanunun 9'uncu maddesiyle GVK'nun 40'inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde yer alan "(İhracat, yurt dışında inşaat, onarma, montaj ve taşımacılık faaliyetlerinde bulunan mükellefler, bu bentte yazılı giderlere ilaveten bu faaliyetlerden döviz olarak elde ettikleri hasılatın binde beşini aşmamak şartıyla yurt dışındaki bu işlerle ilgili giderlerine karşılık olmak üzere götürü olarak hesapladıkları giderleri de indirebilirler.)" şeklindeki birinci parantez içi hüküm 1 Ocak 2024 Tarihinden İtibaren yürürlükten kaldırılmak suretiyle "İhracatta Götürü Gider" olarak bilinen uygulama sonlandırılmaktadır.

Böylelikle, ihracatçıların belge düzenin yeterince yerleşmediği ya da ihracat bağlantıları kurabilmek için katlandıkları bir kısım belgesiz giderlerini kazançlarından götürü olarak düşme olanağı veren uygulama tamamen yürürlükten kaldırılmaktadır. Bundan böyle ancak ve ancak geçerli bir belgeye dayanan yurtdışı ihracat giderleri kurum kazancından indirim konusu yapılabilecektir.

Bu düzenleme 1/1/2024 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere 28.12.2023 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

## 7) Gelir ve Kurumlar Vergisi Mükelleflerinin Bazı Hizmetlerin İhracından Elde Ettikleri Kazançlara İlişkin İstisna Dövizin Tamamını Yurda Getirme Şartına Bağlanmakta ve Oranı %80'e Yükseltilmektedir

GVK'nun 89'uncu maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı bendi ile KVK'nun 10/(ğ) bendi uyarınca; yurtdışına ihraç edilen mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleri ile ilgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren işletmelerin münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın **%50'si**, bu gelirlerin Türkiye'ye getirilmesi koşulu aranmaksızın öteden beri gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilmektedir.

Bu Kanunun 10 ve 59'uncu maddeleriyle düzenleme de çok önemli iki değişiklik yapılmıştır:

1. İstisna oranı **%50'den %80'e** çıkarılmaktadır.
2. Ancak istisnadan yararlanabilmek için daha önce olmayan; kazancın, elde edildiği takvim yılına ilişkin yıllık gelir vergisi /kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar **tamamının Türkiye'ye transfer edilmesi şartı** getirilmektedir.
  - a. Buradaki "kazanç" kavramından ihracat hasılatının değil, hasılattan maliyetler/giderler düşüldükten sonra oluşan kazancın anlaşılması gerektiğini düşünmekteyiz.
  - b. Kazancın tamamen değil de kısmen getirilmesi halinde getirilen kazançla orantılı olarak istisnadan yararlanılabilmesi gerektiğini düşünmekteyiz. Ancak bu konunun Tebliğ açıklamalarıyla yönlendirilmesini de beklemekteyiz.

Bu düzenleme 1/1/2023 tarihinden itibaren elde edilen gelirler ve kazançlara uygulanmak üzere 28.12.2023 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

## 8) Münhasıran İmalat, Ar-Ge, Yenilik ve Tasarım Faaliyetlerinde Kullanılan Makine ve Teçhizatın Daha Kısa Sürede İtfasına İlişkin Süre 2024 Yılı Sonuna Uzatılmaktadır

VUK'un geçici 30'uncu maddesi uyarınca; Sanayi Sicili Kanununa göre sanayi sicil belgesini haiz mükelleflerçe münhasıran imalat sanayiinde, 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu, 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun ve 6550 sayılı Araştırma Altyapılarının Desteklenmesine Dair Kanun kapsamında faaliyette bulunan mükelleflerçe münhasıran Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde kullanılmak üzere **31/12/2023 tarihine (bu tarihler dâhil) kadar iktisap** edilen yeni makina ve teçhizat için uygulanacak amortisman oran ve süreleri, Hazine ve Maliye Bakanlığınca Kanununun 315'inci maddesine göre tespit ve ilan edilen faydalı ömür sürelerinin yarısı dikkate alınmak suretiyle hesaplanabilmekteydi.

Bu uygulamanın süresi 21.12.2023 tarihinde dolmaktaydı, Bu Kanununun 16'inci maddesiyle süre **31.12.2024 tarihine kadar uzatılmıştır**. Böylelikle münhasıran imalat sanayiinde ve ar-ge /yenilik / tasarım faaliyetlerinde kullanılmak üzere alınacak makine ve teçhizat için Bakanlık tarafından tespit ve ilan edilen faydalı ömür sürelerinin yarısı dikkate alınmak suretiyle amortisman hesaplanabilecektir.

Uygulamanın usul ve esasları [497 sıra nolu VUK Genel Tebliğinde](#) açıklanmış bulunmaktadır.

Bu düzenleme 28.12.2023 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

### **9) İhale Makamı İle Sözleşme Yapılmış Olsa Dahi Sözleşmenin Hükmünden Yararlanılmayan Kısımına İsbet Eden Damga Vergisi Ret Ve İade Edilecektir**

Bu Kanununun 21'inci maddesiyle 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "II. Kararlar ve mazbatalar" başlıklı bölümünün (2) numaralı fıkrasının parantez içi hükmünde; ihale kararı yanında ihaleye ilişkin olarak **ihale makamı ile düzenlenen sözleşmenin hükmünden yararlanılmayan kısımına isbet eden damga vergisi ret ve iade olunacağı** yönünde düzenleme yapılmıştır.

Düzenlemenin son şekli şu şekildedir.

2. İhale Kanunlarına tabi olan veya olmayan resmi daire ve kamu tüzel kişiliğini haiz kurumların her türlü ihale kararları (4/1/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamındaki kurum ve kuruluşlara şikâyet veya Kamu İhale Kurumuna itirazın şikâyet ya da yargı kararı üzerine ihalenin iptal edilmesi hâlinde, bu ~~ihale kararının~~ **ihale kararı ve ihaleye ilişkin olarak ihale makamı ile düzenlenen sözleşmenin hükmünden yararlanılmayan kısımına isbet eden damga vergisi ret ve iade olunur**. Sözleşmenin düzenlenmiş olması durumunda sözleşmeye ilişkin damga vergisi ret ve iade edilmez.)

Düzenlemedeki *"Sözleşmenin düzenlenmiş olması durumunda sözleşmeye ilişkin damga vergisi ret ve iade edilmez."* şeklindeki ibare Anayasa Mahkemesi'nin 13/12/2022 tarihli ve E.: 2022/125, K.: 2022/162 sayılı Kararı ile iptal edilmiş bulunmaktaydı. Bu şekliyle düzenleme iptal hükmüne paralel bir şekilde yapılmıştır.

Bu düzenleme 28.12.2023 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

### **10) Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi istisnası sadece konutu olmayanlara açılacak konut kredileri için uygulanır hale getirilmektedir**

Bu Kanununun 6'ncı maddesiyle 6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu'nun istisnaları düzenleyen 29'uncu maddesinin birinci fıkrasının (i), (r), (y) bentlerinde yapılan değişiklik ile; kredinin kullanıldığı tarih itibarıyla **üzerine kayıtlı konuta sahip olmayan tüketicilere kullandırılan konut kredileri** ile bu kredilerin refinansmanı dolayısıyla sağlanan krediler Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisinden (BSMV)

istisna tutulur hale getirilmektedir. Daha önce istisna uygulaması için bu yönde bir sınırlama bulunmamaktaydı.

Bu düzenleme 28.12.2023 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

### **11) Kurumların Yurtdışı İştirak Kazançları İstisnasından Yararlanmasını Kolaylaştırıcı Değişiklikler Yapılmıştır**

Bu Kanunun 58'inci maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununun 5'inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinin ikinci paragrafından sonra gelmek üzere eklenmiş olan paragraf ile kurumların yurtdışında yerleşik kurumlardan elde edeceği iştirak kazançları istisnasının koşulları yumuşatılmaktadır.

**Değişiklik öncesinde:** Kanunî ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan anonim ve limited şirket niteliğindeki şirketlerin sermayesine iştirak eden kurumların, bu iştiraklerinden elde ettikleri iştirak kazançları, aşağıdaki şartların tamamını taşıması halinde kurumlar vergisinden istisna tutulabilmekteydi;

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

Öte yandan Yurt dışındaki inşaat, onarım, montaj işleri ve teknik hizmetlerin yapılabilmesi için ilgili ülke mevzuatına göre ayrı bir şirket kurulmasının zorunlu olduğu durumlarda, özel amaç için kurulduğunun ana sözleşmelerinde belirtilmesi ve fiilen bu amaç dışında faaliyetinin bulunmaması şartıyla, söz konusu şirketlere iştirak edilmesinden elde edilen kazançlar için yukarıda belirtilen şartlar aranmamaktaydı.

**Bu kanunla yapılan değişiklik ile birlikte yurtdışı iştirak kazançlarının %50'si** aşağıdaki 2 koşulu sağlaması halinde kurumlar vergisinden istisna tutulabilecektir. İstisna için yukarıdaki diğer koşullar (en az 1 yıldır elde tutma ve minimum vergi yükü taşıması vb.) aranmayacaktır:

- 1) İştirak payını elinde tutan şirketin yurt dışı iştirakin ödenmiş sermayesinin en az %50'sine sahip olması,
- 2) İştirak kazancının elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmiş olması.

#### **Buna göre özetle tam mükellef bir kurum;**

(1) **Yurtdışı iştirakin ödenmiş sermayesinin %10'dan azına sahip ise;** hiçbir koşulda yurtdışı iştirak kazançları istisnasından yararlanamayacaktır.

(2) **Yurtdışı iştirakin ödenmiş sermayesinin en %10 ile en fazla 49,99'na sahip ise;** yukarıdaki diğer 3 koşulun daha gerçekleşmesi halinde iştirak kazançları istisnasından yararlanabilecektir.

(3) **Yurtdışı iştirakin ödenmiş sermayesinin en %50'ne sahip ise;** iştirak kazancının elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmiş olması halinde başkaca bir koşul aranmaksızın iştirak kazançları istisnasından yararlanabilecektir.

Bu düzenleme 1/1/2023 tarihinden itibaren elde edilen gelirler ve kazançlara uygulanmak üzere 28.12.2023 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

### **12) Gerçek Kişilerin Yurtdışından Elde Edecekleri Kar Paylarının Yarıısı İçin Belirli Koşullarla Gelir Vergisi İstisnası Getirilmektedir**

Bilindiği üzere, gerçek kişilerin tam mükellef (kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan) kurumlardan elde ettikleri kar paylarının yarısı GVK'nun 22 maddesinin 3'ncü fıkrası uyarınca öteden beri Gelir Vergisinden istisna bulunmaktadır.

Bu defa Kanunun 8'inci maddesiyle GVK'nun 22 maddesine eklenen 4'üncü fıkra ile; Gerçek kişilerin yurtdışında yerleşik (kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan) anonim ve limited şirket niteliğindeki kurumlardan elde edecekleri kar paylarının yarısı aşağıdaki koşullarla gelir vergisi istisna edilmektedir;

a. Kar payını elde eden gerçek kişinin bu kurumların ödenmiş sermayesinin en az %50'sine sahip olunması gerekmektedir. Ve,

b. Kâr payı, elde edildiği takvim yılına ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmiş olmalıdır.

Bu düzenleme 1/1/2023 tarihinden itibaren elde edilen gelirler ve kazançlara uygulanmak üzere 28.12.2023 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

### **13) Araçların Serbest Bölgeye Teslimi ÖTV İhracat İstisnası Kapsamından Çıkarılmaktadır**

Bu Kanunun 44'üncü maddesiyle, 4760 sayılı Kanunun "İhracat istisnası" başlıklı 5 inci maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) bendine eklenen ibare ile araçların yurt içinden serbest bölgelere yapılan teslimleri ihracat istisnası kapsamı dışına çıkarılmaktadır.

Bu düzenleme 28.12.2023 tarihinde yürürlüğe girmektedir

### **14) Haciz Zaptının Elektronik Ortamda Düzenlenebilmesi Konusunda Bakanlığa Yetki Verilmektedir**

Bu Kanunun 5'inci maddesiyle 6183 sayılı Kanunun 78'inci maddesinde yapılan değişiklik ile; Haciz zaptının elektronik ortamda düzenlenebilmesi ("e-haciz") olanaklı hale getirilmektedir ve elektronik ortamda düzenlenecek haciz zaptına ilişkin usul ve esasları belirleme yetkisi Hazine ve Maliye Bakanlığı ("Bakanlık") yetkili kılınmaktadır.

Bu düzenleme 28.12.2023 tarihinde yürürlüğe girmektedir

Bakanlık tarafından Tebliğ/Yönetmelik ile belirlenecek usul ve esasları takiben gerekli teknik alt yapı kurulduktan sonra e-haciz uygulamasının 2024 yılında başlayacağını düşünmekteyiz.



## 15) Çeklerin Vadesinden Önce Ödenmek İçin Muhatap Bankaya İbrahiminin Geçersizliğine Dolayısıyla Reeskonta Tabi Tutulabilmesine İlişkin Süre 31 Aralık 2025 Tarihine Kadar Uzatılmaktadır

Bu Kanunun 65'inci maddesiyle; 5941 sayılı Çek Kanununun geçici 3'üncü maddesinin beşinci fıkrasında yer alan "31/12/2023" ibaresi "31/12/2025" şeklinde değiştirilmiştir. Böylelikle, üzerinde yazılı düzenleme tarihinden önce çekin ödenmek için muhatap bankaya ibrazının geçersizliği 31/12/2025 tarihine kadar uzatılmıştır.

Bu uzatma çeklerin reeskontu açısından da önem taşımaktadır: Bilindiği üzere Gelir İdaresi Başkanlığınca yayımlanan 30.4.2013 tarih ve 64 sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Sirkülerinde; üzerinde yazılı düzenleme tarihinden önce çekin ödenmek için muhatap bankaya ibrazının geçersiz olmasının gerçek mahiyeti itibariyle çeklere vergi uygulamaları bakımından vadeli olma hususiyeti kazandırdığı ve bu itibarla ileri düzenleme tarihli çeklerin değerlendirilme gününde vadesi gelmemiş senede bağlı alacak ve borçlar için uygulanması öngörülen reeskont uygulamasından yararlanmasının mümkün bulunduğu açıklanmıştır.

Bu itibarla vadeli çeklerin de aynen alacak senetleri gibi reeskonta tutulması yönündeki uygulama süresi de 31/12/2025 tarihine kadar uzamış olmaktadır.

Bu düzenleme 28.12.2023 tarihinde yürürlüğe girmektedir

## 16) KDV Kanunundaki Bazı Geçici Düzenlemelerin Süresi Uzatılmaktadır

16.1. Bu Kanunun 34'nci maddesiyle Katma Değer Vergisi Kanununun geçici 29'uncü maddesindeki geçerlilik süresi 31 Aralık 2023'den 31 Aralık 2028'e uzatılmaktadır. Buna göre; 3996 sayılı Bazı Yatırım ve Hizmetlerin Yap-İşlet-Devret Modeli Çerçevesinde Yaptırılması Hakkında Kanuna göre yap-işlet-devret modeli çerçevesinde gerçekleştirilecek projeler ve 3359 sayılı Sağlık Hizmetleri Temel Kanununun ek 7'nci maddesine göre Yüksek Planlama Kurulu tarafından kiralama karşılığı yaptırılmasına karar verilen sağlık tesislerine ilişkin projeler ile 652 sayılı Millî Eğitim Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 23 üncü maddesine göre Bakanlık tarafından kiralama karşılığı yaptırılmasına karar verilen eğitim öğretim tesislerine ilişkin projelerden bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce ihale veya görevlendirme ilanı yayımlanmış ancak teklif alınmamış olanlar ile **31/12/2028** tarihine kadar ihale veya görevlendirme ilanı yayımlanacak olanların; ihale edilmesi ile görevlendirilen veya projeyi üstlenenlere yatırım döneminde proje kapsamında yapılan mal teslimleri ve hizmet ifaları katma değer vergisinden müstesna olacaktır.

16.2. Bu Kanunun 35'inci maddesiyle Katma Değer Vergisi Kanununun geçici 32'inci maddesindeki geçerlilik süresi 31 Aralık 2023'den 31 Aralık 2028'e uzatılmaktadır. Buna göre; Şehir içi raylı ulaşım sistemleri, metro, tramvay, teleferik, telesiyej ve fönüküler ile bunların hatları, istasyonları, yolcu terminalleri ve durakları ve bu iş ve işlemlerle ilgili tesisler ile eklenti veya bütünleyici parçalarının Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığı, belediyeler ve bunların bağlı kuruluşları arasında yapılacak devir ve teslimleri 31/12/2028 tarihine kadar katma değer vergisinden müstesna olacaktır.

16.3. Bu Kanunun 36'nci maddesiyle Katma Değer Vergisi Kanununun geçici 33'üncü maddesindeki geçerlilik süresi 31 Aralık 2023'den 31 Aralık 2028'e uzatılmaktadır. Buna göre; 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun geçici 41 inci maddesi kapsamında taşınmazların Sosyal Güvenlik Kurumuna devir ve teslimi ile bu taşınmazların Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından (müzayede

mahallerinde yapılan satışlar dâhil) devir ve teslimi **31/12/2028** tarihine kadar katma değer vergisinden müstesna olacaktır.

Bu düzenlemelerin tamamı 28.12.2023 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

### **17) Sporcu Ücretlerinin Vergilendirilmesine Yönelik Geçici 72'nci Maddenin Süresi 31.12.2028 Tarihine Kadar Uzatılmaktadır**

Sporculara yapılan ücret ve ücret sayılan ödemeleri için geçici 72'inci maddede özel gelir vergisi tevkifatı oranları (5,10,15 gibi) belirlenmiştir. Ayrıca sporculara yapılan ücret ve ücret sayılan ödemelerin toplamının 103'üncü maddede yazılı tarifinin dördüncü diliminde yer alan tutarı (2023=1.900.000 TL) aşması hâlinde, bu gelirler yıllık beyannameyle beyan edilir.

Sporcuların elde ettiği ücret gelirlerine ilişkin olarak yukarıda kısaca özetlemeye çalıştığımız uygulamanın süresi 21.12.2023 tarihinde dolmaktaydı, bu süre Bu Kanunun 13'üncü maddesiyle 31.12.2028 tarihine uzatılmıştır.

Ayrıca Cumhurbaşkanına gelir vergisi tevkifatı oranlarını sıfıra kadar indirmeye, bir katına kadar artırma yönünde yetki verilmektedir.

Bu düzenleme 28.12.2023 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

### **18) Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu Kapsamında Düzenlenen Ürün Senetlerinin Elden Çıkarılmasından Doğan Kazançlar Yönelik İstisnanın Süresi 31.12.2028 Tarihine Kadar Uzatılmaktadır**

Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu Kapsamında Düzenlenen Ürün Senetlerinin elden çıkarılmasından doğan kazançlar yönelik gelir ve kurumlar vergisi istisnasının düzenlendiği geçici 76'nci maddenin süresi Bu Kanunun 13'üncü maddesiyle 31.12.2028 tarihine kadar uzatılmaktadır

Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu Kapsamında Düzenlenen Ürün Senetlerinin elden çıkarılmasından doğan kazançlar yönelik olarak yukarıda kısaca özetlemeye çalıştığımız gelir ve kurumlar vergisi istisnasının süresi 21.12.2023 tarihinde dolmaktaydı, bu süre 31.12.2028 tarihine uzatılmıştır.

Bu düzenleme 28.12.2023 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

### **19) Harçlar Kanununa ve Eki Tarifelere İlişkin Değişiklikler**

Harçlar Kanununa ilişkin değişiklikleri aşağıdaki şekilde özetlemek mümkündür.

20.1. Bu Kanunun 22'nci maddesiyle ve 492 sayılı Harçlar Kanununun 13'üncü maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde yapılan değişiklik ile; ilgililerin kusuru olmaksızın nüfus idareleri tarafından resen yapılacak düzeltmeler sonucu ticaret siciline yapılacak düzeltmeler harçlardan istisna edilmektedir.

20.2. Bu Kanunun 23'ncü maddesiyle Harçlar Kanununun 59'uncu maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde yapılan değişiklik ile; ilgililerin kusuru olmaksızın nüfus idareleri tarafından resen yapılacak düzeltmeler sonucu tapu kayıtlarının tashihi harçlardan istisna edilmektedir.

20.3. Bu Kanunun 24'ncü maddesiyle; Harçlar Kanununun 98,102 ve 107'nci maddelerindeki "yola elverişlilik belgeleri" ibareleri "liman çıkış belgeleri" şeklinde değiştirilmektedir.

20.4. Bu Kanunun 26'ncı maddesiyle; Kanuna bağı (7) sayılı tarifinin "II- Liman işlemleri" başlıklı bölümünde "yola elverişlilik belgeleri" harçlarının yerine "liman çıkış belgeleri" harçları ihdas edilmektedir.

20.5. Bu Kanunun 26'ncı maddesiyle; (8) numaralı fıkrasının (a) ve (b) bentlerinde çok sayıda belge adına (Yolcu gemisi emniyet belgesi, yük gemisi inşa emniyet belgesi, yük gemisi teçhizat emniyet belgesi, uluslararası yükleme sınırı belgesi, ..... vb.) yer verilmek suretiyle bunlar için harçlar ihdas edilmektedir.

20.6. Bu Kanunun 27'nci maddesiyle; (8) sayılı tarifinin "XIII- Bağlama kütüğü ruhsatnamelerinden alınacak harçlar:" başlıklı bölümündeki gemi, deniz ve iç su araçlarının harç tarifesi değiştirilmiştir.

Bu düzenlemelerin tamamı 1/1/2024 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

## **20) GİB Veri Ambarındaki Vergi Mahremiyeti Kapsamında Olmayan Bazı Bilgiler Ücret Karşılığında Üçüncü Kişiler İle Paylaşılabilmesine Olanak Sağlayan Düzenleme Yapılmıştır**

Bu Kanunun 15'inci maddesiyle Vergi Usul Kanununa eklenen mükerrer 413'üncü madde ile; Gelir İdaresi Başkanlığı sistemlerinde yer alan ve VUK'un 5'inci maddesi (vergi mahremiyeti) kapsamında üçüncü kişilerle paylaşılacak bilgilerin; genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri dışındaki kamu kurum ve kuruluşları ve tüzel kişilerle paylaşılması karşılığında sorgu veya dönen kayıt başına katılma payı alınması yönünde düzenleme yapılmaktadır.

Katılma payının tutarı, sorgulanan veya dönen verinin sayısı, boyutu ve kapsamı, verinin sorgulama dışında toplu olarak paylaşılması durumunda paylaşılan verinin sayısı, boyutu, kapsamı ve mükellef sayısı ayrı ayrı veya birlikte dikkate alınarak Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenecektir. Bu ücret sorgu veya dönen kayıt başına 25 kuruştan az olamayacaktır ve her yıl yeniden değerlendirilme oranında artırılabacaktır.

Bu düzenleme 1/1/2024 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

Bu Sirkülerimize ilişkin görüş, öneri ve sorularınızı [info@narcon.com.tr](mailto:info@narcon.com.tr)'ye iletebilirsiniz.

Saygılarımızla.

NARCON YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

[www.narcon.com.tr](http://www.narcon.com.tr)

31.12.2023