

YENİ GELİR VERGİSİ KANUN TASARISI HAKKINDA ÖNERİLER

1- Gayrimenkul ve Hisse Satış Kazançlarındaki Sorunlar

a. Kazanılmış haklar:

Kazanılmış haklarla ilgili konu, taşınmaz ve iştirak hissesi satışı neticesinde elde edilen kazancın vergilenmesinde gerçek kişi ve kurumlarda, mevcut yasal düzenleme ile sağlanan durumun yeni Tasarı ile korunması ile ilgilidir.

Halen geçerli düzenlemeye göre, **gerçek kişilerce** tam mükellef kurumlara ait olan ve iki yıldan fazla süreyle elde tutulan hisse senetlerinin elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar verginin konusuna girmemektedir. Ayrıca, tam mükellef kurumlara ait olup Borsa İstanbul A.Ş.'da işlem gören ve 1 yıldan fazla süreyle elde tutulan hisse senetlerinin elden çıkarılmasından sağlanan gelirler de vergi dışıdır.

Benzer şekilde, 5 yıldan fazla süreyle elde tutulan taşınmazların gerçek kişilerce elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar da verginin kapsamına dahil değildir.

Yeni GVK Kanun Tasarısına göre ise, taşınmaz ve hisse senetlerinin satışından elde edilen gelirlerdeki istisna uygulaması, taşınmaz ve tam mükellef kurumlara ait her türlü pay senetleri için yeknesak hale getirilmekte ve sözü edilen gelirler için ilgili kıymetlerin elde tutma süresine göre değişen oranlarda istisna öngörülmektedir. Buna göre, halihazırda verginin konusu dışında olan;

- 5 yıldan fazla süreyle elde tutulan taşınmazlardan sağlanan kazancın %75'i,
- 2 yıldan fazla süreyle elde tutulan hisse senetlerinden sağlanan kazancın ise;
 - 3 yıldan az süreyle elde tutulanlar için %40'ı,
 - 4 yıldan az süreyle elde tutulanlar için %50'si
 - 5 yıldan az süreyle elde tutulanlar için %60'ı,
 - 5 yıldan fazla süreyle elde tutulanlar için ise %75'i

gelir vergisinden istisna edilmektedir.

2 yıldan fazla süreyle elde tutulan hisse senetlerinin “ortak satışı” yoluyla halka arz edilerek elden çıkarılmasından sağlanan kazançların ise;

- 3 yıldan az süreyle elde tutulanlar için %60'ı,
- 4 yıldan az süreyle elde tutulanlar için %70'i,
- 5 yıldan az süreyle elde tutulanlar için %80'i,
- 5 yıldan fazla süreyle elde tutulanlar için %90'ı

gelir vergisinde istisna edilmektedir.

İstanbul

Meşrutiyet Caddesi,
No:46 Tepebaşı 34420
İstanbul - Türkiye
T +90 (212) 249 19 29
F +90 (212) 249 13 50
E tusiad@tusiad.org

Ankara

İran Caddesi No: 39/4
Gaziosmanpaşa 06700
Ankara - Türkiye
T +90 (312) 468 10 11
F +90 (312) 428 86 76
E ankoffice@tusiad.org

Brüksel

Avenue des Gaulois, 13
B - 1040 Brussels
T +32 (2) 736 40 47
F +32 (2) 736 39 93
E bxoffice@tusiad.org

Washington, D.C.

2101 L Street NW, Suite 800
Washington, DC 20037 - USA
T +1 (202) 776 77 70
F +1 (202) 776 77 71
E usoffice@tusiad.org

Berlin

Märkisches Ufer, 28
Berlin 10179 Germany
T +49 (30) 28 878 6300
F +49 (30) 28 878 6399
E berlinoffice@tusiad.org

Paris

33, rue Gallée 75116
Paris - France
T +33 (1) 44 43 55 35
F +33 (1) 44 43 55 46
E parisoffice@tusiad.org

Pekin

European Union Chamber of
Commerce in China
Beijing Lufthansa Centre
Office C-319, 50 Liangmaqiao Road,
Chaoyang District Beijing 10025 P.R. C
T +86 (10) 6462 2066 ext. 65/51
F +86 (10) 6462 320
E tusiad.china@european-chamber.com

www.tusiad.org

Tam mükellef kurumlara ait olup Borsa İstanbul A.Ş.'de işlem gören ve 1 yıldan fazla süreyle elde tutulan pay senetlerinin elden çıkarılmasından sağlanan gelirler ise (mevcut duruma benzer olarak) gelir vergisinden istisnadır.

Böylelikle, tam mükellef kurumlara ait olup Borsa İstanbul'da işlem gören hisse senetleri dışındaki, 2 yıldan fazla süreyle elde tutulan hisse senetleri ile 5 yıldan fazla süreyle elde tutulan taşınmazların elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar mevcut düzenlemeye göre vergi konusu dışında iken yeni tasarı ile vergi konusu içine alınmaktadır.

Kanun Tasarısı incelendiğinde, gerçek kişilerin kanunun yayımı tarihi itibarıyla yukarıda belirtilen elde tutma sürelerini karşılamış olan hisse senetleri ile taşınmaz için, söz konusu kıymetlerin elden çıkarılmasından sağlanan kazançlarda eski Kanun hükümlerinin uygulanmasına ve mevcut hakların korunmasına imkan veren bir geçiş hükmünün yer almadığı görülmektedir.

Oysaki, benzer bir konuda, kurumların aktifinde kayıtlı taşınmaz ve iştirak hisselerinin satışında uygulanan %75 oranındaki istisnada, **Kanunun yayımı tarihi itibarıyla 2 yıllık elde bulundurma süresini karşılamış olan taşınmaz ve iştirak hisseleri** için bu imkanın sağlandığı ve ilgili kıymetlerin Kanunun yayımı sonrasında kurumlar tarafından elden çıkarılmasında %75 oranındaki istisnanın uygulanmasının öngörüldüğü anlaşılmaktadır.

Kurumlar için bu imkan sağlanmışken, gerçek kişiler için benzer bir düzenlemeye yer verilmemiş olması, vergilemedeki adalet prensibine aykırı olduğu gibi kazanılmış hakların ihlali sonucunu iddiası ile sayısız hukuki ihtilaf yaratma potansiyeli taşımaktadır.

Diğer yandan düzenlemenin Anayasa'ya aykırılığı ve haksızlığı da söz konusudur.

Buna göre, kazanılmış hakların korunması anlamında, hem gerçek kişiler hem de kurumlar için, yeni Kanunun yürürlük tarihi itibarıyla elde tutulan taşınmaz ve iştirak hisseleri için, elde çıkarmadan doğan kazançlara eski hükümlerin uygulanacağına ilişkin bir hükmün ihdasının yerinde olacağı düşünülmektedir.

b. Gerçek Kişi Kazançlarının Vergilenmesinde Tam ve Dar Mükellef Kurum Hisse Satışları Arasındaki Fark Giderilmelidir:

Tasarıyla birlikte;

- Bilanço esasında ticari kazanç elde eden gerçek kişilerin bu faaliyetleri kapsamında,
- Gerçek kişilerin ticari faaliyetleri dışında ve
- Kurumların

İstanbul
Meşrutiyet Caddesi,
No:46 Tepebaşı 34420
İstanbul - Türkiye
T +90 (212) 249 19 29
F +90 (212) 249 13 50
E tusiad@tusiad.org

Ankara
İran Caddesi No: 39/4
Gaziosmanpaşa 06700
Ankara - Türkiye
T +90 (312) 468 10 11
F +90 (312) 428 86 76
E ankoffice@tusiad.org

Brüksel
Avenue des Gaulois, 13
B - 1040 Brussels
T +32 (2) 736 40 47
F +32 (2) 736 39 93
E bxloffice@tusiad.org

Washington, D.C.
2101 L Street NW, Suite 800
Washington, DC 20037 - USA
T +1 (202) 776 77 70
F +1 (202) 776 77 71
E usoffice@tusiad.org

Berlin
Märkisches Ufer, 28
Berlin 10179 Germany
T +49 (30) 28 878 6300
F +49 (30) 28 878 6399
E berlinoffice@tusiad.org

Paris
33, rue Gallée 75116
Paris - France
T +33 (1) 44 43 55 35
F +33 (1) 44 43 55 46
E parisoffice@tusiad.org

Pekin
European Union Chamber of
Commerce in China
Beijing Lufthansa Centre
Office C-319, 50 Liangmaqiao Road,
Chaoyang District Beijing 10025 P.R. C
T +86 (10) 6462 2066 ext. 65/51
F +86 (10) 6462 320
E tusiad.china@european-chamber.com

www.tusiad.org

Sahip oldukları iştirak hisselerinin satışından elde edilen kazançlar için bunların aktifte bulundurulma (veya elde tutulma) sürelerine bağlı olarak değişen oranlarda paralel vergilendirilmeye çalışıldığı, elde tutulma sürelerinin ve uygulanacak istisna oranlarının paralel hale getirilmeye çalışıldığı görünmektedir.

Buna göre, ticari kazancını bilanço esasına göre tespit eden gerçek kişiler ile kurumların aktiflerindeki iştirak hisseleri, kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının;

- İki tam yıldan sonra satıştan doğan kazançların %40'ı,
- Üç tam yıldan sonra satıştan doğan kazançların %50'si,
- Dört tam yıldan sonra satıştan doğan kazançların %60'ı,
- Beş tam yıldan sonra satıştan doğan kazançların ise %75'i

gelir vergisinden istisna olacaktır.

Yukarıda belirtilen kişiler için istisnanın uygulanmasında söz konusu senet ve hakların tam veya dar mükellef kurumlara ait olup olmasının herhangi bir önemi bulunmamakta, dar mükellef kurumlara ait olan değerler için de istisna uygulanmaktadır.

Buna karşın, ticari kazancını bilanço esasında tespit edilenler dışındaki gerçek kişilerin sahip olduğu pay senetleri, ortaklık hakları veya hisselerinin elden çıkarılmasında ise, elde edilen gelirin yukarıda belirtilen oranlarda vergiden istisna olabilmesi için elden çıkarılan kıymetlerin tam mükellef kurumlara ait olması şartı aranmaktadır.

Kanaatimizce, kurumlar ve ticari kazanç sahibi gerçek kişiler ile diğer gerçek kişiler arasında bu tür bir farklılık yaratılmasının vergileme ilkeleri açısından herhangi bir sebebi yoktur. Buna göre, Kanun Tasarısının ilgili hükmünün aşağıdaki şekilde değiştirilmesi ve gerçek kişilerin dar mükellef şirketlere ait hisselerin satışında da, kurumlarda ve ticari kazanç sahibi gerçek kişilerde olduğu gibi istisna uygulamasına imkan sağlanması vergileme ilkelerine ve adaletine daha uygun olacaktır.

“Madde 49- (1) Aşağıda yazılı değer artış kazançları gelir vergisinden müstesnadır:

...

a) 37 nci maddenin birinci fıkrasının (a), (b) (ç) ve (f) bentlerinde yazılı olan mal (motorlu yüklenme ve boşaltma araçları ile gerçek usulde vergiye tabi çiftçilerin zirai üretimde kullandıkları taşınmazlar dâhil) ve haklar ile ~~tam mükellef kurumlara ait olan~~ pay senetlerinin, ortaklık haklarının veya hisselerinin elden çıkarılmasında (...)

c. Holding Şirketleri İçin Aleyhe Olabilecek Durum Düzeltilmelidir:

Mevcut Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5/1-e maddesinde yer alan hükme göre; “menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralanmasıyla uğraşan kurumların bu amaçla ellerinde

İstanbul

Meşrutiyet Caddesi,
No:46 Tepebaşı 34420
İstanbul - Türkiye
T +90 (212) 249 19 29
F +90 (212) 249 13 50
E tusiad@tusiad.org

Ankara

İran Caddesi No: 39/4
Gaziosmanpaşa 06700
Ankara - Türkiye
T +90 (312) 468 10 11
F +90 (312) 428 86 76
E ankoffice@tusiad.org

Brüksel

Avenue des Gaulois, 13
B - 1040 Brussels
T +32 (2) 736 40 47
F +32 (2) 736 39 93
E bxloffice@tusiad.org

Washington, D.C.

2101 L Street NW, Suite 800
Washington, DC 20037 - USA
T +1 (202) 776 77 70
F +1 (202) 776 77 71
E usoffice@tusiad.org

Berlin

Märkisches Ufer, 28
Berlin 10179 Germany
T +49 (30) 28 878 6300
F +49 (30) 28 878 6399
E berlinoffice@tusiad.org

Paris

33, rue Galilée 75116
Paris - France
T +33 (1) 44 43 55 35
F +33 (1) 44 43 55 46
E parisoffice@tusiad.org

Pekin

European Union Chamber of
Commerce in China
Beijing Lufthansa Centre
Office C-319, 50 Liangmaqiao Road,
Chaoyang District Beijing 10025 P.R. C
T +86 (10) 6462 2066 ext. 65/51
F +86 (10) 6462 320
E tusiad.china@europeanunionchamber.com

www.tusiad.org

bulundurdukları değerlerin satışından elde ettikleri kazançlar” iştirak ve taşınmaz satış kazançlarına ilişkin %75 oranındaki istisnanın kapsamı dışındadır. Sözü edilen düzenlemeye ilişkin madde gerekçesinde Holding şirketlerin istisna kapsamındaki durumuna ilişkin olarak herhangi bir açıklama yer almamıştır.

Diğer yandan, 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde Holding Şirketlerin uygulama karşısındaki durumu ile ilgili olarak şu açıklama yer almıştır: “*Türk Ticaret Kanununa göre, gayesi esas itibariyle başka işletmelere iştirakten ibaret olan holding şirketlerin (aktiflerinde iştirak amacıyla iktisap edildiği ve elde tutulduğu ispat ve tevsik edilen iştirak hisseleri hariç olmak üzere) iştirak hisselerinin satışından doğan kazançlar için istisna uygulaması söz konusu olmayacaktır.*”

Buna göre, Holding şirketler aktiflerinde “24-Mali Duran Varlıklar” grubundaki hesaplarda izledikleri iştirak amacıyla elde bulundurdukları hisseler için taşınmaz satış kazançları istisnasından yararlanabilmektedir.

Yeni GVK Tasarısı’nın 21/1-f maddesinde de, “*menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralanmasıyla uğraşan mükelleflerin bu amaçla ellerinde bulundurdukları değerlerin satışından elde ettikleri kazançlar*” mevcut Kanun düzenlemesine paralel bir hüküm yer almaktadır. Buna karşın, söz konusu maddenin gerekçesinde aşağıdaki açıklama yer almaktadır:

Holding şirketleri, esas itibarıyla başka şirketlere iştirak etmek amacıyla kurulmaktadır. Bu çerçevede, holding şirketlerinin ellerinde tuttukları iştirak hisselerinin satışı dolayısıyla istisnadan faydalanmaları mümkün değildir.”

Yasal düzenleme tamamen aynı iken, ikincil düzenleme ve akabinde İdari görüşlerle ve yargı içtihatları ile şekillenmiş bir uygulamanın kanun gerekçesinde yapılacak bir değişiklik ile farklılaştırılmaya çalışılması hukuk güvenliği, verginin kanuniliği ve belirliliği ilkelerine aykırılık teşkil edeceği ve idare ile mükellefler arasında gereksiz hukuki ihtilaflar çıkaracağı muhakkaktır.

Gerekçenin değiştirilemeyeceği dikkate alındığında, Tasarıda Mecliste değişiklik yapılarak “*İştirak amacıyla edinilen ve elde tutulan iştirak hisseleri, menkul kıymet ticareti kapsamında değerlendirilmez*” şeklindeki bir ifadenin cümlelerin sonuna parantez içi hüküm olarak konması yerinde olacaktır.

Diğer yandan söz konusu Tasarının Mecliste görüşülmesi esnasında, “*gerekçede yer alan holding şirketlerinin ellerinde tuttukları iştirak hisseleri ifadesinin bu şirketlerin iştirak amacıyla iktisap edildiği ve elde tutulduğu ispat ve tevsik edilen iştirak hisseleri dışındaki hisseleri kapsadığı ...*” yönünde bir yazılı metin oluşturulması da yararlı

İstanbul

Meşrutiyet Caddesi,
No:46 Tepebaşı 34420
İstanbul - Türkiye
T +90 (212) 249 19 29
F +90 (212) 249 13 50
E tusiad@tusiad.org

Ankara

İran Caddesi No: 39/4
Gaziosmanpaşa 06700
Ankara - Türkiye
T +90 (312) 468 10 11
F +90 (312) 428 86 76
E ankoffice@tusiad.org

Brüksel

Avenue des Gaulois, 13
B - 1040 Brussels
T +32 (2) 736 40 47
F +32 (2) 736 39 93
E bxloffice@tusiad.org

Washington, D.C.

2101 L Street NW, Suite 800
Washington, DC 20037 - USA
T +1 (202) 776 77 70
F +1 (202) 776 77 71
E usoffice@tusiad.org

Berlin

Märkisches Ufer, 28
Berlin 10179 Germany
T +49 (30) 28 878 6300
F +49 (30) 28 878 6399
E berlinoffice@tusiad.org

Paris

33, rue Galilée 75116
Paris - France
T +33 (1) 44 43 55 35
F +33 (1) 44 43 55 46
E parisoffice@tusiad.org

Pekin

European Union Chamber of
Commerce in China
Beijing Lufthansa Centre
Office C-319, 50 Liangmaqiao Road,
Chaoyang District Beijing 10025 P.R. C
T +86 (10) 6462 2066 ext. 65/51
F +86 (10) 6462 320
E tusiad.china@europeancommerce.com

www.tusiad.org

olacaktır. Diğer yandan akabinde çıkacak ikincil düzenleme olan Genel Tebliğe de benzer açıklamaların ithal edilmesi yerinde olacaktır.

d. Taşınmaz Ticareti İle İlgili Durum Çözülmalıdır:

Esas faaliyet konuları taşınmaz ticareti olanların, bu amaçla ellerinde bulundurdukları taşınmazların satışından elde ettikleri kazançlar için istisna uygulanmamaktadır. Diğer yandan, esas faaliyet konusu taşınmaz ticareti olmakla beraber, satmak amacıyla edinilmeyen ve kısa vadeli varlıklar arasında değil uzun vadeli varlıklar arasında tutulan taşınmazların satışından elde edilen kazançlar için ise istisna uygulanması gerektiği aşikardır.

Buna göre, istisnadan yararlanacak-yararlanmayacak taşınmaz ayrımında sadece esas sözleşmeye bakılmaması, şirketin muhasebe kayıt ve mali tabloda gösterim durumuna da bakılması ve bu yöndeki düzenlemenin yeni Kanuna eklenmesi yerinde olacaktır.

e. İştirak Hissesi ve Taşınmaz Satışlarından Oluşan Zararların Dikkate Alınması:

Kanun Tasarısının 22/1. maddesinde, taşınmazlar, iştirak hisseleri, kurucu senetleri vb. kıymetlerin satışından doğan kazançlar maddede belirtilen süre, oran ve şartlar dahilinde gelir vergisinden istisna edilmektedir.

Tasarının 20/5. maddesinde ise, *“iştirak hisseleri alımıyla ilgili finansman giderleri hariç olmak üzere, kurumların gelir vergisinden istisna edilen kazançlarına ilişkin giderlerinin veya istisna kapsamındaki faaliyetlerinden doğan zararların, istisna dışı kurum kazancından indirilmesinin kabul edilmeyeceği”* hüküm altına alınmaktadır.

Tasarının 20/5. maddesi mer’i KVK’nın 5/3. maddesi ile birebir aynı olup, mevcut durumda söz konusu hükümden hareketle, istisna için gerekli elde bulundurma süresini karşılamakta olan taşınmaz ve iştirak hisselerinin satışından doğan zararların istisna oranına isabet eden kısmının kazançtan indirilmesinin mümkün olmayacağı, zararın sadece istisna dışı kazançta isabet eden kısmının indirim konusu yapılabileceği iddia edilmekte ve bu kapsamda cezalı tarhiyatlar yapılmaktadır.

Taşınmaz ve iştirak hissesi satış kazancı istisnasının;

- Mutlak bir istisna olmaması, belirli şartlara bağlı olarak mükellefin iradesi ile yararlandığı bir istisna olması,
- Vergileme ilkelerine uygunluktan ziyade ekonomik bir gaye ile teşvik amaçlı konmuş bir istisna olması,

TÜSİAD
AVRUPA İŞ DÜNYASI
KONFEDERASYONU
BUSINESSEUROPE
ÜYESİDİR

İstanbul

Meşrutiyet Caddesi,
No:46 Tepebaşı 34420
İstanbul - Türkiye
T +90 (212) 249 19 29
F +90 (212) 249 13 50
E tusiad@tusiad.org

Ankara

İran Caddesi No: 39/4
Gaziosmanpaşa 06700
Ankara - Türkiye
T +90 (312) 468 10 11
F +90 (312) 428 86 76
E ankoffice@tusiad.org

Brüksel

Avenue des Gaulois, 13
B - 1040 Brussels
T +32 (2) 736 40 47
F +32 (2) 736 39 93
E bxloffice@tusiad.org

Washington, D.C.

2101 L Street NW, Suite 800
Washington, DC 20037 - USA
T +1 (202) 776 77 70
F +1 (202) 776 77 71
E usoffice@tusiad.org

Berlin

Märkisches Ufer, 28
Berlin 10179 Germany
T +49 (30) 28 878 6300
F +49 (30) 28 878 6399
E berlinoffice@tusiad.org

Paris

33, rue Galilée 75116
Paris - France
T +33 (1) 44 43 55 35
F +33 (1) 44 43 55 46
E parisoffice@tusiad.org

Pekin

European Union Chamber of
Commerce in China
Beijing Lufthansa Centre
Office C-319, 50 Liangmaqiao Road,
Chaoyang District Beijing 10025 P.R. C
T +86 (10) 6462 2066 ext. 65/51
F +86 (10) 6462 320
E tusiad.china@europeancommerce.com

www.tusiad.org

- Amacının “karlı satış” değil sadece “satış” olduğunun dikkat alınması,
- Karlı satışı teşvik ederken zararlı satışı cezalandırmak gibi bir amacının olmaması,

Durumları dikkate alındığında, taşınmaz ve iştirak hissesi satışında zarar doğması halinde, bu zararın istisna ile ilişkilendirilmeyerek tamamen indirilebileceğine ilişkin bir hükmün Tasarının 20/5. Maddesine eklenmesi yerinde olacaktır.

f. Ekonomik Katma Değer Yaratma Kavramı:

Tasarının 21’inci madde gerekçesinde;

“ İstisnanın temel amacı işletmelerin mali yapılarının güçlendirilmesinin teşviki olduğundan ekonomik açıdan işletmelere ilave imkan sağlamayan işlemler istisna kapsamı dışında kalacaktır. Bu bağlamda işletmelerin yönetimini etkileyecek şekilde birbirleriyle ilişkili kişi veya kurumlar ya da aynı gruba dahil şirketler arasında yapılacak taşınmaz ve iştirak hissesi satışlarından fiktif olarak elde edilecek kazançlara istisna uygulanması söz konusu olmayacaktır” ifadesine yer verilmiştir.

Tasarının 21’inci maddesinin c bendinde iştirak hissesi ve taşınmaz satış kazançlarında istisna kullanılabilmesi için yapılan düzenleme aşağıdaki gibidir:

“ Bu istisna, satışın yapıldığı dönemde uygulanır ve satış kazancının istisnadan yararlanan kısmı satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulur. Ancak satış bedelinin satışın yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar tahsil edilmesi şarttır.”

Madde gerekçesinde geçen “*ekonomik açıdan ilave imkan sağlanması*” kavramı neye göre tespit edilecektir. Kanun metninde geçen 5 yıl fon hesabında karın tutulması zorunluluğu, kazancın 5 yıl içerisinde kar dağıtımına konu edilememesi, satış bedelinin nakden tahsil edilmesi işletmeleri ekonomik açıdan güçlendiren unsurlardır. Eğer bunların yanında ilave şartlar aranacak ise bu şartların daha detaylı ve yoruma açık olmayacak şekilde ve ayrıca kanun gerekçesinde değil kanun metni içerisinde belirtilmelidir.

Ayrıca gerekçede yer alan ilişkili kişiler arasında yapılan satış işlemlerin fiktif işlemler olarak yorumlanmasına neden olacak mahiyetteki ifadelerin detaylandırılarak yine ilişkili kişiler arasındaki satışlarda hangi kriterler dahilinde istisnadan faydalanılamayacağı belirtilmeli ve fiktif kavramının tanımı yapılmalıdır. Gerekçe bu şekliyle ilişkili kişiler arasında yapılacak satış işlemlerinin fiktif olduğu ve potansiyel vergi ziyayı barındırdığı şeklinde bir kanaate neden olmaktadır.

İstanbul

Meşrutiyet Caddesi,
No:46 Tepebaşı 34420
İstanbul - Türkiye
T +90 (212) 249 19 29
F +90 (212) 249 13 50
E tusiad@tusiad.org

Ankara

İran Caddesi No: 39/4
Gaziosmanpaşa 06700
Ankara - Türkiye
T +90 (312) 468 10 11
F +90 (312) 428 86 76
E ankoffice@tusiad.org

Brüksel

Avenue des Gaulois, 13
B - 1040 Brussels
T +32 (2) 736 40 47
F +32 (2) 736 39 93
E bxloffice@tusiad.org

Washington, D.C.

2101 L Street NW, Suite 800
Washington, DC 20037 - USA
T +1 (202) 776 77 70
F +1 (202) 776 77 71
E usoffice@tusiad.org

Berlin

Märkisches Ufer, 28
Berlin 10179 Germany
T +49 (30) 28 878 6300
F +49 (30) 28 878 6399
E berlinoffice@tusiad.org

Paris

33, rue Gallée 75116
Paris - France
T +33 (1) 44 43 55 35
F +33 (1) 44 43 55 46
E parisoffice@tusiad.org

Pekin

European Union Chamber of
Commerce in China
Beijing Lufthansa Centre
Office C-319, 50 Liangmaqiao Road,
Chaoyang District Beijing 10025 P.R. C
T +86 (10) 6462 2066 ext. 65/51
F +86 (10) 6462 320
E tusiad.china@european-chamber.com

www.tusiad.org

Oysa transfer fiyatlandırması ve örtülü kazanç ilişkisi düzenlemeler konusunda açıktır ve emsaline uygun yapılmayan satış işlemlerinin bu düzenlemeler çerçevesinde değerlendirilmesi gerektiği muhakkaktır.

Nihai kanun metninde veya tebliğler ile bu konularda daha detaylı açıklama ve düzenlemeler yapılmalıdır.

Buna göre, esas olarak, taşınmaz ve iştirak hissesi satış kazancı istisnası, uzun vadeli varlıklar arasında yer alan kıymetlerin belirli bir süre elde tutulması sonrası her türlü satışa uygulanır şekilde objektif bir düzenleme haline getirebilir. Yapılan bu düzenleme, subjektif bir kısım değerlendirmeleri engelleyeceği için birçok hukuki ihtilafın ortaya çıkmasını da engelleyecektir.

Diğer yandan, eğer sadece süreye bağlı objektif bir metin oluşturulmayacak ise, düzenlemenin amacının ve istisnadan yararlanma şartlarının her kes tarafından tam olarak anlaşılır şekilde yasa metnine dercedilmesi yerinde olacaktır.

2- Değer Artış Kazancının Vergilenmesinde Elden Çıkarma Tanımı İçine Tasfiye veya Sermaye Azaltımı Nedeniyle Elden Çıkarma Dahil Edilmelidir:

Kanun Tasarısının “**Değer artış kazançları**” başlıklı 45. maddesinin 2. fıkrasında, maddede geçen elden çıkarma ibaresinin “*yukarıda yazılı mal ve hakların **her ne suretle olursa olsun** satılmasını, bir bedel karşılığında devir ve temlikini, trampa edilmesini, takasını, kamulaştırılmasını, devletleştirilmesini ve ticaret şirketlerine sermaye olarak konulmasını*” ifade edeceği hüküm altına alınmıştır.

Olası tereddütlerin giderilmesi bakımından gerçek kişiler tarafından elde tutulan iştirak hisselerinin, şirketlerin tasfiyesi veya sermaye azaltımı ile elden çıkarılması halinde elde edilen kazancın değer artış kazancı olarak değerlendirilmesi için elden çıkarma tanımı içine aşağıdaki şekilde tasfiye ve sermaye azaltımı ibareleri de eklenmelidir.

*“Bu maddede geçen elden çıkarma ibaresi, yukarıda yazılı mal ve hakların her ne suretle olursa olsun satılmasını, **tasfiyesini, sermaye azaltımı dolayısıyla elden çıkarılmasını, bir bedel karşılığında devir ve temlikini, trampa edilmesini, takasını, kamulaştırılmasını, devletleştirilmesini ve ticaret şirketlerine sermaye olarak konulmasını ifade eder.**”*

TÜSİAD
AVRUPA İŞ DÜNYASI
KONFEDERASYONU
BUSINESSEUROPE
ÜYESİDİR

İstanbul

Meşrutiyet Caddesi,
No:46 Tepebaşı 34420
İstanbul - Türkiye
T +90 (212) 249 19 29
F +90 (212) 249 13 50
E tusiad@tusiad.org

Ankara

İran Caddesi No: 39/4
Gaziosmanpaşa 06700
Ankara - Türkiye
T +90 (312) 468 10 11
F +90 (312) 428 86 76
E ankoffice@tusiad.org

Brüksel

Avenue des Gaulois, 13
B - 1040 Brussels
T +32 (2) 736 40 47
F +32 (2) 736 39 93
E bxloffice@tusiad.org

Washington, D.C.

2101 L Street NW, Suite 800
Washington, DC 20037 - USA
T +1 (202) 776 77 70
F +1 (202) 776 77 71
E usoffice@tusiad.org

Berlin

Märkisches Ufer, 28
Berlin 10179 Germany
T +49 (30) 28 878 6300
F +49 (30) 28 878 6399
E berlinoffice@tusiad.org

Paris

33, rue Galilée 75116
Paris - France
T +33 (1) 44 43 55 35
F +33 (1) 44 43 55 46
E parisoffice@tusiad.org

Pekin

European Union Chamber of
Commerce in China
Beijing Lufthansa Centre
Office C-319, 50 Liangmaqiao Road,
Chaoyang District Beijing 10025 P.R. C
T +86 (10) 6462 2066 ext. 65/51
F +86 (10) 6462 320
E tusiad.china@european-chamber.com

www.tusiad.org

3- Kontrol Edilen Yabancı Kurum Kazancı Düzenlemesinin Amacına Uygun Revize Talebi

Kanun Tasarısının 58. maddesinde, mevcut KVK'nın yürürlüğe girdiği 2006 yılından bu yana uygulanmakta olan ve kontrol edilen yabancı kurum kazancı olarak adlandırılan düzenleme yer almaktadır. Mevcut KVK hükmünün birebir aynısı olan bu düzenlemeye göre, tam mükellef gerçek kişi ve kurumların doğrudan veya dolaylı olarak ayrı ayrı ya da birlikte sermayesinin, kâr payının veya oy kullanma hakkının en az %50'sine sahip olmak suretiyle kontrol ettikleri yurtdışı işletmelerine ait kurum kazançları, dağıtılsın veya dağıtılmasın maddede sayılan şartların birlikte gerçekleşmesi halinde, Türkiye'de gelir vergisine tabi olacaktır.

Kontrol edilen yabancı kurum kazançlarına ilişkin düzenleme, faiz, temettü ve gayri maddi hak bedelleri gibi bir kısım pasif gelirlerin vergi cenneti mahiyetindeki ülkelerde kurulan şirketler bünyesinde tutularak Türkiye'ye getirilmemesi ve böylelikle vergi ertelemesi imkanından yararlanılmasının engellenmesi amacıyla ihdas edilmiştir.

Mevcut düzenlemede olduğu gibi Kanun Tasarısında da yurtdışında elde edilen kazancın Türkiye'ye transfer edilip edilmemesinin ilgili kazancın Türkiye'de peşinen vergilendirilmesi yönünden herhangi bir etkisi bulunmamaktadır. Düzenlemeye göre;

- CFC kapsamına giren kazanç, yurt dışı kurumun dönem sonu itibarıyla Türkiye'de elde edilmiş sayılarak beyannameye dahil edilmekte ve vergilenmekte, bu vergilemede yurt dışından Türkiye'ye fiili ödeme olmadığından stopaj ve dolayısıyla Türkiye'de stopajın mahsubu da olmamaktadır,
- Akabinde hemen yurt dışında stopaj yapılarak temettü yoluyla Türkiye'ye aktarıldığında da, ikinci bir vergileme yapılarak, eğer bu temettü Türkiye'de istisna ise bir önceki döneme ilişkin vergi iade edilmekte, eğer istisna yok ise en azında yurt dışında temettü için ödenen stopajın Türkiye'de bir önceki dönemde CFC kapsamında hesaplanan vergiden geriye dönük mahsubu için talepte bulunmaktadır.

Hemen gelen temettü için, istisna olması halinde birkaç ay önce CFC kapsamında ödenen verginin tamamen iadesinin talep edilmesi, istisna olmaması halinde temettü için yurt dışında ödenen stopajın birkaç ay önce CFC nedeniyle tahakkuk etmiş olan vergiden mahsubunun talep edilmesi İdare ve mükellef açısından birkaç aylık aralık nedeniyle gereksiz idari işlemlere neden olmaktadır.

Bu kapsamda, kontrol edilen yabancı kurum kazancıyla ilgili düzenlemenin gelir vergisi beyannamesinin verildiği tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmiş olan kazançlar için

İstanbul

Meşrutiyet Caddesi,
No:46 Tepebaşı 34420
İstanbul - Türkiye
T +90 (212) 249 19 29
F +90 (212) 249 13 50
E tusiad@tusiad.org

Ankara

İran Caddesi No: 39/4
Gaziosmanpaşa 06700
Ankara - Türkiye
T +90 (312) 468 10 11
F +90 (312) 428 86 76
E ankoffice@tusiad.org

Brüksel

Avenue des Gaulois, 13
B - 1040 Brussels
T +32 (2) 736 40 47
F +32 (2) 736 39 93
E bxloffice@tusiad.org

Washington, D.C.

2101 L Street NW, Suite 800
Washington, DC 20037 - USA
T +1 (202) 776 77 70
F +1 (202) 776 77 71
E usoffice@tusiad.org

Berlin

Märkisches Ufer, 28
Berlin 10179 Germany
T +49 (30) 28 878 6300
F +49 (30) 28 878 6399
E berlinoffice@tusiad.org

Paris

33, rue Galilée 75116
Paris - France
T +33 (1) 44 43 55 35
F +33 (1) 44 43 55 46
E parisoffice@tusiad.org

Pekin

European Union Chamber of
Commerce in China
Beijing Lufthansa Centre
Office C-319, 50 Liangmaqiao Road,
Chaoyang District Beijing 10025 P.R. C
T +86 (10) 6462 2066 ext. 65/51
F +86 (10) 6462 320
E tusiad.china@european-chamber.com

uygulanmaması ve bunu sağlamak üzere Tasarının 58. maddesinin (4). fıkrasının sonuna aşağıdaki cümlelerin eklenmesi yerinde olacaktır;

“(4) Birinci fıkradaki şartların gerçekleşmesi durumunda yurtdışında kurulu iştirakin elde etmiş olduğu kâr, yurtdışı iştirakin hesap döneminin kapandığı ayı içeren hesap dönemi itibarıyla tam mükellef gerçek kişi ve kurumların, gelir vergisi matrahına hisseleri oranında dâhil edilir. Yurtdışı iştirakin hesap döneminin kapandığı ayı içeren hesap döneme ait gelir vergisi beyannamesinin verildiği tarihe kadar Türkiye’ye transfer edilen kazançlar için bu fıkra hükmü uygulanmaz.”

Diğer yandan, aynı amaca başka türlü ulaşmak da mümkündür. Eğer kontrol edilen yabancı kurum kazancı kapsamında Türkiye’de yapılacak vergileme, bu kapsamda yurt dışında oluşan gelirin Türkiye’ye dağıtılabileceği yıl kazancı olarak yapılırsa sorun çözülmüş olacaktır. Yani, kontrol edilen kurum kazancı, yurt dışındaki kurumun hesap döneminin son gününe isabet eden Türkiye’deki vergilendirme dönemi itibarıyla değil, takip eden dönem itibarıyla elde edilmiş sayılırsa, düzenleme amacına uygun işleyecektir.

4- Tevsi Yatırımlar: İndirimli KV Uygulanacak Kazancın Tespiti:

Kanun Tasarısının “**İndirimli gelir vergisi**” başlıklı 78. maddesinde (KVK’nın 32/A maddesiyle uyumlu olarak), teşvik belgesine bağlanan ve şartları Kanunda belli edilen bazı yatırımlardan elde edilecek kazançların indirim oranlı gelir vergisine tabi tutulmalarına dair düzenlemeye yer verilmiştir.

Söz konusu maddede tevsi yatırımdan elde edilen kazançlar için özel bir düzenlemeye yer verilmiş, tevsi yatırımdan elde edilen kazancın ayrı bir şekilde tespit edilemediği hallerde, indirimli oranlı vergi uygulanacak kazancın, tevsi yatırım tutarının dönem sonunda kurum aktifine kayıtlı “**toplam sabit kıymet tutarı**” na oranlanması suretiyle hesaplanacağı belirtilmiştir. Sözü edilen hesaplamada, toplam sabit kıymet tutarı olarak amortismanlar öncesi brüt tutarın mı yoksa amortisman sonrası net tutarın mı dikkate alınacağı konusunda Kanunda herhangi bir açıklık bulunmamaktadır.

Maliye İdaresi özelge bazında “**toplam sabit kıymet tutarı**” tabirinin “*amortisman öncesi brüt tutarı*” ifade ettiği görüşünde olup, İdarenin bu görüşü Vergi Usul Kanunu’nun amortisman tabi iktisadi kıymetlerin değerlendirilmesi ile ilgili hükümleri, Maliye Bakanlığının benzer kavramlar ile ilgili önceki yorumları, düzenlemenin amacı ve ekonomik gerçekler ile örtüşmemektedir.

Düzenlemenin ilk uygulama yılları olmasına rağmen daha şimdiden konuyla ilgili birçok ihtilaf çıkmış durumdadır

İstanbul

Meşrutiyet Caddesi,
No:46 Tepebaşı 34420
İstanbul - Türkiye
T +90 (212) 249 19 29
F +90 (212) 249 13 50
E tusiad@tusiad.org

Ankara

İran Caddesi No: 39/4
Gaziosmanpaşa 06700
Ankara - Türkiye
T +90 (312) 468 10 11
F +90 (312) 428 86 76
E ankoffice@tusiad.org

Brüksel

Avenue des Gaulois, 13
B - 1040 Brussels
T +32 (2) 736 40 47
F +32 (2) 736 39 93
E bxloffice@tusiad.org

Washington, D.C.

2101 L Street NW, Suite 800
Washington, DC 20037 - USA
T +1 (202) 776 77 70
F +1 (202) 776 77 71
E usoffice@tusiad.org

Berlin

Märkisches Ufer, 28
Berlin 10179 Germany
T +49 (30) 28 878 6300
F +49 (30) 28 878 6399
E berlinoffice@tusiad.org

Paris

33, rue Galilée 75116
Paris - France
T +33 (1) 44 43 55 35
F +33 (1) 44 43 55 46
E parisoffice@tusiad.org

Pekin

European Union Chamber of
Commerce in China
Beijing Lufthansa Centre
Office C-319, 50 Liangmaqiao Road,
Chaoyang District Beijing 10025 P.R. C
T +86 (10) 6462 2066 ext. 65/51
F +86 (10) 6462 320
E tusiad.china@european-chamber.com

www.tusiad.org

Buna göre; **tevsî yatırımından elde edilen kazancın oranlama yoluyla tespitinde “amortisman sonrası net tutar”ların dikkate alınacağına dair bir hükmün Kanun Tasarısına ilave edilmesi yerinde olacaktır.**

Ayrıca, bu düzenlemenin yeniden gözden geçirilmesi, bu çerçevede özellikle;

- ✓ Tevsî yatırım dışındaki yatırımlardan elde edilen kazancın tespitine ilişkin düzenleme yapılması
- ✓ Diğer gelirler nedeniyle teşvikten yararlanılmasında mevzuatın netleştirilmesi konularında düzenleme yapılması önerilmektedir.

5- **Transfer Fiyatlandırması ile İlgili Sorunlar:**

a. **İlişkili Kişi Tanımının Sınırlandırılması (Ortaklık İçin Örtülü Sermaye Düzenlemesine Paralel Eşik Konması):**

Tasarımın 57. maddesinde transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı ile ilgili düzenlemeye yer verilmiş, maddenin 2. fıkrasında ilişkili kişinin kapsamı açıklanmıştır.

Buna göre “İlişkili kişi; kurumların kendi ortakları, kurumların veya ortaklarının ilgili bulunduğu gerçek kişi veya kurum ile idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından doğrudan veya dolaylı olarak bağlı bulunduğu ya da nüfuzu altında bulundurduğu gerçek kişi veya kurumları ifade eder. Ortakların eşleri, ortakların veya eşlerinin üstsoy ve altsoy ile üçüncü derece dâhil yansoy hısımları ve kayın hısımları da ilişkili kişi sayılır. Kazancın elde edildiği ülke vergi sisteminin, Türk vergi sisteminin öngördüğü vergilendirme kapasitesi ile aynı düzeyde bir vergilendirme imkanı sağlayıp sağlamadığı ve bilgi değişimi hususunun göz önünde bulundurulması suretiyle Bakanlar Kurulunca ilan edilen ülkelerde veya bölgelerde bulunan kişilerle yapılmış tüm işlemler, ilişkili kişilerle yapılmış sayılır. Gerçek kişi teşebbüs sahibinin eşi, üstsoy ve altsoy, üçüncü derece dâhil yansoy ve kayın hısımları ile doğrudan veya dolaylı ortağı bulunduğu şirketler, bu şirketlerin ortakları, bu şirketlerin idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından kontrolü altında bulunan diğer şirketler de ilişkili kişi sayılır.”

Yukarıda yer alan tanım son derece kapsamlı ve ucu açık bir tanımdır. Tanımın bu derece geniş ve kapsamlı olması nedeniyle, işlemde ortaya çıkan fiyata tesir etme gücü olmayan kişiler de ilişkili kişi sayılmakta ve bu kişilerle yapılan işlemler de yıllık transfer fiyatlandırması raporlarına veya düzenlenen formlara dahil edilmektedir. Fiyat veya bedeli manipüle etme gücü olmayan kişilerin de ilişkili kişi kapsamına alınmış olması, özellikle bildirim ve form dönemlerinde işletmelerin iş yükünün aşırı ölçüde artmasına sebep olduğu gibi bazı hallerde bu kitlenin kavranabilmesi teknik açıdan da mümkün

İstanbul

Meşrutiyet Caddesi,
No:46 Tepebaşı 34420
İstanbul - Türkiye
T +90 (212) 249 19 29
F +90 (212) 249 13 50
E tusiad@tusiad.org

Ankara

İran Caddesi No: 39/4
Gaziosmanpaşa 06700
Ankara - Türkiye
T +90 (312) 468 10 11
F +90 (312) 428 86 76
E ankoffice@tusiad.org

Brüksel

Avenue des Gaulois, 13
B - 1040 Brussels
T +32 (2) 736 40 47
F +32 (2) 736 39 93
E bxoffice@tusiad.org

Washington, D.C.

2101 L Street NW, Suite 800
Washington, DC 20037 - USA
T +1 (202) 776 77 70
F +1 (202) 776 77 71
E usoffice@tusiad.org

Berlin

Märkisches Ufer, 28
Berlin 10179 Germany
T +49 (30) 28 878 6300
F +49 (30) 28 878 6399
E berlinoffice@tusiad.org

Paris

33, rue Galilée 75116
Paris - France
T +33 (1) 44 43 55 35
F +33 (1) 44 43 55 46
E parisoffice@tusiad.org

Pekin

European Union Chamber of
Commerce in China
Beijing Lufthansa Centre
Office C-319, 50 Liangmaqiao Road,
Chaoyang District Beijing 10025 P.R. C
T +86 (10) 6462 2066 ext. 65/51
F +86 (10) 6462 320
E tusiad.china@european-chamber.com

www.tusiad.org

olamamakta ve fiyatın manipüle edilmesinin söz konusu olmamasına karşılık usul yönünden hatalı bir işleme sebep olunmaktadır.

Bu kapsamda, Tasarının 57/2. maddede yer alan ve KVK'nın 13/2. maddesinin tekrarı niteliğinde olduğu anlaşılan "ilişkili kişi" tanımının, "**fiyatı manipüle edebilme gücü olan kişilerin taraf olduğu işlemleri**" kapsayacak şekilde yeniden düzenlenmesinde yarar vardır. Buna göre, öncelikle yapılması önerilen ilişkili ortak tanımının örtülü sermaye düzenlemesinde olduğu gibi % 10 limiti ile sınırlandırılmasıdır.

b. TF Kapsamındaki İncelemelerde Emsal Bedele Göre Belirli Yüzde İçinde Kalan Farklar İçin İlave Tarhiyat Yapılmaması veya En Azından Cezalı Tarhiyat Yapılmaması Gerekir:

Halen olduğu gibi, Tasarıda da, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit edilen bedel veya fiyatlar üzerinden işlem yapılmış olması, kazancın kısmen veya tamamen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtıldığının kabul edilmesi için yeterli sayılmakta, işlemde oluşan fiyatın emsallerinden farklılaşma düzeyinin cezalı tarhiyat yönünden bir etkisi olmamaktadır.

Oysaki, bazı hallerde ticari işlemlerin doğası gereği, bir işlemde oluşan fiyatın emsallerine nazaran kısmen de olsa farklılık göstermesi mümkün olmaktadır. İşlemin finansman koşulları, gerçekleşme zamanı, yüklenilen risk ve fonksiyonların dağılımı, genel ekonomik ve sektörel konjonktür gibi muhtelif sebeplerle fiyatlar arasında yaşanan dalgalanmalar ticari hayatın olağan bir sonucu olarak ortaya çıkmaktadır.

Daha da önemlisi, bazı hallerde emsaline uygun fiyatın tespiti de mümkün olamamaktadır. Bu tür durumlarda, çeşitli varsayımlar da kullanılmak suretiyle ulusal ve uluslararası veri depolarından, karşılaştırılabilir nitelikteki istatistiklerden ve benzeri göstergelerden yararlanılarak emsale uygun fiyatın belirlenmesine çalışılmaktadır.

Çok sayıda değişkenin geçerli olduğu emsal fiyat belirlenmesi işlemlerinde, herhangi bir güvenlik marjı dikkate alınmaksızın, emsaline kıyasla oluşan tüm farklılıkların transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtıldığının kabul edilmesi doğru olmamaktadır.

İlişkili kişiler ile yapılan işlemlerde transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımında bulunulduğunun ileri sürülebilmesi ve bu kapsamda tarhiyat yapılabilmesi için, işlemde ortaya çıkan fiyat veya bedelin, emsallere uygunluk ilkesine göre belirlenecek fiyat veya bedele kıyasla belirli bir oranı (örneğin %10'u) aşan miktarlarda farklılık göstermesi şartının aranması yararlı olacaktır.

İstanbul

Meşrutiyet Caddesi,
No:46 Tepebaşı 34420
İstanbul - Türkiye
T +90 (212) 249 19 29
F +90 (212) 249 13 50
E tusiad@tusiad.org

Ankara

İran Caddesi No: 39/4
Gaziosmanpaşa 06700
Ankara - Türkiye
T +90 (312) 468 10 11
F +90 (312) 428 86 76
E ankoffice@tusiad.org

Brüksel

Avenue des Gaulois, 13
B - 1040 Brussels
T +32 (2) 736 40 47
F +32 (2) 736 39 93
E bxloffice@tusiad.org

Washington, D.C.

2101 L Street NW, Suite 800
Washington, DC 20037 - USA
T +1 (202) 776 77 70
F +1 (202) 776 77 71
E usoffice@tusiad.org

Berlin

Märkisches Ufer, 28
Berlin 10179 Germany
T +49 (30) 28 878 6300
F +49 (30) 28 878 6399
E berlinoffice@tusiad.org

Paris

33, rue Galilée 75116
Paris - France
T +33 (1) 44 43 55 35
F +33 (1) 44 43 55 46
E parisoffice@tusiad.org

Pekin

European Union Chamber of
Commerce in China
Beijing Lufthansa Centre
Office C-319, 50 Liangmaqiao Road,
Chaoyang District Beijing 10025 P.R. C
T +86 (10) 6462 2066 ext. 65/51
F +86 (10) 6462 320
E tusiad.china@europeancommerce.com

www.tusiad.org

Bu kapsamda, Kanun Tasarısının 57. maddesinin (6). fıkrasında yer alan hükmün aşağıdaki şekilde değiştirilmesini öneriyoruz:

“(6) Tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazanç, bu maddedeki şartların gerçekleştiği hesap döneminin son günü itibarıyla dağıtılmış kâr payı veya dar mükellefler için ana merkeze aktarılan tutardır. 20 nci maddenin birinci fıkrasının (a) ila (ç) bentlerinde yazılı olan işlemler hariç olmak üzere, teşebbüs sahibinin, bu maddenin birinci fıkrasında belirtilen işlemler sonucu, emsallere uygun bedel veya fiyatlar ile teşebbüs sahibince uygulanmış bedel veya fiyat arasındaki işletme aleyhine oluşan farklar işletmeden çekilmiş sayılır. Örtülü kazanç dağıtan mükellefler adına veya işletmeden çekilmiş sayılan farklar nedeniyle vergi tarh edilmesi ve tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması halinde, kesinleşmiş ve ödenmiş olan vergiler nispetinde daha önce yapılan vergilendirme işlemleri, taraf olan mükellefler nezdinde düzeltilir. **Emsallere uygunluk ilkesine göre belirlenen fiyat veya bedele kıyasla %10’u aşmayan tutarda farklılık arz eden fiyat veya bedeller için bu fıkra hükümleri uygulanmaz.**”

c. Transfer Fiyatlandırması ve Örtülü Sermaye Kapsamında Düzeltmelerde Diğer Taraftaki Düzeltme İçin, İlave Vergi Salınan Tarafta Fiilen Vergi Ödeme Şartı Konması Yerine Durumun Kesinleşmesi Şartı Konmalıdır:

Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı ve örtülü sermaye düzenlemesi nedeniyle eleştiri durumu oluşan tarafta (kazanç dağıtan ve örtülü sermaye oluşan taraf) bu durum düzeltilse bile geçmiş yıl zararları, cari yıl zararı veya o yılıki istisna uygulaması dolayısıyla o dönemde fiilen ödenecek vergi çıkmayabilmekte ancak yapılacak düzeltme ile takip eden yıllarda daha fazla vergi ödenebilmektedir. Böyle bir durumda, örtülü sermaye yoluyla ve TF yoluyla kendisine kazanç dağıtılan tarafından, bu kazancının temettü geliri sayılması ve ona göre düzeltme yapılabilmesi için diğer tarafın fiilen bu kazançta isabet eden vergiyi ödemiş olması şartı aranmamalıdır. Bunun yerine, “hukuken kesinleşme” durumunun oluşmasının yeterli görünmesi gerekir.

d. Emsal Kira Bedeli ile İlgili Sorun:

Mevcut Gelir Vergisi Kanunu’nda yer alan emsal kira bedeli düzenlemesi Tasarıyla kurumları da kapsayacak şekilde yeniden düzenlenmektedir. Kurumlar için uygun bir vergi güvenlik önlemi olmayan emsal kira bedeli uygulamasının, bugüne kadar olduğu gibi sadece gerçek kişi kira gelirleriyle sınırlı olarak uygulanması önerilmektedir.

Öte yandan emsal kira bedeli denetim elemanlarınca öteden beri otomatik uygulanmaya çalışılmakta, kira tutarı taşınmazın vergi değerinin % 5’inden düşükse, emsal kira

İstanbul

Meşrutiyet Caddesi,
No:46 Tepebaşı 34420
İstanbul - Türkiye
T +90 (212) 249 19 29
F +90 (212) 249 13 50
E tusiad@tusiad.org

Ankara

İran Caddesi No: 39/4
Gaziosmanpaşa 06700
Ankara - Türkiye
T +90 (312) 468 10 11
F +90 (312) 428 86 76
E ankoffice@tusiad.org

Brüksel

Avenue des Gaulois, 13
B - 1040 Brussels
T +32 (2) 736 40 47
F +32 (2) 736 39 93
E bxloffice@tusiad.org

Washington, D.C.

2101 L Street NW, Suite 800
Washington, DC 20037 - USA
T +1 (202) 776 77 70
F +1 (202) 776 77 71
E usoffice@tusiad.org

Berlin

Märkisches Ufer, 28
Berlin 10179 Germany
T +49 (30) 28 878 6300
F +49 (30) 28 878 6399
E berlinoffice@tusiad.org

Paris

33, rue Galilée 75116
Paris - France
T +33 (1) 44 43 55 35
F +33 (1) 44 43 55 46
E parisoffice@tusiad.org

Pekin

European Union Chamber of
Commerce in China
Beijing Lufthansa Centre
Office C-319, 50 Liangmaqiao Road,
Chaoyang District Beijing 10025 P.R. C
T +86 (10) 6462 2066 ext. 65/51
F +86 (10) 6462 320
E tusiad.china@european-chamber.com

bedelinden tarhiyat yapılmaktadır. Her ne kadar yargı kararları ve Bakanlık Genelgesiyle, gerçek kira bedelinin vergi değerinin % 5'inden düşük olması halinde, bu bedelin gerçek olduğu taşınmaz sahibi tarafından belgelenebiliyorsa, aksi de ispatlanamıyorsa, emsal bedel üzerinden tarhiyat yapılamayacağı açık olsa da bu yöndeki tarhiyatlar engellenememektedir. Tasarıda yer alan maddede yapılacak küçük bir değişiklikle, çok sayıda mükellefin bu sorununu çözmek mümkündür.

6- Vakıfların Amaca Yönelik Kamu Hizmeti Niteliğindeki Faaliyetleri İçin İktisadi İşletme Sorunu:

Bilindiği üzere, bir kısım vakıflara, kamu hizmeti niteliğinde faaliyetler yapmak suretiyle devletin bu alandaki yükümlüklerini hafifletmeleri sebebiyle Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti verilmekte ve vergi kanunlarına konan muhtelif hükümler bu vakıflara çeşitli avantajlar sağlanmaktadır.

Ancak, ticari amaç olsun olmasın, bu vakıflar tarafından amaçlarını gerçekleştirmek üzere yapılan bir kısım faaliyetler iktisadi işletme oluşturmakta ve akabinde bu faaliyetlerin devamı için vakıf tarafından buraya aktarılan kaynaklar, vakıf için amaca yönelik harcama sayılmayarak söz konusu vakfın muafiyetini tehlikeye atmaktadır.

Örneğin, bir kişi malvarlığının önemli bir kısmı ile bir hastane kurmak istesin ve bunun bir vakıf kurarak bu malvarlığını bu vakfa koysun. Vakıf tarafından kurulup işletilen hastane tamamen devlet hastanelere gibi söz konusu hizmetlerin gerçek maliyet ve fiyatlarından uzak bir şekilde son derece sembolik fiyatlarla hizmet vermeye başladığında vergi uygulaması açısından iktisadi işletme oluşmaktadır. İktisadi işletme oluşmasının yarattığı sonuç da, bu vakfın kuruluş amacını gerçekleştirmek için kurduğu bu hastanenin faaliyetinin devamı için yaptığı harcamalar amaca yönelik harcama sayılmamakta ve bir müddet sonra vakfın vergi muafiyeti kaldırılmaktadır. Akabinde de söz konusu vakfa yapılan bağışlar gelir vergisi uygulamasında indirim konusu yapılamamaktadır.

Söz konusu sakıncalı durumun giderilmesi için, Vakıf tarafından yapılan faaliyetin;

- Vergi muafiyeti tanınan vakfın, vakıf senedinde yer alan ve muafiyet tanınan amaçlarını gerçekleştirmek üzere yapılan bir faaliyet olması, (sağlık, eğitim ve kültür faaliyeti gibi)
- Bu faaliyetin fiyatlandırma ve işleyiş şeklinin, benzer faaliyetleri yapan kamu kurumları ile paralel olması,
- Bu faaliyetlerden fiilen kar çıkmadığının ve mevcut haliyle işlemesi halinde de kar çıkmayacağına YMM Raporu ile ortaya konması,

İstanbul
Meşrutiyet Caddesi,
No:46 Tepebaşı 34420
İstanbul - Türkiye
T +90 (212) 249 19 29
F +90 (212) 249 13 50
E tusiad@tusiad.org

Ankara
İran Caddesi No: 39/4
Gaziosmanpaşa 06700
Ankara - Türkiye
T +90 (312) 468 10 11
F +90 (312) 428 86 76
E ankoffice@tusiad.org

Brüksel
Avenue des Gaulois, 13
B - 1040 Brussels
T +32 (2) 736 40 47
F +32 (2) 736 39 93
E bxloffice@tusiad.org

Washington, D.C.
2101 L Street NW, Suite 800
Washington, DC 20037 - USA
T +1 (202) 776 77 70
F +1 (202) 776 77 71
E usoffice@tusiad.org

Berlin
Märkisches Ufer, 28
Berlin 10179 Germany
T +49 (30) 28 878 6300
F +49 (30) 28 878 6399
E berlinoffice@tusiad.org

Paris
33, rue Gallée 75116
Paris - France
T +33 (1) 44 43 55 35
F +33 (1) 44 43 55 46
E parisoffice@tusiad.org

Pekin
European Union Chamber of
Commerce in China
Beijing Lufthansa Centre
Office C-319, 50 Liangmaqiao Road,
Chaoyang District Beijing 10025 P.R. C
T +86 (10) 6462 2066 ext. 65/51
F +86 (10) 6462 320
E tusiad.china@european-chamber.com

www.tusiad.org

Halinde bu faaliyetlerin iktisadi işletme oluşturulmaması, Kanun Tasarısına konacak bir hükümlerle sağlanmalıdır.

Bunun için Tasarıda madde 4/1-ç'ye parantez içinde aşağıdaki şekilde bir hüküm konması önerilmektedir;

(Bakanlar kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıfların ve kamuya yararlı derneklerin kuruluş amaçlarını gerçekleştirmek için yaptıkları kamu hizmeti niteliğindeki faaliyetleri iktisadi işletme oluşturmaz. Hangi faaliyetlerin ne şekilde yapılması halinde kamu hizmeti niteliğindeki faaliyetler oluşacağı ile ilgili usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenecektir)

Bu şekildeki bir hüküm ile vergi muafiyeti tanınan vakfın faaliyetinin “amaç” ve “araç” olması durumu bir birinden ayrılmış olacaktır. Örneğin vergi muafiyeti tanınan vakıf benzin istasyonu işletirse bu bir amaç olamayacağından iktisadi işletme oluşacaktır. Yine vergi muafiyeti tanınan bir vakıf, senesinde yazılı faaliyeti icra etse bile eğer bu hizmeti kamu hizmeti gibi icra etmez ise yani aşırı fiyatlandırma ile kar gayesi ile çalışır şekilde icra ederse yine iktisadi işletme oluşacaktır. Fakat, eğer vergi muafiyeti tanınan vakıf, amacı olan faaliyeti örneğin sağlık, kültür ve eğitim faaliyetini kamu hizmeti gibi, yani devletin bu hizmetler için aldığı fiyat kadar bir fiyat olarak herkese karşı icra ederse bu faaliyet iktisadi işletme oluşturmayacaktır.

İktisadi işletme oluşup oluşmaması, Vakıf tarafından bu iktisadi işletmeye aktarılan kaynakların vakıf amacına uygun kabul edilip edilmemesi bakımından önemlidir. Muafiyetin devamı için vakıfların her yıl gelirlerinin 2/3 nün amaca yönelik harcanması gerekmektedir. Maliye Bakanlığı iktisadi işletme olması halinde, buraya aktarılan kaynağı amaca yönelik harcama olarak kabul etmemektedir. Bu bakımdan, eğer iktisadi işletme oluşmaz ise, buraya aktarılan kaynak amaca yönelik harcama olarak kabul edilecektir.

Mevcut düzenleme ve Maliye Bakanlığı uygulamasına göre, vergi muafiyeti tanınan vakıflar kuruluş amaçlarına uygun eğitim, sağlık ve kültür faaliyetlerini “ücretsiz” yaparlar ise, iktisadi işletme oluşmamakta ve vakfın bu faaliyetleri fonlaması mümkün olabilmektedir. Bu faaliyetler için kamu kadar fiyat talep edilmesi halinde ise iktisadi işletme oluşmakta ve vakıf tarafından bu faaliyetin devamı sağlanamamaktadır.

Diğer yandan, mevcut sorun tasarıda bir değişiklik yaratmaksızın, sadece Gelir İdaresi Başkanlığı genel düzenlevici işlemi ile de çözülebilir. Bunun için, çıkarılacak bir genel tebliğ ya da sirküler ile yukarıda bentler halinde saydığımız vakıf iktisadi işletmelerinin faaliyetlerinin devamı için vakıf tarafından fonlanması halinde,

TÜSİAD
AVRUPA İŞ DÜNYASI
KONFEDERASYONU
BUSINESSEUROPE
ÜYESİDİR

İstanbul

Meşrutiyet Caddesi,
No:46 Tepebaşı 34420
İstanbul - Türkiye
T +90 (212) 249 19 29
F +90 (212) 249 13 50
E tusiad@tusiad.org

Ankara

İran Caddesi No: 39/4
Gaziosmanpaşa 06700
Ankara - Türkiye
T +90 (312) 468 10 11
F +90 (312) 428 86 76
E ankoffice@tusiad.org

Brüksel

Avenue des Gaulois, 13
B - 1040 Brussels
T +32 (2) 736 40 47
F +32 (2) 736 39 93
E bxloffice@tusiad.org

Washington, D.C.

2101 L Street NW, Suite 800
Washington, DC 20037 - USA
T +1 (202) 776 77 70
F +1 (202) 776 77 71
E usoffice@tusiad.org

Berlin

Märkisches Ufer, 28
Berlin 10179 Germany
T +49 (30) 28 878 6300
F +49 (30) 28 878 6399
E berlinoffice@tusiad.org

Paris

33, rue Galilée 75116
Paris - France
T +33 (1) 44 43 55 35
F +33 (1) 44 43 55 46
E parisoffice@tusiad.org

Pekin

European Union Chamber of
Commerce in China
Beijing Lufthansa Centre
Office C-319, 50 Liangmaqiao Road,
Chaoyang District Beijing 10025 P.R. C
T +86 (10) 6462 2066 ext. 65/51
F +86 (10) 6462 320
E tusiad.china@european-chamber.com

www.tusiad.org

yapılan bu fonlamanın vakıf açısından amaca yönelik harcama sayılması belirtilmesi yeterli olacaktır.

7- Kısmi Bölünme Sorunları:

a. Ticaret İşletmeleri Kısmi Bölünmeye Konu Olabilmeli:

Tasarının 53'üncü maddesinin 3/b bendinde;

“ Tam mükellef bir sermaye şirketinin veya sermaye şirketi niteliğindeki bir yabancı kurumun Türkiye'deki işyeri veya daimi temsilcisinin..... sahip oldukları üretim veya hizmet işletmelerinin bir veya birkaçını kayıtlı değerleri üzerinden aynı sermaye olarak mevcut veya yeni kurulacak tam mükellef bir sermaye şirketine devretmesi kısmi bölünme hükmündedir.”

Kanun maddesi gerekçesinde de belirtildiği üzere bölünmenin vergisiz olarak yapılmasına olanak sağlanmasının temel amacı; işletmelerin daha etkin ve verimli çalışmalarını vergi yükü yaratılmadan yapılacak bölünme işlemleri ile mümkün hale getirmektir.

Öyleyse sadece üretim ve hizmet işletmeleri değil ticari mal alış satışı yapan ticaret işletmelerinin de farklı alt faaliyet kollarını kısmi bölünmeye konu ederek daha etkin ve verimli çalışma imkanı elde edebilmeleri kanunun amacına uygun olacaktır. Öte yandan ticaret, hizmet ve üretim işletmeleri arasında vergi eşitliğinin korunması adına ticaret işletmelerini de kısmi bölünme hükümlerinden faydalanmasını sağlayacak mahiyette düzenlemelerin ilgili kanun metnine eklenmesi gerektiği kanaatindeyiz.

b. Bölünmede Gelen Yeni Hisselerin Ana Ortağa Verilmesi Halinde Ortadaki Şirkette Yapılan Sermaye Azaltımı Durumlarında Vergi Usul Kanunu'nun Mükerrer 298. Maddesi ile Bu Kanunun 21/1/ç Madde Hükümleri Dikkate Alınmamalıdır:

Madde 54/3. Uygulamada ortaya çıkan sorunlar dikkate alınarak, kısmi bölünme uygulamasında yapılan sermaye azaltımı işlemlerinde Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298'inci maddesi ile bu Kanun Tasarısının 21/1/ç maddesinin 54/3. maddeye hükümlerinin uygulanmaması gerektiği yönünde bir eklemeye ihtiyaç görülmektedir. Böylece, bu Kanunun benimsediği bölünme işlemlerinin teşviki ve amaca uygun şekilde hayata geçirilmesini destekleyici bir nitelikte olacaktır.

54. maddenin 3. Bendi ile ilgili öneri aşağıdaki gibidir;

TÜSİAD
AVRUPA İŞ DÜNYASI
KONFEDERASYONU
BUSINESSEUROPE
ÜYESİDİR

İstanbul
Meşrutiyet Caddesi,
No:46 Tepebaşı 34420
İstanbul - Türkiye
T +90 (212) 249 19 29
F +90 (212) 249 13 50
E tusiad@tusiad.org

Ankara
İran Caddesi No: 39/4
Gaziosmanpaşa 06700
Ankara - Türkiye
T +90 (312) 468 10 11
F +90 (312) 428 86 76
E ankoffice@tusiad.org

Brüksel
Avenue des Gaulois, 13
B - 1040 Brussels
T +32 (2) 736 40 47
F +32 (2) 736 39 93
E bxloffice@tusiad.org

Washington, D.C.
2101 L Street NW, Suite 800
Washington, DC 20037 - USA
T +1 (202) 776 77 70
F +1 (202) 776 77 71
E usoffice@tusiad.org

Berlin
Märkisches Ufer, 28
Berlin 10179 Germany
T +49 (30) 28 878 6300
F +49 (30) 28 878 6399
E berlinoffice@tusiad.org

Paris
33, rue Galilée 75116
Paris - France
T +33 (1) 44 43 55 35
F +33 (1) 44 43 55 46
E parisoffice@tusiad.org

Pekin
European Union Chamber of
Commerce in China
Beijing Lufthansa Centre
Office C-319, 50 Liangmaqiao Road,
Chaoyang District Beijing 10025 P.R. C
T +86 (10) 6462 2066 ext. 65/51
F +86 (10) 6462 320
E tusiad.china@european-chamber.com

www.tusiad.org

Kısmi bölünme ve hisse değişiminden doğan karlar hesaplanmaz ve vergilendirilmez. Ayrıca bu madde uygulamasında Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298. maddesi ile bu Kanunun 21/1/ç madde hükümleri dikkate alınmaz. Kısmi bölünme işlemlerinde, bölünen kurumun bölünme tarihine kadar tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarından bölünen kurumun varlıklarını devralan kurumlar, devraldıkları varlıkların emsal bedeli ile sınırlı olarak müteselsilen sorumlu olurlar.

c. Dernek ve Vakıflara Ait İktisadi İşletmelerin Bilançolarına Dahil Taşınmaz, İştirak Hissesi ve Üretim Veya Hizmet İşletmelerinin de Kısmi Bölünmeye Konu Edilmesi Sağlanarak, Yeni TTK ile Uygulama Paralelliği Oluşturulmalıdır.

Bilindiği gibi, 5520 Sayılı Yeni Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 19'uncu maddesine göre, yabancı kurumların Türkiye'deki iş yeri veya daimî temsilcisinin bilânçosunda yer alan kıymetlerin (taşınmaz, iştirak hisseleri ve üretim veya hizmet işletmelerinin) dahi kısmi bölünmeye konu edilmesine olanak sağlanmıştır.

Buna karşılık, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler, hatta iktisadi kamu kuruluşları madde metninde isim olarak sayılmadığı için, bu iktisadi birimlerin kısmi bölünme yoluyla yeniden yapılanmalarına imkan verilmemiştir. Bu ayrımın ise bilinen herhangi bir gerekçesi olmayıp, tamamen böyle bir ihtiyacın bu güne dek öngörülmemiş olmasından ileri geldiği değerlendirilmektedir.

Oysa yeni TTK, bu ihtiyacı öngörerek dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmelerin de kısmi bölünmeye konu edilmesine cevaz vermiştir. Bir diğer deyişle, yeni TTK bağlamında kısmi bölünme uygulaması, artık sadece sermaye şirketlerine özgülenmiş bir işlem değildir. Uygulamada da, dernek ve vakıflar bünyesinde oluşan iktisadi işletmelerin kısmi bölünme yoluyla yeniden yapılanmaya ihtiyaç duyabildikleri gözlemlenmektedir. Bu tür yeniden yapılanmalarla güdülen amaçlar ve bu gibi hukuki uygulamaların gerek vergi yasalarında gerekse diğer mali mevzuatta önünün açılmasında gözetilen kamusal menfaatler dikkate alındığında, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmelerin, hatta “Devlete, il özel idarelerine, belediyelere, diğer kamu idarelerine ve kuruluşlarına ait veya bağlı olup, faaliyetleri devamlı bulunan ticarî, sınai ve ziraî işletmelerin (iktisadî kamu kuruluşlarının)” de kısmi bölünme imkanından yararlanmasını sağlamak, iktisadi kaynakların daha etkin ve verimli dağılımına yönelik örgütlenmelerin önünü açacağından makro-ekonomik açıdan da isabetli bir tercih olacaktır.

Bu amaçla, Tasarının 53/b maddesindeki tanımın hemen girişinde yer alan ilk cümlede, “Tam mükellef bir sermaye şirketinin veya” ibaresinden hemen sonra gelmek üzere, **“Dernek veya vakıflara ait iktisadî işletmelerin ya da”** ibaresinin de eklenmesinin

İstanbul

Meşrutiyet Caddesi,
No:46 Tepebaşı 34420
İstanbul - Türkiye
T +90 (212) 249 19 29
F +90 (212) 249 13 50
E tusiad@tusiad.org

Ankara

İran Caddesi No: 39/4
Gaziosmanpaşa 06700
Ankara - Türkiye
T +90 (312) 468 10 11
F +90 (312) 428 86 76
E ankoffice@tusiad.org

Brüksel

Avenue des Gaulois, 13
B - 1040 Brussels
T +32 (2) 736 40 47
F +32 (2) 736 39 93
E bxoffice@tusiad.org

Washington, D.C.

2101 L Street NW, Suite 800
Washington, DC 20037 - USA
T +1 (202) 776 77 70
F +1 (202) 776 77 71
E usoffice@tusiad.org

Berlin

Märkisches Ufer, 28
Berlin 10179 Germany
T +49 (30) 28 878 6300
F +49 (30) 28 878 6399
E berlinoffice@tusiad.org

Paris

33, rue Gallée 75116
Paris - France
T +33 (1) 44 43 55 35
F +33 (1) 44 43 55 46
E parisoffice@tusiad.org

Pekin

European Union Chamber of
Commerce in China
Beijing Lufthansa Centre
Office C-319, 50 Liangmaqiao Road,
Chaoyang District Beijing 10025 P.R. C
T +86 (10) 6462 2066 ext. 65/51
F +86 (10) 6462 320
E tusiad.china@europeancommerce.com

faydalı olacağını düşünüyoruz. Keza eklenecek olan ibarenin iktisadi kamu kuruluşlarını da kapsayacak şekilde genişletilmesi de bu bağlamda isabetli bir değişiklik olarak değerlendirilmektedir.

8- İhracatta Götürü Gider Uygulaması:

Mevcut Kanun'a göre ihracatlar yurt dışı hâsılat tutarının binde beşi kadar bir tutarı götürü olarak matrahtan indirebilmektedirler.

Her ne kadar tebliğde, götürü giderin bir istisna olmadığı, sadece gerçekten yapılmış, kasadan ödenmiş belgesiz giderler için götürü gider dikkate alınabileceği yazmakta ise de, uygulama yukarıda belirtilen şekilde yapılmakta, sürekli hale gelen yargı kararları da bu uygulamayı onaylamaktadır.

Götürü gider uygulamasıyla ilgili olarak Tebliğde yer alan ve yukarıda özetlenen açıklama tasarıyla Kanun maddesi haline getirilmek istenmektedir.

Yapılmak istenen düzenlemeyle hasılatın yine binde beşiyle sınırlı olarak, fiilen katlanılan ancak tevsik edilemeyen giderlerin dikkate alınması öngörülmektedir.

Öncelikle maddenin lafzında sorun vardır. Gerçek giderlere karşılık götürü gider tutarının dikkate alınması doğru bir ifade değildir. Giderin gerçek tutarı dikkate alındığına göre götürü giderden değil tevsik edilemeyen giderden bahsedilmelidir.

Öte yandan, getirilmek istenen düzenleme, başta halka açık şirketler olmak üzere kurumsal işletmeleri cezalandırmakta veya bir başka ifadeyle kurumsallaşmamış, kayıt dışı işlemleri bulunan işletmeleri ödüllendirmektedir. Daha da önemlisi öngörülen düzenleme, götürü gider tutarı kadar bir tutarın kayıt dışına çıkmasını teşvik etmiş olmaktadır. Çünkü düzenleme, götürü gider uygulaması için bir ödeme yapılmış gösterilmesini istemektedir.

9- İndirimler:

a. Eğitim ve Sağlık Harcamaları Matrahtan İndirilebilmeli, Mahsup Edilemeyen Vergi İade Edilmelidir:

Mevcut Kanun'da yer alan gelirden indirim şeklindeki uygulamadan farkı olarak, tasarıda eğitim ve sağlık harcamalarının, beyan edilen gelirden değil, belli sınırlar çerçevesinde beyan edilen gelir üzerinden hesaplanan vergiden indirimi öngörülmektedir.

TÜSİAD
AVRUPA İŞ DÜNYASI
KONFEDERASYONU
BUSINESSEUROPE
ÜYESİDİR

İstanbul
Meşrutiyet Caddesi,
No:46 Tepebaşı 34420
İstanbul - Türkiye
T +90 (212) 249 19 29
F +90 (212) 249 13 50
E tusiad@tusiad.org

Ankara
İran Caddesi No: 39/4
Gaziosmanpaşa 06700
Ankara - Türkiye
T +90 (312) 468 10 11
F +90 (312) 428 86 76
E ankoffice@tusiad.org

Brüksel
Avenue des Gaulois, 13
B - 1040 Brussels
T +32 (2) 736 40 47
F +32 (2) 736 39 93
E bxloffice@tusiad.org

Washington, D.C.
2101 L Street NW, Suite 800
Washington, DC 20037 - USA
T +1 (202) 776 77 70
F +1 (202) 776 77 71
E usoffice@tusiad.org

Berlin
Märkisches Ufer, 28
Berlin 10179 Germany
T +49 (30) 28 878 6300
F +49 (30) 28 878 6399
E berlinoffice@tusiad.org

Paris
33, rue Galilée 75116
Paris - France
T +33 (1) 44 43 55 35
F +33 (1) 44 43 55 46
E parisoffice@tusiad.org

Pekin
European Union Chamber of
Commerce in China
Beijing Lufthansa Centre
Office C-319, 50 Liangmaqiao Road,
Chaoyang District Beijing 10025 P.R. C
T +86 (10) 6462 2066 ext. 65/51
F +86 (10) 6462 320
E tusiad.china@european-chamber.com

www.tusiad.org

Mevcut Kanun'da bu harcamalar, beyan edilen gelirin % 10'unu geçmemek koşuluyla, gelirin tutarından indirilebilmektedir. Buna göre, yıllık gelirin % 10'u sınırında olmak koşuluyla, 50.000 liralık eğitim gideri yapan bir serbest meslek erbabı, bu indirim nedeniyle 17.500 liraya kadar vergi tasarrufu sağlayabilmektedir.

Tasarıda beyan edilen gelirin % 15'ini ve asgari ücretin yıllık tutarını aşmaması koşuluyla, yapılan harcamaların % 15'i kadar vergi tasarrufu avantajı öngörülmektedir. Bu düzenleme 50.000 liralık eğitim harcaması yapan bir serbest meslek erbabına yaklaşık 1.700 liralık vergi tasarrufu sağlamaktadır. Bu veriler çerçevesinde, eğitim ve sağlık harcamalarıyla ilgili vergi avantajı büyük ölçüde yok edilmektedir.

Sonuçta tasarının beyanname verecek mükellefler arasına aldığı bazı mükelleflere az da olsa bir vergi tasarrufu sağladığı ancak mevcut Kanun kapsamında bu olanaktan yararlananların vergi tasarrufunu adeta ellerinden aldığı söylenebilir.

Devlet bütçesinden yapılması gereken sağlık ve eğitim gibi harcamalarını, kamuya yük olmaksızın kendi bütçelerinden yapanlara sağlanan avantajın bu ölçüde yok edilmesi doğru bulunmamaktadır.

Diğer yandan Tasarının Vergi İndirimi başlıklı 83 no.lu maddesinde;

“ mükellefin kendisinin, eşi ve çocuklarına ilişkin olarak yapılan eğitim ve sağlık harcamalarının 77'inci maddenin birinci fıkrasındaki tarifinin ilk gelir dilimine uygulanan oran ile çarpılmasıyla bulunan tutar, bunların kazançları üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilir. Mahsup edilecek kısmın fazla olması halinde iade yapılmaz.”

düzenlemesi yapılmıştır.

Anayasanın 73'üncü maddesinde; ***“herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır”*** düzenlemesine yer verilmiştir.

Beyana tabi gelirleri sadece bir işverenden alınan ücret gelirinden ibaret olan bir mükellef ile beyana tabi aynı tutarda ücret gelirinin yanısıra kira geliri olan bir diğer mükellef, aynı tutarda eğitim ve sağlık harcaması yaptığında ilk mükellef söz konusu harcamalara ilişkin vergi indirimi iade alamaz iken, diğer mükellef kira geliri üzerinden ödeyeceği vergiden bu vergi indirimini kullanabilecektir.

Buna göre, tek işverenden ücret alıp, ücret geliri belli bir eşiği aştığı için beyanname vermek durumunda kalan bir mükellef, eğitim ve sağlık harcamaları dolayısıyla herhangi bir avantajdan yararlanamamış olmaktadır.

İstanbul

Meşrutiyet Caddesi,
No:46 Tepebaşı 34420
İstanbul - Türkiye
T +90 (212) 249 19 29
F +90 (212) 249 13 50
E tusiad@tusiad.org

Ankara

İran Caddesi No: 39/4
Gaziosmanpaşa 06700
Ankara - Türkiye
T +90 (312) 468 10 11
F +90 (312) 428 86 76
E ankoffice@tusiad.org

Brüksel

Avenue des Gaulois, 13
B - 1040 Brussels
T +32 (2) 736 40 47
F +32 (2) 736 39 93
E bxloffice@tusiad.org

Washington, D.C.

2101 L Street NW, Suite 800
Washington, DC 20037 - USA
T +1 (202) 776 77 70
F +1 (202) 776 77 71
E usoffice@tusiad.org

Berlin

Märkisches Ufer, 28
Berlin 10179 Germany
T +49 (30) 28 878 6300
F +49 (30) 28 878 6399
E berlinoffice@tusiad.org

Paris

33, rue Gallée 75116
Paris - France
T +33 (1) 44 43 55 35
F +33 (1) 44 43 55 46
E parisoffice@tusiad.org

Pekin

European Union Chamber of
Commerce in China
Beijing Lufthansa Centre
Office C-319, 50 Liangmaqiao Road,
Chaoyang District Beijing 10025 P.R. C
T +86 (10) 6462 2066 ext. 65/51
F +86 (10) 6462 320
E tusiad.china@european-chamber.com

Böyle bir uygulama verginin adaletli ve dengeli dağılım prensibine aykırıdır. Potansiyel ihtilaflar yaratabilecek bu durumun tasarıda yapılacak değişiklikler ile ortadan kaldırılması gerektiği kanaatindeyiz.

b. Vergi İndiriminden Yararlanılacak Eğitim ve Sağlık Harcamalarının Belgelendirilmesinde Gerçek Usulde Gelir Vergisi Mükellefi Olandan Belge Alma Şartı Olmamalıdır:

Gerçek ve safi tutar üzerinden eşitlik ve adalet ilkeleri gözetilerek vergi almayı hedefleyen yeni Gelir Vergisi Tasarısına göre, vergi indirimi olarak kullanılacak eğitim ve sağlık harcamalarının belgelendirilmesinde gerçek usulde gelir vergisi mükellefinden belge alınması şartı konmamalıdır.

Bu durum, Vakıf iktisadi işletmeleri şeklinde oluşan, fakat vergiden muaf olan üniversitelerden alınan belgelerin vergi indiriminde kullanılamaması gibi haksız bir uygulamaya neden olabilecektir.

c. Genç Girişimci Teşvikinin Daha Etkin Düzenlenmesi Gereği:

Tasarıyla ilk defa gelir vergisine tabi olacak genç girişimcilere, belli koşullarla ve üç yıl süreyle vergi indirimi getirilmektedir.

İlk defa işe başlayan bir genç girişimcinin üç yıl süreyle zaten kayda değer bir gelir elde edemeyeceği gerçeği, bu teşviki önemsiz hale getirmektedir. Yeni kurulacak iş üç yıl içerisinde kazançlı hale gelse de, indirimin asgari ücrete bağlı olarak sınırlandırılması teşviki anlamsız kılmaktadır.

Genç girişimciye teşvik sağlanması yerindedir ancak yöntem uygun değildir.

d. Ar-Ge İndiriminin 5746 Sayılı Kanuna Paralel Düzenlenmesi:

Mevcut kanunlarda yer alan Ar-Ge indirimi aynen korunmaktadır ve düzenleme yerindedir. Ancak fırsat varken düzenlemenin, 5746 sayılı Ar-Ge Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun'da yer alan indirimle uyumlu hale getirilmesi birçok sorunun çözümü anlamında önerilmektedir.

İstanbul
Meşrutiyet Caddesi,
No:46 Tepebaşı 34420
İstanbul - Türkiye
T +90 (212) 249 19 29
F +90 (212) 249 13 50
E tusiad@tusiad.org

Ankara
İran Caddesi No: 39/4
Gaziosmanpaşa 06700
Ankara - Türkiye
T +90 (312) 468 10 11
F +90 (312) 428 86 76
E ankoffice@tusiad.org

Brüksel
Avenue des Gaulois, 13
B - 1040 Brussels
T +32 (2) 736 40 47
F +32 (2) 736 39 93
E bxloffice@tusiad.org

Washington, D.C.
2101 L Street NW, Suite 800
Washington, DC 20037 - USA
T +1 (202) 776 77 70
F +1 (202) 776 77 71
E usoffice@tusiad.org

Berlin
Märkisches Ufer, 28
Berlin 10179 Germany
T +49 (30) 28 878 6300
F +49 (30) 28 878 6399
E berlinoffice@tusiad.org

Paris
33, rue Galilée 75116
Paris - France
T +33 (1) 44 43 55 35
F +33 (1) 44 43 55 46
E parisoffice@tusiad.org

Pekin
European Union Chamber of
Commerce in China
Beijing Lufthansa Centre
Office C-319, 50 Liangmaqiao Road,
Chaoyang District Beijing 10025 P.R. C
T +86 (10) 6462 2066 ext. 65/51
F +86 (10) 6462 320
E tusiad.china@european-chamber.com

www.tusiad.org

e. **Yıllara Sari İnşaat ve Onarma İşlerinde Değerlemeden Doğan Gelirlerin Vergilenmesi:**

Tasarıyla, yıllara yaygın inşaat işlerinde avanslar dahil hakediş bedellerinin değerlendirilmesinden doğan gelirlerin elde edildiği yıl vergilendirilmesi öngörülmektedir.

Alınan hak ediş bedelinin, finans piyasasında uzun vadeli olarak değerlendirilmesinden kaynaklanan gelirlerin işle ilgisi kopartılarak, elde edildiği yılda vergilendirilmesi düşünülebilir. Ancak, doğrudan işle ilgili olduğu açık olan ve sadece kısa süreler için değerlendirilen varlıklar nedeniyle elde edilen faiz ve kur farklarının inşaat işiyle bağlantısının koparılmasıyla elde edildiği yıl vergilendirilmesi doğru bulunmamaktadır.

10- Deniz ve hava taşıtları ile ilgili giderlerin kabulünde, Kanunun uygulanmasında geniş olarak yorumlanabilecek ve tereddüt yaratabilecek “Faaliyetle ilgili olsa bile işin önem ve hacmiyle mütenasip olmayanlar” ifadesi çıkarılmalıdır.

Tasarının 20/(1)-f bendinde, kiralanan veya işletmede kayıtlı olan yat, kotra, tekne, sürat teknesi gibi motorlu deniz taşıtları, uçak ve helikopter gibi hava taşıtlarından işletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olmayan veya faaliyetle ilgili olsa bile işin önem ve hacmiyle mütenasip olmayanların giderleri ve amortismanlarının kabul edilmeyeceği belirtilmiştir.

Altı çizilmiş olan ibare son derece subjektif değerlendirme ve yorumlara açık olup kanun metninde yer almaması gerekir. Bendin mevcut hali ile yayınlanması, incelemelerde, amacıyla ilgisi olmayan eleştirilere neden olabilecektir. İşletmelerin, kuruluş dönemlerinde ve/veya piyasa koşullarının olumsuz olduğu ve dolayısıyla faaliyetle ilgili hasılatın düşük kaldığı dönemlerde, ana faaliyet konusu ile ilgili olsa bile bazı gider ve amortisman yüklerinin vergisel açıdan zarar yazılmasını engelleyebilecektir. Bunun, gelir vergilemesi sistemimizin en önemli kurallarından biri olan gelirin safi tutarının vergilemeye baz teşkil etmesi prensibine tamamen aykırı olduğu açıktır. İnceleme elemanlarına subjektif değerlendirmelerle hayali matrah farkları yazma imkanı verebilecek son derece haksız bir düzenlemedir. Kaldı ki, faaliyetle ilgili olduğu bilinen gider ve amortismanların işin önem ve hacmiyle mütenasip olması şartını da aramak eşyanın tabiatına uygun değildir. Bu nedenle işbu ibarenin hükümden çıkarılması gerektiği görüşündeyiz.

TUSIAD
AVRUPA İŞ DÜNYASI
KONFEDERASYONU
BUSINESSEUROPE
ÜYESİDİR

İstanbul
Meşrutiyet Caddesi,
No:46 Tepebaşı 34420
İstanbul - Türkiye
T +90 (212) 249 19 29
F +90 (212) 249 13 50
E tusiad@tusiad.org

Ankara
İran Caddesi No: 39/4
Gaziosmanpaşa 06700
Ankara - Türkiye
T +90 (312) 468 10 11
F +90 (312) 428 86 76
E ankoffice@tusiad.org

Brüksel
Avenue des Gaulois, 13
B - 1040 Brussels
T +32 (2) 736 40 47
F +32 (2) 736 39 93
E bxloffice@tusiad.org

Washington, D.C.
2101 L Street NW, Suite 800
Washington, DC 20037 - USA
T +1 (202) 776 77 70
F +1 (202) 776 77 71
E usoffice@tusiad.org

Berlin
Märkisches Ufer, 28
Berlin 10179 Germany
T +49 (30) 28 878 6300
F +49 (30) 28 878 6399
E berlinoffice@tusiad.org

Paris
33, rue Gallée 75116
Paris - France
T +33 (1) 44 43 55 35
F +33 (1) 44 43 55 46
E parisoffice@tusiad.org

Pekin
European Union Chamber of
Commerce in China
Beijing Lufthansa Centre
Office C-319, 50 Liangmaqiao Road,
Chaoyang District Beijing 10025 P.R. C
T +86 (10) 6462 2066 ext. 65/51
F +86 (10) 6462 320
E tusiad.china@european-chamber.com

www.tusiad.org

11- Diğer:**a- Dar Mükellef Kurumlara Yapılan Tevkifata Tabi Ödemelerde Stopaj Mükellefiyeti 61/1 inci Maddede Sayılanlarla Sınırlandırılmalıdır:**

TÜSİAD
AVRUPA İŞ DÜNYASI
KONFEDERASYONU
BUSINESSEUROPE
ÜYESİDİR

Tasarımın 61. maddesinde gerçek ve tüzel kişilere yapılan gelir vergisi tevkifatına tabi ödemeler ile tevkifat oranlarına ilişkin düzenlemeye yer verilmiştir. Maddenin (1). fıkrasında tevkifat yapmakla mükellef olanlar sayılmış, (2). fıkrasında tevkifata tabi ödemeler açıklanmış, (3) ve (4). fıkralarında ise sırasıyla tam ve dar mükellef kurum stopajları yer almıştır. Dar mükellef gerçek kişilere yapılacak ödemeler ilgili maddenin (2). fıkrası kapsamında stopaja tabi olacaktır.

Diğer yandan, dar mükellef gerçek kişilere yapılan ödemelerdeki stopajı da içeren (2). fıkrada, kesintinin (1). fıkrada sayılanlar tarafından yapılacağı düzenlenmiş iken, dar mükellef kurumlara yapılacak stopaja ilgili (4). fıkrada ise, kesintinin “*bu kazanç ve iratları avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından*” yapılacağı belirtilmiştir.

Buna göre, örneğin 61/1. maddede yer almayan bir gerçek kişinin Türkiye’de kiraladığı dar mükellef gerçek kişiye ait bir taşınmaz için yapacağı kira ödemeleri tevkifata tabi olmayacak iken, dar mükellef kuruma ait bir taşınmazın kiralanması nedeniyle yapacağı ödemeler ise tevkifata tabi olabilecektir.

Buna göre mevcut tasarıda aşağıdaki şekilde bir revize yapılması yerinde olacaktır;

“ *Vergi Kesintisi (Madde 61)*

(4) Dar mükellefiyete tabi kurumların ikinci fıkranın (a), (m), (n), (o), (ö) ve (s) bentlerine ek olarak aşağıdaki kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dâhil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler birinci fıkrada sayılanlar tarafından %15 oranında vergi kesintisi yapılır:

b- Ücretlerin Beyanı

Tasarıyla belli bir tutarı geçen ücretlerin, tek işverenden de alınsa beyanını öngörülmektedir.

Bu düzenleme, tasarı kapsamında gelirini beyan edecek olan özellikle ücretlilere, yaptıkları sağlık ve eğitim giderlerini veya yaptıkları bazı bağışları matrahtan düşme olanağı verdiği için olumludur. Ancak, eğitim ve sağlık harcamaları nedeniyle hak

İstanbul

Meşrutiyet Caddesi,
No:46 Tepebaşı 34420
İstanbul - Türkiye
T +90 (212) 249 19 29
F +90 (212) 249 13 50
E tusiad@tusiad.org

Ankara

İran Caddesi No: 39/4
Gaziosmanpaşa 06700
Ankara - Türkiye
T +90 (312) 468 10 11
F +90 (312) 428 86 76
E ankoffice@tusiad.org

Brüksel

Avenue des Gaulois, 13
B - 1040 Brussels
T +32 (2) 736 40 47
F +32 (2) 736 39 93
E bxoffice@tusiad.org

Washington, D.C.

2101 L Street NW, Suite 800
Washington, DC 20037 - USA
T +1 (202) 776 77 70
F +1 (202) 776 77 71
E usoffice@tusiad.org

Berlin

Märkisches Ufer, 28
Berlin 10179 Germany
T +49 (30) 28 878 6300
F +49 (30) 28 878 6399
E berlinoffice@tusiad.org

Paris

33, rue Galilée 75116
Paris - France
T +33 (1) 44 43 55 35
F +33 (1) 44 43 55 46
E parisoffice@tusiad.org

Pekin

European Union Chamber of
Commerce in China
Beijing Lufthansa Centre
Office C-319, 50 Liangmaqiao Road,
Chaoyang District Beijing 10025 P.R. C
T +86 (10) 6462 2066 ext. 65/51
F +86 (10) 6462 320
E tusiad.china@europeancommerce.com

www.tusiad.org

kazanılan verginin mahsup edilemeyen kısmının iade edilemeyeceği hükmü, bir çok mükellef için bu avantajı da yok etmektedir. Öte yandan, tek işverenden ücret alan ve indirilecek harcama veya bağış olmayanlar için külfet dışında bir sonucu ayrıca olmayacaktır. Bu külfet aynı zamanda vergi dairesi için de bir külfet demektir.

Bu düzenlemenin yerine, belli tutarı geçen ücretlerin ihtiyari olarak beyan edilebilmesine ilişkin bir düzenleme yapılması önerilmektedir.

c- Asgari Geçim İndirimi

Tasarıyla asgari geçim indirimi vergi indirimi haline getirilerek devam etmektedir. Mevcut asgari geçim indirimi de gerçekte vergi indirimi olarak uygulanmaktadır ve özü itibarıyla bir değişiklik yoktur.

Kişilerin hayatlarını idame ettirebilecekleri kadar bir gelirin vergi dışı bırakılması çağdaş bir vergi sisteminin vazgeçilmez olup, asgari geçim indiriminin, bu başlık altında ve gelir türüne bakılmaksızın bütün gerçek kişiler için getirilmesi önerilmektedir.

d- Geriye Doğru Zarar Mahsubu

Mevcut vergi düzenlemelerine göre zararlar izleyen beş vergilendirme döneminde oluşan kazançlardan mahsup edilebilmektedir. Tasarıda da bu düzenleme korunmaktadır.

Bazı ülkelerin vergi sistemlerinde olduğu gibi, Ülkemizin vergi mevzuatında da zararların daha önceki dönemlerin vergi matrahından mahsubuna izin verilmesi önerilmektedir.

e- Özel İletişim Vergisi Gider Yazılması.

Genel olarak, 4481 sayılı Yasa ile geçici olarak uygulanmak üzere getirilen ve kalıcı hale dönüşen Özel İletişim Vergisi gelir vergisi ve kurumlar vergisi yönünden gider kabul edilmemektedir. Söz konusu vergi işletmenin faaliyetleriyle ilgili bir gider olduğundan, gider sayılması hususunda gerekli düzenlemelerin yapılmasının uygun olacağı düşünülmekte olup, Tasarının 19/1/e maddesinin aşağıdaki şekilde değiştirilmesi ve Gider Vergileri Kanunu'nun 39. maddesinin altıncı fıkrasının bu düzenlemeye paralel olarak değiştirilmesi önerilmektedir.

“e) İşle ilgili olmak şartıyla, emlak, gider, damga ve belediye vergileri, harçlar ve katılma payları gibi aynı vergi ve harçlar (özel iletişim vergileri dahil)”

İstanbul
Meşrutiyet Caddesi,
No:46 Tepebaşı 34420
İstanbul - Türkiye
T +90 (212) 249 19 29
F +90 (212) 249 13 50
E tusiad@tusiad.org

Ankara
İran Caddesi No: 39/4
Gaziosmanpaşa 06700
Ankara - Türkiye
T +90 (312) 468 10 11
F +90 (312) 428 86 76
E ankoffice@tusiad.org

Brüksel
Avenue des Gaulois, 13
B - 1040 Brussels
T +32 (2) 736 40 47
F +32 (2) 736 39 93
E bxloffice@tusiad.org

Washington, D.C.
2101 L Street NW, Suite 800
Washington, DC 20037 - USA
T +1 (202) 776 77 70
F +1 (202) 776 77 71
E usoffice@tusiad.org

Berlin
Märkisches Ufer, 28
Berlin 10179 Germany
T +49 (30) 28 878 6300
F +49 (30) 28 878 6399
E berlinoffice@tusiad.org

Paris
33, rue Gallée 75116
Paris - France
T +33 (1) 44 43 55 35
F +33 (1) 44 43 55 46
E parisoffice@tusiad.org

Pekin
European Union Chamber of
Commerce in China
Beijing Lufthansa Centre
Office C-319, 50 Liangmaqiao Road,
Chaoyang District Beijing 10025 P.R. C
T +86 (10) 6462 2066 ext. 65/51
F +86 (10) 6462 320
E tusiad.china@european-chamber.com

www.tusiad.org

f- Türk Holding Vergileme Rejimi:

Mevcut Kurumlar Vergisi Kanunu'nda (madde 5/1-c) ve yeni Tasarıda (Madde 22/1-c) yer alan, Türkiye'deki şirketin Anonim Şirket olması şartı kaldırılarak, anonim şirket yerine "kurum" konması sağlanmalıdır. Bu düzenleme ile sağlanmak istenen Türkiye üzerinden yurt dışına yapılan yatırımların cazibesini artırmak ise Türkiye'de kurulacak şirketin A.Ş. olması şartı yerine kurum olması şartı da aynı amacı sağlayacaktır.

g- Ticari Kazancın Tespitinde İndirim Kabul Edilmeyen Gider Ödeme ve İndirimler:

Madde 20/3/d. Taslak düzenlemede menkul kıymet uygulamalarında piyasaların kendi işleyişinden kaynaklanan nedenlerle ortaya çıkan bir bölüm giderlerin kanunen kabul edilmeyen gider niteliğinde sayılacağı ifade edilmektedir. Burada gelişmiş piyasalarda öngörülme, işin doğasında yer alan bir bölüm giderlerin kazancın belirlenmesi sırasında indirim konusu edilememesi, yapılan bu işlerin içerisinde bulunan piyasalar ve bu piyasaları düzenleyen kurullarla uyumlu olmayıp, hisse senetleri ile sınırlı olmak üzere, gelişmeleri engelleyici bir özellik taşımaktadır.

Kanun taslağının 20. Maddesinin (3) numaralı paragrafının d bendinde yer alan "menkul kıymetlerin" ibaresinin "hisse senetlerinin", "menkul kıymetlere" ibaresinin de "hisse senetlerine" şeklinde değiştirilmesini öneriyoruz.

h- Yabancı Fon Kazançlarının Vergilendirilmesi:

23 madde ile ilgili: Madde 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununa 6322 sayılı Kanun ile madde 5/A olarak 15.06.2012 tarihinde eklenmiş, İstanbul Uluslararası Finans Merkezi Stratejisi çerçevesinde eklenmiş, yeni bir uygulamadır. Bu niteliği ile daha önce uygulaması olmadığından, Kanun'un yürürlüğünden sonra yapılan analizlerde, ilk yazılan Kanun metninden kaynaklı bazı uygulama sorunları tespit edilmiş olup, maddenin işlerliğinin sağlanması bakımından aşağıdaki değişikliklerin yapılmasında fayda ve ihtiyaç görülmektedir.

Madde 23/1: Maddenin (1) numaralı fıkrasının (a bendine başlamadan önce şu son cümlelerin eklenmesi: "*Şu kadar ki, aşağıdaki şartların sağlanmadığı durumda Portföy Yöneticiliği yapanlar, bu Fonların daimi temsilcisi sayılır ve Fonun yurtdışında tutulan muhasebesine göre bildirilen kazancı Portföy Yönetim Şirketinin kazancına dahil edilerek beyan edilir.*"

Mevcut maddeye göre beyanname verilmemesine ilişkin belirtilen şartlar sağlanmadığından Portföy Yönetim şirketinin daimi temsilci mi yoksa işyeri mi

İstanbul

Meşrutiyet Caddesi,
No:46 Tepebaşı 34420
İstanbul - Türkiye
T +90 (212) 249 19 29
F +90 (212) 249 13 50
E tusiad@tusiad.org

Ankara

İran Caddesi No: 39/4
Gaziosmanpaşa 06700
Ankara - Türkiye
T +90 (312) 468 10 11
F +90 (312) 428 86 76
E ankoffice@tusiad.org

Brüksel

Avenue des Gaulois, 13
B - 1040 Brussels
T +32 (2) 736 40 47
F +32 (2) 736 39 93
E bxloffice@tusiad.org

Washington, D.C.

2101 L Street NW, Suite 800
Washington, DC 20037 - USA
T +1 (202) 776 77 70
F +1 (202) 776 77 71
E usoffice@tusiad.org

Berlin

Märkisches Ufer, 28
Berlin 10179 Germany
T +49 (30) 28 878 6300
F +49 (30) 28 878 6399
E berlinoffice@tusiad.org

Paris

33, rue Galilée 75116
Paris - France
T +33 (1) 44 43 55 35
F +33 (1) 44 43 55 46
E parisoffice@tusiad.org

Pekin

European Union Chamber of
Commerce in China
Beijing Lufthansa Centre
Office C-319, 50 Liangmaqiao Road,
Chaoyang District Beijing 10025 P.R. C
T +86 (10) 6462 2066 ext. 65/51
F +86 (10) 6462 320
E tusiad.china@european-chamber.com

sayılacağı konusunda belirsizlik bulunmaktadır. Daimi temsilci sayılması, yapılan işin mahiyeti bakımından daha uygun görünmektedir. Ayrıca bu durumda Fona ait kazancın beyanının Portföy Yönetim Şirketince kendi kazancına dahil edilmesi, uygulama kolaylığı sağlayacaktır. Bu suretle, vergi mükellefiyeti açılması, muhasebe tutulması ve sair diğer her türlü beyan ve bildirim mükellefiyet gereklerinin yapılması gibi ciddi iş yükü ve ayrıca bu Fonların kayıtlarının yurtdışında olması dolayısıyla da muhasebe tutulması konusunda fiili imkansızlık önlenmiş olmaktadır.

Madde 23/1-c: Maddedeki “*yıllık beyannamenin verilme süresi içerisinde*” ibaresinin kaldırılması önerilir.

Gerekçe: Bu ifade Transfer Fiyatlandırması raporunun verilmesine ilişkin süreyi belirlemede, bu süreye uyulmaması durumunda yurtdışı Fonun kazançlarının vergilemesinden Portföy Yönetim Şirketi sorumlu tutulmaktadır. Transfer Fiyatlandırması raporunun Kanunen verilmesi yükümlülüğünün yeterli olması, bu raporun verilmesine ilişkin usullerin Maliye Bakanlığınca Vergi usul Kanunu’nun bilgi

talebine ilişkin yetkileri çerçevesinde belirlenmesinin uygun olacağı değerlendirilmiştir. Aksi hale, usule ilişkin bir hata durumunda dahi, sonucu işlenen fiille orantısız bir cezai yükü sebebiyet verecektir. Oysa Raporun verilmemesi veya süresinde verilmemesine ilişkin yaptırımlar Vergi usul Kanunu ile belirlenmiştir.

Madde 23/1-ç: maddenin (ç) bendinin sonuna noktadan önce şu ibare eklenmelidir: “, **şu kadar ki, (1) numaralı fıkrada belirtilen Yabancı Fonların kuruluşunda yatırılan başlangıç sermayesi, %20’nin hesabında Fonun kuruluş tarihinden itibaren 2 yıl süreyle dikkate alınmaz**”

Gerekçe: Yabancı fon kurucusunun tahsis ettiği başlangıç sermayesinin katılımcılar tarafından karşılanmasına kadar geçecek bir süreye ihtiyaç bulunduğundan, “%20 hak sahipliği” şartının iki yıl boyunca aranmaması önerilmektedir.

Madde 23/4. Fonun kurucuları arasından doğrudan veya dolaylı olarak tam mükellef gerçek kişi veya kurumların kazanç payının yüzde beşini geçmesi halinin portföy yöneticiliği tarafından bildirilebilmesi yurtdışında faaliyette bulunan fonun bu konuda bilgi vermesine bağlı bulunmakta, kaldı ki fon portföyün tamamı katılımcılar açısından yurtdışında hesabı tutulan bir durumu ifade etmektedir. Dolayısıyla, Türkiye’de portföy yöneticiliği yapan şirketin buradaki yükümlülüğünün yurtdışından aldığı bilgilerin aktarılması ile sınırlandırılması gerekmekte, aksi halde kontrol edemediği ve sahip olmadığı bilgiler nedeniyle mali sorumluluk altına girmesine yol açmakta, bu da bu fonların Türkiye’de alım satımına konu edilmesini fiilen engeller bir özellik taşımaktadır.

İstanbul

Meşrutiyet Caddesi,
No:46 Tepebaşı 34420
İstanbul - Türkiye
T +90 (212) 249 19 29
F +90 (212) 249 13 50
E tusiad@tusiad.org

Ankara

İran Caddesi No: 39/4
Gaziosmanpaşa 06700
Ankara - Türkiye
T +90 (312) 468 10 11
F +90 (312) 428 86 76
E ankoffice@tusiad.org

Brüksel

Avenue des Gaulois, 13
B - 1040 Brussels
T +32 (2) 736 40 47
F +32 (2) 736 39 93
E bxloffice@tusiad.org

Washington, D.C.

2101 L Street NW, Suite 800
Washington, DC 20037 - USA
T +1 (202) 776 77 70
F +1 (202) 776 77 71
E usoffice@tusiad.org

Berlin

Märkisches Ufer, 28
Berlin 10179 Germany
T +49 (30) 28 878 6300
F +49 (30) 28 878 6399
E berlinoffice@tusiad.org

Paris

33, rue Galilée 75116
Paris - France
T +33 (1) 44 43 55 35
F +33 (1) 44 43 55 46
E parisoffice@tusiad.org

Pekin

European Union Chamber of
Commerce in China
Beijing Lufthansa Centre
Office C-319, 50 Liangmaqiao Road,
Chaoyang District Beijing 10025 P.R. C
T +86 (10) 6462 2066 ext. 65/51
F +86 (10) 6462 320
E tusiad.china@european-chamber.com

www.tusiad.org

Madde 23/4 numaralı fıkra su şekilde değiştirilmelidir: *“Portföy Yöneticiliği Yapan şirket veya ilişkili Şirketler hariç olmak üzere; Portföy Yönetim Şirketleri aracılığıyla Fonun kuruluşunda veya sonrasında Fona katılan tam mükellef gerçek kişi veya kurum müşterilerinin sahip olduğu Fon paylarının net varlık değerinin, Fonun toplam net varlık değerine oranı %5’i geçerse, Portföy Yönetim Şirketleri bu müşterileri Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığına bildirir. Portföy Yönetim Şirketinin bu bildirimlerdeki sorumluluğu, saklama kuruluşlarının vermiş olduğu bilgi ve belgelerle sınırlıdır.”*

Gerekeç: Maddedeki 1. Cümlede yer alan bilgi vermeye ilişkin yükümlülük, Portföy Şirketinin bilgi sahibi olması bakımından Portföy Yönetim Şirketi vasıtasıyla bu Fonları alanlar bakımından zorunlu tutulmuştur.

Maddede 2. Cümle kaldırılmıştır: Bu raporun verilmesine ilişkin usullerin Maliye Bakanlığınca Vergi usul Kanunu’nun bilgi talebine ilişkin yetkileri çerçevesinde belirlenmesinin uygun olacağı değerlendirilmiştir. Aksi hale, usule ilişkin bir hata durumunda dahi, sonucu işlenen fiille orantısız bir cezai yüke sebebiyet verecektir. Oysa Raporun verilmemesi veya süresinde verilmemesine ilişkin yaptırımlar Vergi usul Kanunu ile belirlenmiştir.

İstanbul

Meşrutiyet Caddesi,
No:46 Tepebaşı 34420
İstanbul - Türkiye
T +90 (212) 249 19 29
F +90 (212) 249 13 50
E tusiad@tusiad.org

Ankara

İran Caddesi No: 39/4
Gaziosmanpaşa 06700
Ankara - Türkiye
T +90 (312) 468 10 11
F +90 (312) 428 86 76
E ankoffice@tusiad.org

Brüksel

Avenue des Gaulois, 13
B - 1040 Brussels
T +32 (2) 736 40 47
F +32 (2) 736 39 93
E bxloffice@tusiad.org

Washington, D.C.

2101 L Street NW, Suite 800
Washington, DC 20037 - USA
T +1 (202) 776 77 70
F +1 (202) 776 77 71
E usoffice@tusiad.org

Berlin

Märkisches Ufer, 28
Berlin 10179 Germany
T +49 (30) 28 878 6300
F +49 (30) 28 878 6399
E berlinoffice@tusiad.org

Paris

33, rue Galilée 75116
Paris - France
T +33 (1) 44 43 55 35
F +33 (1) 44 43 55 46
E parisoffice@tusiad.org

Pekin

European Union Chamber of
Commerce in China
Beijing Lufthansa Centre
Office C-319, 50 Liangmaqiao Road,
Chaoyang District Beijing 10025 P.R. C
T +86 (10) 6462 2066 ext. 65/51
F +86 (10) 6462 320
E tusiad.china@european-chamber.com

www.tusiad.org