

DUYURU 376

Konu: Döviz kurları, zorunlu BES uygulaması, TCMB avans faiz oranı, kurumlar vergisi uygulamaları, kıdem tazminatı tavanı ve vergiden istisna çocuk yardımı hakkında.

1. 31.12.2016 Tarihli Değerlemelerde Yararlanılacak Kurlar

31.12.2016 Tarihi itibariyle geçici vergi uygulamasında dövizli alacak ve borçların değerlemesinde yasa gereği dönemin son günü yayımlanan alış kurları esas alınmaktadır. Buna göre 31.12.2016 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan döviz kurları aşağıdadır.

Döviz	Döviz Alış	Efektif Alış
1 ABD Doları	3,5192	3,5167
1 İngiliz Sterl.	4,3189	4,3158
1 İsviçre Fr.	3,4454	3,4402
100 Japon Yeni	3,0025	2,9914
1 Euro	3,7099	3,7073

Not: Bilindiği gibi efektif alış kurları mükelleflerin nakit yabancı paraları için, döviz alış kurları ise nakit olmayan yabancı paraları için uygulanır. Banka hesaplarının da, alacak niteliği göstermeleri sebebiyle, döviz alış kuru ile değerlendirilmesi uygun olur.

2. Çalışanların İşverenleri Aracılığıyla Otomatik Olarak Emeklilik Planına Dahil Edilmesine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik

2.1.2017 Tarih ve 29936 Sayılı Resmi Gazetede yayımlanan ve 2017/9721 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca yürürlüğe konulan “Çalışanların İşverenleri Aracılığıyla Otomatik Olarak Emeklilik Planına Dahil Edilmesine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik” ile çalışanların işverenleri aracılığıyla otomatik olarak emeklilik planına dahil edilmesi uygulaması kapsamında, emeklilik planına dahil edilecek işyerleri ile çalışanları, çalışanların ücretinden kesilecek çalışan katkı payı oranını ve bu kapsamdaki uygulama usul ve esasları belirlenmiştir.

Yönetmeliğe göre;

- Çalışan sayısı bin ve üzerinde olan bir işverene bağlı olarak çalışanlar 1/1/2017 tarihinden itibaren,
- Çalışan sayısı ikiyüzelli ve üzerinde ancak binden az olan bir işverene bağlı olarak çalışanlar 1/4/2017 tarihinden itibaren,
- Çalışan sayısı yüz ve üzerinde ancak ikiyüzelliden az olan bir işverene bağlı olarak çalışanlar 1/7/2017 tarihinden itibaren,
- Çalışan sayısı elli ve üzerinde ancak yüzden az olan bir işverene bağlı olarak çalışanlar 1/1/2018 tarihinden itibaren,
- Çalışan sayısı on ve üzerinde ancak elliden az olan bir işverene bağlı olarak çalışanlar 1/7/2018 tarihinden itibaren,
- Çalışan sayısı beş ve üzerinde ancak ondan az olan bir işverene bağlı olarak çalışanlar 1/1/2019 tarihinden itibaren,

bu Yönetmelik kapsamında otomatik olarak emeklilik planına dahil edilecektir.

Çalışan sayısının belirlenmesinde, birden fazla işyeri olan işverenler için bütün işyerlerindeki çalışanların toplamı göz önünde bulundurulur.

Yönetmelik kapsamındaki çalışanların ücretinden işveren tarafından kesilecek çalışan katkı payı tutarı, ilgisine göre prime esas kazancın veya emeklilik keseneğine esas aylığın yüzde

üçü oranında hesaplanır. Bu şekilde hesaplanan çalışan katkı payı tutarının virgülden sonraki kısmı dikkate alınmaz.

Uygulayıcıların Yönetmeliğin tamamını incelemeleri önem arz etmektedir.

3. Merkez Bankası Kısa Vadeli Avans Faiz Oranı

31.12.2016 Tarih ve 29935 Sayılı Resmi Gazetede yayımlanan, Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası tarafından yapılan açıklamaya göre avans işlemlerinde kullanılacak faiz oranı, yayım tarihinden itibaren % 9,75 olarak uygulanacaktır. Bu oran bilindiği üzere vergi uygulamalarında, üzerinde faiz oranı yazılmamış alacak ve borç senetlerinin reeskont hesaplamalarında ve örtülü kazanç dağıtımı iddialarında emsal faiz oranı olarak kullanılabilir.

4. Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde Yapılan Değişiklikler

31.12.2016 tarihli ve 29935 (3. Mükerrer) sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde; 15/7/2016 tarihli ve 6728 sayılı Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ve 20/8/2016 tarihli ve 6745 sayılı Yatırımların Proje Bazında Desteklenmesi ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunla, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununda yapılan değişikliklere ve yeni düzenlemelerin uygulanmasına ilişkin açıklamalar yapılmıştır.

Açıklamalar aşağıdaki konularla ilgilidir.

- Bölgesel yönetim merkezlerinde muafiyet (KVK md. 4/1-ö),
- Eğitim tesisleri, özel kreş ve gündüz bakım evleri ile rehabilitasyon merkezlerinin işletilmesinden elde edilen kazançlara ilişkin istisna (KVK md. 5/1-ı),
- Sınai mülkiyet haklarında istisna (KVK md. 5/b),
- Sat-kirala-geri al işlemlerinden doğan kazançlarda istisna (KVK md. 5/1-j),
- Kira sertifikası ihracı amacıyla her türlü varlık ve hakların satışından doğan kazançlarda istisna (KVK md. 5/1-k),
- Ar-Ge indirimi (KVK 10/1-a),
- Türkiye'den yurt dışı mukimi kişi ve kurumlara verilen hizmetlere ilişkin indirim uygulaması (10/1-ğ),
- İndirimli kurumlar vergisi uygulaması (KVK md. 32/A).

Uygulayıcıların tebliğin tamamını incelemeleri gerekmele beraber, uygulamaya ilişkin Tebliğ'de öne çıkan iki örnek aşağıda yer almaktadır.

Sat-Kirala-Geri Al İşlemine İlişkin Örnek: “(G) A.Ş. 8.000.000.- TL bedelle aktifine kayıtlı olan taşınmazı için toplam 1.600.000.- TL amortisman ayırdıktan sonra bu taşınmazı sat-kirala-geri al işlemine konu ederek 22/8/2016 tarihinde 10.000.000.- TL bedel üzerinden (H) Finansal Kiralama A.Ş. 'ye devretmiştir.

(H) Finansal Kiralama A.Ş., söz konusu taşınmazı (G) A.Ş. 'ye 10.000.000.- TL ana para ve 6.000.000.- TL faiz olmak üzere toplam 16.000.000.- TL kira ödemesi karşılığında 8 yıl süreyle kiralamıştır.

Kira süresinin bitiminde taşınmazı (H) Finansal Kiralama A.Ş. 1.000.- TL bedelle (G) A.Ş. 'ye geri satmıştır. (G) A.Ş. bu taşınmazını 25/11/2024 tarihinde (İ) Ltd. Şti. 'ne 13.000.000.- TL bedelle satmıştır.

1. satış: (G) A.Ş. 'nin taşınmazını (H) Finansal Kiralama A.Ş. 'ye satışı:

İstisna kazanç : Satış bedeli – Taşınmazın (G) A.Ş. 'deki net bilanço aktif değeri
: 10.000.000.- TL – (8.000.000.- TL – 1.600.000.- TL)
: 3.600.000.- TL

(G) A.Ş. 3.600.000.- TL istisna kazanç tutarını pasifte özel bir fon hesabına alarak, bu tutarın tamamı için istisnadan yararlanabilecektir.

(G) A.Ş.'nin "260 Haklar" hesabında 10.000.000.- TL bedelle takip edeceği söz konusu taşınmazla ilgili sat-kirala-geri al işleminden kaynaklanan kullanım hakkına ilişkin olarak yıllık olarak hesaplayacağı amortismanın (3.600.000.- TL / 10.000.000.- TL=) %36'lık kısmı özel fon hesabından karşılanacak; en fazla (6.400.000.- TL / 10.000.000.- TL=) %64'lük kısmı ise kurum kazancının tespitinde dikkate alınabilecektir.

2. satış: (H) Finansal Kiralama A.Ş.'nin taşınmazı (G) A.Ş.'ye geri satışı:

(H) Finansal Kiralama A.Ş.'nin (G) A.Ş.'den satın aldığı ve aktifinde iz bedeliyle takip ettiği taşınmazı kira süresi sonunda 1.000.- TL bedelle (G) A.Ş.'ye geri satışından doğan kazanç istisna uygulamasına konu edilebilecektir.

Öte yandan, (H) Finansal Kiralama A.Ş.'nin sat-kirala-geri al işlemine ilişkin faiz gelirlerinin ise istisna kapsamında değerlendirilmeyeceği tabiidir.

3. satış: (G) A.Ş.'nin taşınmazı (İ) Ltd. Şti.'ne satışı:

(G) A.Ş. 22/8/2016 tarihinde sat-kirala-geri al işlemine konu ettiği ve (H) Finansal Kiralama A.Ş.'den 1.000.- TL bedelle geri aldıktan sonra 10.001.000.- TL bedelle aktifine kaydetmiş olduğu bu taşınmazı 25/11/2024 tarihinde (İ) Ltd. Şti.'ne 13.000.000.- TL bedelle satmıştır. Satış bedelinin tamamı aynı tarihte (G) A.Ş.'nin banka hesabına aktarılmıştır.

(G) A.Ş. söz konusu taşınmazın kullanım hakkı dolayısıyla kira süresi boyunca 1.152.000.- TL özel fon hesabından mahsup edilmek ve 2.048.000.- TL de kurum kazancının tespitinde dikkate alınmak suretiyle toplam 3.200.000.- TL amortisman ayırmıştır.

(G) A.Ş.'nin sat-kirala-geri al işlemine konu etmiş olduğu taşınmazın, (H) Finansal Kiralama A.Ş.'den geri alındıktan sonra (İ) Ltd. Şti.'ne satışından elde edilen kazanç, kiralayan kuruma devrinden önce bu taşınmazın (G) A.Ş.'deki net bilanço aktif değeri ile sat-kirala-geri al işleminin başlangıcından itibaren bu taşınmaza ilişkin olarak kazancın tespitinde dikkate alınan toplam amortisman tutarı dikkate alınarak hesaplanacaktır.

Satış	(Satış bedeli + Gider veya maliyet	(Taşınmazın kiralayana devrinden önce (G)
kazancı :	olarak dikkate alınan	A.Ş.'deki net bilanço aktif değeri + (H)
	amortismanlar)	Finansal Kiralama A.Ş.'den geri alım bedeli)
Satış	(13.000.000.- TL + 2.048.000.- TL) -	(6.400.000.- TL + 1.000.- TL)
kazancı		
:	8.647.000.- TL	

(G) A.Ş.'nin bu satış işlemi normal bir duran varlık satışı gibi kayıtlara alınacak olup özel fon hesabında yer alan bakiye tutar birikmiş amortismanlar gibi değerlendirilecektir. Buna göre, (G) A.Ş.'nin bu satış işlemi ile ilgili muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

----- 25/11/2024 -----	
BANKALAR	13.000.000.- TL
BİRİKMİŞ AMORT.	3.200.000.- TL
ÖZEL FON HS.	2.448.000.- TL
VARLIK HS.	10.001.000.- TL
GELİR VE KARLAR	8.647.000.- TL

Ayrıca, Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde yer alan şartların sağlanması halinde, taşınmazın (İ) Ltd. Şti.'ne satış işleminden doğan kazancın %75'lik kısmı anılan bentte düzenlenen istisnaya konu edilebilecektir.

Öte yandan, taşınır veya taşınmazların bir kiracı kurum tarafından, sat-kirala-geri al sürecinin tamamlanması kaydıyla, birden fazla defa sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilmesinden sonra üçüncü kişilere satılması halinde, üçüncü kişilere yapılan satıştan doğan kazancın tespitinde, taşınır veya taşınmazın bu kiracı tarafından ilk defa bu işlemlere konu edildiği tarihteki net bilanço aktif değeri dikkate alınacaktır. ”

Yatırıma Katkı Tutarında Endekslemeye İlişkin Örnek: (L) A.Ş. yatırım teşvik belgesi kapsamında 2013 hesap döneminde başladığı yatırımını 15/10/2015 tarihinde tamamlamış ve 1/11/2015 tarihinde tamamen işletmeye başlamıştır.

(L) A.Ş.'nin yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımının yatırıma katkı oranı %50 ve vergi indirim oranı %80 olup toplam yatırıma katkı tutarı 3.000.000.- TL'dir. (L) A.Ş. toplam

yatırıma katkı tutarının 800.000.- TL'lik kısmını 2013 ve 2014 hesap dönemlerinde diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulamak suretiyle kullanmıştır. Yatırımın tamamlandığı 2015 hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde, diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulamak suretiyle 450.000.- TL, bu yatırımdan elde ettiği kazancına indirimli kurumlar vergisi uygulamak suretiyle de 250.000.- TL olmak üzere yatırıma katkı tutarının toplam 700.000.- TL'lik kısmından yararlanmıştı. 2016 hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde, bu yatırımdan elde ettiği kazancına indirimli kurumlar vergisi uygulamak suretiyle yatırıma katkı tutarının 300.000.- TL'lik kısmından faydalanmıştır.

Buna göre, (L) A.Ş. bu yatırımına ilişkin toplam yatırıma katkı tutarının kalan [3.000.000.- TL – (800.000.- TL + 700.000.- TL + 300.000.- TL)=] 1.200.000.- TL'lik kısmını, 2017 yılı için Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırarak kullanabilecektir. 2017 yılı için belirlenen yeniden değerlendirme oranının %5 olması halinde, (L) A.Ş.'nin yeniden değerlendirme sonrasında yararlanabileceği yatırıma katkı tutarı [1.200.000.- TL x (1 + 0,05)=] 1.260.000.- TL olacaktır.

(L) A.Ş.'nin 2017 hesap döneminde bu yatırımdan elde ettiği kazancının 2.500.000.- TL olması halinde yararlanılacak yatırıma katkı tutarı [(2.500.000.- TL x %20) – (2.500.000.TL x %4)] 400.000.- TL ve bu durumda 2018 hesap dönemine devreden yatırıma katkı tutarı da (1.260.000.- TL – 400.000.- TL=) 860.000.- TL olacaktır. (L) A.Ş. bu tutarı, 2018 yılı için Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırarak kullanabilecektir.”

5. Kıdem Tazminatı Tavanı 2017 Yılı'nın İlk Altı Ayı İçin Yeniden Belirlendi

Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü tarafından yayımlanan 03.01.2017 Tarih ve 27998389-010.06.02- 66 sayılı Genelgede 2017 yılının ilk altı ayı için geçerli aylık katsayı ve taban aylığı katsayıları aşağıdaki gibi belirtilmiştir.

Aylık katsayı: 0,096058

Taban Aylığı Katsayısı: 1,503595

Yukarıdaki katsayılar dikkate alındığında 01.01.2017-30.06.2017 döneminde uygulanacak kıdem tazminatı tavanı 4.426,16 TL olarak hesaplanmaktadır. Hesaplamaya ilişkin ayrıntılar aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Hesap Unsurları	Hesaplama Tutar (TL)	
En yüksek aylık gösterge x Aylık katsayı	1500 x 0,096058	144,08
En yüksek ek gösterge x Aylık katsayı	8000 x 0,096058	768,47
En yüksek kıdem aylığı göstergesi x Aylık katsayı	500 x 0,096058	48,02
5434 sayılı yasanın Ek:70/1-b maddesi gereğince ilave (8000+1500)' ün %200' ü) x Aylık katsayı	20.425 x 0,096058	1.961,99
Taban aylığı göstergesi x Taban aylık katsayısı	1.000 x 1,503595	1.503,60
Kıdem tazminatı tavanı		4.426,16

6. 2017 Yılı'nın İlk Altı Ayında Geçerli Vergiden Bağışık Çocuk Yardımı Tutarı

Bilindiği üzere, Gelir Vergisi Kanununun 25/4. maddesi uyarınca hizmet erbabına ödenen çocuk zamlarından, devletçe verilen miktarları aşmayanlar gelir vergisinden bağışıktır.

657 Sayılı Kanununun 202. maddesi uyarınca bu yardım, memurun çocuklarından her biri için 250 gösterge rakamının (72. ay dahil olmak üzere 0-6 yaş grubunda yer alan çocuklar için bir kat artırımlı) aylık katsayı ile çarpılması sonucu elde edilecek miktar üzerinden ödenir.

2017 Yılı'nın ilk altı ayında geçerli vergiden bağışık çocuk yardımı tutarı, aylık katsayı dikkate alındığında, çocuk başına aşığıdaki şekilde hesaplanmaktadır.

0-6 yaş grubu için: $500 \times 0,096058 = 48,03$ TL

Diğer yaş grubu: $250 \times 0,096058 = 24,01$ TL

Durum bilgilerinize sunulur.

Saygı ile,
ERİŞ YMM LTD ŞTİ