

Sirküler Tarihi : 01.05.2007
Sirküler No : 2007/067

GELİR VERGİSİ KANUNUNDA 5615 SAYILI KANUNLA YAPILAN BAZI DEĞİŞİKLİKLER HAKKINDA 264 SERİ NO.LU GELİR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ

Bilindiği gibi 5615 sayılı Kanun (RG. 4.4.2007 – 26483) ile Gelir Vergisi Kanununda da bazı değişiklikler yapılmıştır. Bu değişiklikler 2007/58 sayılı Sirkülerlerimizde açıklanmış bulunmaktadır. Yapılan değişiklikler şöyle sıralanabilir:

Ücretlilerde vergi indirimi 1.1.2007 tarihinden geçerli olmak üzere kaldırılmış, bunun yerine 1.1.2008 tarihinden geçerli olmak üzere asgari geçim indirimi getirilmiştir.¹

- Transfer fiyatlandırması ile ilgili hükümler Gelir Vergisi Kanununa da aktarılmıştır. Buna göre, emsaline uygun olmayan fiyatlar ile yapılan ticari işlemler yoluyla ticari kazancı aşındıran uygulamalar, ticari kazanç sahipleri tarafından işletmeden çekilmiş değerler olarak kabul edilecektir. (Yürürlük, 1.1.2007)
- Kontrol edilen kurum kazancının, dağılımsa bile belli koşullarla Türkiye’de vergilendirilmesini sağlayan hükümler Gelir Vergisi Kanununa da eklenmiştir.
- Mal ve hakların (dolayısıyla gayrimenkullerin) satışındaki 4 yıllık süre 5 yıla çıkarılmıştır. 1.1.2007’den önce iktisap edilmiş olanlarda 4 yıllık süre devam etmektedir.
- Bazı beyannamelerin (gelir vergisi, gelir muhtasar, geçici vergi, geçici 67 muhtasar) verilme süresi değiştirilmiştir. (Bu değişiklikler 2007/59 sayılı Sirkülerimizde açıklanmıştır.)
- Esnaf muaflığının tanımı genişletilmiş, ayrıca muaflıktan yararlanmak için faaliyetin gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerine devamlı olarak **yapılmaması** şartı kaldırılmıştır.
- Türkiye’de kurulu Vadeli İşlem ve Opsiyon Borsalarında yapılan işlemlerin 2008 sonuna kadar GVK’nun geçici 67 nci maddesi kapsamında stopaja tabi tutulmayacağı hükme bağlanmıştır. (Bu süre değişiklikten önce 2006 yılı sonuna kadardı.)
- Muhtasar beyannamenin şekil, içerik ve eklerini belirleme ve kesinti konuları itibariyle ayrı beyanname verdirmeye Maliye Bakanlığına yetki tanınmıştır.

Maliye Bakanlığı yayımladığı 264 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği (RG 01.05.2007 - 26509) ile, yukarıda belirtilen konulardan özellikle esnaf muaflığında yapılan değişiklikleri ayrıntılı olarak açıklamıştır. Tebliğde, ücretlerde vergi iadesinin kaldırılması ile mal ve ha satışlarındaki sürenin 4 yıldan 5 yıla çıkarılması konuları da kısaca açıklanmıştır. Diğer konularla ilgili ise herhangi bir açıklama yapılmamıştır.

Tebliğ metni yeterince açık olduğundan aynen sunulması ile yetinilmektedir.

Saygılarımızla.

¹ Ana muhalefet partisi CHP, 5615 sayılı Kanunun 32 nci maddesinin (a) fıkrasıyla, vergi indiriminin geriye yönelik olarak 1.1.2007 tarihinden geçerli olmak üzere kaldırılmış olmasını Anayasanın hukuk devleti ilkesine aykırı bularak, ilgili hükmün iptali istemiyle Anayasa Mahkemesinde dava açmıştır.

**“264 SERİ NO.LU GELİR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ
(RG 01.05.2007 - 26509)**

04/04/2007 gün ve 26483 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 5615 sayılı Kanunla, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun Esnaf Muaflığı başlıklı 9 uncu ve Değer Artışı Kazançları başlıklı mükerrer 80 inci maddelerinde yapılan değişikliklerle, yürürlükten kaldırılmış bulunan Ücretlilerde Vergi İndirimi başlıklı mükerrer 121 inci maddesine ilişkin olarak aşağıdaki açıklamalar yapılmıştır.

1. Yasal Düzenleme

5615 sayılı Kanunla, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

- 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendi, "6. Evlerde kullanılan dikiş, nakış, mutfak robotu, ütü ve benzeri makine ve aletler hariç olmak üzere, muharrik kuvvet kullanmamak ve dışarıdan işçi almamak şartıyla; oturdukları evlerde imal ettikleri havlu, örtü, çarşaf, çorap, halı, kilim, dokuma mamûlleri, kırıntı deriden üretilen mamûller, örgü, dantel, her nevi nakış işleri ve turistik eşya, hasır, sepet, süpürge, paspas, fırça, yapma çiçek, pul, payet, boncuk işleme, tığ örgü işleri, ip ve urganları, tarhana, erişte, mantı gibi ürünleri işyeri açmaksızın satanlar. Bu ürünlerin, pazar takibi suretiyle satılması ile ticarî, ziraî veya meslekî faaliyetleri dolayısıyla gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olanların düzenledikleri hariç olmak üzere; düzenlenen kermes, festival, panayır ile kamu kurum ve kuruluşlarınca geçici olarak belirlenen yerlerde satılması muaflıktan faydalanmaya engel değildir." şeklinde,

- Anılan maddenin mülga ikinci fıkrasından sonra gelen üçüncü fıkrası, "Ticarî, ziraî veya meslekî kazancı dolayısı ile gerçek usûlde Gelir Vergisine tâbi olanlar ile yukarıda sayılan işleri Gelir ve Kurumlar Vergisi mükelleflerine bağlılık arz edecek şekilde yapanlar esnaf muaflığından faydalanamazlar." şeklinde,

- Mükerrer 80 inci maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinde yer alan "dört yıl içinde" ibaresi "beş yıl içinde" olarak,

Değiştirilmiş ve ücretlilerde vergi indirimi başlıklı mükerrer 121 inci maddesi yürürlükten kaldırılmıştır.

2. Gelir Vergisi Kanununun 9 uncu Maddesiyle İlgili Düzenlemeler

2.1. Evlerde Kullanılması Esnaf Muaflığının Kaybedilmesine Engel Olmayacak Makine Ve Aletler

Gelir Vergisi Kanununun Esnaf Muaflığı başlıklı 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinde yapılan değişiklikle, evlerde kullanılan dikiş, nakış, mutfak robotu, ütü ve benzeri makine ve aletler, muharrik kuvvet kapsamından çıkartılmış ve böylece söz konusu makine ve aletlerin kullanılmasının muafiyetten yararlanmaya engel olmaması sağlanmıştır.

Örneğin Bayan (A)'nın, evinde dikiş ve nakış makinesini kullanmak suretiyle imal ettiği örgü ve nakış işlerini satması faaliyeti, esnaf muaflığı kapsamında değerlendirilecektir.

Ancak, evlerde sanayi tipi veya seri üretim yapabilen makine ve aletleri kullanmak suretiyle kazanç elde edenler esnaf muaflığı kapsamında değerlendirilmeyecektir.

2.2. Esnaf Muaflığı Kapsamında Evlerde Üretilebilecek Ürünler

Gelir Vergisi Kanununun Esnaf Muaflığı başlıklı 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinde yapılan diğer bir düzenlemeyle, esnaf muaflığı kapsamında evlerde üretilebilecek malların sayısı artırılmış bulunmaktadır.

Mevcut bentte yer alan ürün çeşitlerine ilave olarak, kırpıntı deriden üretilen mamuller, tarhana, erişte, mantı, her nevi pul, payet, boncuk işleme, tığ örgü işleri gibi ürün ve mamullerin üretim ve satışıyla iştigal edenler de esnaf muaflığı kapsamına alınmıştır.

Muafiyet kapsamındaki ürünler, bentte yer alan ürünlerle sınırlı olmayıp bu ürünlere benzerlik gösteren diğer ürünleri aynı şartlarla üretilip satanlar da esnaf muaflığı kapsamında değerlendirilecektir.

Örneğin Bayan (B) nin, evinde ürettiği tarhanayı, kurumlar vergisi mükellefi (Z) A.Ş.'ne satması halinde Bayan (B), elde ettiği bu gelir dolayısıyla esnaf muaflığı kapsamında değerlendirilecektir. Ancak (Z) A.Ş., Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında yer alan vergi tevkifatı yapacaklar arasında sayılmış olduğundan, Bayan (B)'ye yaptığı ödeme nedeniyle gider pusulası düzenlemek ve anılan maddenin (13) numaralı bendinin (a) alt bendi uyarınca da gelir vergisi tevkifatı yapmak zorundadır.

Diğer taraftan, anılan bentte sayılan emtianın imali için ödenen hizmet bedelleri de (ücrete ilişkin unsurları taşımamak kaydıyla) bu bent kapsamında değerlendirilecektir.

2.3. Evlerde Üretilen Ürünlerin Satışının Yapılacağı Yerler

2.4.

Söz konusu bentte yapılan başka bir düzenlemeyle de emeğe dayalı ürünlerin esnaf muaflığından yararlananlarca pazarlanmasında kolaylık sağlanmıştır. Muafiyet kapsamında bulunanlar, evlerde Kanunun öngördüğü makine ve aletler dışında başka makine ve alet kullanmadan kendi el emekleriyle imal ettikleri ürünleri;

- Bir işyeri açmaksızın,
- Dernekler, vakıflar, sendikalar ve meslek odalarınca düzenlenenler dahil olmak üzere düzenlenen kermes, festival ve panayırlarda (Gelir ve Kurumlar Vergisi mükelleflerince düzenlenenler hariç),
- Kamu kurum ve kuruluşlarınca geçici olarak belirlenen yerlerde

satabilecekler ve esnaf muaflığından yararlanmaya devam edebileceklerdir.

Öte yandan evlerde üretilen ürünlerin; pazar takibi suretiyle satışını yapanlar, Gelir ve Kurumlar Vergisi mükelleflerince düzenlenen kermes, festival ve panayırlarda satışını yapanlar ile Kamu kurum ve kuruluşlarınca devamlılık arz edecek şekilde belirlenen yerlerde satışını yapanlar, esnaf muaflığından faydalanamayacaktır.

2.4. Gelir Vergisi Kanununun 9 uncu Maddesinin Uygulamasında Devamlılık Unsurunun Kaldırılması

Gelir Vergisi Kanununun 9 uncu maddesinin üçüncü fıkrasında, 5615 sayılı Kanunla değişiklik yapılmadan önce, esnaf muaflığı kapsamında sayılan işlerin gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine devamlılık ve bağlılık arz edecek şekilde yapılması halinde muafiyetin kaybedileceği hükmü yer almaktaydı. 5615 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle "devamlılık" ibaresi fıkra metninden çıkartılmıştır.

Buna göre, esnaf muaflığı kapsamında sayılan işlerin gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine bağlılık arz etmeyecek şekilde devamlı olarak yapılması muafiyetten yararlanmaya engel teşkil etmeyecektir.

Örneğin Bayan (F), evinde tığ ile ürettiği dantelleri (X) firmasına satmakta ve bu faaliyeti (X) firmasına devamlı olarak yapmaktadır. Bayan (F), bu faaliyetinden dolayı esnaf muaflığından yararlanacak olup, (X) firması, Bayan (F)'ye yaptığı ödeme nedeniyle gider pusulası düzenlemek ve Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin (13) numaralı bendinin (a) alt bendi uyarınca da gelir vergisi tevkifatı yapmak zorundadır.

2.5. Vergi Tevkifatı

Gelir Vergisi Kanununun 9 uncu maddesinin son fıkrasında, "Bu muaflığın, 94 üncü madde uyarınca tevkif suretiyle kesilen vergiye şümulü yoktur." hükmü yer almakta olup, anılan kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında sayılanlar, esnaf muaflığından yararlananlara yaptıkları ödemeler üzerinden vergi tevkifatı yapmak zorundadırlar.

3. Ücretlilerde Vergi İndirimi Uygulamasının Kaldırılması

5615 sayılı Kanunun 31 inci maddesiyle Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 121 inci maddesi 01/01/2007 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlükten kaldırılmış olduğundan, ücretliler bu tarihten geçerli olmak üzere, almış oldukları belgeleri vergi iadesi amacıyla saklamayacaklardır.

Ücretlilerde vergi indirimi uygulaması yürürlükten kaldırılmış olmakla birlikte, mükellef olmayanların, satın aldıkları mallar ve hizmetler için belge almamaları halinde, adlarına 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 353 üncü maddesinin (3) numaralı bendi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

5615 sayılı Kanunun geçici 2 nci maddesi uyarınca, ücretlilerin 2006 yılına ilişkin olarak 2007 yılında ödeyecekleri gelir vergisinden mahsup edilecek vergi indirimiyle ilgili işlemler, Gelir Vergisi Kanununun yürürlükten kaldırılan mükerrer 121 inci maddesi hükümlerine göre sonuçlandırılacaktır.

Öte yandan, yürürlükten kaldırılan ücretlilerde vergi indirimi yerine 5615 sayılı Kanunun 2 nci maddesiyle 01/01/2008 tarihinden itibaren elde edilecek gelirlere uygulanmak üzere asgari geçim indirimi esası getirilmiştir. Yapılan düzenlemeye göre; ücretin elde edildiği takvim yılı başında geçerli olan ve sanayi kesiminde çalışan 16 yaşından büyük işçiler için uygulanan asgari ücretin yıllık brüt tutarının; mükellefin kendisi için % 50'si, çalışmayan ve herhangi bir geliri olmayan eşi için % 10'u, çocukların her biri için ayrı ayrı olmak üzere; ilk iki çocuk için % 7,5 diğer çocuklar için % 5'i olarak belirlenen tutarın, 103 üncü maddedeki gelir vergisi tarifesinin birinci gelir dilimine uygulanan oranla çarpılmasıyla bulunan tutar (asgari geçim indirimi tutarı), hesaplanan vergiden mahsup edilebilecektir.

4. Mal ve Hakların 5 Yıl İçinde Elden Çıkarılmasında Değer Artış Kazancı

Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 80 inci maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinde yer alan düzenlemeye göre; iktisap şekli ne olursa olsun (ivazsız olarak iktisap edilenler hariç) 70 inci maddenin 1, 2, 4 ve 7 numaralı bentlerinde yazılı mal (gerçek usulde vergiye tabi çiftçilerin zirai istihsalde kullandıkları gayrimenkuller dahil) ve hakların, iktisap tarihinden başlayarak dört yıl içinde elden çıkarılmasından doğan kazançlar değer artışı kazancı olarak gelir vergisine tabi tutulmaktaydı.

5615 sayılı Kanunun 5 inci maddesiyle anılan Kanunun mükerrer 80 inci maddesinin (6) numaralı bendinde yapılan değişiklikle, anılan bentte sayılan mal ve hakların elden çıkarılmasında değer artışı kazancı olarak değerlendirilecek süre, iktisap tarihinden itibaren, 4 yıldan 5 yıla çıkarılmıştır.

Ancak, Gelir Vergisi Kanununa eklenen geçici 71 inci maddeyle, 01/01/2007 tarihinden önce iktisap edilmiş olan anılan mal ve hakların elden çıkarılmasından doğan kazançların vergilendirilmesinde dört yıllık süre esas alınacaktır.

Tebliğ olunur."