



For the latest from BDO Turkey, follow us



Sirküler Tarihi : 17.11.2020
Sirküler No : 2020/087

Eski Büyükdere Cad. No.14
Park Plaza Kat:4
34398 Maslak/İstanbul
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00
Fax: +90 212 365 62 02
e-mail: bdo@bdo.com.tr
www.bdo.com.tr

7256 SAYILI KANUNLA GELİR VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DÜZENLEMELER

2020/85 sayılı Sirkülerimizde duyurulduğu üzere, [7256 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun](#) (Kanun)17.11.2020 tarih 31307 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Kanunla 193 sayılı Geliri Vergisi Kanununda yapılan düzenlemeler, bu Sirkülerimizin konusunu oluşturmaktadır.

Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited’in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş. bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.

1. OTURDUKLARI EVLERDE İMAL ETTİKLERİ MALLARI İNTERNET VE BENZERİ ELEKTRONİK ORTAMLAR ÜZERİNDEN SATANLARA ESNAF MUAFLIĞI GETİRİLMİŞTİR

BDO International global ağıının toplam gelirleri 2019 yılında 9,6 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 167’den fazla ülkede bulunan 1.809 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dâhil dünya çapında 88.110 kişi çalışmaktadır.

Gelir Vergisi Kanunu’nun 9/1-6 maddesine göre elektrik, benzin gibi muharrik kuvvet kullanmamak ve dışarıdan işçi almamak şartıyla oturdukları evde ürettikleri ürünleri işyeri açmaksızın veya yıl içinde gerçekleştirilen satış tutarı, ilgili yıl için geçerli olan asgari ücretin yıllık brüt tutarından fazla olmamak üzere, internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden satanlar halihazırda esnaf muaflığından faydalanabilmektedir.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler

7256 sayılı Kanunun 15 inci maddesi ile sanayi tipi ve seri üretim yapabilen makine olmadığı sürece muharrik kuvvet kullansalar ve yanlarında işçi çalıştırsalar bile oturdukları evlerde imal ettikleri malları internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden satanlar esnaf muaflığı kapsamına alınmıştır.

Evlerde imal edilmemiş olan dışarıdan satın alınan malların internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden satışı ise madde kapsamına girmemektedir.

Bu kapsamdaki esnaf muafliğından faydalanılabilmesi için;

- “Esnaf Vergi Muafiyeti Belgesi” alınması,
- Türkiye’de kurulu bankalarda bir ticari hesap açılması,
- Tüm hasılatın münhasıran bu hesap aracılığıyla tahsil edilmesi şarttır.

Bankalar, bu bent kapsamında açılan ticari hesaplara aktarılan tutarlar üzerinden, aktarım tarihi itibarıyla %4 (1 ve üzeri işçi çalıştırıldığı durumda %2) oranında gelir vergisi tevkifatı yapıp ödemekle yükümlü tutulmuştur. Yapılan bu stopajlar nihai vergileme olacaktır.

Bu kapsamda elde edilen yıllık hasılat 220.000 TL’yi aşarsa, mükellef izleyen takvim yılı başından itibaren gerçek usulde vergilendirilecek ve tekrar bu muafiyetten faydalanamayacaktır. Diğer taraftan, ticarî, ziraî veya meslekî kazancı dolayısı ile gerçek usulde gelir vergisine tâbi olanlar ile maddede sayılan faaliyetleri gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine bağlılık arz edecek şekilde yapanlar bu muafiyetten faydalanamayacaklardır.

Eklenen bentin metni aşağıdaki gibidir:

“10. Ayrı bir iş yeri açmaksızın ve sanayi tipi veya seri üretim yapabilen makine ve alet kullanmaksızın oturdukları evlerde imal ettikleri malları internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden satanlar. Bu bent kapsamında esnaf muafliğından faydalanılabilmesi için Esnaf Vergi Muafiyeti Belgesi alınması, Türkiye’de kurulu bankalarda bir ticari hesap açılması ve tüm hasılatın münhasıran bu hesap aracılığıyla tahsil edilmesi şarttır. Bankalar, bu bent kapsamında açılan ticari hesaplara aktarılan tutarlar üzerinden, aktarım tarihi itibarıyla %4 (bir ve üzeri işçi çalıştırıldığı durumda %2) oranında gelir vergisi tevkifatı yapmak ve 98 ve 119 uncu maddelerdeki esaslar çerçevesinde beyan edip ödemekle yükümlüdür. İstihdama bağlı indirimli oranın uygulanması için ilgili ayda bir işçinin en az on gün süreyle çalıştırılması gerekir. Bu hasılat tutarı üzerinden ayrıca 94 üncü madde kapsamında tevkifat yapılmaz. Bu bent kapsamında elde edilen hasılatın 220.000 Türk lirasını aşması hâlinde, mükellef izleyen takvim yılı başından itibaren gerçek usulde vergilendirilir ve tekrar bu muafiyetten faydalanamaz. Bentte yer alan hasılat koşulu dışındaki diğer şartların ihlal edildiğinin tespit edilmesi hâlinde muafiyetten faydalanılamaz ve zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, vergi ziyayı cezası kesilmek suretiyle gecikme faiziyle birlikte tahsil olunur. Bentte yer alan oranları ve tutarı, yarısına kadar indirmeye ve iki katına kadar artırmaya Cumhurbaşkanlığı yetkilidir.”

7256 sayılı Kanun’un yayımı tarihinde yürürlüğe giren 18’inci maddesi ile Gelir Vergisi Kanunu’nun mükerrer 123 üncü maddesinde yapılan değişikliklerle, muafiyetten yararlanma koşulu olan 220.000 TL tutarının her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılabileceği suretiyle uygulanması sağlanmıştır.

İlgili düzenleme 1/1/2021 tarihinden itibaren elde edilen gelirlere uygulanmak üzere yayımı tarihinde (17/11/2020) yürürlüğe girmiştir.

1. MİKRO İHRACATTAN ELDE EDİLEN GELİRLERİN %50'SİNİ BEYANNAME ÜZERİNDE İNDİRİM YAPMA OLANAĞI GETİRİLMİŞTİR

Kanunun 16'ncı maddesi ile Gelir Vergisi Kanunu'nun 89'uncu maddesine aşağıdaki bent eklenmek suretiyle tam mükellef gerçek kişiler tarafından gerçekleştirilecek ihracat faaliyetlerine yeni bir teşvik sağlanmıştır.

"16. Tam mükellef gerçek kişilerin, 27/10/1999 tarihli ve 4458 sayılı Gümrük Kanununun 225 inci maddesi kapsamında dolaylı temsilci olarak yetkili kılınan Posta İdaresi ya da hızlı kargo taşımacılığı yapan şirketler tarafından düzenlenen elektronik ticaret gümrük beyannamesiyle gerçekleştirdikleri mal ihracatı kapsamında elde ettikleri kazancın %50'si. Bu indirimden yararlanılabilmesi için bu kapsamda sayılan;

- a) *Ihracattan kaynaklanan hasılatları toplamı yıllık 400.000 Türk lirasına kadar olanların, ilgili yılda kendilerinin sigortalı olması,*
- b) *Ihracattan kaynaklanan hasılatları toplamı yıllık 800.000 Türk lirasına kadar olanların, ilgili yılda kendilerinin sigortalı olması ve en az ortalama bir tam zamanlı ya da eş değer kısmi zamanlı işçi çalıştırması,*
- c) *Ihracattan kaynaklanan hasılatları toplamı yıllık 1.600.000 Türk lirasına kadar olanların, ilgili yılda kendilerinin sigortalı olması ve en az ortalama iki tam zamanlı ya da eş değer kısmi zamanlı işçi çalıştırması,*
- d) *Ihracattan kaynaklanan hasılatları toplamı yıllık 2.400.000 Türk lirasına kadar olanların, ilgili yılda kendilerinin sigortalı olması ve en az ortalama üç tam zamanlı ya da eş değer kısmi zamanlı işçi çalıştırması,*

şarttır. (Bu bentte geçen sigortalı ibaresi 5510 sayılı Kanun kapsamında sigortalı sayılanları ifade eder.)

Cumhurbaşkanı bu bentte yer alan oran, tutar ve sayıları yarısına kadar indirmeye ve iki katına kadar artırmaya, Hazine ve Maliye Bakanlığı maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir."

Düzenleme kapsamında tam mükellef gerçek kişiler tarafından gerçekleştirilecek mal ihracatından elde edilen kazancın %50'sinin beyannamede bildirilen gelirlerden indirilmesine imkân tanınmaktadır.

Düzenlemeye göre ağırlık ve tutar itibarıyla Ticaret Bakanlığınca belli edilen tutarı aşmayan ve mikro ihracat olarak ifade edilen mal ihracatından elde edilen kazançlar maddede düzenlenen indirimden yararlanabilecektir. Bu kapsamda 2009/15481 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın 126'ncı maddesine göre posta yolu ve hızlı kargo taşımacılığı kapsamında dolaylı temsil yetkisi verilebilmesi için ihracat rejimine konu eşyanın miktarının brüt 30 kilogramı ve değerinin 1500 Avro'yu geçmemesi gerekmektedir.

Söz konusu indirimden faydalanılabilmesi için bentte belirtilen hasılat ve istihdam şartlarının sağlanması gerekmektedir. Yazılım, tasarım, proje dahil hizmet ihracatı kapsamında elde edilen gelirler düzenleme kapsamına alınmamıştır.

İlgili düzenleme 1/1/2021 tarihinden itibaren elde edilen gelirlere uygulanmak üzere yayımı tarihinde (17/11/2020) yürürlüğe girmiştir.

2. GELİR VERGİSİ KANUNU GEÇİCİ 67 MADDESİNİN GEÇERLİLİK SÜRESİ 31/12/2025 TARİHİNE KADAR UZATILMIŞ VE MADDEDE BAZI DEĞİŞİKLİKLER YAPILMIŞTIR.

Bilindiği üzere, Gelir Vergisi Kanunu'nun Geçici 67'nci maddesi uyarınca geçici olarak bazı menkul sermaye iratları ile menkul kıymet alım satım kazançları için stopaj esasına dayalı bir vergileme rejimi uygulanmaktadır. Her ne kadar adı geçici olsa da ilk olarak 2006 yılında mevzuatımıza giren Geçici 67'nci maddenin geçerlilik süresi en son 31/12/2020 tarihine kadar uzatılmıştı.

7256 sayılı Kanununun 192uncu maddesi ile ile yakında sona ermek üzere olan bu geçerlilik süresi 31/12/2025 tarihine uzatılmıştır. Ayrıca Geçici 67/19 fıkrasına "Cumhurbaşkanı bu fıkra da yer alan tarihi beş yıla kadar uzatmaya yetkilidir." ibaresi eklenerek kanun düzenlemesi yapmadan maddenin geçerlilik süresini 31/12/2030 tarihine kadar uzatma imkanı getirilmiştir.

Geçici 67'nci maddesinin 5. Fıkrasına göre "Gelir sahibinin gerçek veya tüzel kişi ya da dar veya tam mükellef olması, vergi mükellefiyeti bulunup bulunmaması, vergiden muaf olup olmaması ve elde edilen kazancın vergiden istisna olup olmaması" madde kapsamında yapılacak tevkifatı etkilemez. 7256 sayılı Kanun ile fıkranın bu cümlesinden sonra gelmek üzere "(Diğer kanunlarda yer alan istisna veya muafiyet hükümlerinin açık olarak kesinti suretiyle ödenen vergileri de kapsama almadığı durumlar dahil)." ibaresi eklenmiştir. Bu düzenleme ile beraber geçici 67 madde kapsamına giren bir ödeme ile ilgili olarak yapılan ödeme ilgili kanununda vergiden istisna ya da muaf tutulsa bile istisna/muafiyetin kesinti suretiyle ödenen vergileri de kapsadığı açıkça yazılmadığı sürece yapılan ödemelerden madde kapsamında kesinti yapılması gerektiği hükme bağlanmıştır. Kanun maddesinin gerekçesinde aşağıdaki ifadeler ve örnek yer almaktadır:

"Yapılan düzenlemeyle söz konusu hususa açıklık kazandırılmakta, diğer Kanunlarda, açık olarak tevkif suretiyle kesilen vergileri de kapsayan bir istisna veya muafiyet hükmü mevcut olmadığı sürece bu kurumların gelirlerine geçici 67 nci madde kapsamında tevkifat yapılacağı belirtilmektedir.

Örneğin 5411 sayılı Bankacılık Kanununun 140 ıncı maddesinde "Fon, her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır." hükmü yer almaktadır. Bu hükümde muafiyet tevkif suretiyle kesilen vergileri kapsamadığı için Fonun gelirlerinin madde kapsamında tevkifata tabi olacağı açıktır. Diğer bir örnek 7147 sayılı Kanunun 6 ncı maddesindeki hükümde yer almaktadır. Söz konusu maddede "Türkiye Kalkınma Fonu ile bu Fonun bünyesinde oluşturulacak alt fonlar gelir ve kurumlar vergisinden muaftır. Bu muafiyet, bunların kazanç ve iratları üzerinden 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu uyarınca yapılacak vergi kesintilerini de kapsar." hükmü yer almaktadır. Söz konusu hükümde açık olarak muafiyetin vergi kesintilerini de kapsadığı ifade edildiği için, ilgili kanun kapsamındaki fon gelirlerine geçici 67 nci madde kapsamında tevkifat yapılmayacaktır."

Her ne kadar madde gerekçesinde istisna / muafiyet hükümlerinin tevkifatı kapsamadığı açık olarak belirtilmediği durumlarda işlemin tevkifata tabi olduğunun açıklağa kavuşturulması amacıyla bu hükmün eklendiği söylene de, verginin kanuniliği ilkesi çerçevesinde eklenen bu cümlenin yürürlük tarihinden sonraki

işlemlere uygulanabilir olduğunu düşünüyoruz. Dolayısıyla bu düzenlemenin yapılması ile birlikte kanaatimizce önceki dönemlerde tevkifat yapılmamış işlemleri eleştirme imkanı kalmamıştır. Buna göre kanunun yayımı tarihinden (17/11/2020) önceki dönemlerde vergiden istisna/ muaf tutulan işlemlerde bu istisna/ muafiyetin yapılacak tevkifatları da kavradığı açık olarak yazılmasa da işlemin vergiden istisna/ muaf olduğu iddia edilebilir. Bu tarz stopajlara muhatap olan müşterilerimizin konuyu bu açıdan da değerlendirmelerini öneriyoruz.

Kanunun 19 uncu maddesi ile yapılan diğer bir düzenleme ile banka ve aracı kurumlar vasıtasıyla gerçekleştirilen kaldıraçlı alım satım (foreks) işlemlerinden elde edilen gelirlerin geçici 67 nci madde kapsamında kaynaktan kesinti suretiyle vergilendirilmesini sağlamak için geçici 67'nci maddenin (13) numaralı fıkrasının ikinci paragrafına "opsiyon sözleşmeleri" ibaresinden sonra gelmek üzere "ile döviz, kıymetli madenler ve Sermaye Piyasası Kurulunca belirlenen diğer varlıklar üzerine yapılan kaldıraçlı işlemlere ilişkin sözleşmeler" ibaresi eklenmiştir. Eklenen bu hüküm 1/1/2021 tarihinden itibaren elde edilen gelirlere uygulanmak üzere Kanun'un yayım tarihinde (17/11/2020) yürürlüğe girmiştir.

3. JOKEY, JOKEY YAMAKLARI VE ANTRENÖRLERİNİN VERGİLENMESİNE İLİŞKİN ÖZEL DÜZENLEMENİN SÜRESİ 31.12.2025 TARİHİNE UZATILMIŞTIR

Kanunun 20 nci maddesi ile Gelir Vergisi Kanunu'nun Geçici 68'inci maddesinin 1 fıkrası aşağıdaki gibi değiştirilmiştir.

"31/12/2025 tarihine kadar, 10/7/1953 tarihli ve 6132 sayılı At Yarışları Hakkında Kanuna göre lisans sahibi olan veya lisans sahibince yetkilendirilen kişi tarafından organize edilen yarışmalara katılan atların jokeyleri, jokey yamakları ve antrenörlerine ücret olarak yapılan ödemeler üzerinden %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılır. Ödemeyi yapanın 94 üncü madde kapsamında tevkifat yapma zorunluluğu bulunup bulunmamasının ve 23 üncü maddenin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde düzenlenmiş olan istisnanın tevkif yoluyla ödenecek gelir vergisine etkisi yoktur. Lisans sahibi veya lisans sahibince yetkilendirilen kişi aracılığıyla yapılan ücret ödemelerinde gelir vergisi tevkifatı lisans sahibi veya lisans sahibince yetkilendirilen kişi tarafından yerine getirilir."

193 sayılı Kanunun geçici 68 inci maddesinin uygulama süresi 31/12/2020 tarihinde sona ereceğinden, yapılan düzenlemeyle anılan maddenin uygulama süresi 31/12/2025 tarihine kadar uzatılmaktadır. Ayrıca, 6132 sayılı Kanunun yarışmaların lisans sahibi olan ve lisans sahibince yetkilendirilen kişilerce organize edilmesine yönelik hükümlerine uyum sağlamak amacıyla 193 sayılı Kanunun geçici 68 inci maddesinde gerekli değişiklikler yapılmak suretiyle, jokey yamakları ve antrenörlerine ücret olarak yapılan ödemeler üzerinden 31/12/2025 tarihine kadar %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması uygulamasına devam edilmesi sağlanmaktadır.

Bilindiği üzere tevkif suretiyle vergilendirilmiş bulunan bu gelirler için yıllık beyanname verilmez, diğer gelirler nedeniyle beyanname verilmesi halinde de bu gelirler beyannameye dahil edilmez. Tevkifat nihai vergilemedir.

İlgili düzenleme yayımı tarihinde (17.11.2020) yürürlüğe girmiştir.

Saygılarımızla.

