



# VERGİ MEVZUATINDA GÜNCEL GELİŞMELER



**HAZIRLAYAN****Hakan DEĞİRMENÇİ**

Vergi Müfettişi

Hazine ve Maliye Bakanlığı

**VERGİ MEVZUATINDA  
GÜNCEL GELİŞMELER****● 3755 Sayılı Cumhurbaşkanı Kararı**

01.04.2021 tarih ve 31441 sayılı Resmi Gazete'de 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun geçici 67'nci maddesinde yer alan tevkifat oranlarının belirlenmesine yönelik 31.03.2021 tarihli ve 3755 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı yayımlanmıştır.

-Karar'ın 1'inci maddesi ile 22.07.2006 tarihli ve 2006/10731 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının eki Kararın geçici 2'nci maddesinde yer alan "31.03.2021" ibareleri "31.05.2021" şeklinde değiştirilmiştir. Söz konusu değişiklik sonucunda;

31.05.2021 tarihine kadar (bu tarih dâhil) vadesiz ve özel cari hesaplara ve bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih ile 31.05.2021 tarihleri arasında (bu tarih dâhil) açılan veya vadesi bu tarihler arasında yenilenen hesaplara ödenecek faizler ve kâr paylarına, bu Kararın 1'inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinin (2) ve (3) numaralı alt bentlerinde yer alan oranlar aşağıdaki şekilde uygulanır.

2) Mevduat faizlerinden;

i) Vadesiz ve ihbarlı hesaplar ile 6 aya kadar (6 ay dâhil) vadeli hesaplarda %5,

ii) 1 yıla kadar (1 yıl dâhil) vadeli hesaplarda %3,

iii) 1 yıldan uzun vadeli hesaplarda %0,

iv) Enflasyon oranına bağlı olarak değişken faiz oranı uygulanan 1 yıldan uzun vadeli hesaplarda %0,

3) Katılım bankaları tarafından katılma hesabı karşılığında ödenen kar paylarından;

i) Vadesiz, ihbarlı ve özel cari hesaplar ile 6 aya kadar (6 ay dâhil) vadeli hesaplarda %5,

ii) 1 yıla kadar (1 yıl dâhil) vadeli hesaplarda %3,

iii) 1 yıldan uzun vadeli hesaplarda %0.

-Kararın 2'nci maddesi ile 22.07.2006 tarihli ve 2006/10731 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının eki Kararın geçici 3'üncü maddesinde yer alan "31.03.2021" ibareleri "31.05.2021" şeklinde değiştirilmiştir. Söz konusu değişiklik sonucunda;

23.12.2020 tarihi ile 31.05.2021 tarihi (bu tarih dâhil) arasında iktisap edilen, bankalar tarafından ihraç edilen tahvil ve bonolardan elde edilen gelir ve kazançlar ile fon kullanıcısının bankalar olduğu varlık kiralama şirketleri tarafından ihraç edilen kira sertifikalarından elde edilen gelir ve kazançlara bu Kararın 1'inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinin (1) ve (3) numaralı alt bentleri ile (ç) bendinde yer alan oranlar aşağıdaki şekilde uygulanır.

i) Vadesi 6 aya kadar (6 ay dâhil) olanlara sağlanan gelirlerden %5,

ii) Vadesi 1 yıla kadar (1 yıl dâhil) olanlara sağlanan gelirlerden %3,

iii) Vadesi 1 yıldan uzun olanlara sağlanan gelirlerden %0,

iv) 6 aydan az süreyle (6 ay dâhil) elde tutulanların elden çıkarılmasından doğan kazançlardan %5,

v) 1 yıldan az süreyle (1 yıl dâhil) elde tutulanların elden çıkarılmasından doğan kazançlardan %3,

vi) 1 yıldan fazla süreyle elde tutulanların elden çıkarılmasından doğan kazançlardan %0,

(2) 23.12.2020 tarihi ile 31.05.2021 tarihi (bu tarih dâhil) arasında iktisap edilen, (değişken, karma, eurobond, dış borçlanma, yabancı, serbest fonlar ile unvanında “döviz” ifadesi geçen yatırım fonları hariç) yatırım fonlarından elde edilen gelir ve kazançlara, bu Kararın 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinin (1) numaralı alt bendi ile (ç) bendinde yer alan oranlar %0 uygulanır.

-31.03.2021 tarih ve 3755 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı'nın;

1'inci maddesi, 01.04.2021 tarihinden itibaren açılan veya vadesi yenilenen hesaplara uygulanmak üzere yayımı tarihinde,

2'nci maddesi, 01.04.2021 tarihinden itibaren iktisap edilen bankalar tarafından ihraç edilen tahvil ve bonolardan elde edilen gelir ve kazançlar ile fon kullanıcısının bu bankalar olduğu varlık kiralama şirketleri tarafından ihraç edilen kira sertifikalarından elde edilen gelir ve kazançlar ile 01.04.2021 tarihinden itibaren iktisap edilen yatırım fonlarından elde edilen gelir ve kazançlara uygulanmak üzere yayımı tarihinde,

Diğer hükümleri yayımı tarihinde, yürürlüğe girer.

### ● **Elektronik Tebligat Sistemi Genel Tebliği'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ**

01.04.2021 tarih ve 31441 sayılı Resmi Gazete'de 2 Sıra No'lu Elektronik Tebligat Sistemi Ge-

nel Tebliği (Sıra No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Tebliğ) yayımlanmıştır. Söz konusu Tebliğ ile 1 Sıra No'lu Elektronik Tebligat Sistemi Genel Tebliği'nde bir kısım değişiklikler yapılmıştır. Buna göre;

- Tebliğ'in 1'inci maddesi ile Elektronik Tebligat Sistemi Genel Tebliği'nin 1'inci maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

*“MADDE 1 – (1) Bu Tebliğin amacı, Ticaret Bakanlığınca ve Bakanlığın görev alanı kapsamında olan il ve ilçe tüketici hakem heyetlerince düzenlenen ve muhataplarına 11/2/1959 tarihli ve 7201 sayılı Tebligat Kanunu ile 21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 8 inci maddesi uyarınca 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tebliği gereken evrakın elektronik ortamda tebliğ edilmesi ile ilgili usul ve esasları belirlemektir.”*

- Tebliğ'in 3'üncü maddesi ile Elektronik Tebligat Sistemi Genel Tebliği'nin 3'üncü maddesinde yer alan bir kısım tanımlar aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

**Elektronik tebligat:** Ticaret Bakanlığının görev ve yetkileri kapsamında 7201 sayılı Tebligat Kanunu ile 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tebliği gereken evrakın 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 107/A maddesi hükümlerine göre Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından kurulan teknik altyapısı üzerinden muhatapların elektronik adreslerine tebliğ edilmesini,

**Elektronik tebligat adresi:** Ticaret Bakanlığı ve Bakanlığın görev alanı kapsamında olan il ve ilçe tüketici hakem heyetlerinin işlemlerinde kullanılmak üzere Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığınca gerçek ve tüzel kişilere verilen tebliğe elverişli elektronik ortamı,

İdare: Muhataplara 7201 sayılı Tebligat Kanunu ile 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tebliğ edilecek evrakı düzenleyen birimi

- Tebliğin 6'ncı maddesi ile Elektronik Tebligat Sistemi Genel Tebliği'nin 9'uncu maddesinin birinci fıkrasında yer alan "7201 sayılı Tebligat Kanununda" ibaresinden sonra gelmek üzere "ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununda" ibaresi eklenmiştir. Buna göre söz konusu fıkrasının değişiklik sonrası haline aşağıda yer verilmiştir.

#### **"Diğer hususlar**

**MADDE 9 – (1) Bu Tebliğ hükümlerine göre tebliğ gereken evrak muhataplara Elektronik Tebligat Sistemi ile tebliğ edilebileceği gibi 7201 sayılı Tebligat Kanununda ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununda yer verilen diğer tebligat hükümlerine göre de tebliğ edilebilir."**

#### ● **Vakıflara Vergi Muafiyeti Tanınması Hakkında Genel Tebliğ'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ**

20.04.2021 tarih ve 31460 sayılı Resmi Gazete'de 4 Seri No'lu Vakıflara Vergi Muafiyeti Tanınması Hakkında Genel Tebliğ (Seri No: 1)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ yayımlanmıştır. Söz konusu Tebliğ ile yapılan değişikliklere aşağıda yer verilmiştir. Bu çerçevede 1 Seri No'lu Vakıflara Vergi Muafiyeti Tanınması Hakkında Genel Tebliğ'in;

- "Kapsam" başlıklı bölümünün birinci paragrafında yer alan "*Maliye Bakanlığının önerisi üzerine Bakanlar Kurulunca*" ibaresi "*Cumhurbaşkanınca*" olarak değiştirilmiştir. Buna göre gelirlerinin en az üçte ikisini nevi itibarıyla genel, katma ve özel bütçeli idarelerin bütçeleri içinde yer alan bir hizmetin veya hizmetlerin yerine getirilmesini amaç edinmek üzere kurulan vakıflara, Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınabilir.
- "1.5. Gelirin harcanma şekli" başlıklı bölümün ikinci paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

*"2547 sayılı Kanunun 56'ncı maddesi kapsamındaki vakıfların ise münhasıran devlet üniversitelerinin faaliyetlerinin devam ettirilmesi ve desteklenmesi amacıyla kurulması, yıllık brüt gelirlerinin en az dörtte üçünün bu amaca yönelik harcanması gerekmektedir. Bu kapsamda, söz konusu üniversitelerin fiziki, teknik ve sosyokültürel imkânlarının geliştirilmesine yönelik yapılacak harcamalar, üniversitede görevli eğitim görevlileri ile üniversite öğrencilerine yapılacak harcamalar üniversite faaliyetinin devam ettirilmesi ve desteklenmesine uygun harcama kabul edilecektir. Bu kapsamın dışında yapılacak harcamalar ise amaca uygun harcama kabul edilmeyecektir."*

*versitelerinin faaliyetlerinin devam ettirilmesi ve desteklenmesi amacıyla kurulması, yıllık brüt gelirlerinin en az dörtte üçünün bu amaca yönelik harcanması gerekmektedir. Bu kapsamda, söz konusu üniversitelerin fiziki, teknik ve sosyokültürel imkânlarının geliştirilmesine yönelik yapılacak harcamalar, üniversitede görevli eğitim görevlileri ile üniversite öğrencilerine yapılacak harcamalar üniversite faaliyetinin devam ettirilmesi ve desteklenmesine uygun harcama kabul edilecektir. Bu kapsamın dışında yapılacak harcamalar ise amaca uygun harcama kabul edilmeyecektir."*

- "1.Vakıflara Vergi Muafiyeti Tanınmasının Şartları", "2.Vergi muafiyetinden yararlanmada usul", "3.Vergi Muafiyeti Tanınan Vakıfların Yükümlülükleri" ve "4.Vergi muafiyetinin kaldırılması" başlıklı bölümlerinde yer alan "Maliye" ibareleri "Hazine ve Maliye" olarak değiştirilmiştir.

- Aynı Tebliğde yer alan "*Bakanlar Kurulunca*" ibareleri "*Cumhurbaşkanınca*" olarak, "*Bakanlar Kurulundan*" ibareleri "*Cumhurbaşkanından*" olarak, "*Başbakanlığa*" ibaresi "*Cumhurbaşkanlığına*" olarak, "YTL" ibareleri "TL" olarak, "Yeni Türk Lirası" ibareleri "Türk Lirası" olarak değiştirilmiş ve "Bakanlar Kurulu Kararı ile" ibareleri yürürlükten kaldırılmıştır.

#### ● **7316 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun**

22.04.2021 tarih ve 31462 sayılı Resmi Gazete'de 15.04.2021 tarih ve 7316 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun (7316 sayılı Kanun) yayımlanmıştır. Anılan Kanun ile bir kısım vergi kanunlarında değişiklikler yapılmış olup yapılan söz konusu değişiklikler alt başlıklar halinde aşağıda açıklanmıştır.

## **1- 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'da Yapılan Değişiklikler**

### **1.1- Menkul Malların Satış Şekli, Artırma ve İlan**

7316 sayılı Kanun'un 1'inci maddesi ile 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 85'inci maddesinin birinci fıkrasının birinci cümlesinde yer alan "Menkul mallar," ibaresinden sonra gelmek üzere "elektronik ortamda veya" ibaresi, dördüncü cümlesinde yer alan "değer düşüklüğüne uğrayacağı anlaşılan mallar" ibaresinden sonra gelmek üzere "ile muhafazası tehlikeli veya masraflı olan mallar" ibaresi ve maddeye birinci fıkrasından sonra gelmek üzere aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

*"Artırmaya iştirak edeceklerden menkul mala biçilen değerın %5'i nispetinde para teminat olarak alınır. Alacaklı amme idareleri, menkul malın türü veya değeri ile satış şeklini esas alarak teminat alınmayacak halleri belirlemeye, para yerine teminat mektubu alınmasına karar vermeye yetkilidir."*

Buna göre söz konusu değişiklikle birlikte menkul malların tahsil dairelerinin satış mahalli dışında elektronik ortamda da satılması imkanı getirilmiştir. Yine 6183 sayılı Kanun'un 85'inci maddesi gereğince bozulma, çürüme ve benzeri sebeplerle korunması mümkün olmayan ya da beklediği zaman önemli bir değer düşüklüğüne uğrayacağı anlaşılan mallar en uygun yerde pazarlıkla, borsası bulunan mallar ilgili borsada satılabilmekte olup bu kapsama muhafazası tehlikeli veya masraflı olan mallar da eklenmiştir.

### **1.2- Müşterinin Malı Almaktan Vazgeçmesi**

6183 sayılı Kanun'un 86'ncı maddesinde müşterinin malı almaktan vazgeçmesi halinde yapılması gereken işlemlere ilişkin açıklamalara yer verilmiş olup 7316 sayılı Kanun'un 2'nci maddesi ile söz konusu madde aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

*"MADDE 86 – Müşteri malı almaktan vazgeçer veya verilen mühlet içinde bedelin tamamını vermezse mal ikinci defa artırmaya çıkarılır ve en çok artırına ihale olunur. Mal birinci defa kendisine ihale olunan kimseden, iki ihale arasındaki fark ve diğer zararlar ile fark üzerinden hesaplanacak tecil faizi oranında faiz veya ikinci artırmada talip çıkmaması sebebiyle ihale yapılamadığı takdirde birinci ihale bedeli ve diğer zararlar ile birinci ihale bedeli üzerinden hesaplanacak tecil faizi oranında faiz, ayrıca bir hüküm alınmasına hacet kalmaksızın teminattan mahsubu yapıldıktan sonra bakiyesi bu Kanun hükümlerine göre tahsil edilir ve o mal için idarece yapılan her nevi masraf alınmak suretiyle mal kendisine terk olunur."*

*Birinci artırmada talip çıkmaması sebebiyle ihalenin yapılamaması veya birinci artırmada mal kendisine ihale olunan kimsenin malı almaktan vazgeçmesi ya da verilen mühlet içinde bedelin tamamını vermemesi üzerine yapılan ikinci artırmada mal kendisine ihale olunan kimsenin malı almaktan vazgeçmesi veya verilen mühlet içinde bedelin tamamını vermemesi halinde, bu kimseden ikinci ihale bedeli ve diğer zararlar ile ikinci ihale bedeli üzerinden hesaplanacak tecil faizi oranında faiz, ayrıca bir hüküm alınmasına hacet kalmaksızın teminattan mahsubu yapıldıktan sonra bakiyesi bu Kanun hükümlerine göre tahsil edilir ve o mal için idarece yapılan her nevi masraf alınmak suretiyle mal kendisine terk olunur."*

*Mal bedeli ihale yapılan şahıstan tahsil edilemediği müddetçe asıl borçlunun borçlu sıfatı devam eder."*

### **1.3- Gayrimenkul Malların Satışı ve Satış Komisyonları**

6183 sayılı Kanun'un 90'inci maddesinde gayrimenkullerin satış komisyonu tarafından satılmasına ilişkin açıklamalara yer verilmiş olup 7316 sayılı Kanun'un 3'hüncü maddesi ile söz konusu madde aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

*“MADDE 90 – Gayrimenkuller, satış komisyonlarıncı fiziki veya elektronik ortamda açık artırma ile satılır. Satış komisyonunun oluşumu alacaklı amme idarelerince belirlenir. Komisyonun çalışma usul ve esaslarını belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir.”*

Buna göre söz konusu değişiklikle birlikte gayrimenkul malların elektronik ortamda satılması imkanı getirilmiş olup satış komisyonunun oluşumu yeniden belirlenmiştir.

#### **1.4- Gayrimenkul Satış Bedelinin Tahsili**

6183 sayılı Kanun’un 97’nci maddesinde satışa konu edilen gayrimenkullerin satış bedellerinin tahsiline ilişkin açıklamalara yer verilmiştir. 7316 sayılı Kanun’un 4’üncü maddesi ile anılan maddenin ikinci fıkrasının birinci ve ikinci cümlesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiş, üçüncü cümlesi yürürlükten kaldırılmış ve maddeye aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

*“İhale bedelinin tamamını ödememek suretiyle ihalenin feshine sebep olan kimse teklif ettiği bedel ile bir sonraki ihale bedeli arasındaki farktan ve diğer zararlardan ve fark üzerinden hesaplanacak tecil faizi oranında faizden sorumludur. Bu tutar ayrıca hükme hacet kalmaksızın teminattan mahsubu yapıldıktan sonra bakiyesi tahsil dairesince tahsil olunur.”*

*“Bu madde ile 86 ncı madde kapsamında mesuliyeti bulunan kişilerden alınan teminattan gerekli mahsup yapıldıktan sonra bakiye teminat tutarı irat kaydedilir.”*

#### **1.5- Menkul Ve Gayrimenkul Malların Elektronik Ortamda Satışı**

7316 sayılı Kanun’un 6183 sayılı Kanunda yaptığı en önemli değişikliklerden biri de menkul ve gayrimenkul malların elektronik ortamda satılması imkanının getirilmesidir. Bu kapsamda 6183 sayılı Kanun’a “ Menkul Ve Gayrimenkul Malların Elektronik Ortamda Satışı” başlıklı 97/A maddesi eklenmiş olup söz konusu maddeye aşağıda yer verilmiştir.

#### **“Menkul ve gayrimenkul malların elektronik ortamda satışı:**

*MADDE 97/A – Menkul ve gayrimenkul mallar bu Kanun hükümlerine göre elektronik ortamda açık artırma ile satılabilir.*

*Açık artırma, ilanda belirtilen gün ve saat aralığında teklif verme yoluyla yapılır. Elektronik ortamda satışı yapılacak menkul mallar için her halükarda satış ilanı yapılır. Satışa ilişkin farklı mecralarda yapılan ilan ile elektronik ortamda yapılan ilan metinleri arasında farklılık bulunması halinde elektronik ortamda yapılan ilan esas alınır. Elektronik ortamda satışa sunulan mala ilişkin artırma sonucu, izleyen ilk iş günü elektronik ortamda ilan edilir. Elektronik ortamda satılmayan menkul mallar bu Kanun hükümlerine göre pazarlık usulüyle fiziki veya elektronik ortamda satılabilir.*

*Artırma tarihinden önce teklif almaya, tekliflerde asgari artırım bedelini, teklif verme sürelerini, alınacak teminat türünü, artırma sonucunu belirten ilanda yer alacak hususlar ile elektronik ortamda yapılacak satışa ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir.”*

#### **2- 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu’nda Yapılan Değişiklikler**

ÖTV Kanunu’nun 3’üncü maddesinde ÖTV’de vergiyi doğuran olaya ilişkin açıklamalara yer verilmiş olup anılan maddenin (d) beninde komisyoncular vasıtasıyla veya konsinyasyon suretiyle yapılan satışlarda malların alıcıya teslimi anında vergiyi doğuran olayın meydana geleceği hüküm altına alınmıştır.

7316 sayılı Kanun’un 8’inci maddesi ile 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu’nun 3’üncü maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde yer alan “satışlarda malların alıcıya teslimi” ibaresi “satışlarda, (I), (II) ve (IV) sayılı listelerdeki malların alıcıya, (III) sayılı listedeki malların komisyoncuya veya konsinye işletmeye teslimi” şeklin-

de değiştirilmiştir. Yapılan bu değişiklikle birlikte (III) sayılı listedeki malların (Sigara ve içecekler) imalatçıları tarafından komisyoncu veya konsiyeri işletmelere verildiği anda vergilendirilmesi gerekmektedir.

### **3- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nda Yapılan Değişiklikler**

7316 sayılı Kanun'un 11'inci maddesi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'na eklenen geçici 13'üncü madde ile kurumlar vergisi oranının, kurumların 2021 yılı vergilendirme dönemine ait kurum kazançları için %25, 2022 yılı vergilendirme dönemine ait kurum kazançları için %23 olarak uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

#### **● 7318 Sayılı Vergi Usul Kanunu İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun**

30.04.2021 tarih ve 31470 sayılı Resmi Gazete'de 29.04.2021 tarih ve 7318 sayılı Vergi Usul Kanunu İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun (7318 sayılı Kanun) yayımlanmıştır. Söz konusu Kanun ile başta 213 sayılı Vergi Usul Kanunu olmak üzere bir kısım kanunlarda değişiklikler yapılmıştır.

#### **1-Vergi Usul Kanunu'nda Yapılan Değişiklikler**

7318 sayılı Kanun ile 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda yapılan değişiklikler aşağıda alt başlıklar halinde açıklanmıştır.

##### **1.1- Fatura Düzenleme Süresi**

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 231'inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendi gereğince fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenir. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır.

7318 sayılı Kanun'un 1'inci maddesi ile Vergi Usul Kanunu'nun "Fatura Nizamı" başlıklı 231'in-

ci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendine birinci cümlesinden sonra gelmek üzere aşağıdaki cümle eklenmiş ve bendin son cümlesinde yer alan "süre" ibaresi "süreler" şeklinde değiştirilmiştir.

*"Hazine ve Maliye Bakanlığı; mal veya hizmetin nev'i, miktarı, fiyatı, tutarı, satışın yapılmış şekli, faaliyet konusu, sektör veya mükellefiyet türünü ayrı ayrı veya birlikte dikkate alarak, bu süreyi indirmeye ya da faturanın malın teslim edildiği veya hizmetin yapıldığı anda düzenlenmesi zorunluluğu getirmeye yetkilidir."*

Buna göre yapılan değişiklikle bir birlikte fatura düzenleme süresinin kısaltılmasına ilişkin Hazine ve Maliye Bakanlığı'na yetki verilmiştir.

#### **1.2- Akaryakıt Sektöründe Lisansa Tabi Faaliyetlerde Bulunanlardan ve Diğerlerinden Teminat Alınması**

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 257'nci maddesi ile Hazine ve Maliye Bakanlığı'na vergi uygulamalarına ilişkin düzenleme yapma yetkisi verilmiştir.

7318 sayılı Kanun'un 2'nci maddesi ile Vergi Usul Kanunu'nun "Yetki" başlıklı mükerrer 257'nci maddesinin birinci fıkrasına (7) numaralı bendinden sonra gelmek üzere aşağıdaki bent eklenmiştir.

*"8. 4/12/2003 tarihli ve 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanunu ve 2/3/2005 tarihli ve 5307 sayılı Sıvılaştırılmış Petrol Gazları (LPG) Piyasası Kanunu ve Elektrik Piyasası Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun kapsamında lisansa tabi faaliyetlerde bulunanlar ile bu madde uyarınca bandrol, pul, barkod, hologram, kupür, damga, sembol gibi özel etiket ve işaretleri kullanma zorunluluğu getirilen ürünleri imal veya ithal edenlerden; yeni işe başlayanlarda 10 milyon Türk lirasına kadar, faaliyeti devam edenlerde 100 milyon Türk lirasını geçmemek üzere bir önceki hesap dönemine ait brüt satışlar toplamının %1'ine kadar, ayrıca bandrol, pul, barkod, hologram,*



*kupür, damga, sembol gibi özel etiket ve işaretler verilmesinden önce bu ürünler nedeniyle hesaplanan özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi tutarının toplamına kadar, doğacak vergilerin tahsil güvenliğini sağlamak amacıyla, 6183 sayılı Kanununun 10'uncu maddesinde yer alan menkul mallar hariç olmak üzere anılan maddede sayılan türden teminat almaya, mükelleflerin; faaliyet alanı, hukuki statüsü, mükellefiyet süresi, aktif veya öz sermaye büyüklüğü, çalışan sayısı, hakkında sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme veya kullanma yönünde olumsuz rapor ya da tespit bulunup bulunmadığı, iş veya üretim hacmi ile ürün ve mükellef gruplarını ayrı ayrı veya birlikte dikkate alarak, teminatın; türünü, tutarını, verilmesi gereken zamanı, iadesi ile tamamlanmasına ilişkin hususları belirlemeye, teminat tutarını lisansa tabi faaliyetlerde lisans türleri itibarıyla farklılaştırmaya, bentte yer alan oran ve tutarları sifıra kadar indirmeye ve iki katına kadar artırmaya, hangi hâllerde teminat aranılmayacağını ve uygulamaya ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye,”*

Buna göre Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 257'nci maddesine eklenen bu bent ile akaryakıt sektöründe vergi kaybının önlenmesi amacıyla 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanunu ve 2/3/2005 tarihli ve 5307 sayılı Sıvılaştırılmış Petrol Gazları (LPG) Piyasası Kanunu ve Elektrik Piyasası Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun kapsamında lisansa tabi faaliyetlerde bulunanlardan ve bandrol, pul, barkod, hologram, kupür, damga, sembol gibi özel etiket ve işaretleri kullanma zorunluluğu getirilen ürünleri imal veya ithal edenlerden teminat alınacaktır.

### **1.3- Özel Usulsüzlük Cezasının Kapsamı**

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 355'inci maddesinde bilgi vermekten çekinenler ile aynı Kanun'un 107/A, 256, 257, mükerrer 257'nci madde ve Gelir Vergisi Kanunu'nun 98/A maddesi hükmüne uymayanlar için uygulanması gereken özel usulsüzlük cezalarına yer verilmiştir.

7318 sayılı Kanun'un 3'üncü maddesi ile Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 355'inci maddesinin birinci fıkrasına aşağıdaki cümle eklenmiştir.

*“Mükerrer 257'nci maddenin birinci fıkrasının (8) numaralı bendi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlara, (1) numaralı bentte yer alan tutarın 10 katından az ve 1 milyon Türk lirasından fazla olmamak üzere, bir önceki hesap dönemine ait brüt satışlar toplamının binde 3'ü tutarında özel usulsüzlük cezası kesilir,”*

Buna göre 7318 sayılı Kanun'un 2'nci maddesi Vergi Usul Kanunu'na akaryakıt sektöründe lisansa tabi faaliyetlerde bulunanlardan ve diğerlerden teminat alınmasına ilişkin eklenen hükme aykırı hareket edenlere özel usulsüzlük cezası kesilmesi gerekmektedir.

### **1.4- Yeni Kaçakçılık Suçu ve Cezası: Ödeme Kaydedici Cihazlara Müdahale**

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 359'uncu maddesinde vergi kaçakçılık suçları ve cezalarına ilişkin hükümlere yer verilmiştir.

7318 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesi ile Vergi Usul Kanunu'nun 359'uncu maddesine (c) fıkrasından sonra gelmek üzere aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

*“ç) Hazine ve Maliye Bakanlığınca yetkilendirilmediği halde, ödeme kaydedici cihaz mührünü kaldıran, donanım veya yazılımını değiştiren veya yetkilendirilmiş olsun ya da olmasın ödeme kaydedici cihazın hafıza birimlerine, elektronik devre elemanlarına veya harici donanım veya yazılımlarla olan bağlantı sistemine ya da kayıt dışı satışın önlenmesi için kurulan elektronik kontrol ve denetim sistemleri veya ilgili diğer sistemlere fiziksel veya bilişim yoluyla müdahale ederek; gerçekleştirilen satışlara ait mali belge veya bilgilerin cihazda kayıt altına alınmasını engelleyen, cihazda kayıt altına alınan bilgileri değiştiren veya silen, ödeme kaydedici cihaz veya bağlantılı diğer donanım ve sistemler ya da kayıt dışı satışın önlenmesi için kurulan elektronik kontrol*

ve denetim sistemleri veya ilgili diğer sistemler tarafından Hazine ve Maliye Bakanlığı veya diğer kamu kurum ve kuruluşlarına elektronik ortamda iletilmesi gereken belge, bilgi veya verilerin iletilmesini önleyen veya bunların gerçeğe uygun olmayan şekilde iletilmesine sebebiyet verenler üç yıldan beş yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır.”

Buna göre yapılan değişiklikte birlikte Vergi Usul Kanunu'nda yeni bir vergi kaçakçılığı suçu ve yaptırımı belirlenmiştir.

### **1.5- Ödeme Kaydedici Cihazlara Müdahalenin Tespiti**

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 367'nci maddesi gereğince yaptıkları inceleme sırasında 359'uncu maddede yazılı suçların işlendiğini tespit eden Vergi Müfettişleri ve Vergi Müfettiş Yardımcıları tarafından ilgili rapor değerlendirme komisyonunun mütalaasıyla doğrudan doğruya ve vergi incelemesine yetkili olan diğer memurlar tarafından ilgili rapor değerlendirme komisyonunun mütalaasıyla vergi dairesi başkanlığı veya defterdarlık tarafından keyfiyetin Cumhuriyet başsavcılığına bildirilmesi mecburidir.

7318 sayılı Kanun'un 5'inci maddesi ile Vergi Usul Kanunu'nun 367'nci maddesine üçüncü fıkrasından sonra gelmek üzere aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

*“3592uncu maddenin (ç) fıkrasında yazılı suçların işlendiğinin inceleme sırasında tespiti halinde incelemenin tamamlanması beklenmeksizin, sair suretlerle öğrenilmesi halinde ise incelemeye başlanmaksızın Vergi Müfettişleri ve Vergi Müfettiş Yardımcıları tarafından bu tespitlere ilişkin rapor düzenlenir ve rapor değerlendirme komisyonunun mütalaasıyla birlikte keyfiyet Cumhuriyet başsavcılığına bildirilir. Kamu davasının açılması için incelemenin tamamlanması şartı aranmaz.”*

Buna göre 7318 sayılı Kanun'unun 4'üncü maddesi ile Vergi Usul Kanunu'nun 359'uncu maddesine eklenen yeni kaçakçılık suçunun di-

ğer bir ifade ile ödeme kaydedici cihazlara müdahalenin tespiti halinde incelemenin tamamlanması beklenmeksizin, sair suretlerle öğrenilmesi halinde ise incelemeye başlanmaksızın Vergi Müfettişleri ve Vergi Müfettiş Yardımcıları tarafından bu tespitlere ilişkin rapor düzenlenir ve rapor değerlendirme komisyonunun mütalaasıyla birlikte keyfiyet Cumhuriyet başsavcılığına bildirilecektir.

## **2- Diğer Kanunlarda Yapılan Değişiklikler**

7318 sayılı Kanun ile akaryakıt sektörüne ilişkin hükümlerin yer aldığı bir kısım kanunlarda da değişiklik yapılmış olup vergilendirmeyi ilgilendiren değişiklikler aşağıda açıklanmıştır.

### **2.1- 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanunu'nda Yapılan Değişiklikler**

- 7318 sayılı Kanun'un 8'inci maddesi ile 5015 sayılı Kanun'un 9'uncu maddesinin birinci fıkrasına beşinci cümlesinden sonra gelmek üzere aşağıdaki cümle eklenmiştir.  
*“Dağıtıcılar, herhangi bir dağıtıcıdan aldıkları akaryakıtı başka bir dağıtıcıya satamazlar.”*

- 7318 sayılı Kanun'un 10'uncu maddesi ile 5015 sayılı Kanun'un 20'nci maddesinin ikinci fıkrasının (e) bendine aşağıdaki cümleler ve fıkraya aşağıdaki bentler eklenmiştir.

*“Bu hüküm kapsamında lisansı iptal olanlara yeniden lisans verilmez. Lisans sahibinin tüzel kişi olması durumunda söz konusu iptale konu fiilin işlendiği tarih itibarıyla; yüzde ondan fazla paya sahip ortaklara, yönetim kurulu başkanı ve üyeleri ile temsil ve ilzama yetkili olanlara ve bu kişilerin ortak, yönetim kurulu başkanı veya üyesi olduğu ya da temsil ve ilzama yetkili olduğu tüzel kişilere lisans verilmez.”*

*“g) Bu Kanuna göre lisansa tabi faaliyetler ile ilgili olarak, 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 359'uncu maddesinin (a) ve (b) fıkraları kapsamında; muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme veya bu belgeleri kulanma, belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleme veya bu*

belgeleri kullanma suçları ile aynı maddenin (ç) fıkrasında yazılı suçların işlendiğinin anılan Kanununun 367'nci maddesi uyarınca **Cumhuriyet başsavcılığına bildirilmesi ile birlikte durum, Kuruma<sup>1</sup> da iletilir** ve Kurum tarafından her türlü tesiste (rafineri hariç) lisansa tabi tüm faaliyetler kovuşturmayaya yer olmadığına dair karar veya mahkeme kararı kesinleşinceye kadar geçici olarak durdurulur ve bu süre içinde söz konusu tesis için başka bir gerçek veya tüzel kişiye de lisans verilmez. Kesinleşmiş mahkeme kararına göre lisans sahiplerinin lisansı iptal edilir. Bu bent kapsamında kalan fiillere ilişkin olarak verilen idari para cezaları ödenmediği müddetçe lisansa konu tesis için lisans verilmez. Bu bent kapsamındaki suçlara ilişkin vergi incelemesi sonuçlanıncaya kadar söz konusu tesis için başka bir gerçek veya tüzel kişiye de lisans verilmez.

ğ) 9'uncu maddede yer alan dağıtıcılar arası akaryakıt ticaretine ilişkin hükümlere aykırı davranıldığı tespit edilen dağıtıcılara 19'uncu madde kapsamında idari para cezası uygulanır. Aynı hükümlere aykırılığın lisans sahibi tarafından iki yıl içinde tekrar edilmesi halinde dağıtıcı lisansı iptal edilir.

h) Bu Kanun kapsamında lisansa tabi faaliyetlerde bulunanlardan, 213 sayılı Kanun'un mükerrer 257'nci maddesinin birinci fıkrasının (8) numaralı bendine göre istenilen teminatı vermeyenlerin ilgili piyasa faaliyeti teminat verilinceye kadar durdurulur ve bu süre içinde söz konusu tesis veya faaliyet için başka bir gerçek veya tüzel kişiye de lisans verilmez."

## 2.2- 5307 sayılı Sıvılaştırılmış Petrol Gazları (LPG) Piyasası Kanunu'nda Yapılan Değişiklikler

- 7318 sayılı Kanun'un 12'nci maddesi ile 5307 sayılı Kanun'un 17'nci maddesinin ikinci fıkrasına aşağıdaki bent eklenmiştir.

"e) Bu Kanun kapsamında lisansa tabi faaliyetlerde bulunanlardan, 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 257'nci maddesinin birinci fıkrasının (8) numaralı bendine göre istenilen teminatı vermeyenlerin ilgili piyasa faaliyeti teminat verilinceye kadar durdurulur ve bu süre içinde söz konusu tesis veya faaliyet için başka bir gerçek veya tüzel kişiye de lisans verilmez."

## ● Mal Ve Hizmetlere Uygulanacak Katma Değer Vergisi Oranlarının Tespitine İlişkin Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Karar

30.04.2021 tarih ve 31470 sayılı Resmi Gazete'de mal ve hizmetlere uygulanacak katma değer vergisi oranlarının tespitine ilişkin kararda değişiklik yapılmasına dair 29.04.2021 tarih ve 3931 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı yayımlanmıştır. Söz konusu Karar gereğince 24/12/2007 tarihli ve 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Mal ve Hizmetlere Uygulanacak Katma Değer Vergisi Oranlarının Tespitine İlişkin Karara aşağıdaki geçici madde eklenmiştir.

**"GEÇİCİ MADDE 9-** (1) 30/6/2021 tarihine kadar (bu tarih dâhil) ekli II sayılı listenin 'B) DİĞER MAL VE HİZMETLER' bölümünün 25 inci sırasında yer alan geceleme hizmetleri için 1 inci maddenin birinci fıkrasının (b) bendinde belirtilen vergi oranı uygulanır."

II sayılı listenin 'B) DİĞER MAL VE HİZMETLER' bölümünün 25'inci sırasında otel, motel, pansiyon, tatil köyü ve benzeri konaklama tesislerinde sunulan geceleme hizmeti yer almakta olup % 8'e tabi olan bu hizmetler için 23.12.2020 tarih ve 31343 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 3318 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı'nın 1'inci maddesi ile belirlenen %1 oranı 3931 sayılı Cum-

<sup>1</sup> Enerji Piyasası Düzenleme Kurumunu

hurbaşkanı Kararı ile 30.06.2021 tarihine kadar uygulanmaya devam edilecektir.

### ● 314 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği

30.04.2021 tarih ve 31470 sayılı Resmi Gazete'de 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 9'uncu ve 89'uncu maddelerinde, 7256 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunla yapılan değişikliklerin açıklanmasına ilişkin usul ve esasların yer aldığı 314 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği yayımlanmıştır. Söz konusu Tebliğin konular itibariyle detayına aşağıda yer verilmiştir.

#### 1-Evlerde Üretilen Malların İnternette Satışında Esnaf Muafılığı

7256 sayılı Kanun'un 15'inci maddesi ile esnaf muafılığının kapsamı genişletilmiş olup Gelir Vergisi Kanunu'nun 9'uncu maddesine yeni bir bent eklenmiştir. Buna göre 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 esnaf muafılığı kapsamına alınmıştır.

Bu bent kapsamında esnaf muafılığından faydalanabilmesi 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 2021 yılı için

240.000 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 ziyası cezası kesilmek suretiyle gecikme faiziyle birlikte tahsil olunur. Bentte yer alan oranları ve tutarı, yarısına kadar indirmeye ve iki katına kadar artırmaya Cumhurbaşkanlığı yetkili kılınmıştır.

#### 1.1- (1) Ve (6) Numaralı Bent Hükümlerine Göre Esnaf Muafılığının Kapsamı Ve Şartları

Gelir Vergisi Kanunu'nun 9'uncu maddesinde esnaf muafılığı düzenlenmiş bulunmaktadır. Mezkûr maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi kapsamında, işyeri ve motorlu araç olmaksızın seyyar olarak yapılan perakende mal satışları muafiyet kapsamındadır. Giyim eşyalarıyla zati ve süs eşyaları, değeri yüksek olan ev eşyaları ile pazar takibi suretiyle gıda, bakkaliye ve temizlik maddelerini ve sabit iş yerlerinin önünde sergi açmak suretiyle o iş yerlerinde satışı yapılan aynı neviden malları satanlar bu muafiyetten faydalanamamaktadırlar.

Yine, Gelir Vergisi Kanunu'nun 9'uncu maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendi kapsamında, sanayi tipi veya seri üretim yapabilen makine ve aletler kullanılmaksızın ve dışarıdan işçi çalıştırılmaksızın evlerde kendi el emekleri ile imal ettikleri havlu, örtü, çarşaf, çorap, halı, kilim, dokuma mamûlleri, kırpıntı 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 organları, tarhana, erişte, mantı gibi ürünleri, bir işyeri açmaksızın satanlar esnaf muafılığından faydalanabilmektedirler. Ayrıca evlerde imal edilen bu ürünlerin internet ve benzeri elektronik ortamlarda satışı da yıllık brüt asgari

ücret tutarını geçmemek kaydıyla muafiyet kapsamındadır.

Bu muafiyetlerden faydalanılabilmesi için ticarî, ziraî veya meslekî kazancı dolayısı ile gerçek usulde gelir vergisine tâbi olunmaması ve faaliyetin, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine bağlılık arz edecek şekilde yapılmaması gerekmektedir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesine göre tevkifat yükümlülüğü bulunanlar tarafından esnaf muaflığından faydalananlardan satın alınan mal bedelleri üzerinden; evlerde imal edilen mallar için %2 ve perakende satılan diğer mallar için %5 oranında tevkifat yapılmaktadır.

### **1.2- (10) Numaralı Bent Hükümlerine Göre Esnaf Muaflığının Kapsamı Ve Şartları**

Gelir Vergisi Kanunu'nun 9'uncu maddesine eklenen (10) numaralı bent ile ayrı bir işyeri açmaksızın ve sanayi tipi veya seri üretim yapabilen makine ve alet kullanmaksızın oturdukları evlerde imal ettikleri malları, münhasıran internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden satanlar esnaf muaflığı kapsamına alınmıştır.

Bunların esnaf muaflığından faydalanılabilmesi için;

a) İkametgâhlarının bulunduğu yerdeki tarha yetkili vergi dairesine başvurarak "Esnaf Vergi Muafiyeti Belgesi" alınması,

b) Türkiye'de Kurulu bankalarda internetten yapılan satış gelirlerinin tahsilini ve bu gelirleri üzerinden tevkifat yapılmasını teminen bir ticari hesap açılması ve tüm hasılatın münhasıran bu hesap aracılığıyla tahsil edilmesi, gerekmektedir.

Bir takvim yılında elde edilen hasılatın 220.000 Türk lirasını (2021 yılı için 240.000 TL) aşması halinde, içinde bulunulan takvim yılında esnaf muaflığından faydalanılabilecek, izleyen takvim yılının başından itibaren ise esnaf muaflığından faydalanılamayacaktır. Muaflığa ilişkin

şartları kaybedenler izleyen takvim yılı başından itibaren gerçek usulde vergilendirilecek ve tekrar aynı muafiyetten faydalanamayacaklardır. Mezkûr bentte belirtilen hasılat tutarı her yıl yeniden değerlendirilmek suretiyle belirlenecektir.

Birden fazla ürün imal edilerek internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden satılması durumunda, elde edilen hasılatın ilgili yıl içinde geçerli olan tutarı aşmaması şartı, her bir ürün cinsi için ayrı ayrı değil tüm ürünlerden elde edilen toplam hasılat için geçerlidir.

Ticarî, ziraî veya meslekî kazancı dolayısı ile gerçek usulde gelir vergisine tâbi olanlar ile faaliyetini, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine bağlılık arz edecek şekilde yapanlar bu muafiyetten yararlanamazlar.

Bu muafiyetten faydalanılabilmesi için evlerde imal edilen ürünlerin münhasıran internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden satılması şart olup, satışların bir kısmının internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden, bir kısmının ise diğer şekillerde yapılması halinde mezkûr bent kapsamında muafiyetten faydalanılması mümkün değildir. Şartların varlığı halinde, mezkûr maddenin (1) ve (6) numaralı bentleri kapsamında esnaf muaflığından faydalanılması mümkündür.

Mezkûr maddenin (6) ve (10) numaralı bentlerinde düzenlenen muafiyetlerden aynı takvim yılında aynı anda faydalanılması mümkün değildir. Mezkûr maddenin (6) numaralı bendi kapsamında muafiyetten faydalananlardan, internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden yıl içerisinde yapılan satışların ilgili yılda geçerli olan asgari ücretin yıllık brüt tutarını geçmesi nedeniyle esnaf muafiyetini kaybedecek ve izleyen takvim yılı başı itibarıyla gelir vergisi mükellefiyeti tesis edilecek olanlar, izleyen yıl Ocak ayının sonuna kadar mezkûr maddenin birinci fıkrasının (10) numaralı bendinde belirtilen şartları sağlamaları halinde, izleyen yılda bu bent kapsamında esnaf muaflığından faydalanabilecektir.

### 1.3- Bankalar Tarafından Yapılacak İşlemler Ve Tevkifat Uygulaması

Bankalar tarafından, Gelir Vergisi Kanunu'nun 9'uncu maddesinin birinci fıkrasına eklenen (10) numaralı bent hükmü kapsamında Esnaf Vergi Muafiyeti Belgesi ibraz edenlere, münhasıran internet ve benzeri elektronik ortamlarda yapılacak mal satışlarına ilişkin elde edilen hasılatın yatırılacağı ticari bir hesap açılacaktır. Birden fazla bankada veya aynı bankanın değişik şubelerinde birden fazla ticari hesap açılması mümkün bulunmaktadır. Açılacak ticari hesaba yatırılan tüm ödemelerden tevkifat yapılacağından, açılacak hesabın münhasıran esnaf muafiyeti kapsamındaki satış bedellerin tahsili için kullanılması gerekmektedir.

Bankalar, bu ticari hesaplara aktarılan tutarlar üzerinden, aktarım tarihi itibarıyla %4 oranında gelir vergisi tevkifatı yapacaklar ve bir aya ilişkin aktarılan tutarlar üzerinden tevkif edilen vergileri, 98 ve 119'uncu maddelerdeki esaslar çerçevesinde muhtasar beyanname ile beyan edip ödeyeceklerdir. Yapılan gelir vergisi tevkifatları, 3/1/2012 tarihli ve 28162 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 281)'nde yapılan açıklamalar çerçevesinde bankaların şubeleri veya banka genel müdürlükleri tarafından verilen muhtasar beyannameyle beyan edilip ödenebilecektir.

Bu bent kapsamında esnaf muafılığından yararlanan kişilerin bir veya üzeri işçi çalıştırdığı durumlarda tevkifat oranı %2 olarak uygulanacaktır. İndirimli oranın uygulanması için ilgili ayda bir işçinin en az on gün süreyle çalıştırılması gerekmektedir. İndirimli tevkifat oranından faydalanmak isteyenler, faaliyetlerinde işçi çalıştırdığını, Sosyal Güvenlik Kurumundan alınan tevkifat edici belgelerle birlikte ticari hesap açtıkları bankalara bildireceklerdir. Çalıştırılan işçinin, işten çıkartılması veya ayrılması durumları da ayrıca ilgili bankalara bildirilecektir. Çalışanın işten

ayrıldığı yönünde bir bildirimde bulunulmadığı sürece bildirim tarihini izleyen dönemlerde de indirimli tevkifat uygulamasına devam edilecektir.

İşçi çalıştırıldığını veya çalıştırılan işçinin işten ayrıldığı bankaya bildirilmesi sorumluluğu muafiyetten yararlanan kişilerdedir. Bankalar kendilerine yapılan bildirim durumuna göre vergi tevkifatı yapacaklardır. İlgili ayda on günden fazla işçi çalıştırılmadığı halde çalıştırıldığının bildirilmesi veya çalıştırılan işçinin işten ayrıldığı bildirilmemesi nedeniyle eksik yapılan tevkifatın sorumluluğu vergiden muaf esnafta olup, eksik hesaplanan vergiler muafiyetten yararlananlar adına cezalı olarak tarh edilecek ve bunlardan gecikme faiziyle birlikte tahsil edilecektir.

Bir takvim yılında elde edilen hasılatın Kanunda öngörülen tutarı aşması durumunda da takvim yılının sonuna kadar muafiyet devam edeceğinden, bankalarca ticari hesaba aktarılan tutarlardan tevkifat yapılmaya devam edilecektir. Dolayısıyla bankaların, bir takvim yılında elde edilen hasılatın Kanunda öngörülen tutarı aşmadığının kontrolü yönünde bir sorumlulukları bulunmamaktadır.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 9'uncu maddesinin birinci fıkrasının (10) numaralı bendi kapsamında elde edilen hasılat tutarı üzerinden gelir vergisi tevkifatı bankalar tarafından yapılacağından, mezkûr bent kapsamında bulunanlardan mal alımı yapanlardan Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesi uyarınca tevkifat yapmakla yükümlü olanlarca, ayrıca gelir vergisi tevkifatı yapılmayacaktır.

Satışa konu malların, tutarı ödenip tevkifat yapıldıktan sonra herhangi bir nedenle iade edilmesi halinde, söz konusu mal bedelleri üzerinden yapılan vergi tevkifat tutarı muafiyetten yararlanan kişinin yazılı başvurusu üzerine, tevkifatın yatırıldığı ve ödendiği vergi dairesi tarafından yersiz ödenen vergiler kapsamında red ve iade edilebilecektir.

#### **1.4-Muafiyetten Faydalananların Yükümlülükleri Ve Belgelendirme**

Gelir Vergisi Kanunu'nun 9'uncu maddesinin birinci fıkrasının (10) numaralı bendi kapsamında esnaf muaflığından faydalananların mükellefiyet tesisi, belge düzenleme, defter tutma, beyanname verme gibi yükümlülükleri olmayacaktır. Bu muafiyetten yararlananların, kendilerine düzenlenen gider pusulalarını ve bu faaliyetleri ile ilgili olarak satın aldıkları mal ve giderlerine ilişkin belgelerini 213 sayılı Vergi Usul Kanununda öngörülen süre boyunca saklamaları zorunludur.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 9'uncu maddesinin birinci fıkrasının (10) numaralı bendi kapsamında esnaf muaflığından faydalanmak isteyenlerin, tarha yetkili vergi dairelerine başvurarak 314 Seri No'lu Tebliğin Ek-1'inde yer alan "Esnaf Vergi Muafiyeti Belgesi (GVK Madde 9/10 Kapsamında Olanlar İçin)" almaları gerekmektedir. Bu belgeyi alarak esnaf muaflığından faydalananların üç yılda bir tarha yetkili vergi dairelerine başvurarak durumlarını güncellemeleri gerekmektedir.

Esnaf vergi muafiyeti belgesi, ilgili bölümleri doldurulduktan sonra vergi dairesince onaylanacaktır. Söz konusu belge, geçerli olduğu süre içerisinde çoğaltılmak suretiyle kullanılabilir.

İnternet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden yapılan satışlarda, ürünün satışının tevsik edilmesi, güvenli bir şekilde taşınması ve alıcıya ulaşması için, onaylı esnaf vergi muafiyeti belgesi örneğinin (fotokopisinin) alt kısmında boş olarak yer alan ürün satışına ilişkin bölümün vergiden muaf esnaf tarafından doldurulması ve ürünle birlikte gönderilmesi mümkündür.

Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerince, mezkûr madde kapsamında faaliyette bulunanlardan yapılan mal alımlarının, tamamının gider pusulası ile belgelendirilmesi esas olmakla birlikte, münhasıran bu ödemelere ilişkin olmak üzere, gider pusulasında bulunması gereken bilgileri (imza hariç) ihtiva eden banka dekontları ile de belgelendirilmesi mümkündür.

#### **1.5- Muafiyet Şartlarını Sağlamadığı Tespit Edilenler**

Geçerli Esnaf Vergi Muafiyet Belgesi olmadığı, Türkiye'de kurulu bankalarda ticari hesap açılmadığının, elde edilen hasılatının tamamının açılan banka hesabına yatırılmadığının veya ek-sik yatırıldığı, malların sanayi tipi veya seri üretim yapabilen makine ve aletler kullanılarak imal edildiğinin, evde imal edilen mallar dışında dışarıdan satın alınan malların satışının yapıldığının, evden değil işyerinden faaliyette bulunduğu, faaliyetin gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine bağlılık arz edecek şekilde yapıldığının tespit edilmesi halinde, ilgili takvim yılının başından itibaren esnaf muaflığından faydalanılmayacak ve alınmayan vergiler, vergi ziyai cezası kesilmek suretiyle gecikme faiziyle birlikte tahsil olunacaktır.

Esnaf muaflığından faydalanmaktayken mezkûr bentte öngörülen şartları ihlal ettiği tespit edilenler muafiyet hükmünden faydalanamayacağından, bunlara verilen Esnaf Vergi Muafiyet Belgesi, vergi dairesince ilgili takvim yılının başından itibaren veya belge daha sonraki bir tarihte verilmişse bu tarihten geçerli olmak üzere iptal edilir.

Belirlenen hasılat limitinin aşılması durumunda ise Esnaf Vergi Muafiyet Belgesi izleyen takvim yılı başından itibaren iptal edilir.

#### **2- Elektronik Ticaret Gümrük Beyannamesiyle Mal İhracatı Kapsamında Elde Edilen Kazançlarda İndirim**

7256 sayılı Kanun'un 16'ncı maddesi ile tam mükellef gerçek kişiler tarafından gelir vergisi matrahının tespitinde, gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlerden indirebilecekleri yeni bir teşvik unsuru getirilmiştir. Buna göre tam mükellef gerçek kişiler, Gümrük Kanunu'nun 225'inci maddesi kapsamında dolaylı temsilci olarak yetkili kılınan Posta İdaresi ya da hızlı kargo taşımacılığı yapan şirketler tarafından düzen-

lenen elektronik ticaret gümrük beyannamesiyle gerçekleştirdikleri mal ihracatı kapsamında elde ettikleri kazancın %50'sini beyanname üzerinden indirim konusu yapabileceklerdir. Tam mükellef gerçek kişilerin söz konusu indirim uygulamasından yararlanabilmesi için;

i) İhracattan kaynaklanan hasılatları toplamı yıllık **400.000** Türk lirasına kadar olanların, ilgili yılda kendilerinin sigortalı olması,

ii) İhracattan 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,

iii) İhracattan 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,

iv) İhracattan 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.

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 225'inci maddesi ile posta idaresi ya da hızlı kargo taşımacılığı yapan şirketler aracılığıyla ihracat yapılmasına izin verilmiş olup ağırlığı **300** kg ve değeri **15.000** Euro'yu geçmeyen bir malın Posta İdaresi ya da hızlı kargo taşımacılığı yapan şirketler aracılığıyla yurt dışına gönderilmesi ise mikro ihracat olarak tanımlanmaktadır.

Buna göre tam mükellef gerçek kişiler mikro ihracat kapsamında elde ettikleri kazancın % 50'ni gelir vergisi matrahının tespitinde, gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlerden indirebileceklerdir. Bu uygulamadan sadece tam mükellef kapsamında vergilendirilen gelir vergisi mükellefleri yararlanacak olup dar mükellef kapsamında vergilendirilen gelir vergisi mükellefleri ile kurumlar vergisi mükellefleri bu uygulamadan yararlanamayacaklardır.

## 2.1-İndirimden Yararlanabilecek Mükellefler Ve Yararlanma Şartları

İndirimden, 4458 sayılı Kanun'un 225'inci maddesi kapsamında dolaylı temsilci olarak yetkili kılınan Posta İdaresi ya da hızlı kargo taşımacılığı yapan şirketler tarafından düzenlenen elektronik ticaret gümrük beyannamesiyle mal ihracatı gerçekleştiren tam mükellef gerçek kişiler yararlanabilecektir.

10/3/2013 tarihli ve 28583 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Gümrük Genel Tebliği (Posta ve Hızlı Kargo Taşımacılığı) (Seri No: 4) uyarınca, miktarı brüt 300 kilogramı ve değeri 15.000 Avro'yu geçmeyen mallar için dolaylı temsilci olarak yetkili kılınan Posta İdaresi ya da hızlı kargo taşımacılığı yapan şirketler tarafından elektronik ticaret gümrük beyannamesi düzenlenebileğinden, miktar veya değer itibarıyla bu sınır içerisinde yer alan malların ihracatından elde edilen kazançlar beyanname üzerinden indirim konusu yapılabilecektir.

İndirim şartı olarak belirtilen işçi çalıştırma sayısının tespitinde, mükelleflerin ilgili takvim yılında aylık ya da üç aylık olarak verdikleri muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinde bildirdikleri çalışan sayılarının ortalaması dikkate alınacaktır.

Mezkûr bent kapsamında yapılan mal ihracatından kaynaklanan döviz cinsi hasılatların Türk lirasına çevrilmesinde, satış hasılatının fiili ihracat tarihi itibarıyla tahakkuk ettiği kabul edilerek Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasının o gün için tespit ve ilan ettiği döviz alış kuru dikkate alınacaktır.

Posta İdaresi ya da hızlı kargo taşımacılığı yapan şirketler tarafından düzenlenen elektronik ticaret gümrük beyannamesiyle gerçekleştirilen mal ihracatı dışında, mükelleflerin başka şekillerde ihracat gelirlerinin olması, söz konusu indirimden yararlanmalarına engel teşkil etmeyecektir. Ancak anılan mükellefler tarafından diğer şekillerde yapılan ihracat kazançları beyanname



üzerinden indirim konusu yapılamayacak olup, yalnızca Posta İdaresi ya da hızlı kargo taşımacılığı aracılığıyla bent kapsamında yapılan mal ihracatından elde edilen kazançlar indirimde konu edilebilecektir.

Posta İdaresi ya da hızlı kargo taşımacılığı yapan şirketler tarafından düzenlenen elektronik ticaret gümrük beyannamesiyle gerçekleştirilen mal ihracatı yanında, başka şekillerde de ihracatları bulunan mükelleflerin, faaliyetlerine ilişkin hasılat, maliyet ve gider unsurlarını ayrı ayrı izlemeleri gerekmektedir. Bu mükelleflerin indirim konusu yapılabilecek ihracat faaliyetine ait hasılat, maliyet ve gider unsurlarını diğer faaliyetlerle ilişkilendirmemeleri ve kayıtlarını da bu ayrımı sağlayacak şekilde tutmaları şarttır.

Mezkûr bent kapsamında belirtilen şartlar dâhilinde yapılan ihracat faaliyetleri ile bu kapsama girmeyen diğer faaliyetlerin birlikte yapılması halinde müşterek genel giderler, indirim konusu yapılabilecek ihracat faaliyetlerinden elde edilecek hasılatların toplam hasılat içindeki oranı dikkate alınarak dağıtılacaktır. İndirim kapsamında kabul edilen faaliyetler ile bu kapsamda değerlendirilmeyen faaliyetlerde müştereken kullanılan tesisat, makine ve ulaştırma vasıtalarının amortismanları ise bunların her bir işte kullanıldıkları gün sayısına göre dağıtımının yapılması gerekmektedir. Hangi işte ne kadar süreyle kullanıldığı tespit edilemeyen sabit kıymetlere ilişkin amortismanlar ise, müşterek genel giderlerle birlikte dağıtımına tabi tutulacaktır.

Hızlı kargo taşımacılığı yapan şirketler ve Posta İdaresine dolaylı temsil yetkisi verilerek yapılan mal ihracatlarına yönelik Gelir Vergisi Kanunu'nun 89'uncu maddesine eklenen (16) numaralı bendin alt bentlerinde yer alan tutarlar, indirimden yararlanabilmek için bu kapsamda elde edilebilecek azami ihracat hasılatlarını göstermektedir. Bu bağlamda, bir takvim yılı içerisinde söz konusu bendin (a), (b) ve (c) alt bentlerinde yer alan hasılat tutarlarının aşılması halinde,

indirimden yararlanabilmek için bir sonraki alt bentte yer alan istihdam şartlarının sağlanması gerekmektedir. Diğer taraftan, (d) alt bendinde yer alan hasılat tutarından daha fazla ihracat hasılatı elde eden mükellefler, sigortalı olma ve işçi çalıştırma şartlarını sağlasalar bile söz konusu indirimden yararlanamayacaklardır.

Mezkûr bent kapsamında ihraç edilen malların sonradan çeşitli nedenlerle tamamen veya kısmen geri gelmesi halinde, geri gelen mallara tekabül eden tutarlar indirim konusu yapılamayacaktır.

Yazılım, tasarım, mimarlık, mühendislik başta olmak üzere her türlü hizmet ihracı kapsamında elde edilen kazançlar düzenleme kapsamında yer almamaktadır.

## 2.2- Uygulanacak İndirim Oranı

Gelir Vergisi Kanunu'nun 89'uncu maddesine eklenen (16) numaralı bent kapsamında, Posta İdaresi ya da hızlı kargo taşımacılığı yapan şirketler tarafından düzenlenen elektronik ticaret gümrük beyannamesiyle gerçekleştirilen mal ihracatından kaynaklanan kazancın %50'si (bentte yer alan diğer şartlar dâhilinde) kazancın elde edildiği takvim yılına ait verilecek yıllık gelir vergisi beyannamesi üzerinden indirim konusu yapılabilecektir.

Mezkûr bent kapsamında elde edilen kazançların indirim konusu yapılabilmesi için yıllık gelir vergisi beyannamesinde vergiye tabi gelirin bulunması gerekmekte olup, zarar halinde indirim söz konusu olmayacaktır. İndirim konusu yapılamayan tutarların gelecek yıllara devri mümkün değildir.

## 2.3- İndirimden Geçici Vergi Dönemlerinde Yararlanılması Ve Kur Farklarının İndirim Tutarında Dikkate Alınmaması

Mükellefler geçici vergi dönemlerinde de alınan indirimden faydalanabileceklerdir. İndirimden yararlanabilmesi için Posta İdaresi ya da hızlı

kargo taşımacılığı yapan şirketler aracılığıyla yapılan mal ihracatından elde edilen hasıllara ve çalıştırılan işçi sayılarına ilişkin Kanunda belirtilen şartların sağlanıp sağlanmadığı her bir geçici vergi dönemi için ayrı ayrı değerlendirilecektir. Geçici vergi dönemlerinde aranılacak azami hasılat tutarı, alt bentlerde yer alan ve bir takvim yılı için belirlenen hasılat tutarlarının geçici vergi dönemine tekabül eden kısmı olacaktır.

Mükellefler tarafından söz konusu kapsamda yapılan mal ihracatından kaynaklanan döviz cinsinden hasılatların fiili ihraç tarihinden ileriki bir tarihte tahsil edilmesi durumunda; tahsilatın yapıldığı tarihteki kur farkından dolayı oluşan kar veya zarar hasılat hesaplanmasında dikkate alınmayacaktır.