

Vergide Gündem

Tax Agenda

Şubat / February 2019

Fenomenlerin vergilendirilmesi

Tamer Türkyılmaz

Kur farklarında KDV konusunun, vergilendirmenin temel ilkeleri çerçevesinde değerlendirilmesi

Hatice Tuncer

English translation

Gümrükte Gündem

Sercan Bahadır

Dünyadan Vergi Haberleri

Elif Karaca

Sirküler indeks

Vergi takvimi

Pratik bilgiler

Practical information

EY

Building a better
working world

Fenomenlerin vergilendirilmesi

I. Giriş

Geçtiğimiz günlerde, internet ve sosyal medya ortamlarında tanınan ve genel olarak "fenomen" olarak adlandırılan kişilerin vergi dairelerine çağrıldıkları ve kendilerine kazançlarıyla ilgili olarak bir takım soruların sorulduğu yönünde haberlerle karşılaştık.

Fenomenlik günümüzde sıkça kendinden söz ettiren, gençlerin ve hatta çocukların hayallerini süsleyen yeni dünyaya ait "güzide meslek"lerden biri olarak tanımlanabilir. Her ne kadar, yine bu yeni dünyaya ait sınıflardan "Influencer", "Gamer", "Youtuber", "Blogger", "Vlogger" gibi çok sayıda tanımlamayla iç içe geçmiş olsa ve bir anlam karmaşası mevcut olsa da çalışmamızın amacı bu türden bir karmaşayı ortadan kaldırmak olmadığından, vergisel açıdan "Fenomen"i, internet ve sosyal medya üzerinde geniş takipçi kitlesine sahip olup takipçi kitlesi sayesinde gelir elde eden kişi olarak düşünebiliriz.

Son bir-iki senedir Hazine ve Maliye Bakanlığının da kendilerinin takipçisi olduğu biliniyordu, ancak etkileşim de aldıklarına göre bundan sonraki süreçte benzer durumda olan kişilerin vergi konusuna ek hassasiyet göstermesi gerekeceği düşünülmektedir.

II. Gelir unsuru tartışması

Gelir Vergisi Kanunu'nun 2. maddesinde gelir unsurları şu şekilde sayılmıştır:

- ▶ Ticari kazançlar
- ▶ Zirai kazançlar
- ▶ Ücretler
- ▶ Serbest meslek kazançları
- ▶ Gayrimenkul sermaye iratları
- ▶ Menkul sermaye iratları
- ▶ Diğer kazanç ve iratlar

Dolayısıyla kanun kapsamında bir kazancın "gelir" olarak nitelendirilebilmesi için yukarıda sayılan gelir unsurlarından birine girmesi gerekmektedir.

Fenomenlerin kazançlarına ilişkin en temel tartışma ise bu kazancın ticari faaliyet sonucunda elde edilen bir ticari kazanç mı, yoksa serbest meslek faaliyeti sonucunda elde edilen bir serbest meslek kazancı mı olduğu noktasındadır.

İlk görüşe göre, fenomenlerin yaptıkları iş bir reklamcılık faaliyeti olup ihtiyaç duyulan ekipman için sermayenin gerektiği, ticari bir organizasyon içerisinde çekimlerin, kurgu - montajın, takipçi nezdinde araştırmaların - analizlerin yürütüldüğü, markalarla ticari anlaşmaların yapıldığı bir durumun var olduğu gerekçesiyle ilgili kazançların ticari kazanç olarak değerlendirilmesi gerekeceği belirtilmektedir.

İkinci görüş ise bu tür kişilerin elde ettikleri kazançların sermayeden ziyade şahsi mesaiye ve birikime dayandığı, işverene tabi olmaksızın yapıldığı ve şahsi sorumluluk içerdiği gerekçesiyle bu tür faaliyetlerden elde edilen kazançların serbest meslek kazancı olarak değerlendirilmesi gerekeceği yönündedir.

Esasında gerekçelendirilişine bakıldığında her iki görüşe de katılmak mümkün, ancak iki farklı görüşün ortaya çıkmasındaki temel nedenin fenomen olarak nitelendirilen kişilerin tek potada eritilmeye çalışılmasından kaynaklı olduğu düşünülmektedir. Oysa kamuoyunda fenomen olarak adlandırılan kimselerin birbirinden farklı platformlarda, farklı faaliyetler yürütbildikleri ve farklı kaynaklardan gelir elde ettikleri anlaşılmaktadır. Örneğin, belirtildiği gibi yalnızca bir aksiyon kamerasıyla video çekerek kendi performansını sergileyen kişinin bunu Youtube'a yüklemesi sonucunda tıklanma sayısı üzerinden Youtube'un hesapladığı reklam gelirini kişiye ödemesi söz konusu olduğunda, her ne kadar reklamlardan pay alsın da kişinin bir reklamcılık faaliyeti yürüttüğünü söylemek zorlama bir tespit olacaktır. Böyle bir gelirin, kişinin sergilediği performansın beğenilmesi ve fazlaca izlenmesi sonucunda Youtube'un, şirketlerin kendisine verdiği reklamlar dolayısıyla elde ettiği gelirden, izlenme oranına bakarak kişiye pay vermesi gibi bir dizi olayın sonucu olduğu unutulmamalıdır. Dolayısıyla böyle bir durumda, kişinin faaliyetinin sermayeden ziyade şahsi mesaiye dayandığı söylenebilir.

Ancak öte yandan, bahsedildiği gibi üst düzey kameralarla, ses - ışık teçhizatıyla, kurgu - montaj - analiz vb. için kalabalık bir ekiple veya ajanslarla çalışarak geniş bir organizasyona ulaşan, hatta bununla yetinmeyip kendi markasını yaratarak perakende mağazaları aracılığıyla ürünlerini satan fenomenlerin olduğu da bilinmektedir. Bu durumda olan kişilerin gelirlerinin ticari kazanç kapsamında değerlendirilmesi daha uygun olacaktır. Hali hazırda, uygulamada bu kişilerin anılan işleri yürütmek için genellikle sermaye şirketi kurdukları da gözlemlenmektedir.

Yukarıdakilere ek olarak küresel şirketlerin, siyasal partilerin, reklam ajanslarının sosyal medyada bir fikri yaymak veya tam tersine bir düşüncenin yayılmasını engellemek amacıyla çalışanlarına ait kullanıcı hesapları vasıtasıyla kitlesel çalışmalar yürütbildikleri de bilinmektedir. İşçi - işveren ilişkisi içerisinde yürütülen bu tür faaliyetlerde ise gelir unsurunun ücret olacağı tabiidir.

Yukarıda özetlenmeye çalışıldığı şekliyle, gelirin serbest meslek kazancı olarak mı, ticari kazanç olarak mı, yoksa ücret olarak mı nitelendirileceğinin yapılan işin mahiyetine göre belirlenmesi gerekeceği düşünülmektedir. Dolayısıyla kişi ve vaka bazında bir tespit / değerlendirme yapmak daha münasip olacaktır.

Ancak, gelir unsurunun ticari kazanç veya serbest meslek kazancı olması durumunda, kişilerin vergi dairesinde mükellefiyet tesis ettirmeleri, defter ve kayıtlarını düzenli bir şekilde ve kanunlara uygun şekilde tutmaları, beyannamelerini vermeleri (muhtasar, KDV, geçici vergi, yıllık beyanname gibi), fatura veya serbest meslek makbuzu düzenlemeleri gerekecektir. Serbest meslek faaliyeti kapsamında değerlendirilen fenomenler için, kendilerine ödeme yapılırken, ilgili ödemelerin hali hazırda vergi kesintisine konu edildiği durumda kendilerinin ayrıca mükellefiyet tesis etmelerine gerek bulunmayacağı şeklinde bir yanılgıya sahip olabildikleri de anlaşılmaktadır. Oysa ilgili vergi kesintisinin nihai bir vergilendirme olmadığı ve bu anlamda diğer yükümlülükleri ortadan kaldırmayacağını belirtmekte fayda görmekteyiz.

III. Mükellefiyet durumu

Yine basına sıkça yansıyan haberlerden anlaşıldığı kadarıyla, bahsi geçen kişilerin bazılarının ikametgâhlarını Türkiye dışında bir ülkeye aldıkları şeklinde iddiaların olduğu da görülmektedir. Vergi ile ilgili haberlerde yer verilen bu detaydan, ayrıca vurgulanmasa da aslında kişilerin vergisel yükümlülüklerden kaçınmak için böyle bir yola başvurmuş olabilecekleri çıkarımı yapılabilmektedir.

Bu noktada Türkiye'de yerleşiklerin (tam mükellef) ve Türkiye'de yerleşik olmayanların (dar mükellef) neye göre belirlendiğine ve nasıl vergilendiğine ilişkin kısaca bilgi vermekte fayda var. Bu husus Gelir Vergisi Kanunu'nun "Türkiye'de yerleşme" başlıklı 4. maddesinde düzenlenmiştir:

"Aşağıda yazılı kimseler Türkiye'de yerleşmiş sayılır:

- 1. İkametgâhı Türkiye'de bulunanlar (İkametgâh, Kanunu Medeninin 19'uncu ve müteakip maddelerinde yazılı olan yerlerdir);*
- 2. Bir takvim yılı içinde Türkiye'de devamlı olarak altı aydan fazla oturanlar (Geçici ayrılmalar Türkiye'de oturma süresini kesmez.)"*

Aynı Kanun'un 3. maddesinde ise şöyle denilmiştir:

"Aşağıda yazılı gerçek kişiler Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirilirler:

- 1. Türkiye'de yerleşmiş olanlar;*
..."

Yukarıda yer verilen maddeler uyarınca vergisel anlamda Türkiye'de yerleşik sayılmanız için iki ayrı koşul mevcut ve bunlardan herhangi birinin tek başına bulunması yeterli sayılmıştır. Yani ikametgâhınız Türkiye'deyse, Türkiye'de yerleşiksiniz, dünya üzerinde nereden gelir elde ederseniz edin Türkiye'de vergi vermeye mecbursunuz; eğer ikametgâhınız Türkiye'de değil ama 6 aydan fazla Türkiye'de bulunuyorsanız (üstelik geçici ayrılmalar da 6 aylık sürenin hesabında dikkate alınıyor) yine dünya üzerinde nereden gelir elde ederseniz edin Türkiye'de vergi vermeye mecbursunuz.

Peki, ikametgâhın Türkiye'de bulunması ne anlam ifade ediyor? Kanun burada Türk Medeni Kanunu'nun 19. maddesine atıf yapmıştır. İlgili madde ise şöyledir:

"Yerleşim yeri bir kimsenin sürekli kalma niyetiyle oturduğu yerdir. Bir kimsenin aynı zamanda birden çok yerleşim yeri olamaz..."

Yukarıda Kanun'un yaptığı tanımlama, elbette adres değişikliği yaptırmak için ziyaret edilen nüfus müdürlükleri veya dış temsilciliklerce etraflıca yapılan bir soruşturmaya temel teşkil etmiyor. Zira gerektiği durumlarda adres değişikliği yaptırmak kişilerin sorumluluğunda olup ilgili işlemler beyana dayalı olarak yapılıyor (bazı durumlarda kişi adına ilgili adrese düzenlenmiş fatura, çalışma / oturma izni vb. belgeler talep edilebiliyor).

Ancak böyle bir işlemlerle ikametgâhı yurt dışında göstermenin, fakat aslında Kanun'da ifade edildiği şekilde "Türkiye'de sürekli kalma niyetiyle oturmaya" devam etmenin kişiyi dar mükellef konumuna getirmeyeceğini söyleyebiliriz. Dolayısıyla, benzer şekilde hareket eden kimselerin olası vergi incelemelerinde yapılacak tespitler sonucunda Türkiye'de yerleşik olduklarının belirlenmesi halinde buna uygun olarak vergilendirme yapılabilecektir. Zaten böyle bir durumda, ikametgâh ile ilgili bir tespit yapılamasa bile kişinin bir takvim yılında 6 ay aşkın bir süre Türkiye'de bulunması Türkiye'de yerleşik olarak nitelendirilmesi için yeterli olacaktır.

Öte yandan, ilgili kişilerin Gelir Vergisi Kanunu'na göre Türkiye'de yerleşik sayılırken, aynı dönemde farklı bir ülkede, o ülkenin yerel mevzuatına göre yerleşik sayılması durumu da söz konusu olabilmektedir. Böyle bir durumda ise, devcutsa ilgili ülke Türkiye arasında akdedilmiş çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması maddelerine göre mukimlik (yerleşik olma) sorunu çözümlenecektir. Yürürlükte bir anlaşma bulunmaması durumunda ise, her iki ülke otoritesinin de kişiyi kendi ülkesinde yerleşikmiş gibi değerlendiren vergilemesi söz konusu olabilecektir.

Yukarıda yer verilen maddelere göre Türkiye'de dar mükellef olarak nitelendirilecek kişiler için ise vergileme, Türkiye'de elde edilen kazanç ile sınırlı olacaktır. "Kazancın Türkiye'de elde edilmesi"nden kastın ne olduğuna, Gelir Vergisi Kanunu'nun 7. maddesinde açıklık getirilmiştir:

"Dar mükellefiyete tabi kimseler bakımından kazanç ve iradın Türkiye'de elde edildiği aşağıdaki şartlara göre tayin olunur:

1. Ticari kazançlarda; kazanç sahibinin Türkiye'de işyerinin olması veya daimi temsilci bulundurması ve kazancın bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla sağlanması,

...

3. Ücretlerde:

a) Hizmetin Türkiye'de ifa edilmiş veya edilmekte olması veya Türkiye'de değerlendirilmesi;

...

4. Serbest meslek kazançlarında: Serbest meslek faaliyetlerinin Türkiye'de icra edilmesi veya Türkiye'de değerlendirilmesi;"

Yukarıda bahsi geçen "değerlendirme" sözcüğüne ise yine aynı maddenin 2. fıkrasında açıklık getirilmiştir: "... ödemenin Türkiye'de yapılması veya ödeme yabancı memlekette yapılmışsa, Türkiye'de ödeyenin veya nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya kârından ayrılmasıdır".

Öte yandan, dar mükellefiyet durumunda, varsa ilgili ülke ile Türkiye arasında akdedilmiş çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması hükümlerine de ayrıca bakılması gerekecektir. Zira ülkelerle yapılan anlaşmalarda işyerine ilişkin farklı tanımlamalar olabilmekte, gelirlerin vergilendirilmesi için ödeme, ülkede geçirilen süre vb. kriterler yer alabilmektedir. İlgili ülke akdedilmiş bir çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmasının olmaması durumunda ise yukarıda anılan Gelir Vergisi Kanunu maddelerine göre vergilendirme yapılacaktır.

IV. Fenomenlerin vergilendirilmesi

Yukarıda yer verdiğimiz açıklamalardan sonra bu kısımda piyasada var olan çeşitli vakalar üzerinden fenomenlerin ne şekilde vergilendirileceğine değinebiliriz. Ancak yapacağımız yorumların Türkiye'de yerleşik kişilere ilişkin olacağını, Türkiye'de yerleşik olmayan kişiler için ise yukarıda izah edilmeye çalışıldığı gibi ilgili kişi ve yerleşik olunan ülke ile Türkiye arasındaki çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması hükümlerine bakılarak bir değerlendirmenin yapılması gerekeceğini belirtmekte fayda var.

1. Youtube kanalları dolayısıyla elde edilen kazançlar

1.1. Gelir unsuru yönünden

Daha önce de değinildiği üzere Youtuber şeklinde tanımlanan, Youtube üzerinden video paylaşarak yüksek tıklanma sayılarına ulaşan kimselerin Youtube tarafından elde edilen reklam gelirlerinden pay aldıkları bilinmektedir. Bu kısımdaki değerlendirmemiz Youtube örneği üzerinden gidecek olsa da benzer durumdaki platformlar için de aynı değerlendirmeler yapılabilecektir.

Ancak burada kullanıcılar çok farklı alanlarda içerik üretebilmekte ve elde ettikleri gelirler de buna göre değişiklik gösterebilmektedir. Tahmin edilebileceği gibi üretilecek içeriğin bir sınırı mevcut olmadığından komedi unsuru taşıyan videolardan, oyun videolarına; makyaj videolarından, belgesellere her şeyin yer alabildiği bir mecradan bahsediyoruz. Dolayısıyla gelirin unsurunun da burada yürütülen faaliyete göre tespit edilmesi gerekeceği düşünülmektedir.

Örneğin, Youtube'a yüklemek için kendi başına KPSS ders videoları çekerek paylaşımına sunan kişinin elde ettiği gelirin, şahsi mesaiye ve mesleki bilgiye dayanan bir işin sonucunda elde edilmiş bir gelir olarak değerlendirilmesi ve sanal ortamda bile yürütülse, bu faaliyetin serbest meslek faaliyeti olarak nitelendirilmesi gerekeceği düşünülmektedir. İlgili içeriklere ilişkin ödemenin serbest meslek erbabına, Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesine göre tevkifat yapmakla yükümlü taraflarca yapılacak olması halinde, %20 oranında gelir vergisi stopajının yapılması gerekeceği düşünülmektedir.

Ancak öte yandan, genel olarak çok fazla takipçiyeye ulaşıp kanal sahiplerinin bu işe ciddi bir yatırım yaptıkları, video kalitesini artırmak ve daha büyük kitlelere ulaşabilmek için daha kalabalık ekiplerle ve pahalı ekipmanlarla çalışarak hem ciddi maliyetlere katlanmakta, hem de daha çok gelir elde etmekte oldukları bilinmektedir. Bu türden kimseler içinse ticari kazancın unsurlarının oluştuğunu söylemek mümkündür. Dolayısıyla, benzer durumdaki kimselerin ticari kazanç hükümlerine göre vergilendirilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

Yalnız, her iki durumda da ilgili gelir unsurunda sürekliliğin bulunması gerekir. Eğer, yürütülen faaliyet sürekli değil fakat arızı niteliği haiz ise yukarıdakilerden farklı olarak gelirin "diğer kazanç ve iratlar" kapsamında değerlendirilmesi ve Gelir Vergisi Kanunu'nun 82. maddesinde yer alan arızı kazanç hükümlerine göre vergilendirilmesi gerekecektir. İlgili maddede, 2019 yılı için 33.000 TL'nin (2018 yılında 27.000 TL'yi) gelir vergisinden

müstesna olduğu belirtilmiştir. Dolayısıyla, faaliyeti arızı nitelikte olup kazancı 2019 yılı için 33.000 TL'nin altında olanlar için bir vergisel yükümlülüğün bulunmayacağı, bunun üzerinde gelir elde edenlerinse aşan kısım için yıllık beyanname vermelerinin gerekeceğini söyleyebiliriz.

1.2. Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu yönünden

Elde ettiği gelirler serbest meslek kazancı kapsamında değerlendirilen kişiler için önem arz edebilecek bir diğer husus da üretilen içeriklerin Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu kapsamında "eser" statüsünde kabul görmesinin de söz konusu olabileceğidir. Örneğin ilgili Kanun'un 5. maddesinde aşağıda yapılan tanıma uyan içeriklerin "sinema eseri" olarak nitelendirileceği belirtilmektedir:

"...her nevi bedii, ilmi, öğretici veya teknik mahiyette olan veya günlük olayları tespit eden filmler veya sinema filmleri gibi, tespit edildiği materyale bakılmaksızın, elektronik veya mekanik veya benzeri araçlarla gösterilebilen, sesli veya sessiz, birbiriyle ilişkili hareketli görüntüler dizisi."

Gelir Vergisi Kanunu'nun 18. maddesinde aşağıdaki hüküm yer almaktadır:

"Müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekâr, bilgisayar programcısı ve mucitlerin ve bunların kanuni mirasçılarının şiir, hikaye, roman, makale, bilimsel araştırma ve incelemeleri, bilgisayar yazılımı, röportaj, karikatür, fotoğraf, film, video band, radyo ve televizyon senaryo ve oyunu gibi eserlerini gazete, dergi, bilgisayar ve internet ortamı, radyo, televizyon ve videoda yayınlamak veya kitap, CD, disket, resim, heykel ve nota halindeki eserleri ile ihtira beratlarını satmak veya bunlar üzerindeki mevcut haklarını devir ve temlik etmek veya kiralamak suretiyle elde ettikleri hasılat gelir vergisinden müstesnadır.

Eserlerin neşir, temsil, icra ve teşhir gibi suretlerle değerlendirilmesi karşılığında alınan bedel ve ücretler istisnaya dâhildir.

Yukarıda yazılı kazançların arızî olarak elde edilmesi istisna hükmünün uygulanmasına engel teşkil etmez.

Serbest meslek kazançları istisnasının, bu Kanun'un 94'üncü maddesi uyarınca tevkif suretiyle ödenecek vergiye şümulü yoktur."

Dolayısıyla, Kültür Bakanlığı vasıtasıyla ilgili içeriğin eser olarak tescil edilmesi durumunda söz konusu içerik dolayısıyla elde edilen kazancın, gelir vergisinden istisna edilmesinin mümkün olacağı düşünülmektedir. Ancak ilgili içeriğe ilişkin ödeme Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesi uyarınca gelir vergisi tevkifatı yapmakla yükümlü olanlar tarafından gerçekleştirilirse, %17 oranında stopaj yapılması gerekecektir.

1.3. Katma değer vergisi yönünden

Katma değer vergisi yönünden kısa bir değerlendirme yapmak gerekirse, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinde:

"Türkiye'de yapılan aşağıdaki işlemler katma değer vergisine tabidir:

1. Ticarî, sınaî, ziraî faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler,
..."

hükümü yer almaktadır. Aynı Kanun'un 6. maddesinde ise hangi işlemlerin Türkiye'de yapılmış sayılacağına ilişkin hüküm yer almaktadır:

"İşlemlerin Türkiye'de yapılması:

a) Malların teslim anında Türkiye'de bulunmasını,
b) Hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını

ifade eder."

Her ne kadar dijital ortamda üretilerek kullanıma sunulmuş bir içeriğin nerede yapıldığı ve içerikten nerede faydalandığı konusu her zaman tartışma konusu edilebilecek bir hususta da genel itibarıyla Türkiye'de bulunan kişilerce Türkiye'de meydana getirilen içeriklerin veya yurt dışında üretilse bile Türkiye'deki kullanıcılara hitap eden ve onlarca tüketilecek bir içeriğe ilişkin teslimin katma değer vergisine konu olacağı düşünülmektedir. Yalnız buradaki teslim kavramını geleneksel anlamda bir kez yapılarak sona eren bir hadise gibi düşünmemek gerekecektir. Zira videolar yayında kaldığı müddetçe izlenmeye devam edilecek olup her tıklanma ayrı bir teslim gibi düşünülebilecektir. İlgili platformlarda, yalnızca videonun yüklendiği ilk dönemde değil, fakat tıklanma sayısının artarak devam ettiği ileriki dönemlerde de kişilere ödeme yapmaya devam edecektir. Dolayısıyla, tıklanma - gelir döngüsü devam ettikçe katma değer vergisi hesaplanması gerekeceği düşünülmektedir. Öte yandan, arızı nitelikteki işlemlerin KDV'ye tabi olmayacağını belirtmekte yarar var.

2. Reklamcılık faaliyeti kaynaklı kazançlar

Artık hemen hemen her marka, geleneksel pazarlama ve reklam yöntemlerine ek olarak, ürün tanıtımları için takipçi sayısı ve popülerliği yüksek olan fenomenlerin kapısını da çalıyor. Yapılan araştırmalar da bu tür bir pazarlamanın, geleneksel yöntemlere göre daha etkili olduğu sonucunu veriyor. Hatta bu, literatüre "Influencer Marketing" olarak da girmiş durumda.

Ancak, ürün tanıtımlarına ek olarak özünde reklam faaliyetiyle benzerlik gösteren diğer faaliyetlerin de bu kapsamda değerlendirilmesi gerekeceği düşünülmektedir. Örneğin, siyasal partiler propagandaları için, aralarında çekişme olan kişiler sosyal medyada diğer tarafa karşı üstünlük kurabilmek için, unutulmaya yüz tutmuş şarkıcılar popüler kişilerin "hikâyelerinde" (story) 3-4 dakika görünerek kendini hatırlatmak için fenomenlerden bu tür hizmetleri alabilmektedir. Örnekler elbette ki çoğaltılabilir.

2.1. Gelir unsuru yönünden

Esasında bu daha çok Twitter, Snapchat, Instagram gibi popüler sosyal medya ortamlarında verilen bir hizmet. Bilindiği üzere, Youtube'un aksine, bu platformlar kişilere tıklanma sayılarına bakarak bir ödeme yapmıyorlar. Dolayısıyla elde edilen gelir yukarıda bahsedilen serbest meslek kazancı - ticari kazanç

tartışmasının da bir miktar dışında kalıyor. Zira artık mesleki bir faaliyetten ziyade taraflar arasında yapılan ticari tanıtım anlaşmaları devreye giriyor.

Uygulamada genelde, markaların ürünlerinin, tanıtımlarının yapılması için fenomenlere gönderildiği, çekim, düzenleme vb. işlemlerin de fenomenlerce üstlenildiği ve sonunda tarzlarına uygun düşecek şekilde oluşturulan görsellerin kendilerince sosyal medya hesaplarında paylaşılması şeklinde karşımıza çıkmaktadır. Bu anlamda gelir unsuru yönünden bakıldığında ilgili kazancın serbest meslek faaliyeti sonucu değil, fakat ticari bir faaliyetin sonucunda elde edilmiş bir kazanç olarak nitelendirilmesi gerekeceği düşünülmektedir. Ancak, burada yine süreklilik bulunması önem arz ediyor. Arızı nitelikte olduğu durumlarda diğer kazanç ve irat kapsamında değerlendirilecek olup yukarıda bahsedilen arızı kazanç hükümlerine göre vergilendirilmesi gerekecektir.

Nitekim Gelir İdaresi Başkanlığı da Mart 2016'da verdiği bir özelgede şu şekilde görüş beyan etmiştir:

"Buna göre, sahip oldukları sosyal medya hesaplarına ait sayfalarda ticari bir organizasyon içerisinde, devamlı olarak reklam hizmeti veren gerçek kişilerin ticari kazanç açısından gelir vergisi mükellefi olmaları gerekmektedir."

Ancak öte yandan, sosyal medyada propaganda vb. hususlar için kurulan ekipler vasıtasıyla da faaliyet gösterildiği bilinmektedir. Bahsi geçen kişilerin ilgili kurumlarla işçi işveren ilişkisi içerisinde çalıştıkları, kurumlardan gelen emir ve talimatlara göre faaliyet yürüttükleri ve bu hizmetleri karşılığında gelir elde ettikleri anlaşılmaktadır. Bu itibarla ilgili kişilerin, elde ettiği gelirin ücret olarak nitelendirilmesi ve bu esasta vergilenmesi gerekecektir. Bilindiği gibi, yıl içerisinde tek işverenden elde edilen ve Gelir Vergisi Kanunu 94. madde uyarınca vergi tevkifatına konu edilen ücretler için beyanname verilmemekte, yapılan vergi tevkifatı nihai vergilendirme olmaktadır. Ancak, ilgili işverenin anılan madde uyarınca tevkifat yapma yükümlülüğü bulunmayan bir işveren olması durumunda ise gelirin, yıllık beyanname ile beyan edilmesi gerekecektir.

2.2. Katma değer vergisi yönünden

Yazımızın 1.3. bölümde detaylı olarak izah edildiği gibi, ilgili kazancın ticari kazanç olarak nitelendirilmesi halinde, anılan hizmetleri ifa eden kişilerin, bu hizmet bedelleri üzerinden katma değer vergisi hesaplamaları da gerekecektir.

Ancak, hizmetin arızı nitelikte olması veya verilen hizmetlerin işçi - işveren ilişkisi dâhilinde verilmesi halinde ise katma değer vergisi yönünden bir yükümlülük bulunmayacaktır.

2.3. 476 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı yönünden

Geçtiğimiz günlerde, reklamcılık faaliyeti yürütmekte olan fenomenlerin faaliyetlerine etkisi olacak bir Karar (476 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı) Resmi Gazete'de yayımlandı ve 01.01.2019 itibarıyla yürürlüğe girdi.

İlgili Karar'da internet ortamında verilen reklam hizmetlerine ilişkin olarak, bu hizmeti verenlere veya internet ortamında internet ortamında reklam hizmeti verilmesine aracılık edenlere yapılan ödemeler üzerinden kişinin gerçek kişi, dar mükellef

kurum veya tam mükellef kurum olmasına göre değişen vergi kesintisi oranları belirlenmiştir. İlgili oranlar, gerçek kişi ve dar mükellef kurumlara yapılan ödemeler için %15 iken, tam mükellef kurumlara yapılan ödemeler için ise %0 olarak belirlenmiştir.

Dolayısıyla, fenomenlere sosyal medya hesapları vasıtasıyla yaptıkları reklam işleri için ödenecek olan tutarlardan kişinin mükellefiyeti bulunup bulunmamasına, kazancın ticari nitelikte veya arızı nitelikte olup olmadığına bakılmaksızın %15 gelir vergisi kesintisi yapılacağı anlaşılmaktadır. Ancak, bu tür faaliyetleri tam mükellef kurumlar nezdinde yürütenler içinse bu kesinti oranı %0 olacaktır.

Söz konusu %15'lik kesintinin, fenomenin kazancından mı ayrılacağı, yoksa bu yüke şirketlerin mi katlanacağı konusu taraflar arasında tartışılmaktadır. Bu durumda, eğer taraflar vergi yükünün fenomen üzerinde kalması gerektiği konusunda uzlaşırsa örneğin 10.000 TL'lik tutar üzerinden 8.500 TL'yi fenomene ödeyecek, ancak vergiyi firmaların katlanacak olması halinde ise 10.000 TL/(1 - 0,15) şeklinde bir brütleştirmeyle brüt tutar tespit edilecek (11.765 TL) ve brüt tutar ile net tutar arasındaki fark (bu örnek için 1.765 TL) da vergi dairesine ödenecektir.

Getirilen bu kesinti yükümlülüğünün nihai bir vergilendirme olmadığını ve dolayısıyla diğer vergi yükümlülüklerini ortadan kaldırmayacağını belirtmekte yarar var.

3. Oyun platformları üzerinden elde edilen gelirler

Sosyal medya fenomenlerinin yukarıdaki faaliyetlerine ek olarak son dönemin gözde işlerinden biri de oyun platformlarında oyun oynamak, oynarken de kazanç sağlamak. Hatta öyle ki, yakın zamanda bu platformlardan birinin eski bir futbolcu ile işbirliği yaptığı ve kendisinin düzenli aralıklarla platformda oyun oynamasının sağlandığı gündemde yer almıştı.

Esasında yapılan iş oyun oynamakla sınırlı değil. Kişiler oyun oynarken aynı anda diğer kullanıcılarla sohbet ederek platformda vakit geçirmelerini temin ediyorlar. Kazanç ise kişilerin platformda geçirdikleri sürelerde yaptıkları harcamalar (örneğin oyun performansını sergileyen kişiye bahşis verebiliyor, ona hediye alabiliyorlar) üzerinden platformun kişiye pay vermesi şeklinde elde ediliyor. Dolayısıyla aslında platform, oyunculara oyun performansını sergilemeleri için imkân sağlarken, platforma kazandırdıkları gelirden de kendilerine pay veriyor.

3.1. Platform açısından gelir unsuru

Platformun elde ettiği gelirin ticari kazanç kapsamında değerlendirilmesi gerekeceği aslında açık. Çünkü ilgili platformlar ciddi bir donanım ve yazılım maliyetine katlanan, büyük bir organizasyon şeklinde örgütlenmiş durumdadır. Hâlihazırda zaten genellikle sermaye şirketi olarak tescil edilmiş durumdadır. Ancak, tabii internet üzerinden yapılan bir aktivite olduğu için yurt dışında yerleşik kurumlara ait platformlarda da oyun oynamak mümkün olabilecektir. Türkiye'de yerleşik kurumlara ait platformların kurumlar vergisi mükellefi buldukları ve ticari kazanç hükümlerine göre vergilendirildikleri düşünüldüğünde onlar açısından bir vergileme sorunu olmadığını söyleyebiliriz.

Ancak yurt dışında mukim olup Türkiye'den gelir elde eden oyun platformlarının bulunması durumunda, ilgili platformların durumlarının vergi kanunları ve çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları kapsamında detaylı değerlendirilmesi gerekecektir.

3.2. Oyuncular açısından gelir unsuru

İlgili oyuncularca yürütülen faaliyetin ticari kazanç mı, yoksa serbest meslek kazancı olarak mı değerlendirileceği konusu yine tartışmalı bir konudur. Ancak kişi yönünden baktığımızda, bir organizasyondan ve sermayeden ziyade, şahsi bir mesaiye dayanan bir yönünün olduğunu söyleyebiliriz. Dolayısıyla bu tür kazançların serbest meslek faaliyeti kapsamında değerlendirilmesi gerekeceği düşünülmektedir. Ancak bu görüşe karşı olanların "serbest meslek" faaliyetinin özünde bir uzmanlığın, bir mesleki bilginin yattığı şeklindeki itirazlarını duyar gibi oluyoruz. Fakat artık zamanın değiştiğini ve kanunlarda zamanın ruhuna uygun değişikliklerin hemen yapılması söz konusu olmasa bile, en azından kanunda yer alan lafzın zamanın gereklerine uygun bir şekilde yorumlanabileceği düşünülmektedir. Dolayısıyla aslında oyun oynama faaliyetinin değişen dünyadaki yeni mesleklerden biri olarak değerlendirilmesi gerektiği söylenebilecektir.

Buna göre arızı nitelikte olmayan, sürekli bir oyun oynama faaliyetinin serbest meslek faaliyeti olarak değerlendirilmesi ve bu anlamda gelir vergisine konu olması gerekeceği düşünülmektedir. Bu itibarla, Türkiye'de yerleşik kurumlara ait platformlarda yürütülen faaliyetler nedeniyle bu kişilere yapılan ödemelerin de Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesi uyarınca %20 gelir vergisi tevkifatına tabi tutulması gerekeceği düşünülmektedir.

3.3. Katma değer vergisi yönünden

Daha önceki bölümde detayıyla ifade edildiği şekilde, ilgili kazancın serbest meslek kazancı olarak nitelendirilmesi halinde, anılan hizmetleri ifa eden kişilerin, bu hizmetler için katma değer vergisi hesaplamaları da gerekecektir.

Ancak, hizmetin arızı nitelikte olması halinde ise katma değer vergisi yönünden bir yükümlülük bulunmayacaktır.

V. Çocuk fenomenlerin durumu

Malum, internet ortamında var olabilmek için herhangi bir yaş kriteri mevcut değil ve kullanıcılar arasında ciddi oranda 18 yaşın altında yer alan kimselerin bulunduğu da bir gerçek. Bu ortam da çocuk yaşta çok büyük bir takipçi kitlesine erişmeyi olanaklı kılarken, aynı zamanda, bir çocuk için normal şartlarda mümkün olmayan kazançları da mümkün hale getirebilmektedir.

Örneğin oyuncaklarıyla çektiği videoları Youtube'a yüklemek suretiyle 4 yaşlarında sektöre giriş yapan Ryan, şu an Youtube üzerinde 17 milyondan fazla aboneye sahip. Ryan'ın 2018 yılında 20 milyon dolardan fazla gelir elde ettiği düşünülüyor. Bu büyüklüklerde olmasa da Türkiye'de de çocuk fenomenlerin var olduğu ve yürüttükleri faaliyetlerden gelir elde ettikleri biliniyor.

Ancak, çocuk olmak vergiden muaf olunması anlamına gelmiyor. Vergi Usul Kanunu'nun 9. maddesinde, "Mükellefiyet ve vergi sorumluluğu için kanuni ehliyet şart değildir" hükmü yer almaktadır. Aynı Kanun'un 10. maddesinde ise bu kişilerin

ödevlerinin kimler tarafından yerine getirileceği hüküm altına alınmıştır:

"Tüzel kişilerle küçüklerin ve kısıtlıların, vakıflar ve cemaatler gibi tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin mükellef veya vergi sorumlusu olmaları halinde bunlara düşen ödevler kanuni temsilcileri, tüzel kişiliği olmayan teşekkülleri idare edenler ve varsa bunların temsilcileri tarafından yerine getirilir."

Ek olarak, Türk Medeni Kanunu'nun 335. maddesinde yer alan hüküm uyarınca ergin olmayan çocuğun, ana ve babasının velâyeti altında olduğu belirtilmiştir. Dolayısıyla yer verilen hükümler göz önüne alındığında bu durumdaki çocukların vergisel yükümlülüklerini yerine getirmeye ilişkin ödev de anne ve babaya ait olacaktır.

VI. Sonuç

İnternet üzerinden elde edilen gelirler Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü'nün (OECD) ve Türkiye de dâhil pek çok ülke vergi otoritesinin gündemini de işgal etmektedir. Otoriteler ilgili gelirlerin vergi dışı kalmasını önlemek için gerekli düzenlemelerini gündemlerine alırken, OECD ise uluslararası düzeyde oluşan vergilendirme sorunlarını nasıl çözüleceği noktasında çalışmalar yürütmektedir.

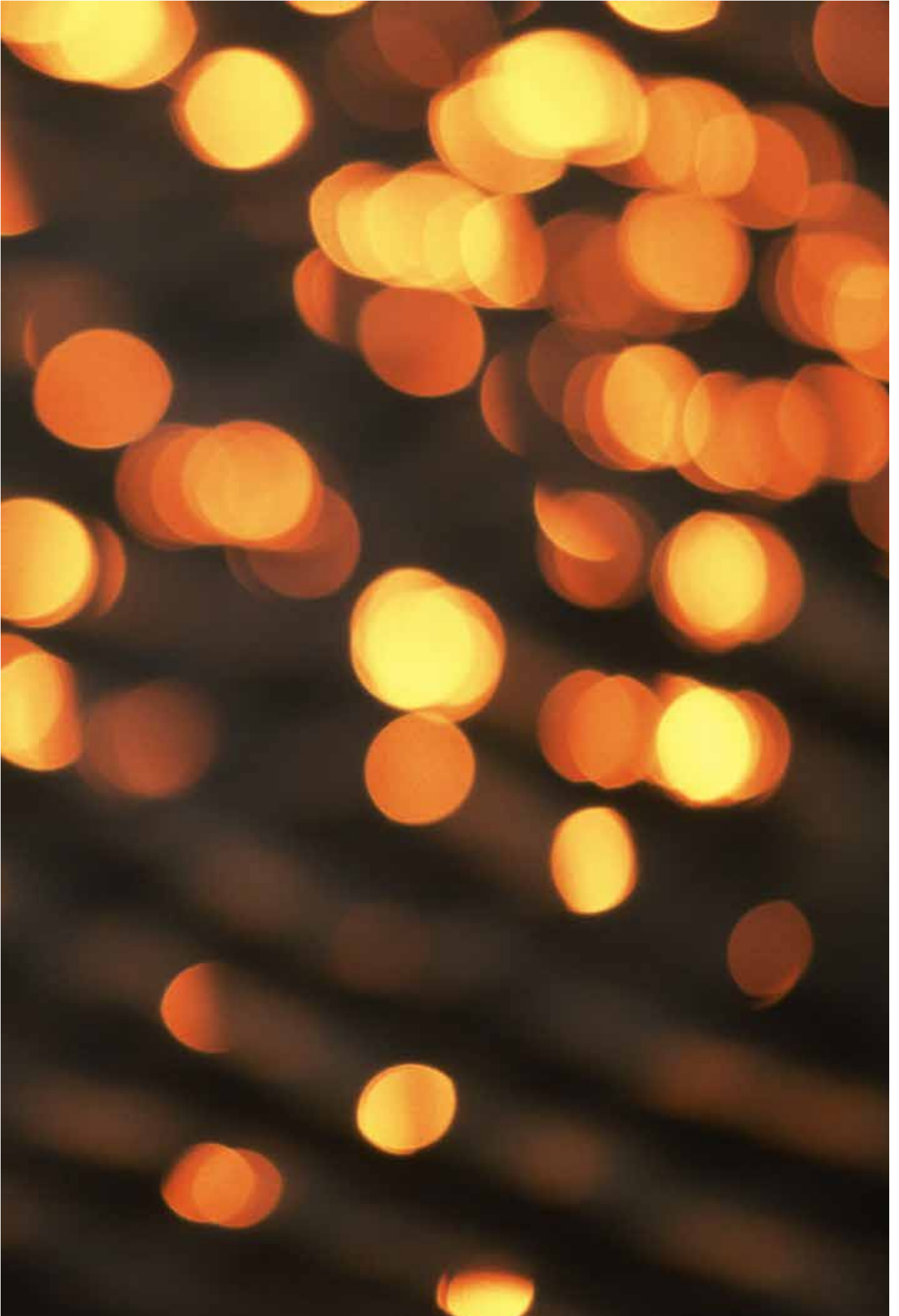
Gelir İdaresi Başkanlığı ve diğer ilgili makamlarca zaman zaman yapılan açıklamalardan da anlaşılacağı üzere, idarenin, fenomenlerin vergilendirilmesi konusuna hassasiyetle eğileceği anlaşılmaktadır.

Bu itibarla internet ve sosyal medya üzerinden gelir elde eden kimselerin kendi durumlarını değerlendirmeleri ve varsa vergisel yükümlülüklerini zamanında yerine getirmeye özen göstermeleri, olası cezalı tarhiyatların önlenmesi ve kamuoyu nezdinde itibarlarının korunması açısından büyük önem arz etmektedir.

Kaynaklar:

- Gelir Vergisi Kanunu
- Katma Değer Vergisi Kanunu
- Vergi Usul Kanunu
- Türk Medeni Kanunu
- 5846 Sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu
- 476 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı
- Gelir İdaresi Başkanlığı'nın: 16/03/2016 ve 23474 sayılı Özelgesi
- "YouTube'un en fazla kazananı, yıllık 22 milyon dolarla 8 yaşında bir çocuk" haberi Hürriyet: <http://www.hurriyet.com.tr/teknoloji/youtubeun-en-fazla-kazanani-yillik-22-milyon-dolarla-8-yasinda-bir-cocuk-41039812>
- "Sosyal medya fenomenlerine vergi incelemesi: Beyan vermeleri için tek tek çağrılmaya başlandılar" haberi Sputnik: <https://tr.sputniknews.com/turkiye/201812181036676804-sosyal-medya-fenomenleri-vergi-incelemesi/>

Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.



Kur farklarında KDV konusunun, vergilendirmenin temel ilkeleri çerçevesinde değerlendirilmesi

Giriş

Kur farklarının KDV'ye tabi olup olmadığı hususu, oldukça uzun zamandır tartışılan ve Gelir İdaresi ile Yargının yıllardır üzerinde uzlaşamadığı temel konulardan birisidir. Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu'nun (VDDK) 13.12.2017 tarihli kararı ve geçtiğimiz sene içerisinde yaşanan kur dalgalanmaları dolayısıyla tekrar alevlenen tartışma, 18.01.2019 tarihinde yayımlanan 7161 sayılı Kanun ile büyük ölçüde nihayete ermiş gibi görünmektedir.

Bahsi geçen Kanun ile KDV Kanunu'nun "Matraha dahil olan unsurlar" başlıklı 24'üncü maddesine "kur farkları" da eklenmek suretiyle, bu zamana kadar tebliğ bazında yapılan ve tartışmanın çıkış noktasını oluşturan düzenleme yasal zemine oturtulmuştur.

Çalışmamızda, sözü edilen konu, özellikle Danıştay VDDK Kararı ile 7161 sayılı Kanun'un yayımlandığı tarih arasındaki bir yılı aşkın süre, vergilendirmenin temel ilkeleri çerçevesinde irdelenecektir.

1. Kur farklarında KDV konusunun gelişimi

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1'nci maddesinde; Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin, her türlü mal ve hizmet ithalatının ve bentler halinde açıklanan diğer faaliyetlerden doğan teslim ve hizmetlerin KDV'nin konusunu oluşturduğu; 20'nci maddesinin 1'inci fıkrasında teslim ve hizmet işlemlerinde matrahın, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu, 2'nci fıkrasında bedelin, malı teslim alan veya kendisine hizmet yapılan veyahut bunlar adına hareket edenlerden bu işlemler karşılığında her ne suretle olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade ettiği belirtilmiştir.

Mezkur Kanun'un 24'üncü maddesinde, matraha dahil unsurlar bentler halinde sayılmış olup (c) bendinde, vade farkı, fiyat farkı, kur farkı, faiz, pirim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzer adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerlerin matraha dahil olduğu hüküm altına alınmıştır. Maddede geçen "kur farkı" ibaresi 18.01.2019 tarihinde yayımlanarak yürürlüğe giren 7161 sayılı Kanun ile getirilmiştir. Bu tarih öncesinde, Katma Değer Vergisi Kanunu'nda kur farklarının KDV'ye tabi olduğu yönünde açık bir hüküm bulunmaktaydı. Ancak İdare, 24'üncü maddede yer alan "gibi" kelimesinden yola çıkarak kur farklarının vade farkı mahiyetinde olduğunu, bu nedenle KDV matrahına dahil edilmesi gerektiği görüşünü savunmaktaydı.

Bu kapsamda ilk olarak 2007 yılında yayımlanan 105 seri numaralı Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nde, "Kur Farklarının KDV Karşısındaki Durumu ve Kur Farklarına İlişkin Faturanın Düzenlemesi" başlıkları altında açıklamalar yapılarak kur farkları konusuna düzenleme getirilmiştir. 2014 yılında yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin, "Matrah, Nispet ve İndirim" başlıklı 3'üncü bölümünün, "Matraha Dâhil Olan Unsurlar" başlığı altında düzenlenen "Kur Farkları" alt başlıklı bölümünde ise ödemeden kaynaklı kur farklarının KDV'ye tabi olduğu hususu tekrar edilmiştir.

Bu kapsamda, bedelin döviz cinsinden veya dövize endekslenerek ifade edildiği işlemlerde, bedelin kısmen veya tamamen vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu tarihten sonra ödenmesi halinde, satıcı lehine ortaya çıkan kur farkı esas olarak vade farkı mahiyetinde olduğu için matrahın bir unsuru olarak vergilendirilmesi gerektiği ifade edilmekteydi. Buna göre, teslim veya hizmetin yapıldığı tarih ile bedelin tahsil edildiği tarih arasında satıcı lehine ortaya çıkan kur farkı için satıcı tarafından fatura düzenlenmek ve faturada gösterilen kur farkına, teslim veya hizmetin yapıldığı tarihte bu işlemler için geçerli olan oran uygulanmak suretiyle KDV hesaplanmaktadır. Bedelin tahsil edildiği tarihte alıcı lehine kur farkı oluşması halinde, kur farkı tutarı üzerinden alıcı tarafından satıcıya bir fatura düzenlenerek, teslim ve hizmetin yapıldığı tarihteki oran üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir.

Gelir İdaresi'nin bu konuya ilişkin olarak vermiş olduğu birçok özelgesi de bulunmaktadır.¹ Kur farklarının KDV'ye tabi olup olmadığı hususu neredeyse Kanun'un yürürlüğe girdiği tarihten itibaren tartışma konusu olmuştur. Vergi literatüründe kur farklarının KDV'ye tabi olması ve olmaması gerektiği yönünde farklı görüşlerin yer aldığı çok sayıda değerli çalışma bulunmakla birlikte, burada söz konusu görüşlerin hepsine değinmemiz mümkün olmadığı için bir kısmına yer verebileceğiz.² Sayın Maç, kur farkları mal teslimi veya hizmet ifasının bedeli olmadığı için KDV'nin konusuna girmediğini, kur farkını vade farkına, fiyat farkına yahut başka bir şeye benzetmenin de mümkün olmadığı gerekçeleriyle KDV'ye tabi tutulamayacağını;³ Sayın Sarıkaya, vade farkında vade farkının hangi şartlarda yürürlüğe gireceği, oranı ve süresi gibi hususlar tarafların karşılıklı iradeleri ile belirlenirken, kur farkı tamamen ülke ve dünya konjonktürüne bağlı olarak tarafların bağımsız iradelerinin dışındaki nedenlerle oluşmakta ve özellikle satıcı aleyhine negatif vade farkına dönüşebildiği için kur farkının vade farkı mahiyetinde olmadığını ileri sürmüştür.⁴ Sayın Okudan, kur farkını 24'üncü maddeye Kanun koyucununun bile bile koymadığı, vergilemeye çalışmanın anlamsız sonuçlara yol açacağı gerekçeleriyle KDV'ye tabi olmadığını düşünmektedir.⁵ Sayın Koç, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 26'ncı maddesinde, dövizli işlemlerde vergiyi doğuran olayın meydana geldiği andaki cari kurun KDV matrahı açısından esas alınması gerektiği hüküm altına alınmışken, ödeme tarihine göre kur farkı hesaplayıp yeniden bir matrah düzeltmesi yapmak Katma Değer Vergisi Kanunu'na aykırılık teşkil edeceği gerekçesiyle kur farklarının KDV'ye tabi tutulmaması gerektiğini ileri sürmüştür.⁶ Sayın Arslan ise kur

farkının esasen KDV'nin konusuna giren bir teslim ya da hizmet ifası olmaması nedeniyle KDV'ye tabi tutulamayacağını ifade etmiştir.⁷

Diğer taraftan Sayın Ürel, kur farklarının vade farkları ile aynı mahiyette olması, kur farklarının KDV matrahı dışında tutulması halinde KDV uygulamasının etkinlikten uzaklaşacağı gerekçesiyle kur farklarının KDV'ye tabi tutulması gerektiğini;⁸ Sayın Uzunoğlu, döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak yapılan işlemler nedeniyle ortaya çıkan kur farklarının Türk Lirası cinsinden yapılan işlemlerde uygulanan vade farkı veya faizden bir farkı bulunmadığı için kur farklarının işlem bedelinin bir unsuru olarak matraha dahil edilmesi ve katma değer vergisine tabi tutulması gerektiğini savunmuştur.⁹

Kur farklarının KDV'ye tabi olup olmadığı konusunda yaşanan bu belirsizlikler mükellefler ile Gelir İdaresini zaman zaman karşı karşıya getirmiştir. Bu konuda Danıştay önceki yıllarda vermiş olduğu kararlarında¹⁰ kur farklarının KDV'ye tabi tutulması gerektiğini savunurken, son yıllarda vermiş olduğu kararlarında¹¹ farklı yönde bir eğilim izleyerek kur farklarının KDV'ye tabi tutulmaması gerektiğini savunarak Gelir İdaresi ile aynı görüşte olmadığını ortaya koymuştur. Gelir İdaresi, vadeli mal teslimi/hizmet ifasının doğan kur farklarını tıpkı vade farkları gibi KDV matrahının bir unsuru olarak değerlendirirken, Danıştay özellikle son yıllardaki kararlarında Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 24(c) maddesinde sayılan unsurlar arasında yer almadığı için kur farkları üzerinden KDV hesaplanmayacağı yönünde görüş vermiştir.¹²

Kur farklarında KDV konusunda yakın dönemde KDV Genel Uygulama Tebliği'nin yukarıda belirtilen konuya ilişkin bölümlerinin iptali istemiyle dava açılmış, açılan bu davaya, Danıştay 4'üncü Dairesi 18 Mayıs 2017 tarihli ve E:2014/4834, K:2017/4605 sayılı Kararı ile iptal isteminin reddi yönünde karar vermiştir. Akabinde, Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu'nun temyiz istemini değerlendirerek vermiş olduğu 13 Aralık 2017 tarih ve E:2017/548, K:2017/606 sayılı Kararı'nda;

► Teslim ve hizmet işlemlerinin karşılığını teşkil eden bedel kavramının kanunda açıkça tanımlandıktan sonra, bedel kapsamında kabul edilmeyen; ancak matraha dahil edilmesi gereken gelir unsurlarının sayıldığı Kanunun 24'üncü maddesinin (c) fıkrasında **kur farkına yer verilmediği**,

¹ Gelir İdaresi Başkanlığı, İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 25.07.2016 tarih ve 11395140-105[Mük 257-2015/VUK1-19424]-99393 sayılı özelgesi

Gelir İdaresi Başkanlığı, İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın vermiş olduğu 18.04.2014 tarih ve 39044742-130-1029 sayılı özelgesi
Gelir İdaresi Başkanlığı, Gelir Yönetim Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 04.07.2013 tarih ve 39044742-KDV.24-979 sayılı özelgesi

² Bu görüşler 7161 sayılı Kanun öncesinde kaleme alınmıştır.

³ Mehmet Maç (2004). "Kur Farklarının KDV'ye Tabi Tutulmamalı, Tutulsa Bile Hesaplanış Şekli Yasaya Uygun Olmalıdır", Vergi Dünyası.

⁴ İrfan Sarıkaya (2007). "Yine ve Yeniden Kur Farklarında Katma Değer Vergisi Sorunsalı", Vergi Dünyası.

⁵ Mv. Bülent Okudan (2009). "Kur Farkı Neden Hala Katma Değer Vergisine Tabi Değildir?" Vergi Dünyası.

⁶ Selman Koç (2009). "Yabancı Para Üzerinden Yapılan Vadeli Satışlarda Kur Farklarının KDV Karşısındaki Durumu", Vergi Dünyası.

⁷ Erdoğan Arslan (2009). "Kur Farkları Katma Değer Vergisine Tabi Tutulamaz", Vergi Dünyası, Sayı 335.

⁸ Gürol Ürel (1998). "KDV Uygulamasında Kur Farkları", Vergi Dünyası.

⁹ Nihat Uzunoğlu (2004). "Kur Farklarının KDV Karşısındaki Durumu II", Vergi Dünyası.

¹⁰ Danıştay 11. Dairesi 04.10.2000 tarih ve E:2000/1252, K:2000/3658 sayılı kararı

¹¹ Danıştay 9. Dairesi 13.10.2015 tarih ve E:2012/10371, K: 2015/10592 sayılı kararı ile döviz cinsinden satışı yapılan ürün bedellerinin tahsili sırasında ortaya çıkan kur farkları için KDV hesaplanmaması gerektiğine hükmeden İstanbul 7. Vergi Mahkemesinin 03.10.2012 tarih ve E:2012/575, K:2012/2503 sayılı kararını onamıştır (Akt: Özcan Avcı (2016). "KDV Yönüyle Kur Farkları", Vergi Dünyası, Yıl 35, Sayı 420).

¹² Özcan Avcı, a.g.e.

- ▶ Maddede yer alan "gibi" ifadesi, maddede sayılan matraha dahil unsurlara nitelik olarak benzeyen diğer gelirleri kapsamı amacıyla kullanıldığından, kur farkının, bu kapsamda değerlendirilip değerlendirilemeyeceğinin ortaya konulması gerektiği,
- ▶ Dövizli işlemler sonrasında mal teslimi veya hizmet ifasında bulunan kişi tarafından her zaman ilave bir bedel elde edilmesi mümkün olmadığından ve döviz kurunun düşmesi halinde alıcı lehine bir durum oluştuğundan kur farkının, niteliği itibarıyla maddede sayılan **diğer gelir unsurlarından farklılık arz ettiği**,
- ▶ Kanun'un 24'üncü maddesinde yer alan "gibi" ifadesinden yola çıkılarak kur farkının vade farkı mahiyetinde olduğu kabul edilmek suretiyle katma değer vergisi matrahına dahil edilmesi, hukuk devletinin unsurlarından biri olan **hukuki belirlilik** ilkesiyle bağdaşmadığı gibi dava konusu Tebliğ ile katma değer vergisi matrahına ilişkin hükümlerin yorum yoluyla genişletilmesi, vergilendirmenin temel öğelerinin kanunla belirlenmesi gerekliliğini de kapsayan **verginin kanuniliği** ilkesine de aykırılık oluşturduğu,
- ▶ Bu durumda, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 26'ncı maddesi de dikkate alındığında, mal veya hizmetin karşılığını teşkil eden bedelin döviz ile hesaplanması halinde döviz, malın teslimi veya hizmetin yapılması ile gerçekleşen vergiyi doğuran olayın meydana geldiği tarihteki cari kur üzerinden Türk parasına çevrilerek, bu yolla bulunan tutar katma değer vergisinin matrahını oluşturacak olup bedelin farklı zamanlarda ödenmesi nedeniyle zaman içinde oluşabilecek kur farklarının matraha ilave edilmesinin mümkün olmadığı,
- ▶ Öte yandan, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 21'inci maddesinde, ithalatta verginin matrahına dahil olan unsurlar arasında kur farkı açıkça sayılmasına rağmen 24'üncü maddesinde matraha dahil olan unsurlar arasında kur farkına yer verilmemiş olması da Kanun koyucunun, ithalat dışındaki işlemlerde kur farkının katma değer vergisi matrahına dahil edilmesini amaçlamadığını gösterdiği,

gereğeleri ile temyiz istemini kabul ederek, Danıştay 4'üncü Dairesi'nin, 18.5.2017 gün ve E:2014/4834, K:2017/4605 sayılı Kararı'nın bozulmasına karar vermiştir.

Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu'nun söz konusu kararı sonrasında kur farklarında KDV konusunu değerlendirebilmek için ilk olarak 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'na bakmamız gerekmektedir. İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 49'uncu maddesinin ikinci fıkrasına göre temyiz incelemesi sonucunda Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu; görev ve yetki dışında bir işe bakılmış olması, hukuka aykırı karar verilmiş olması, usul hükümlerinin uygulanmasında kararı etkileyebilecek nitelikte hata ve eksikliklerin olması nedenlerini gerekçe göstererek ilgili dairenin kararını bozabilmektedir. Ancak Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu'nun vermiş olduğu mezkur bozma kararı esasa ilişkin olarak verilmiş kararlar olmadığı gerekçesiyle eleştirilmektedir.¹³

İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 50'inci maddesinin birinci fıkrasına göre temyiz incelemesi sonucunda verilecek kararın dosyayla birlikte kararı veren mercie gönderilmesi gerekmektedir. Ayrıca temyizen verilen bozma kararları üzerine Danıştay'ın ilk derece mahkemesi olarak yaptığı davalarda ısrar kararı verilmesi de söz konusu değildir. Yani ilgili dava dairesinin bozma kararına uyması gerekmektedir. Buna göre Danıştay 4'üncü Dairesinin kur farkları açısından Vergi Dava Daireleri Kurulu'nun 13.12.2017 tarihli kararına uyması ve Tebliğ'in ilgili kısmının iptali yönünde karar vermesi gerekmektedir. Dolayısıyla kur farklarında KDV sorunu, Yargı eliyle, en azından yeni bir kanun düzenleme yapıncaya kadar, KDV olmaması yönünde çözülmüş olacaktır. Hal böyle olmakla birlikte, Danıştay'ın 4'üncü Dairesi bu hususta bir yılı aşkın bir süre karar vermemiştir. Son durumda da 7161 sayılı Kanun'un yayımlanmasıyla karar vermeye gerek kalmamış (!) ve sorun İdare'nin savunduğu şekilde yasa değişikliği ile giderilmiştir. Kur farklarında KDV konusuna ilişkin her ne kadar ileriye dönük olarak tartışma sonlandırılmış olsa da geçtiğimiz bir küsur yıllık süre de yaşanan belirsizliğin vergilendirmenin temel ilkeleri açısından irdelenmeye muhtaç olduğu açıktır.

2. Vergilendirmenin temel ilkeleri açısından

Hukuk devletinin hukuki güvenlik ilkesi, herkesin bağlı olacağı hukuk kurallarını önceden bilmesi, tutumunu ve davranışlarını buna göre güvenle düzene sokabilmesi anlamına gelir. Kişilerin davranışlarını düzenleyen kurallar onlara güvenlik sağlamalıdır. Mükelleflerin ödemekle yükümlü oldukları vergilerin farkında olmaları, ne kadar bilgilendirildiklerine bağlı olarak farklılık taşımaktadır. Mükelleflerin gerekli bilgileri doğru ve zamanında edinebilmesi için vergi kanunlarının belli kurallar kapsamında yürütülmesi gerekmektedir.¹⁴

Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın "Vergi Ödevi" başlıklı 73'üncü maddesinde, "*Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır. Vergi, resim, harç ve benzeri yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır*" şeklinde yer alan hüküm, verginin yasallığı ilkesinin altını çizmektedir.

Verginin yasallığı ilkesi, vergilerin genel, objektif düzenleyici işlemlerle konulmasını öte yandan da vergi tarh ve tahsil işlemlerinin vergi yasalarına uygun ve doğru olarak yapılmasını içermektedir.¹⁵ Bu, kural olarak vergilerin ancak kanunla konulmasını, değiştirilmesini ve kaldırılmasını ifade etmektedir. Aslında vergilerin kanuniliği ilkesi vergiden doğan ödev ve usul ilişkilerinin de kanunla düzenlenmesini gerektirmektedir.

Anayasa Mahkemesi'nin vergilerin yasallığı ilkesine vurgu yaptığı kararlarında;

"Anayasa koyucu, her çeşit malî yükümlünün kanunla konulmasını buyururken, keyfi ve takdiri uygulamaları önlemeyi amaçlamıştır. Kanun koyucunun yalnız konusunu belli ederek bir malî yükümlünün ilgililere yükletilmesine olur vermesi, bunun kanunla konulmuş sayılması için yeterli olamaz. Malî yükümlerin matrah

¹³ A. Özkan Buyruk (2018). "Son Yargı Kararları Işığında Kur Farklarının KDV Karşısındaki Durumu", Vergi Dünyası, Yıl 38, Sayı 445, s. 89.

¹⁴ Ali Rıza Azmaz (2016). "Türk Vergi Sisteminde Mükellefin Hakları ve Yükümlülüklerinin Değerlendirilmesi", Yüksek Lisans Tezi İşletme Eğitimi Anabilim Dalı Gazi Üniversitesi, s.98-99.

¹⁵ Semih Aslan (2010). "Vergilendirme Yetkisi ve Verginin Yasallığı İlkesi", Yüksek Lisans Tezi, Ankara.

ve oranları, tarh ve tahakkuku, tahsil usulleri, yaptırımları, zamanlaşımı, yukarı ve aşağı sınırlar gibi çeşitli yönleri vardır. Bir malî yükümlün bu yönleri dolayısıyla yasayla yeterince çerçevelenmemişse, kişilerin sosyal ve ekonomik durumlarını, hatta temel haklarını etkileyecek keyfi uygulamalara yol açabilmesi mümkündür."¹⁶ şeklinde yorum yapmıştır.

Verginin belirliliği ilkesi, her mükellefin ödemek zorunda olduğu verginin tutar, tür, ödeme zamanı, şekli vb. açılardan kesin, açık ve belirli olması olarak ifade edilmektedir. Belirlilik ilkesi, vergi sisteminin basit olması, kullanılan dilin açık ve anlaşılır olması, verginin ödeneceği tarih ve yer ile borcun miktarının açık ve kesin olarak bilinmesi halinde gerçekleştirilebilmektedir.¹⁷

Verginin belirliliği ilkesi, iktisat biliminde de Adam Smith tarafından, her bireyin ödemek zorunda olduğu verginin açık, kesin olması gerektiği ve keyfi olmaması gerektiği şeklinde açıklanmıştır.¹⁸

Belirlilik ilkesi ile vergiyi doğuran olay yasalarda açık ve kesin olarak belirlenerek belirsiz, içeriği bulunmayan ve birden çok anlama gelen yasalardan kullanılmamasına engel olacaktır. Ayrıca vergiyi doğuran olay gibi vergilerin yürürlüğe girme ve yürürlükten kaldırılmaları tarihlerinin de açıkça yasalarda belirtilmesi gerekmektedir. Bu unsurlardan birinin dahi eksik olması vergilendirmede yasallık ilkesini zedeleyebileceği gibi aynı zamanda özel anlamda vergilendirmede istikrarı genel anlamda da hukuk devletinde istikrarı olumsuz etkileyecektir.¹⁹

Devletin yasalara dayalı olarak yapmış olduğu müdahalelerin orantılı olması ve belirlilik ilkesi çerçevesinde olması, "olmazsa olmaz" koşullardandır. Vergi mükellefleri açısından, vergisel yükümlülüklerin belirli ve öngörülebilir olması, hukuki güvenlik ilkesi için önem taşımakta olup, kişilerin Devlete olan güven duygusunun da zedelenmemesinde önemli bir faktördür. Mükellefler yapmış oldukları iş ve işlemlerle ilgili olarak ne gibi yükümlülükleri olduğunu mevzuatta yer alan düzenlemeler ile öğrenmektedir. Bu kapsamda "öngörülebilirlik ilkesi"nin vurgulanması gerekmektedir. Anayasa Mahkemesi'nin 2015 tarihli İş Bankası Kararı²⁰ ile açıkça ifade edilmiş olan öngörülebilirlik ilkesi AİHM kararlarında sıklıkla belirtilmektedir. Kişilerin hukuki sonuç doğuracak işlemlerle ilgili olarak mevzuat hükümlerinin açık ve anlaşılır bir şekilde görebilmeleri öngörülebilirlik olarak tanımlanmaktadır.²¹

7161 sayılı Kanun öncesinde açık bir yasal düzenlemeden yoksun olan kur farkında KDV hususu vergilendirmenin temel ilkelerinden olan vergilendirmenin yasallığı, belirliliği ve öngörülebilirliği ilkeleri açısından mükellefleri tereddüt içerisinde bırakmaktaydı.

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 24'üncü maddesine ilişkin hükümlerin tebliğ bazında yorum yoluyla açıklanması, vergilendirmede temel esasların yasayla belirlenmesi konusunda verginin yasallığı ilkesi ile çeliştiği gerekçesiyle eleştirilmekteydi. 7161 sayılı Kanun ile yapılan değişiklik sonrasında tebliğ düzenlemesi yasal zemine oturtulmuş ve bu yönden gelen eleştirilerin önü kesilmiştir.

Öte yandan, yasal düzenleme yapılana kadar ki, özellikle de son bir yıllık sürede hukuki güvenlik ilkesinin ciddi şekilde zedelendiği söylenebilecektir. Şöyle ki; geçmişi bir kenara koysak dahi, ortada kur farkları üzerinden KDV hesaplanmaması gerektiğini açıkça ifade eden bir VDDK Kararı varken ve aksi yönde bir yasal düzenleme yokken, diğer bir ifade ile yürürlükte olan ama aslında olmaması gereken bir tebliği düzenlemesi varken, mükelleflerin nasıl davranması beklenirdi?

Sonuç

Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu'nun 13.12.2017 tarihli kararı ve geçtiğimiz sene içerisinde yaşanan kur dalgalanmaları dolayısıyla tekrar gündeme gelen kur farkları tartışmalarının sonlandırılması ve uygulamada yer alan belirsizliğin giderilebilmesi için bu konuda bir düzenleme yapılması beklenmekteydi. Bu noktada geçtiğimiz günlerde 7161 sayılı Kanun'un 18'inci maddesi ile kur farklarının Katma Değer Vergisi Kanunu 24'üncü maddesinin (c) bendine eklenerek yasallaştırılması sorunu çözümlenici bir karar olduğu düşüncesindeyiz.

Ancak bu noktada önem arz eden bir başka husus ise 7161 sayılı Kanun'un ilgili maddesinin gerekçesinde "ithalatta olduğu gibi yurt içinde yabancı paraya dayalı olarak yapılan teslim ve hizmetlerde bedelin tamamen veya kısmen sonradan tahsil edildiği durumlarda, kur farklarının da matraha dahil olduğu yönünde düzenleme yapılmak suretiyle uygulamadaki tereddütlerin giderilmesi" şeklindeki ifadeye bakıldığında kur farklarının hep KDV'ye tabi olduğu ve Kanun değişikliğinin sadece "tereddütleri gidermek" amacı olduğu anlaşılmaktadır. Bu yönüyle baktığımızda, değişikliğin geçmişe dönük etkisinin olabileceğini, en azından uygulamada mükellefler ile İdare'nin yine karşı karşıya gelebileceğini söyleyebiliriz.

¹⁶ 05.11.2004 tarih ve E.2003/9 K.2004/47 sayılı Anayasa Mahkemesi Kararı.

¹⁷ Gökçe Öznur Altunbaş (2016). "Vergileme İlkeleri", E-yaklaşım, Mayıs, Sayı: 281.

¹⁸ Adam Smith (2011). Milletlerin Zenginliği. Türkiye İş Bankası Kültür Yayınları, s. 928.

¹⁹ Semih Aslan a.g.e.

²⁰ "Öngörülebilirlik" ise hukuk kuralının uygulanması hâlinde doğabilecek sonuçların, önceden tahmin edilebilmesi anlamına gelmektedir.

Buna göre öngörülebilirlik koşulunun sağlandığından söz edebilmek için mülkiyet hakkı sahibi tarafından hangi koşulların gerçekleşmesi hâlinde mülkiyet hakkına müdahale edileceğinin önceden tahmin edilebilmesi/bilinebilmesi gerekmektedir.(15.10.2015 Türkiye İş Bankası Şubeleri Başvurusu Kararı).

²¹ Neslihan Karataş Durmuş (2018). "Vergilendirmede Kanunilik, Öngörülebilirlik ve Adalet İlkeleri Kapsamında AİHM Kararlarına Bakış". <https://vergialgi.net/vergi/vergilendirmede-kanunilik-ongorulebilirlik-ve-adalet-ilkeleri-kapsaminda-aihm-kararlarina-bakis/> [Erişim Tarihi: 20.12.2018].

Kaynakça

- Altunbaş Gökçe, Öznur (2016). "Vergileme İlkeleri", E-yaklaşım, Mayıs, Sayı 281.
- Arslan, Erdoğan (2009). "Kur Farkları Katma Değer Vergisine Tabi Tutulamaz", Vergi Dünyası, Temmuz.
- Aslan, Semih (2010). "Vergilendirme Yetkisi ve Verginin Yasallığı İlkesi" Yüksek Lisans Tezi, Ankara.
- Avcı, Özcan (2016). "KDV Yönüyle Kur Farkları", Vergi Dünyası, Yıl 35, Sayı 420, Ağustos.
- Azmaz, Ali Rıza (2016). "Türk Vergi Sisteminde Mükellefin Hakları ve Yükümlülüklerinin Değerlendirilmesi" Yüksek Lisans Tezi İşletme Eğitimi Anabilim Dalı Gazi Üniversitesi.
- Buyruk, A. Özkan (2018). "Son Yargı Kararları Işığında Kur Farklarının KDV Karşısındaki Durumu", Vergi Dünyası, Yıl 38, Sayı 445.
- Çelik, Celal (2012). "Türk Vergi Sisteminde Kur Farklarının Vergilendirilmesi", Maliye Hesap Uzmanları Derneği, İstanbul.
- Durmuş Karataş, Neslihan (2018). "Vergilendirmede Kanunilik, Öngörülebilirlik ve Adalet İlkeleri Kapsamında AİHM Kararlarına Bakış".
<https://vergiyalgi.net/vergi/vergilendirmede-kanunilik-ongorulebilirlik-ve-adalet-ilkeleri-kapsaminda-aihm-kararlarina-bakis/> [Erişim Tarihi: 20.12.2018].
- Koç, Selman (2009). "Yabancı Para Üzerinden Yapılan Vadeli Satışlarda Kur Farklarının KDV Karşısındaki Durumu", Vergi Dünyası.
- Maç, Mehmet (2004). "Kur Farklarının KDV'ye Tabi Tutulmamalı, Tutulsa Bile Hesaplanış Şekli Yasaya Uygun Olmalıdır", Vergi Dünyası.
- Okudan, Mv. Bülent (2009). "Kur Farkı Neden Hala Katma Değer Vergisine Tabi Değildir?" Vergi Dünyası.
- Sarıkaya, İrfan (2007). "Yine ve Yeniden Kur Farklarında Katma Değer Vergisi Sorunsalı", Vergi Dünyası.
- Smith, Adam (2011). Milletlerin Zenginliği. Türkiye İş Bankası Kültür Yayınları.
- Uzunoğlu, Nihat (2004). "Kur Farklarının KDV Karşısındaki Durumu II", Vergi Dünyası.
- Uzunoğlu, Nihat (2018). "Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu Kararı Sonrası Kur Farklarında KDV Uygulaması", Vergi Dünyası, Yıl 38, Sayı 448.
- Ürel, Gürol (1998). "KDV Uygulamasında Kur Farkları", Vergi Dünyası.
- 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Hakkında Kanunu
- 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- 7161 sayılı Vergi Kanunları ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
- 105 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği
- Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği
- 05.11.2004 tarih ve E.2003/9 K.2004/47 sayılı Anayasa Mahkemesi Kararı
- 15.10.2015 Türkiye İş Bankası Şubeleri Başvurusu Kararı
- 13.12.2017 tarih ve E:2017/548 K:2017/606 sayılı Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu Kararı
- Danıştay 11. Dairesi 04.10.2000 tarih ve E:2000/1252, K:2000/3658 sayılı Kararı
- 25.07.2016 tarih ve 11395140-105[Mük 257-2015/VUK1-19424]-99393 sayılı Özelge
- 18.04.2014 tarih ve 39044742-130-1029 sayılı Özelge
- 04.07.2013 tarih ve 39044742-KDV.24-979 sayılı Özelge



Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.

Taxation of the phenomena

Recently, we have come across news that people with reputation on the internet and social media environments and who are generally called as “phenomenon” were summoned to the tax offices and asked a number of questions about their income.

The phenomena have succeeded in attracting the attention of the masses on the internet and social media platforms and started to convert these achievements into cash. However, we can say that the income of the phenomena attracted the attention of tax authorities as well. Considering that this issue will be on the agenda in the upcoming period, we believe that detecting and rapidly completing their deficiencies related to tax liabilities if any will be to the benefit of relevant persons.

One of the most fundamental debates on taxation of the phenomena is about whether income acquired should be qualified as commercial income or self-employment activity. However, in general, instead of determining a single income element, we are of the opinion that it would be appropriate to make a determination by looking at the essence of the work done on the internet. When considered from this aspect, it is understood that the income acquired through the activities of the phenomena in different cases may be wage, self-employment income, commercial income and incidental income.

Persons acquiring commercial or self-employment income will be required to register themselves as taxpayers in tax offices, submit tax returns on time, keep their legal books and entries and issue invoices for the services they provide. Even if the payments they receive are subject to withholding tax, these obligations will not be eliminated. On the other side, the phenomenon's being below the age of 18 will not eliminate their tax liabilities and the tax liabilities of the persons in that situation should be fulfilled by their parents.

However, the status of tax residence is also an important matter in the detection of tax liabilities. The Income Tax Law indicates that persons with domiciles in Turkey or the ones staying in Turkey over six months in an entire calendar year are considered as Turkish tax residents and their whole income acquired domestically and abroad is subject to taxation in Turkey. As per the Income Tax Law, in the circumstance that the Turkish tax residents are deemed as residents of another country also pertaining to the legislation of that country, provisions of the double taxation avoidance treaty (DTT) between Turkey and the concerning country should be taken into account to resolve the matter of residency.

The non-residents will be taxed for only the income originating from Turkey and their situation must be examined in details in terms of case and country basis.

In fact, many different activities may exist within the content of the concept defined as internet phenomenon. We'll talk about some of these below.

Income of the Youtubers

Here, it is possible to analyse Youtubers under two different categories; the first of them are the ones who handle the activity of the Youtuber alone with their own personal work and the second one with a big capital and organization.

Income acquired by those dealing with this activity based on personal work will be regarded as self-employment income and those who do it within the organization

will be considered as commercial income. However, for the income considered within the context of self-employment income, identifying whether the content produced is a work of art pursuant to the Law of Intellectual and Artistic Works and if it is, registering the related content as a work of art through the application submitted to the Ministry of Culture will allow the income acquired from that content to benefit from income tax exemption.

Income from influencer marketing

In addition to traditional marketing, it is seen that companies, brands make advertising agreements with phenomena. It is considered that the income acquired through the related promotions in terms of phenomena will need to be evaluated within the scope of commercial income. However, it can be said that those carrying out this activity with ties to an employer earn wage income. Through the Presidential Decision no.476, the payments to be made for advertising services via the internet as of 1.1.2019 will be subject to withholding tax. Therefore, a withholding income tax of 15 % will be applied over the income acquired by the phenomena through the promotions on the internet as of that date by the parties making the payment.

Income of gamers

In addition to the activities of social media phenomena indicated above, one of the most popular jobs nowadays is playing games on game platforms and obtain income while playing.

People ensure the other participants' spending time on that platform by chatting with them at the same time. Game platforms both enable the people to demonstrate their game performances and also pay them share from the income gained by the platform. Generally these platforms consist of structures organised as companies and therefore any tax matter does not arise in terms of them. However, it is thought that the revenues generated by the Gamers are also based on personal effort and in this sense they should be taxed as self-employment income.

Assessment on VAT in exchange rate differences with respect to the basic principles of taxation

The debate on whether exchange rate differences are subject to VAT or not is one of the main issues discussed for a long time and which the Revenue Administration and Judiciary were not able to agree upon for years. The flaring debate due to last year's exchange rate fluctuations and the Decision of the Council of State Tax Litigation Chambers (VDDK) dated 13.12.2017 seems to have ended largely with the Law no.7161 published on 18.01.2019.

In article 24 of the VAT Law, elements included in the tax assessment are indicated under sub-clauses and it's ensured in sub-clause (c) that various income such as late interest, price difference, exchange difference, interest, bonus and every sort of benefits, service and values delivered with similar titles are included in the tax assessment. With the

introduction of the wording "exchange rate difference" in the article through the Law no.7161 published on 18.01.2019, the arrangement that relied on communiques until now and forming the origin of the debate has been placed on legal basis.

It was expected that the matter of VAT in exchange rate differences would be solved over the past one year, until a new legal arrangement has been made by the Judiciary. Under these circumstances, the 4th Chamber of the Council of State has not yet made a decision in this respect. Finally, with the publication of Law no.7161, the requirement for a decision disappeared and the matter has been resolved by an amendment in line with the argument of the Administration. Although the forward-looking discussion on the VAT issue regarding exchange rate differences is terminated, it is clear that the uncertainty over the previous period needs to be analysed in terms of the basic principles of taxation.

The matter of VAT regarding exchange rate differences that was lacking an obvious legal arrangement prior to the Law no.7161 was pushing the taxpayers into hesitation in terms of the principles of legality, specificity and predictability of taxation which are the basic principles of taxation.

Within that context, explanations brought on the provisions concerning the Article 24 of VAT Law through commentary based on communique had been criticised due to its contradiction with the principle of legality of tax about the determination of basic principles in taxation through laws. By the amendment made with the Law no.7161, the communique arrangement has been placed on a legal basis and the criticism from that direction has been prevented.

On the other side, it can be said that the principle of legal safety was seriously damaged for the period particularly the last one year until the date that the legal arrangement was provided.

Namely; even if we leave the background about this aside, when there is a VDDK Decision clearly expressing that VAT should not be calculated over exchange differences and any contradictory legal arrangement is not available, in other words, when there is a communique regulation that is in force but should not be, how would the taxpayers be expected to behave?

When the detail of the ruling concerning the relevant article of the Law no.7161 is examined, another significant point at this stage is that the exchange rate differences were always subject to VAT and the legal amendment's purpose was just to clear the doubts. Within that context, we are of the opinion that the Administration's resolving the matter and legalizing the situation through this arrangement is an appropriate step. However, we can say that there may be a retrospective effect of the amendment; taxpayers and the Administration may come across again at least in practice.

Explanations in this article reflect the writer's personal view on the matter. EY and/or Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş. disclaim any responsibility in respect of the information and explanations in the article. Please be advised to first receive professional assistance from the related experts before initiating an application regarding a specific matter, since the legislation is changed frequently and is open to different interpretations.

Ocak ayı "Gümrükte Gündem"i belirleyen en önemli konulardan birinin yapılandırma kanunu kapsamındaki bazı sürelerin 2019 yılı Şubat ayı sonuna kadar uzatılması olduğunu söylemek yanlış olmaz. Ayrıca, İthalat Rejimi Kararına Ek Karar Listeleri ile GTS'den yararlanacak ülkeler listesinin güncellenmesi, varış öncesi gümrük işlemlerine ilişkin yapılan düzenlemeler ile gözetim ve kıymet artırımına ilişkin yapılan değişiklikleri de bu ay içerisinde yapılan önemli düzenlemeler arasında saymak mümkündür. Diğer taraftan, Yetkilendirilmiş Yükümlü Statüsü (YYS) yıllık faaliyet raporlarının hazırlanması ve incelenmesinde dikkat edilmesi gereken hususlara ilişkin yazı da gündemde yerini almıştır.

1. YYS yıllık faaliyet raporlarında dikkat edilecek hususlara ilişkin yazı yayımlandı.

27.12.2018 tarihli ve 40160521 sayılı Ticaret Bakanlığı Risk Yönetimi ve Kontrol Genel Müdürlüğü'nün bölge müdürlüklerine yönelik dağıtım yazısı yayımlandı. İlgili yazıda, YYS sahibi firmaların bu sertifika kapsamında ibraz edecekleri faaliyet raporlarının incelenmesi sırasında, raporun sertifikanın düzenlendiği tarihten sonraki on iki aylık dönemin sonuna tekabül eden tarihi izleyen üçüncü ayın sonuna kadar düzenlenmiş olması; Ek 22/A ve Ek 22/B no.lu eklerin doldurulması; faaliyet raporlarının, sertifika sahibine ait beyannameleri doğrudan veya dolaylı temsil yoluyla imzalayanlar dışındaki kişilerce düzenlenmiş olması gibi hususlara dikkat edilmesi gerektiği açıklanmıştır.

2. İthalat Rejim Kararına Ek Karar listeleri güncellendi.

27.12.2018 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 517 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile İthalat Rejim Kararına Ek Karar yayımlanmış ve ilgili Karar'a ekli listelerdeki vergi oranları güncellenmiştir.

Hali hazırda uygulanmakta olan 95-7606 sayılı İthalat Rejim Kararı'na göre, (II) Sayılı Liste kapsamında yer alan ve daha ziyade girdi mahiyetinde olan sanayi ürünlerinin, aynı zamanda (V) Sayılı Listede yer alması durumunda (II) ve (V) Sayılı Listelerde belirtilen gümrük vergisi oranlarından daha düşük olanı uygulanmaktadır.

Bu kapsamda, (V) Sayılı Liste uygulamasının sağladığı vergi avantajından yararlanan veya yararlanmak isteyen firmaların (V) Sayılı Listede yer alan güncellemeleri kontrol etmelerinde yarar bulunduğu değerlendirilmektedir.

3. 7143 Sayılı Kanun kapsamındaki bazı sürelerin 2019 yılı Şubat ayı sonuna kadar uzatılmasına ilişkin Kanun yayımlandı.

28.12.2018 tarihli Resmi Gazete'de 7159 sayılı Karayolları Trafik Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun yayımlanmıştır.

Kanun'un 11'inci maddesiyle, 7143 sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun'a eklenen geçici 2'nci maddeyle, 7143 sayılı Kanun'dan (Yapılandırma Kanunu) yararlanma hakkını kaybedenlere yeni imkânlar sağlanmıştır.

Yapılandırma başvurusunda bulunduğu hâlde 28.12.2018 tarihi itibarıyla ödenmesi gereken tutarları süresinde ödemeyenler, ihlale neden olan tutarları; 2019 yılı Şubat ayı sonuna kadar ödemeleri gerektiği tarihten ödeme tarihine kadar (bu tarih dâhil) geçen süre için hesaplanacak gecikme zammı ile birlikte ödemeleri şartıyla bu Kanun hükümlerinden yararlandırılacaktır.

7143 sayılı Kanun'un varlık barışına ilişkin hükümleri hariç olmak üzere, Kanun kapsamında 2018 yılı Aralık ve 2019 yılı Ocak ayında ödenmesi gereken taksitlerin ödeme süreleri, 2019 yılı Şubat ayı sonuna kadar uzatılmıştır.

4. Genelleştirilmiş Tercihler Sisteminden Yararlanacak Ülkeler Listesi yeniden düzenlendi.

29.12.2018 tarihli 2. mükerrer Resmi Gazete'de yayımlanan 517 sayılı İthalat Rejimi Kararına Ek Karar'ın Ek-4'ünde yapılan düzenlemeyle aşağıdaki değişiklikler yapılmıştır:

- ▶ Özel Teşvik Düzenlemelerinden Yararlanacak Ülkeler (Ö.T.D.Ü.) kategorisi listeye eklenmiştir;
- ▶ Bolivya ve Cape Verde Gelişme Yolundaki Ülkeler (G.Y.Ü.) kapsamında, Moğolistan En Az Gelişmiş Ülkeler (E.A.G.Ü.) kapsamında çıkarılarak; Özel Teşvik Düzenlemelerinden Yararlanacak Ülkeler (Ö.T.D.Ü.) listesine alınmıştır.
- ▶ Samoa E.A.G.Ü. listesinden çıkartılarak, G.Y.Ü. listesine alınmıştır.
- ▶ Fildişi Sahilleri, Gana, Paraguay, Svaziland G.Y.Ü. listesinden çıkartılmıştır. 01.01.2019 tarihi itibarıyla, bu ülkelerden yapılacak ithalatta Form A belgesi geçerli olmayacaktır.
- ▶ Kamboçya'dan yapılan ithalatlarda S-11b'nin yanı sıra S-12a da hariç sektörler kapsamına alınmıştır.

5. Tüketici Ürünlerinin İthalat Denetimi Tebliği (Ürün Güvenliği ve Denetimi: 2019/12) kapsamındaki ürünler için TAREKS üzerinden işlem yapılması gerektiğine dair düzenleme yapılmıştır.

30.12.2018 tarihli mükerrer Resmi Gazete'de yayımlanan 2019/12 sayılı Tebliğ ile 2018/12 sayılı Tebliğ'de değişiklik yapılmıştır.

04.02.2019 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere, Tebliğ kapsamındaki ürünlerin ithalatı aşamasında yürütülen denetim, uygunluk ve izin işlemlerinin elektronik ortamda ve risk analizi esaslı olarak yapılması amacıyla kullanılan internet tabanlı uygulama olan GTB-İRİS yerine bu işlemlerin TAREKS üzerinden yapılacağı duyurulmuştur. İlgili ürünün ithal edilebileceğine dair TAREKS referans numarasının gümrük beyannamesinin 44 numaralı hanesine firma tarafından kaydedilmesi zorunluluğu getirilmiştir.

6. Bazı paslanmaz çelikten borular ve içi boş profil ürünleri ile bazı sentetik veya suni devamsız liflerden dokunmuş mensucat ürünlerinin ithalinde uygulanmakta olan dampainge karşı kesin önlemlerde değişiklik yapıldı.

31.12.2018 tarihli 4. mükerrer Resmî Gazete'de yayımlanan 2019/3 sayılı İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ ile 2013/4 sayılı Tebliğ kapsamında aşağıdaki tabloda belirtilen menşe ve GTİP altında yer alan ürünlerin ithalinde uygulanmakta olan dampainge karşı önlemin aşağıdaki tabloda yapılan değişikliklerle uygulanmaya devam edilmesine karar verilmiştir.

GTİP	Eşyanın Tanımı	Menşe Ülke	Firma Unvanı	Dampinge Karşı Önlem (CIF Bedelin %)	
				Eski Uygulama	Yeni Uygulama
7306.40.20.90.00	Diğerleri	Çin Tayvanı	YC Inox Co., Ltd.	7,98	7,98
			Froch Enterprise Co., Ltd.	7,98	7,98
7306.40.80.90.00	Diğerleri	Çin Halk Cumhuriyeti	Diğerleri	14,65	11,50
			Foshan Vinmay Stainless Steel Co., Ltd.	13,82	13,82
7306.61.10.00.00	Paslanmaz Çelikten Olanlar	Çin Halk Cumhuriyeti	Foshan Nanhai Qiuxun Stainless Steel Product Co., Ltd.	25,27	20,50
			Diğerleri	25,27	20,50

Ayrıca 31 Aralık 2018 tarihli 4. mükerrer Resmî Gazete’de yayımlanan 2019/4 sayılı İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesine İlişkin Tebliğ ile 2013/10 sayılı Tebliğ kapsamında Çin Halk Cumhuriyeti menşeli 55.13, 55.14, 55.15 ve 55.16 gümrük tarife istatistik pozisyonlarında (GTİP) sınıflandırılan “sentetik veya suni devamsız liflerden dokunmuş mensucat” adlı eşyanın ithalinde uygulanmakta olan dampinge karşı kesin önlemin aşağıdaki tabloda belirtilen şekilde değiştirilerek uygulanmasına karar verilmiştir.

GTİP	Eşyanın Tanımı	Menşe Ülke	Dampinge Karşı Önlem (CIF Bedelin %)	
			Eski Uygulama	Yeni Uygulama
55.13	Sentetik devamsız liflerden dokunmuş mensucat (ağırlık itibariyle %85’ten az, m ² ağırlığı 170 gr.ı geçmeyen esas itibariyle veya sadece pamukla karışık sentetik devamsız lif içerenler)	Çin Halk Cumhuriyeti	87	44
55.14	Sentetik devamsız liflerden dokunmuş mensucat (ağırlık itibariyle %85’ten az, m ² ağırlığı 170 gr.ı geçen esas itibariyle veya sadece pamukla karışık sentetik devamsız lif içerenler)			
55.15	Sentetik devamsız liflerden diğer dokunmuş mensucat			
55.16	Suni devamsız liflerden dokunmuş mensucat			

7. Bazı demir veya çelikten sıkıştırılmış veya sıvı hale getirilmiş gazlar için dikişsiz kapların ithalatında gözetim uygulaması getirildi.

31.12.2018 tarihli 4. mükerrer Resmi Gazete’de yayımlanan 2018/15 sayılı İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ ile aşağıda GTİP numarası ve tanımı belirtilen eşyanın (yalnız karşısında gösterilen gümrük kıymetinin altında birim kıymetleri haiz olanlarının) ithalatında ileriye yönelik olarak aşağıdaki tabloda belirtilen şekilde gözetim uygulaması getirilmiştir.

GTİP	Eşya Tanımı	Birim Gümrük Kıymeti (ABD Doları/Kg*)
7311.00.11.10.00	250 ve daha fazla atmosfer basıncına dayanıklı olanlar	3
7311.00.11.90.00	Diğerleri	3
7311.00.13.10.00	250 ve daha fazla atmosfer basıncına dayanıklı olanlar	3
7311.00.13.90.00	Diğerleri	3

*Brüt Ağırlık

8. İhracatta kıymet araştırması ile ilgili yapılacak işlemlere ilişkin düzenleme yapıldı.

Gümrükler Genel Müdürlüğü tarafından yayımlanan 31.12.2018 tarihli ve 2018/23 sayılı Genelge ile ihracatta kıymet araştırması ile ilgili bazı düzenlemeler yapılmış ve aynı konudaki 2016/14 sayılı Genelge yürürlükten kaldırılarak yapılan yeni düzenlemeler listelenmiştir.

9. Bazı motosikletlere uygulanacak özel tüketim vergisi oranları belirlendi.

31.12.2018 tarihli 4. mükerrer Resmî Gazete’de yayımlanan 540 sayılı Bazı Mallara Uygulanacak Özel Tüketim Vergisi Oranlarının Yeniden Belirlenmesi Kararı yürürlüğe girdi.

Bu Karar'a istinaden 87.11 pozisyonundaki motosikletler ile 8711.60.10.00.00 ile 8711.60.90.00.12 GTİP’inde yer alan elektrikli bisikletler ve benzerlerindeki eşyalara uygulanan ÖTV oranı 31.03.2019 tarihine kadar %0 olarak belirlendi.

10. Domates ithalatında tarife kontenjanı açıldı.

16.01.2019 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 650 sayılı Karar ile domates ithalatında tarife kontenjanı uygulanmasına karar verilmiştir.

İlgili Karar'a göre, aşağıdaki tabloda gümrük tarife istatistik pozisyonu (GTİP) ile isimleri belirtilen maddeler için karşılıklarında gösterilen miktarda tarife kontenjanı açılmış olup bu kontenjan çerçevesinde yapılacak ithalatta gümrük vergisi %0 oranında; bunun dışındaki ithalatta ise yürürlükteki İthalat Rejimi Kararı çerçevesinde söz konusu maddeler için tespit edilen gümrük vergisi oranı uygulanacaktır.

Aşağıdaki tabloda belirtilen domates ürünleri için açılan tarife kontenjanından ise yalnızca bu ürünleri salça üretiminde hammadde olarak kullanan sanayicilerin faydalandırılacağı belirtilmiştir.

GTİP	Maddenin Tanımı	Tarife Kontenjanı Miktarı (Ton)	Uygulanacak Gümrük Vergisi Oranı (%)	Tarife Kontenjanı Dönemi Sonu
2002.90.11.00.00	Net muhtevası 1 kg.ı geçen hazır ambalajlarda olanlar (yalnız 200 kg ve üzeri ambalajda olanlar)	25.000	0	31.05.2019
2002.90.31.00.00	Net muhtevası 1 kg.ı geçen hazır ambalajlarda olanlar (yalnız 200 kg ve üzeri ambalajda olanlar)			
2002.90.91.00.00	Net muhtevası 1 kg.ı geçen hazır ambalajlarda olanlar (yalnız 200 kg ve üzeri ambalajda olanlar)			

11. İplik ithalatına ilave gümrük vergisi getirildi.

16.01.2019 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 651 sayılı İthalat Rejimi Kararına Ek Karar ile 16 Ocak 2019 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere, Karar'da belirtilen gümrük tarife pozisyonu (GTİP) altında belirtilen pamuk ipliği, sentetik filament iplikleri, sentetik devamsız liflerden iplikler ve suni devamsız liflerden ipliklerin ithalatında %5 ve %8 oranında ilave gümrük vergisi alınmasına karar verilmiştir.

Karar'ın geçici 1'inci maddesi kapsamında, Karar'ın yayımı tarihinden önce Türkiye'ye sevk edilmek üzere bir taşıma belgesi düzenlenerek yüklemesi yapılmış olan eşyanın bu Karar'ın yayımı tarihinden itibaren en geç 45 gün içerisinde ithalatına ilişkin gümrük beyannamesinin tescili veya özet beyanının verilmesi halinde, bu Karar hükümleri uygulanmayacaktır.

12. Varış öncesi gümrük işlemlerine ilişkin düzenleme yapıldı.

23.01.2019 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan Gümrük Genel Tebliği (Varış Öncesi Gümrük İşlemleri) (Seri No: 1) ile serbest dolaşıma giriş ve dahilde işleme rejimi kapsamında denizyolu konteyner taşımacılığı ile Türkiye Gümrük Bölgesine gelen ve yerli üretimde girdi olarak kullanılacak eşyanın ilgili rejime giriş işlemlerinin Türkiye Gümrük Bölgesine gelişinden önce başlanabilmesine ilişkin koşullar düzenlenmiştir.

Başvuruda bulunan firmanın Yetkilendirilmiş Yükümlü Sertifikası sahibi olması durumunda yukarıda sayılan hükümlere tabi olmadan Tebliğ'den doğrudan faydalanabileceği belirtilmiştir.

13. İthalatta aranan gözetim belgesi ve kıymet artırımına ilişkin Kıymet Kriterli Gözetim Hakkında Genelge yayımlandı.

23.01.2019 tarihinde Gümrükler Genel Müdürlüğü tarafından Kıymet Kriterli Gözetim Hakkında Genelge yayımlanarak 18.05.2018 tarihli 2018/10 sayılı Genelge'nin yürürlükten kaldırıldığı duyuruldu.

Buna göre gümrük idarelerince aşağıda belirtilen esaslara göre işlem yapılacağı açıklanmıştır:

- ▶ Gözetim belgeleri referans numarası/tarihinin beyannamenin 44 no.lu hanesine beyan edilmesi veya eşya kıymetinin gözetim tebliğinde belirtilen kıymetten düşük olması durumunda, eşya kıymetinin gözetim tebliğinde belirtilen düzeye çıkmasını sağlayacak şekilde yurt dışı gider beyanının yükümlü tarafından yapılmaması; teslimden sonra yapılan kontroller sonucunda, eşyanın kıymetinin belirtilen kıymetin altında olduğunun anlaşılması halinde otuz gün içinde farklılığa ilişkin vergilerin yükümlü tarafından ödenmemesi durumunda Gümrük Yönetmeliği'nin 181'inci maddesi ve 2016/9 sayılı Genelge'de belirtilen usuller takip edilerek alınacak sonuca göre işlemler tekemmül ettirilir.
- ▶ Yukarıda belirtilen işlemlerin yükümlü tarafından yerine getirilmemesi durumunda beyanın tescili aşamasında gözetim tebliğinde yer alan kıymete ulaşılmasını sağlayacak şekilde veyahut eşyanın kontroller sonucunda yurt dışı gider beyan edilerek buna tekabül eden ithalat vergilerinin ödenmesi sonrasında, Gümrük Kanunu uyarınca geri verme başvurusunda bulunulması ve geri verme hususunun gerçekleşmesi sonucunda, söz konusu yapılan ek beyanın ortadan kalkacağı belirtilmiştir. Bu durumda, gözetim belgesinin teminine yönelik olarak Gümrük Yönetmeliği'nin 181'inci maddesi ve 2016/9 sayılı Genelge'de belirtilen usuller takip edilerek alınacak sonuca göre işlemler tekemmül ettirilir.





EY raporu: İngiltere'de Premier League'de oynayan futbolcular geçen sezon 1,1 milyar sterlin vergi ödedi

Futbolun beşiği kabul edilen İngiltere, finansal açıdan da futboldan en ciddi kazanımları elde eden ülkelerin başında geliyor.

EY tarafından hazırlanan bir rapora göre, İngiltere'de Premier League ve içinde yer alan 20 kulüp geçen sezonda 3,3 milyar sterlin (4,3 milyar dolar) vergi ödedi. Bu tutarın üçte birini ise (1,1 milyar sterlin) ligde oynayan futbolcuların ödedikleri vergiler oluşturdu.

Premier League'in İngiltere'nin GSYH'sine sağladığı toplam destek 7,6 milyar sterlini bulurken, yaklaşık 100 bin kişiye bu alanda istihdam sağlandığı belirtiliyor. Ligde yer alan 20 kulüpte toplam 1.500 kayıtlı profesyonel futbolcu bulunuyor.

EY raporuna göre, 2016/17 sezonuna ilişkin vergi rakamı 2013/14 sezonuna kıyasla yüzde 50 artış kaydederken, ülke ekonomisine sağlanan katkı ise 1998/99 sezonuna kıyasla yüzde 800 artmış durumda.

Futbolun en yüksek kalitede oynandığı liglerden biri olan Premier League'de stadyum kullanım oranı yüzde 96,5 ile Avrupa'daki en yüksek seviyeye işaret ederken, bu oran Bundesliga'da yüzde 93,3, La Liga'da ise yüzde 71,6. Premier League'in dünya genelinde 1,3 milyar taraftarı bulunuyor.

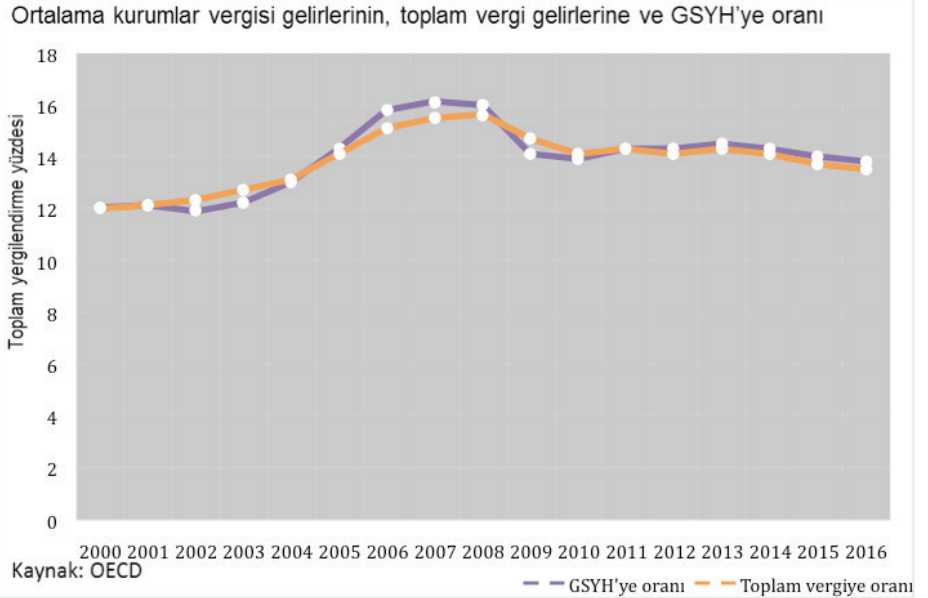
EY baş ekonomisti Mark Gregory, "Premier League global anlamda kabul görmüş bir marka. Küresel boyutta elde edilen başarılar, ligin sahip olduğu kapasiteyi besleyerek İngiltere'ye ekonomik ve sosyal getiriler olarak geri dönüyor. Lig'in başarısı sadece futbol için değil ülke ekonomisi açısından da önemli" şeklinde konuşuyor.

Kurumlar vergisi, dünya genelinde oranların düşmesine rağmen hükümetlerin en önemli gelir kaynaklarından biri

Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü'nün (OECD) raporuna göre, kurumlar vergisi gelirlerinin toplam vergi gelirleri içindeki ortalama payı yüzde 13,3'e yükseldi. Araştırma kapsamına alınan 88 ülke için bu oran 2000 yılında yüzde 12 seviyesinde yer almıştı. Raporla kurumlar vergisinin, oranlarda dünya genelinde görülen düşüşe rağmen hükümetlerin en önemli gelir kaynaklarından biri olmaya devam ettiği vurgulandı.

OECD verilerine göre, 2000 yılında ülkelerin yüzde 60'ından fazlasında yüzde 30 ve üzerinde kurumlar vergisi oranları görülürken, 2018'e gelindiğinde bu seviyelerin görüldüğü ülkelerin oranı yüzde 20'nin altına gerilemiş durumda. OECD'ye göre 2000 yılında kurumlar vergisi oranı 10 ülkede yüzde 10'un altında yer alırken, 2018'de yüzde 10'un altında kurumlar vergisi uygulayan ülke sayısı 13'e çıkmış. Aralarında Virgin Adaları, Jersey ve Guernsey'in de bulunduğu 12 ülkede ise sıfır oran uygulaması var.

Kurumlar vergisinde dünya ortalaması yüzde 24,26 seviyesinde yer alırken, 2000 yılında yüzde 32,5 olan OECD ortalaması yüzde 23,9; Avrupa Birliği (AB) ortalaması ise yüzde 21,68 oldu. AB'nin resmi istatistik kurumu Eurostat'ın hazırladığı son "Taxation Trends in the EU" raporunda, AB'de kurum gelirleri üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payının yüzde 7 olduğu belirtilmişti. OECD içinde oranın en düşük olduğu ülke yüzde 9 ile Macaristan olarak dikkat çekerken, onu yüzde 12,5 ile İrlanda izliyor. Dünya genelinde uzun süredir devam eden kurumlar vergisi oranlarında düşüş eğilimini destekleyen en önemli faktör ise büyüme oranlarının ne gelişmiş ekonomilerde ne de gelişmekte olan ülkelerde hala istenilen düzeye getirilememiş olması.



Fransa G7 dönem başkanlığı boyunca "global minimum kurumlar vergisi oranı" için bastırarak

Fransa Maliye Bakanı Bruno Le Maire, ülkesinin 2019 başında devraldığı G7 dönem başkanlığı sırasında, tüm dünyada geçerli olacak bir minimum kurumlar vergisi oranı uygulamasına geçilmesi için yoğun çaba göstereceğini söyledi.

Çok uluslu şirketlerin vergiden kaçınma eğilimleri nedeniyle sosyal ve ekonomik krizlerin arttığını belirten Le Maire, sanayide önde gelen ülkelerin oluşturduğu G7'deki dönem başkanlıkları sırasında birinci önceliklerinin bu konu olacağını ifade etti.

Davos'ta geçtiğimiz ay düzenlenen Dünya Ekonomik Forumu'nda konuşan Fransız Bakan, "Bazı çok büyük şirketlerin çeşitli olanaklardan faydalanarak yüklü miktarlarda vergiyi ödemekten kurtulduklarını biliyoruz. Vergi alanında düşük oranlar sunulması ve bir miktar rekabet gerekli olabilir, ancak sıfır oran uygulayan ülkeler var. Bu kabul edilemez" dedi.

Fransa'da bir süre önce yaşanan vergi protestolarına da değinen Le Maire, bunun sadece Fransa'nın sorunu olmadığını, insanların ihtiyaçlarını karşılayamayan kapitalizmin sorunu olduğunu anlattığını belirtti.

La Maire son olarak çok uluslu şirketlerin ellerindeki gücün kontrol altında tutulabilmesi için G7 ülkelerinin ortak minimum kurumlar vergisi oranı belirlemeleri gerektiğini ve kendisinin konuyla ilgili olarak Davos'ta ABD'li mevkidaşı Steven Mnuchin ile görüştüğünü de belirtti.



AB, vergi kararlarında oy birliği esastan dönmenin yollarını arıyor

Avrupa Komisyonu, geçtiğimiz ay vergilendirmeyle ilgili kararların bütün üye ülkelerin oy birliği yerine nitelikli çoğunluk esasına göre alınabilmesini öngören bir teklif sundu. Teklife ilişkin görüşlerin alındığı konsültasyon sürecinin tamamlanmasının ardından bu yılın birinci çeyreği içinde aksiyon planının da ortaya konması bekleniyor. Teklifin kabul edilmesi halinde üye ülkeler nitelikli çoğunluk sayesinde daha hızlı, demokratik ve etkin bir biçimde ortak vergi politikaları belirleyebilecek, ancak sürecin epey zorlu geçmesi bekleniyor. Aralarında İrlanda, Malta, İsveç ve Güney Kıbrıs'ın da bulunduğu bazı küçük üyelerin teklife muhalefet etmeleri ve nitelikli çoğunluk esasına geçişi engellemeleri bekleniyor.

Mevcut sistemde AB'de vergi yasalarının geçmesi için üye ülkeler arasında oy çokluğu yetmiyor, oy birliği gerekiyor. Kararların çoğu her üye ülkenin nüfusu oranında oy ağırlığına sahip olduğu nitelikli çoğunluk ile alınırken; vergilendirme, dışişleri ve savunma politikası gibi hassas alanlarda kararlar oy birliğiyle alınıyor. AB'nin vergi alanındaki düzenlemelerinin hukuki temelini dayandığı Roma Anlaşması (1958) da AB'nin vergilendirmeyle ilgili kararlarının oy birliği ile alınmasını öngörüyor. Ancak, vergi konusunda ortak politika belirlenmesini gerektiren önemli konularda üye ülkeler

arasında oy birliği sağlanamıyor ve bu durum maddi kayıplara, gecikmelere neden oluyor.

Komisyon, daha önceki girişimlerinin sonuç vermemesi üzerine karar mekanizmasının değişmesi için yeniden harekete geçse de siyaset uzmanlarına göre bu kısa vadede mümkün olmayabilir. Çünkü vergi politikalarında oy birliği esastan dönölmesi yönünde verilecek bir kararın da, Avrupa Parlamentosu'ndan oy birliğiyle geçmesi gerekiyor. Teklifin Mayıs'taki Avrupa Parlamentosu seğıimleri öncesinde verilmiş olması da olasılığı azaltan bir diğer neden.

Veto hakkı, enerji ve çevre konulu politikalar da dahil olmak üzere geçmişte pek çok alanda vergi reformuna engel oluşturdu. İlk olarak 2011'de ortaya atılan AB finansal işlemler vergisi konusunda uzlaşma sağlanamaması, AB için yıllık 57 milyar euro vergi kaybına neden olurken, daha sonra gündeme gelen kurumlar vergisi alanındaki reformun henüz hayata geçirilememesinin maliyeti çok daha yüksek. Ortak konsolide kurumlar vergisi matrahı (Common Consolidated Corporate Tax Base - CCCTB) oluşturulmasıyla ilgili düzenlemeler içeren teklif üzerinde anlaşma sağlanamamasının, AB ekonomisinde sadece 2017'de 180 milyar euroluk maliyete neden olduğu belirtiliyor.

Vergi kararlarının oy birliği ilkesine bağlı olması mutabakat sağlanmasını neredeyse imkansız hale getiriyor, çünkü sadece bir üye ülkenin vetosu bile anlaşmayı bloke edebiliyor. Bazı üye ülkeler veto haklarını başka talepleri için pazarlık konusu yapıyorlar. Oy birliğiyle alınan bir kararı tersine çevirmek ya da değişlik yapmak da yine oy birliğiyle yapılabildiğinden, bu durum üye ülkelerin gereğinden fazla temkinli hareket etmelerine neden oluyor. Ortak vergi politikaları belirlenemediğinden KDV mevzuatında gerekli revizyonlar yapılamadığı için KDV yolsuzluklarıyla kaybedilen tutar yılda 50 milyar euro dolayında.

Nitelikli çoğunluğun oluşması ise iki koşulun sağlanmasına bağlı. Üye ülkelerin yüzde 55'inin söz konusu vergi kararından yana oy kullanmaları gerekiyor ve teklifi destekleyen üye ülkelerin, AB nüfusunun en az yüzde 65'ini oluşturmaları şart. Oy çokluğuna dayalı sistemde bir vergi kararının bloke edilebilmesi için ise, AB nüfusunun yüzde 35'inden fazlasını oluşturan en az dört üye ülkenin bir araya gelmesi gerekiyor.

Verilen değişlik teklifinin kabul görmesi halinde, mali politikalarda daha koordineli ve dinamik bir sisteme kavuşulmasının yanı sıra, küresel düzeyde daha adil bir vergi ortamı sağlanması hedefine de daha çok yaklaşılmış olacak.



Çin yabancı yatırımcı çekmek ve verimliliği artırmak için vergi yükünü azaltacak

Çin Maliye Bakan Yardımcısı Xu Hongcai, yabancı yatırımcı çekilmesi ve verimliliğin artırılması amacıyla 190 milyar dolarlık vergi indirimine gidileceğini açıkladı.

Hongcai, teşvik paketinin yerel yönetimlere kamu projeleri için daha fazla fonlama oluşturabilmesi ve küçük şirketler üzerindeki vergi yükünü azaltarak istihdamı kolaylaştırmayı amaçladığını söyledi.

Çin Ulusal Kalkınma ve Reform Komisyonu Başkan Yardımcısı Lian Weiliang de, Çin pazarını vergi indirimleri ve enerji verimini artırarak daha fazla yabancı yatırımcıya açmak istediklerini belirtti.

Yunanistan'da kurumlar vergisi oranı kademeli indirimlerle 2022'de yüzde 25'e kadar çekilmiş olacak

Yunanistan ilk olarak Eylül'de açıklanan kurumlar vergisi indirimi geçtiğimiz ay parlamentoda da onaylandı. Buna göre kurumlar vergisi oranı gelecek dört yıl içerisinde kademeli olarak aşağı çekilecek.

Yunanistan'da halen yüzde 29 seviyesinde bulunan kurumlar vergisi oranı 2019'da yüzde 28'e, 2020'de yüzde 27, 2021'de yüzde 26 ve son olarak 2022'de yüzde 25'e düşürülecek.

Ekonomisi uzun yıllardır krizde olan ve Uluslararası Para Fonu (IMF) ve Avrupa Merkez Bankası (ECB) önderliğinde sekiz yıl süren yardım programından Ağustos 2018'de çıkan Yunanistan, vergi yükünün en ağır olduğu ülkeler arasında gösteriliyor. Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü'nün (OECD) açıkladığı son verilere göre Yunanistan yüzde 39,4 ile vergi gelirlerinin GSYH'ye oranının en yüksek olduğu beşinci ülke.

Sirküler indeks

No	Tarih	Konu
22	25.01.2019	Yurt dışına çıkarılacak eşyayı taşıyan kamyonlar için geçerli olan ÖTV istisnası uygulamasındaki "standart yakıt deposu"nun tanımında değişiklik yapıldı.
21	18.01.2019	18 Ocak 2019 tarihinde yayımlanan 7161 sayılı Kanun'la vergi mevzuatında gerçekleştirilen değişiklikler.
20	16.01.2019	Menkul kıymetlerden 2019 yılında elde edilen gelirlerin vergilendirilmesi.
19	08.01.2019	Gelir vergisinden istisna yurt içi ve yurt dışı gündelik tutarları (01.01.2019-30.06.2019).
18	08.01.2019	Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı ve çocuk yardımı tutarları (01.01.2019-30.06.2019).
17	04.01.2019	Borsa İstanbul'da işlem gören tahvil ve bonolar ile kira sertifikalarının 31 Aralık 2018 tarihli borsa rayıçleri.
16	03.01.2019	31 Mart 2019 tarihine kadar uygulanmak üzere, bazı römork ve yarı römorklarının KDV oranı % 1'e düşürüldü.
15	03.01.2019	Alkollü içeceklerle ilişkin asgari maktu ÖTV tutarları ile tütün fonu tutarı yeniden belirlendi.
14	03.01.2019	İndirimli orana tabi işlemlerde 2019 yılında uygulanacak iade sınırı 14.100 TL olarak belirlendi.
13	03.01.2019	Konut, işyeri ve diğer şekilde kullanılan binalar için, 2019 yılında ödenecek çevre temizlik vergisi tutarları açıklandı.
12	03.01.2019	2019 yılında, mobil telefon aboneliğinin ilk tesisinde ödenmesi gereken özel iletişim vergisi tutarı açıklandı.
11	03.01.2019	2018 yılında elde edilen bazı gelirlere uygulanacak enflasyon indirim oranı % 140,41 olarak açıklandı.
10	02.01.2019	Bazı motosiklet ve bir yardımcı motoru bulunan tekerlekli taşıtların ÖTV'si geçici olarak sıfıra indirildi.
9	02.01.2019	Geçici olarak yapılan KDV, ÖTV ve tapu harcı oran indirimlerinin süresi 31 Mart 2019 tarihine kadar uzatıldı.
8	02.01.2019	Meslek mensuplarınca (SM, SMMM ve YMM) 2019 yılında uygulanacak olan asgari ücret tarifesi yayınlandı.
7	02.01.2019	2019 yılında veraset ve intikal vergisinden istisna olarak dikkate alınacak tutarlar ile vergi tarifesi açıklandı.
6	02.01.2019	2019 yılında uygulanacak harç tutarları açıklandı.
5	02.01.2019	2019 yılında uygulanacak maktu damga vergisi tutarları açıklandı.
4	02.01.2019	VUK kapsamında 2019 yılında uygulanacak bazı parasal büyüklükler ile usulsüzlük, özel usulsüzlük cezaları açıklandı.
3	02.01.2019	Gelir Vergisi Kanunu kapsamında 2019 yılında uygulanacak bazı parasal büyüklükler açıklandı.
2	02.01.2019	2019 yılında elde edilen ücret ve ücret dışındaki gelirlere uygulanacak gelir vergisi tarifeleri açıklandı.
1	02.01.2019	2019 yılında uygulanacak motorlu taşıtlar vergisi tutarları açıklandı.
128	27.12.2018	Ar-Ge merkezlerinde ve teknokentlerde KDV istisnası hakkında, Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı'na görüş verilmiştir.
127	25.12.2018	2019 yılında uygulanacak asgari geçim indirimi tutarları.
126	25.12.2018	Sosyal güvenlik primine esas kazançların 2019 yılında uygulanacak alt ve üst sınırları.
125	25.12.2018	2019 yılında uygulanacak asgari ücret tutarı belirlendi.
124	25.12.2018	1 Ocak 2019 tarihinde yürürlüğe girecek bazı önemli vergisel düzenlemeler.
123	19.12.2018	İnternet ortamında reklam hizmeti verenlere 01.01.2019'dan itibaren yapılan ödemeler tevkifat kapsamına alındı.
122	19.12.2018	Yeni yılda, gazete, dergi, elektronik kitap ve benzeri yayınların, elektronik ortamda satışında KDV oranı % 18'e çıkıyor.
121	17.12.2018	2019 yılında kullanılacak yasal defterlerin 31 Aralık 2018 tarihine kadar tasdik ettirilmesi gerekiyor.
120	11.12.2018	Yurt içinde piyasaya arz edilen bazı ürünlerden "geri kazanım katılım payı" tahsiline ilişkin yasal düzenleme yürürlüğe girdi.
119	11.12.2018	2017 yılındaki indirimli orana tabi işlemlere ilişkin iade taleplerinin en geç Kasım KDV beyannamesi ile yapılması gerekiyor.
118	04.12.2018	30 Kasım'da TBMM Başkanlığına sunulan Kanun Teklifi'nin vergi mevzuatına ilişkin düzenlemeleri.

Vergi Takvimi

2019 Şubat ayı mali yükümlülükler takvimi

11 Şubat 2019 Pazartesi	16-31 Ocak 2019 dönemine ait petrol ve doğalgaz ürünlerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
14 Şubat 2019 Perşembe	2018 yılı 4. dönem (Ekim-Aralık) geçici vergi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi
15 Şubat 2019 Cuma	Ocak 2019 dönemine ait özel tüketim vergisine tabi içecekler ve tütün mamullerine ilişkin ÖTV beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
	Ocak 2019 dönemine ait dayanıklı tüketim ve diğer mallara ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
	Ocak 2019 dönemine ait tescile tabi olmayan motorlu taşıt araçlarına ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
	Ocak 2019 dönemine ait banka ve sigorta muameleleri vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
	Ocak 2019 dönemine ait özel iletişim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
	Ocak 2019 dönemine ait kaynak kullanımı destekleme fonu kesintilerinin bildirim ve ödenmesi
18 Şubat 2019 Pazartesi	2018 yılı 4. dönem (Ekim-Aralık) geçici verginin ödenmesi
20 Şubat 2019 Çarşamba	Ocak 2019 dönemine ait şans oyunları vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
25 Şubat 2019 Pazartesi	Ocak 2019 dönemine ait gelir ve kurumlar vergisi stopajının muhtasar beyanname ile elektronik ortamda beyanı
	Ocak 2019 dönemine ait damga vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi
	Ocak 2019 dönemine ait sosyal güvenlik primlerinin elektronik ortamda beyan edilmesi
	Ocak 2019 dönemine ait katma değer vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi
	1-15 Şubat 2019 dönemine ait petrol ve doğalgaz ürünlerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
	Basit usulde vergilendirilen mükelleflerin 2019 yılına ilişkin gelir vergisi beyanı
26 Şubat 2019 Salı	Ocak 2019 dönemine ait gelir ve kurumlar vergisi stopajının (muhtasar) ödenmesi
	Ocak 2019 dönemine ait damga vergisinin ödenmesi
	Ocak 2019 dönemine ait katma değer vergisinin ödenmesi
28 Şubat 2019 Perşembe	Diğer ücretlerin gelir vergisi 1. taksit ödemesi
	Basit usulde vergilendirilen mükelleflerin 2018 yılına ilişkin gelir vergisi 1. taksit ödemesi
	Ocak 2019 dönemine ilişkin haberleşme vergisinin beyanı ve ödenmesi
	Ocak 2019 dönemi mal ve hizmet alım/satımlarına ilişkin bildirim formlarının (Form Ba-Bs) elektronik olarak gönderilmesi
	Ocak 2019 dönemine ait sosyal güvenlik primlerinin ödenmesi

Gelir Vergisi

Gelir vergisi tarifesi- 2019 (Ücretler)						
Gelir dilimi	Vergi oranı					
18.000 TL'ye kadar	% 15					
40.000 TL'nin 18.000 TL'si için 2.700 TL, fazlası	% 20					
148.000 TL'nin 40.000 TL'si için 7.100 TL, fazlası	% 27					
148.000 TL'den fazlasının 148.000 TL'si için 36.260 TL, fazlası	% 35					
Gelir vergisi tarifesi- 2019 (Diğer gelirler)						
Gelir dilimi	Vergi oranı					
18.000 TL'ye kadar	% 15					
40.000 TL'nin 18.000 TL'si için 2.700 TL, fazlası	% 20					
98.000 TL'nin 40.000 TL'si için 7.100 TL, fazlası	% 27					
98.000 TL'den fazlasının 98.000 TL'si için 22.760 TL, fazlası	% 35					
Gelir vergisinden istisna günlük yemek yardımı (KDV hariç)						
Uygulandığı yıl	Tutar (TL)					
2017	14,00					
2018	16,00					
2019	19,00					
Engellilik indirimi (2019)						
Engellilik derecesi	Tutarı (TL)					
Birinci derece engelliler için	1.200					
İkinci derece engelliler için	650					
Üçüncü derece engelliler için	290					
Asgari geçim indirimi-TL (2019)						
Eşin çalışma durumu	Çocuk sayısı					
	Yok	1	2	3	4	5 veya fazla
Çalışıyor	191,88	220,66	249,44	287,82	307,01	326,20
Çalışmıyor	230,26	259,04	287,82	326,20	326,20	326,20
Konut kira geliri istisnası						
Gelirin elde edildiği yıl	Tutar (TL)					
2017	3.900					
2018	4.400					
2019	5.400					
Değer artış kazançlarında istisna (Menkul kıymetler hariç)						
Kazancın sağlandığı yıl	Tutar (TL)					
2017	11.000					
2018	12.000					
2019	14.800					
Arızî kazançlara ilişkin istisna						
Kazancın sağlandığı yıl	Tutar (TL)					
2017	24.000					
2018	27.000					
2019	33.000					
Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı						
Uygulandığı dönem	Tutar (TL)					
01.07.2018 - 31.12.2018	5.434,42					
01.01.2019 - 30.06.2019	6.017,60					

Vergi Usul Kanunu ve 6183 Sayılı Kanun

Gecikme zammı ve gecikme faizi oranları (Aylık)	
Uygulandığı dönem	Oran (%)
19.11.2009 - 18.10.2010	1,95
19.10.2010 - 04.09.2018	1,40
05.09.2018 tarihinden itibaren	2,00
Tecil faizi oranları (Yıllık)	
Uygulandığı dönem	Oran (%)
21.11.2009 - 20.10.2010	19
21.10.2010 - 05.09.2018	12
06.09.2018 tarihinden itibaren	22
Yeniden değerlendirme oranları	
Yıl	Oran (%)
2016	3,83
2017	14,47
2018	23,73
Fatura düzenleme sınırı	
Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2017	900
2018	1.000
2019	1.200

Amortisman sınırı	
Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2017	900
2018	1.000
2019	1.200
Reeskont ve avans işlemlerinde iskonto ve faiz oranları	
Reeskont işlemlerinde	% 18,50
Avans işlemlerinde	% 19,50
VUK kapsamındaki reeskont işlemlerinde	% 19,50
Not: Bu oranlar 29.06.2018 tarihinden itibaren yapılan işlemler için geçerlidir.	

Damga Vergisi

Azami damga vergisi (Her bir kağıt için)	
Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2017	1.865.946,80
2018	2.135.949,30
2019	2.642.810,00
Damga vergisi oran ve tutarları (2019)	
Damga vergisine tabi kağıtlar	Oran/Tutar
Sözleşmeler	Binde 9,48
Ücretler (Avanslar dâhil)	Binde 7,59
Kira sözleşmeleri	Binde 1,89
Bilanço	56,10 TL
Gelir tablosu	26,90 TL
Yıllık gelir vergisi beyannamesi	72,70 TL
Kurumlar vergisi beyannamesi	97,10 TL
Katma değer vergisi ve muhtasar beyannameler	48,00 TL
SGK sigorta prim bildirgesi	35,70 TL

Veraset ve İntikal Vergisi

İstisnalar (2019)		
Evlatlıklar dahil fûrûğ ve eşten her birine isabet eden miras hisselerinde	250.125 TL	
Fûrûğ bulunmaması halinde, eşe isabet eden miras hissesinde	500.557 TL	
İvazsız suretle meydana gelen intikallerde	5.760 TL	
Para ve mal üzerine düzenlenen yarışma ve çekilişlerde kazanılan ikramiyelerde	5.760 TL	
Vergi tarifesi (2019)		
Matrah dilim tutarları	Vergi Oranı	
	Veraset yoluyla intikal	İvazsız intikal
İlk 290.000 TL için	% 1	% 10
Sonra gelen 700.000 TL için	% 3	% 15
Sonra gelen 1.500.000 TL için	% 5	% 20
Sonra gelen 2.700.000 TL için	% 7	% 25
Matrahın 5.190.000 TL'yi aşan bölümü için	% 10	% 30

Asgari Ücret ve Sosyal Güvenlik

Asgari ücret ve yasal kesintiler		
Ödemeler / kesintiler	01.01.2019 - 31.12.2019 (TL)	
Brüt asgari ücret	2.558,40	
Sosyal güvenlik primi işçi payı (% 14)	358,18	
İşsizlik sigortası primi işçi payı (% 1)	25,58	
Gelir vergisi matrahı	2.174,64	
Hesaplanan gelir vergisi (% 15)	326,20	
Asgari geçim indirimi (Bekâr (-))	191,88	
Kesilecek gelir vergisi	134,32	
Damga vergisi (binde 7,59)	19,42	
Kesintiler toplamı	537,50	
Net asgari ücret	2.020,90	
Yıllık brüt asgari ücret		
Uygulandığı yıl	Tutar (TL)	
2017	21.330,00	
2018	24.354,00	
2019	30.700,80	
Sosyal güvenlik primine esas aylık kazançların alt ve üst sınırları		
Uygulandığı dönem	Alt sınır (TL)	Üst sınır (TL)
01.01.2019-31.12.2019	2.558,40	19.188,00

Income Tax

Income tax tariffs- 2019 (Salaries)						
Income bracket	Tax rate					
Up to TRL 18.000	15 %					
For TRL 40.000; for the first TRL 18.000, TRL 2.700, for above	20 %					
For TRL 148.000; for the first TRL 40.000, TRL 7.100, for above	27 %					
For more than TRL 148.000, for TRL 148.000, TRL 36.260, for above	35 %					
Income tax tariffs- 2019 (Other income)						
Income bracket	Tax rate					
Up to TRL 18.000	15 %					
For TRL 40.000; for the first TRL 18.000, TRL 2.700, for above	20 %					
For TRL 98.000; for the first TRL 40.000, TRL 7.100, for above	27 %					
For more than TRL 98.000, for TRL 98.000, TRL 22.760, for above	35 %					
Daily meal allowance exempt from income tax (VAT excluded)						
Year	Amount (TRL)					
2017	14,00					
2018	16,00					
2019	19,00					
Disability allowance (2019)						
Degree of disablement	Amount (TRL)					
For 1 st degree disabled	1.200					
For 2 nd degree disabled	650					
For 3 rd degree disabled	290					
Minimum living allowance-TRL (2019)						
Status of spouse	Number of children					
	No	1	2	3	4	5 or more
Employed	191,88	220,66	249,44	287,82	307,01	326,20
Unemployed	230,26	259,04	287,82	326,20	326,20	326,20
Exemption for house rental income						
Year when the income is derived	Amount (TRL)					
2017	3.900					
2018	4.400					
2019	5.400					
Exemption in capital gains (Except securities)						
Year when the gain is derived	Amount (TRL)					
2017	11.000					
2018	12.000					
2019	14.800					
Exemption in incidental income						
Year when the income is derived	Amount (TRL)					
2017	24.000					
2018	27.000					
2019	33.000					
The upper limit of severance pay exempt from income tax						
Period	Amount (TRL)					
01.07.2018 - 31.12.2018	5.434,42					
01.01.2019 - 30.06.2019	6.017,60					

Tax Procedures Law (TPL) and Law No. 6183

Delay charge and delay interest rates (Monthly)	
Period	Rate (%)
19.11.2009 - 18.10.2010	1,95
19.10.2010 - 04.09.2018	1,40
Since 05.09.2018	2,00
Deferral interest rates (Annual)	
Period	Rate (%)
21.11.2009 - 20.10.2010	19
21.10.2010 - 05.09.2018	12
Since 06.09.2018	22
Revaluation rates	
Year	Rate (%)
2016	3,83
2017	14,47
2018	23,73
Limit for issuing invoice	
Year	Amount (TRL)
2017	900
2018	1.000
2019	1.200

Depreciation limit	
Year	Amount (TRL)
2017	900
2018	1.000
2019	1.200
Discount and interest rates to be applied in rediscount and advance transactions	
In rediscount transactions	18,50 %
In advance transactions	19,50 %
In rediscount transactions under TPL	19,50 %
Note: These rates are applicable to the transactions conducted as of 29.06.2018.	

Stamp Duty

Maximum stamp duty (For each paper)	
Year	Amount (TRL)
2017	1.865.946,80
2018	2.135.949,30
2019	2.642.810,00
Stamp duty rates and amounts (2019)	
Papers subject to stamp duty	Rate/Amount
Contracts	9,48 per thousand
Wages (Including advances)	7,59 per thousand
Rental contracts	1,89 per thousand
Balance sheet	TRL 56,10
Income statement	TRL 26,90
Annual income tax return	TRL 72,70
Corporate tax return	TRL 97,10
Value added tax and withholding tax returns	TRL 48,00
Social Security Institution insurance premium declarations	TRL 35,70

Inheritance and Transfer Tax

Exemptions (2019)		
For shares of inheritance corresponding to each descendant including adopted children and the spouse	TRL 250.125	
For share of inheritance corresponding to the spouse if there is no descendant	TRL 500.557	
For transfers conducted without any consideration	TRL 5.760	
For prizes won in competitions and lotteries held for money and property	TRL 5.760	
Tax tariff (2019)		
Tax base bracket amounts	Tax rate	
	Transfer through inheritance	Transfer without any consideration
For the first TRL 290.000	1 %	10 %
For the next TRL 700.000	3 %	15 %
For the next TRL 1.500.000	5 %	20 %
For the next TRL 2.700.000	7 %	25 %
For the tax base portion exceeding TRL 5.190.000	10 %	30 %

Minimum Wage and Social Security

Minimum wage and withholdings		
Payments / withholdings	01.01.2019 - 31.12.2019 (TRL)	
Gross minimum wage	2.558,40	
Social security premium employee's contribution (14 %)	358,18	
Unemployment insurance premium employee's contribution (1 %)	25,58	
Income tax base	2.174,64	
Income tax calculated (15 %)	326,20	
Minimum living allowance (Single) (-)	191,88	
Income tax to be withheld	134,32	
Stamp duty (7,59 per thousand)	19,42	
Total withholdings	537,50	
Net minimum wage	2.020,90	
Annual gross minimum wage		
Year	Amount (TRL)	
2017	21.330,00	
2018	24.354,00	
2019	30.700,80	
The lower and upper limits of monthly earnings that will be the basis for social security premium		
Period	Lower limit (TRL)	Upper limit (TRL)
01.01.2019-31.12.2019	2.558,40	19.188,00

EY Hakkında

EY bağımsız denetim, vergi, kurumsal finansman ve danışmanlık hizmetlerinde bir dünya lideridir. Anlayışımız ve kaliteli hizmetlerimiz dünya ekonomisi ve sermaye piyasalarında güvenin oluşmasına katkıda bulunmaktadır. EY, güçlü yönetim ekibiyle tüm paydaş gruplarına verdiği sözleri yerine getirmekte ve bu şekilde çalışanları, müşterileri ve içinde yer aldığı diğer çevreler için daha iyi bir çalışma hayatı oluşturulmasında önemli bir rol üstlenmektedir.

EY adı küresel organizasyonu temsil eder ve Ernst & Young Global Limited'in her biri ayrı birer tüzel kişiliğe sahip olan, bir veya daha çok üye firmasını temsil edebilir. Sınırlı sorumlu bir Birleşik Krallık şirketi olan Ernst & Young Global Limited müşteri hizmeti sunmamaktadır. Daha fazla bilgi için lütfen ey.com adresini ziyaret ediniz.

EY'nin sunduğu vergi hizmetleri

İşleriniz gerçek potansiyellerine güçlü temeller üzerinde yapılandırılarak ve sürdürülebilir bir şekilde geliştirilerek ulaşabilir. EY olarak vergi yükümlülüklerinizi sorumlu ve zamanında yerine getirmenizin önemli bir fark ortaya çıkaracağını düşünüyoruz. Bu nedenle 140'tan fazla ülkedeki 32,000 vergi çalışanlarımız nerede olursanız olun ve vergi ihtiyaçlarınız ne olursa olsun kaliteli hizmet anlayışımıza duyduğumuz tereddütsüz bağlılık temelinde sizlere teknik bilgi, iş tecrübesi ve tutarlı metodolojiler sunmaktadır.

© 2019 EY Türkiye.
Tüm Hakları Saklıdır.

ey.com/tr
vergidegundem.com
facebook.com/ErnstYoungTurkiye
instagram.com/eyturkiye
twitter.com/EY_Turkiye