

7256 SAYILI KANUN ile İHDAS EDİLEN MİKRO İHRACAT İNDİRİMİ UYGULAMASI

APPLICATION OF MICRO EXPORT DEDUCTION WHICH
HAS BEEN ESTABLISHED BY THE LAW, NO. 7256



Hakan DEĞİRMENCİ*

ÖZ

Son yıllarda gelişen e-ticaretle birlikte işletmeler ticaretini yaptıkları ürünleri dijital platformlar aracılığıyla alıcılara daha kolay ulaşılarak pazarlamaktadırlar. Bu şekilde yurt içine satış yapılabilirdiği gibi yurt dışına da kolaylıkla satış yapılabilir. İşletmeler dijital platformlar aracılığıyla satışını gerçekleştirdikleri ürünleri yurt içindeki ve yurt dışındaki alıcılara posta ya da kargo yolu ulaştırmaktadır. Bu şekilde yurt dışına yapılan satışlar mikro ihracat olarak adlandırılmakta ve bu satış türü işletmelere çeşitli avantajlar sağlamıştır. Yine bu şekilde yurt dışına yapılan satışlar ülke ekonomisine de önemli katkılar sağladığından yasa koyucu bu durumu göz önüne alarak vergi kanunlarında çeşitli teşvik unsurlarını düzenlemiştir.

Anahtar Kelimeler: Mikro İhracat, Teşvik, Diğer İndirimler, 7256 Sayılı Kanun

Jel Sınıflandırma Kodları: A10, K10, K34.

ABSTRACT

Thanks to e-commerce which has developed recently, businesses have the opportunity to market their products by reaching buyers more easily on the digital platforms. Businesses can sell their products both domestically and globally. Businesses deliver their products to their both domestic and global customers by postage or cargo. This way of selling products is defined a s micro export and it provides various advantages to the exporter businesses. The lawmaker also has regulated certain tax incentives due to its contribution to the national economy.

Keywords: Micro export, incentive, the other deductions, the Law no. 7256

Jel Classification Codes: A10, K10, K34

* Vergi Müfettişi, Hazine ve Maliye Bakanlığı, hakandegirmencii@hotmail.com, ORC-ID:0000-0002-1657-3423.

Değirmenci, H. (Aralık 2020). 7256 Sayılı Kanun ile İhdas Edilen Mikro İhracat İndirimi Uygulaması, *Vergi Raporu*, 255, (20-27).

GİRİŞ

Gelişen teknoloji ile birlikte işletmelerin pazarlama yöntemleri de değişmekte olup gelişen teknolojinin bir parçası olan internet, işletmelerin müşterilerine daha kolay ulaşmasını sağlamaktadır. İnternet üzerinden sadece bir dakikalık gibi kısa bir süre içerisinde dünyanın herhangi bir yerindeki satıcıdan ürün siparişi verilebilmektedir. Bu siparişler ise posta veya kargo yolu ile alıcısına ulaşmaktadır.

Dünyada son 10 yılda 10 kattan fazla büyüyen e-ticaret, tüketicilerin alışveriş alışkanlıklarını, şirketlerin özellikle de perakendecilerin iş modellerini yeniden şekillendirmektedir. Hızlı büyümesine yakın gelecekte de devam edecek e-ticaretin, toplum ve ekonomiye de sayısız faydası bulunmaktadır. Bunlardan birkaçını hatırlatmak gerekirse:

- Ekonomide kayıt dışılığı azaltır; verimliliği, rekabet gücünü ve işletmelerin büyümesine sağladığı destekle istihdamı artırır.
- Lojistik, Bilgi İşlem Teknolojileri gibi etkileşimde bulunduğu ve hizmet aldığı sektörleri geliştirir.
- Fiziksel dünyada gereken pek çok maliyet unsurunun olmaması sayesinde, KOBİ'lerin büyük şirketlerle rekabet edebilmelerini sağlar.
- Ürünlerin yurt dışı tanıtımının daha kolay, hızlı ve düşük maliyetle yapılmasını sağlarken şirketlerin ihraç potansiyellerini artırır, girdi maliyetlerini düşürür.

Gerek işletme ve tüketiciler, gerekse de hükümetler tarafından fark edilip hızla benimsenen bu faydalar sayesinde, e-ticaret büyümeye/yay-

gınlaşmaya devam etmekte ve dünyada ticaret anlayışını yeniden şekillendirmektedir.¹

Tüm dünyada olduğu gibi ülkemizde de son yıllarda e-ticaret önemli bir sektör haline gelmiş olup Türkiye Bilişim Sanayicileri Derneği'nin (TÜBİSAD) yayımladığı Türkiye e-Ticaret Pazar Büyüklüğü Raporuna göre, Türkiye'de e-ticaret sektörü 2019 yılında, yüzde 39 büyüme ile 83.1 milyar liralık ciroya ulaşmıştır.²

Öte yandan ABD firması olan Amazon 2019 yılında 280 milyar dolar üzerinde satış gerçekleştirirken bir diğer e-ticaret sitesi olan Çin firması Alibaba ise aynı yılda 300 milyar dolar üzerinde satış gerçekleştirmiştir.

Ülke ekonomisinin uluslararası rekabetçiliğinin geliştirilmesi, yeni ihracat alanlarının oluşturulması, istihdam imkanlarının artırılması ve bu alanda oluşacak yeni pazarlarda ülkemizin payının artırılması amacıyla 7256 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un³ 16'ıncı maddesi ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun diğer indirimleri düzenleyen 89'uncu maddesinin birinci fıkrasına eklenen bent ile yeni bir teşvik unsuru ihdas edilmiştir.

7256 sayılı Kanun ile Gelir vergisi Kanunu'nun 89'uncu maddesinin birinci fıkrasına eklenen 16 numaralı bentle tam mükellef gerçek kişiler, Gümrük Kanunu'nun 225'inci maddesi kapsamında dolaylı temsilci olarak yetkili kılınan Posta İdaresi ya da hızlı kargo taşımacılığı yapan şirketler tarafından düzenlenen elektronik ticaret gümrük beyannamesiyle gerçekleştirdikleri mal ihracatı kapsamında elde ettikleri kazancın %50'sini gelir vergisi matrahının tespitinde, gelir

¹ TÜSİAD. "Dijitalleşen Dünyada Ekonominin İtici Gücü: E-Ticaret". (<https://tusiad.org/tr/yayinlar/raporlar/item/9675-dijitallesen-dunyanin-itici-gucu-e-ticaret>). Erişim tarihi: 19 Kasım 2020.

² TÜBİSAD. "E- Ticaret Pazar Büyüklüğü". (http://www.tubisad.org.tr/tr/images/pdf/tubisad_e-ticaret_2019_pazar_buyuklugu_raporu.pdf). Erişim tarihi: 19 Kasım 2020.

³ 17.11.2020 tarih ve 31307 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlerden indirim konusu yapabileceklerdir.

Bu çalışmamızda 7256 sayılı Kanun ile getirilen mikro ihracat indirimi uygulaması tüm yönleriyle açıklanmaya çalışılmıştır.

1- MİKRO İHRACAT

İhracat Yönetmeliği'nin³ 4'üncü maddesine göre ihracat, bir malın yürürlükteki ihracat mevzuatı ve gümrük mevzuatına uygun şekilde Türkiye gümrük bölgesi dışına veya serbest bölgelere çıkarılması veya Müsteşarlıkça ihracat kabul edilebilecek sair çıkış ve işlemler olarak tanımlanmaktadır.

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 225'inci maddesi ile posta idaresi ya da hızlı kargo taşımacılığı yapan şirketler aracılığıyla ihracat yapılmasına izin verilmiştir.

Ağırlığı 300 kg ve değeri 15.000 Euro'yu geçmeyen bir malın Posta İdaresi ya da hızlı kargo taşımacılığı yapan şirketler aracılığıyla yurt dışına gönderilmesi ise mikro ihracat olarak tanımlanmaktadır. Mikro ihracat sadece kesin (kati) ihracatlar olarak yapılabilmektedir. Farklı rejim gerektiren, tamire giden eşya, hariçte işleme, fuara geçici çıkış gibi ihracatlar kapsam dışında olmaktadır. Ayrıca ihracatı yasak ve kısıtlamalara tabi olan (örneğin; canlı hayvan, insan vücudu parçaları, patlayıcılar, yiyecek, içki, para vb. yine IATA tarafından tanımlanan tehlikeli mallar) eşyaların da bu kapsamda ihracatı yapılmamaktadır.⁴

Klasik ihracata göre daha kolay olan mikro ihracatın avantajlarını aşağıdaki gibi sıralayabiliriz;

- Gümrük müşavirliğine ihtiyaç duyulmamaktadır.
- Gümrükleme masrafları yoktur.
- Alıcılara ulaşmak kolaydır.

- Ardiye ücreti ödenmez.
- Yurt dışına çıkış işlemleri daha hızlı gerçekleşmektedir.
- Evrak işleri azdır.
- Vekaletname şartı yoktur.
- Nakliye işlemleri kolaydır.
- İhracatçı birliğine üye olma şartı aranmaz.

Mikro ihracatın dayanağını 07.10.2009 tarih ve 27369 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 4458 sayılı Gümrük Kanununun Bazı Maddelerinin Uygulanması Hakkında 2009/15481 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 28.01.2010 tarih ve 27476 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Gümrük Genel Tebliği (Posta Ve Hızlı Kargo Taşımacılığı) oluşturmaktadır.

Mikro ihracatta eşyanın gümrük beyanı dâhil tüm gümrük işlemleri dolaylı temsil yoluyla yetkilendirilen operatörler tarafından sonuçlandırılmaktadır. Bu operatörler, hava yolu ve/veya kara yolu ile hızlı kargo taşımacılığı kapsamındaki gönderilerin gümrük beyanı dahil tüm gümrük işlemlerini dolaylı temsil yoluyla yapmaya yetkili tüzel kişileri ifade etmektedir.

Gümrük Genel Tebliği'nde (Posta Ve Hızlı Kargo Taşımacılığı) belirtilen şartları sağlayan taşımacılık yapmaya yetkili tüzel kişilere başvurularına istinaden Ticaret Bakanlığınca yetki verilir. Yetkili operatörler, yetki kapsamındaki işlemlerin yapılmasında alıcı/göndericiyi ayrıca başka bir işleme gerek kalmadan temsil eder. Operatörlerce yetki kullanılırken vekâletname ibrazı aranmaz. Gönderilerin teslim ve tesellümüne ilişkin belgelerin alıcı/gönderici tarafından imzalanması bu yetkinin kendileri hesabına kullanıldığının kabul edildiği anlamına gelir.

Mikro ihracatta satıcı, sadece mallarını fatura ile birlikte operatöre teslim ederek gümrük rejimi yükümlülüklerinden kurtulacaktır. Malları

³ 06.06.2006 tarih ve 26190 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

⁴ Ateş BAYAZIT HAYTA ve Hakan ATAY. "İhracat Maliyetlerinin Azaltılmasında Kullanılması Gereken Yöntem : Mikro İhracat". Vergi Raporu Dergisi. Sayı 237. 2019. s. 132.

alan operatörler ise aldığı mallara ilişkin olarak elektronik ticaret gümrük beyannamesi (ET-GB) düzenleyerek bu malları gümrük idaresine bildirecektir. Operatörler tarafından yapılacak beyanda ise, asgari olarak alıcı, gönderici, eşya cinsi, miktarı, brüt ağırlığı, rejim kodu bilgileri ve teslimat adresi, kıymete ve varsa sekizli tarife alt pozisyonuna ilişkin bilgi ile ilk ve son yüklendiği ülke bilgilerinin yer alması gerekir. Bu bilgileri içerir listenin gümrük idaresince istenildiğinde sunulmak üzere operatör tarafından elektronik ortamda veya kağıt ortamında beş yıl süreyle saklanması gerekmektedir

Mikro ihracatta satıcılar adına gümrük çıkış beyannamesi düzenlenmez. Sadece operatör firma adına gümrük çıkış beyannamesi düzenlenir.

Buna göre, posta ve hızlı kargo taşımacılığı yolu ile yapılan ihracatın, kargo şirketi adına düzenlenen, malı yurt dışına gönderilen mükellefin bilgisinin yer aldığı ve gümrük müdürlüğü tarafından elektronik ortamda onaylanan ve VEDOP (Vergi Daireleri Otomasyon Projesi) sistemine aktarılan ETGB ile tevsiki mümkün bulunmaktadır. Bu şekilde yapılan ihracatın tevsiki için ETGB'nin çıktısının vergi dairesine ibrazı yeterli olup, ayrıca ıslak imzalı ve mühürlü ETGB'nin ibrazına gerek yoktur.

Gelir İdaresi Başkanlığının konu ile ilgili vermiş olduğu özetler ise şöyle;

*"... posta (kargo) yoluyla yurt dışına gönderilen ürünlerin kargo şirketi adına düzenlenen gümrük beyannamesi eki eşya listesinde, malı yurt dışına gönderen firmanızın yer alması ve liste muhteviyatının gümrükçe onaylanması halinde ihracat istisnası kapsamında işlem yapılması mümkün bulunmaktadır. Bu teslim nedeniyle firmanız tarafından yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen KDV nin iadesi talep edilebilecektir."*⁵

"... posta (kargo) yoluyla yurt dışına gönderilen kozmetik ürünlerinin kargo şirketi adına düzenlenen gümrük beyannamesi eki eşya listesinde, malı yurt dışına gönderen firmanızın yer alması ve liste muhteviyatının gümrükçe onaylanması halinde ihracat istisnası kapsamında işlem yapılması mümkün bulunmaktadır. Bu teslim nedeniyle firmanız tarafından yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen KDV nin iadesi talep edilebilecektir."

*Posta (kargo) yoluyla yurt dışına gönderilen malların yukarıda açıklandığı şekilde tevsik edilememesi halinde ihracat teslimi olarak değerlendirilmeyeceğinden, bu teslimlere ilişkin düzenlenecek faturalarda ait oldukları oranda KDV hesaplanması gerekmektedir."*⁶

Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından verilen özetlerde de belirtildiği üzere posta veya kargo yoluyla yurt dışına gönderilen ürünlerin kargo şirketi adına düzenlenen gümrük beyannamesi eki eşya listesinde, malı yurt dışına gönderen firmanın yer alması ve liste muhteviyatının gümrükçe onaylanması halinde mikro ihracat kapsamında işlem yapılması mümkün bulunmaktadır.

2- MİKRO İHRACAT İNDİRİMİ UYGULAMASI

2.1- Kapsamı

Dijital çağ olarak adlandırılan bu dönemde teknolojinin gelişmesi ile birlikte internetin yeri azımsanamayacak kadar önemli bir hale gelmiştir. İşletmeler pazarlama stratejilerini gelişen teknolojiye göre yeniden belirlemekte ve farklı pazarlara yönelme arayışlarına girmektedir.

Şüphesiz dijital platformlar satıcıların alıcılara ulaşmasını ve ürünlerini pazarlamasını kolaylaştırmakta fiziki olarak hiç ulaşamayacağı müşterilere ulaşabilme imkanı sağlamaktadır.

⁵ İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 08.07.2013 tarih ve 39044742-KDV.11-995 sayılı özeliği

⁶ İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 31.05.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.11-1774 sayılı özeliği

Tüm dünyayı etkisi altına alan Covid-19 salgını bir daha gösterdi ki internet insanların vazgeçilmesi haline gelmiştir. Nitekim bu dönemde dijital platformlarda satış yapan firmaların ciroları bir önceki dönemlere göre artış göstermiştir.

İşletmeler ticaretini yaptığı ürünleri ülkemizde e-ticaret devleri arasında gösterilen Trendyol, Gittigidiyor, Hepsiburada, Sahibinden gibi siteler üzerinden pazarlamakta ve satışlarını arttırmaktadır. Yine işletmeler yurt içindeki e-ticaret siteleri aracılığıyla satış yapabildiği gibi yurt dışı e-ticaret devleri olan Amazon, Alibaba, Jingdong ve Zalando gibi firmalar aracılığıyla da yapabilmektedir. İşletmelerin e-ticaret üzerinden yaptıkları bu satışlar genelde mikro ihracat kapsamında yapılmaktadır.

Daha önce de belirttiğimiz üzere Amazon 2019 yılında 280 milyar dolar üzerinde satış gerçekleştirirken; Alibaba ise aynı yılda 300 milyar dolar üzerinde satış gerçekleştirmiştir. Bu durum işletmelerin karlılığını arttırmakla birlikte ülke ekonomisine önemli bir katkı sağlamıştır.

E-ticaret siteleri üzerinden yapılan satışlar ülke ekonomisine önemli katkı sağladığından; ülke ekonomisinin uluslararası rekabetçiliğinin geliştirilmesi, yeni ihracat alanlarının oluşturulması, istihdam imkanlarının artırılması ve bu alanda oluşacak yeni pazarlarda ülkemizin payının artırılması amacıyla 7256 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 16'ncı maddesi ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun diğer indirimleri düzenleyen 89'uncu maddesinin birinci fıkrasına eklenen bent ile yeni bir teşvik unsuru ihdas edilmiştir.

7256 sayılı Kanun'un 16'ncı maddesi ile Gelir Vergisi Kanunu'nun 89'uncu maddesinin birinci fıkrasına eklenen 16 numaralı bent aşağıdaki gibidir;

"16. Tam mükellef gerçek kişilerin, 27/10/1999 tarihli ve 4458 sayılı Gümrük Kanununun 225 inci maddesi kapsamında dolaylı tem-

silci olarak yetkili kılınan Posta İdaresi ya da hızlı kargo taşımacılığı yapan şirketler tarafından düzenlenen elektronik ticaret gümrük beyannamesiyle gerçekleştirdikleri mal ihracatı kapsamında elde ettikleri kazancın %50'si. Bu indirimden yararlanılabilmesi için bu kapsamda sayılan;

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

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

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

2.2- İndirimden Yaralanacak Olanlar

Mikro ihracat indirimi uygulamasından sadece gelir vergisi mükellefi olan tam mükellef gerçek kişiler yararlanacak olup dar mükellef gerçek kişiler ile kurumlar vergisi mükellefleri yararlanamayacaktır.

2.3- İndirimden Faydalanma Şartları

Mikro ihracat indirimi uygulamasından yararlanılabilmesi için mikro ihracat kapsamında yapılan satışların çalışmamızın 1. bölümünde belirtilen yetkili operatörler aracılığıyla gerçekleştirilmesi ve bu satışların elektronik ticaret gümrük beyannamesine bağlanması gerekmektedir. Yine bu şartların yanında;

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

Kanun hükmünde geçen sigortalı ibaresi ise 5510 sayılı Sosyal Sigortalar Ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun⁷ 3'üncü maddesi gereğince kısa ve/veya uzun vadeli sigorta kolları bakımından adına prim ödemesi gereken veya kendi adına prim ödemesi gereken kişiyi ifade etmektedir.

2.4- İndirim Tutarının Tespiti

7256 sayılı Kanunla getirilen yeni uygulama ile tam mükellef gerçek kişiler, Gümrük Kanunu'nun 225'inci maddesi kapsamında dolaylı temsilci olarak yetkili kılınan Posta İdaresi ya da

hızlı kargo taşımacılığı yapan şirketler tarafından düzenlenen elektronik ticaret gümrük beyannamesiyle gerçekleştirdikleri mal ihracatı kapsamında elde ettikleri kazancın %50'sini beyanname üzerinden indirim konusu yapabileceklerdir.

Buna göre indirim kapsamında kabul edilen mal ihracatından elde edilen hasılatlardan bu ihracat nedeniyle yüklenilen gider ve maliyet unsurlarının düşülmesi sonucu bulunacak kazancın %50'si, gelir vergisi beyannamesinin ilgili bölümünde gösterilmek suretiyle indirim konusu yapılabilecektir.

Öte yandan diğer indirim ve istisnalar ile geçmiş yıl zararları nedeniyle indirim konusu yapılamayan tutar izleyen dönemlere devredilemeyecektir. Yine faaliyet sonucunun zararlı olması halinde ise indirim söz konusu olmayacaktır.

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

2.5- Kazançların Kayıtlarda İzlenmesi

Mikro ihracat indirimi uygulaması kazanç indirimi olduğundan bu kapsamda elde edilen kazancın, gelir vergisi matrahının tespiti açısından, hasılat, maliyet ve gider unsurlarının; ayrı ayrı izlenmesi, diğer faaliyetlerle ilişkilendirilmemesi ve kayıtların da bu ayrımı sağlayacak şekilde tutulması gerekmektedir.

İndirim kapsamında kabul edilen faaliyetler ile bu kapsama girmeyen işlerin birlikte yapılması halinde, indirim uygulanacak kazançla ilişkin hasılat, gider ve maliyet unsurlarının ayrı olarak tespit edilmesi esastır.

Gider ve maliyet unsurlarının ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespitinin mümkün olmadığı hallerde ise müşterek genel giderler, vergi idare-

⁷ 16.06.2006 tarih ve 26200 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

sinin geçmiş uygulamalarına bakıldığında bu faaliyetler ile ilgili olarak cari yılda oluşan hasılatın toplam hasılatı oranı esas alınarak dağıtılması gerektiği anlaşılmaktadır.

İndirim kapsamında kabul edilen faaliyetler ile bu kapsamda değerlendirilmeyen faaliyetlerde müştereken kullanılan tesisat, makine ve ulaştırma vasıtalarının amortismanlarının ise bunların her bir işte kullanıldıkları gün sayısına göre dağıtımının yapılması gerekmektedir.

Hangi işte ne kadar süreyle kullanıldığı tespit edilemeyen sabit kıymetlere ilişkin amortismanlar ise, müşterek genel giderlerle birlikte dağıtım tabi tutulacaktır.

2.6- Esas Faaliyet Konusu Dışındaki Gelirler

Vergi idaresinin benzer uygulamalara ilişkin daha önce çıkarttığı yasal düzenlemeler dikkate alındığında; mikro ihracat dışındaki işlemlerden elde edilen gelirler ile olağandışı gelirlerin indirim kapsamında değerlendirilemeyeceği, nakitlerin değerlendirilmesi sonucu oluşan faiz gelirleri, kasadaki dövizlerin değerlemesinden kaynaklanan kur farkları ve iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından doğan gelirlerin de bu kapsamda değerlendirilmeyeceği sonucu ortaya çıkmaktadır.

2.7- İndirimden Yararlanılacak Dönem

7256 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 16'ncı maddesi ile Gelir Vergisi Kanunu'na eklenen mikro ihracat indirimi uygulaması 01.01.2021 tarihinden itibaren elde edilen gelirlere uygulanmak üzere 17.11.2020 tarihinde yürürlüğe girmiş olup tam mükellef gerçek kişiler 2021 takvim yılına ilişkin beyan edecekleri gelirlerine bu indirimi uygulayabileceklerdir.

3- MİKRO İHRACATTA KDV İADESİ

Katma Değer Vergisinin konusuna giren işlemlerin bir kısmı ekonomik, sosyal, kültürel, ilim, bilim ve sağlık gibi alanları desteklemek amacıyla vergiden istisna edilmiştir. Verginin kapsamına giren işlemler için istisna tanınmasının ve bu istisnaların sayısının artırılmasının, katma değer vergisi teorisine uygun bulunmadığı açıktır. Ancak her ülkenin kendine özgü şartları, tatbikatta böyle bir uygulamayı gerekli kılmaktadır. Bu nedenle Katma Değer Vergisi Kanunu'nda⁸ vergiden istisna edilmiş işlemler, halen bu verginin uygulanmakta olduğu ülkelerden bazılarına kıyasla daha geniş tutulmuştur.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 11 ve 12'nci maddelerinde ihracat istisnasına ilişkin düzenlemeler yer almaktadır. Kanun koyucu ihracatın ülke ekonomisi için taşıdığı önemi göz önüne alarak istisnanın kapsamını oldukça geniş tutmuştur.

İhracat istisnasının düzenlendiği 11'inci maddenin 1'inci fıkrasının a bendinde yurt dışına yapılan ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler ile yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetlerin vergiden istisna tutulduğu hüküm altına alınmıştır. Yine aynı bentte serbest bölgelerdeki müşteriler için yapılan fason hizmetler ve karşılıklı olmak şartıyla uluslararası roaming anlaşmaları çerçevesinde yurt dışındaki müşteriler için Türkiye'de verilen roaming hizmetlerinin de vergiden istisna tutulduğu ayrıca belirtilmiştir.

Posta veya kargo yoluyla yurt dışına gönderilen ürünlerin kargo şirketi adına düzenlenen gümrük beyannamesi eki eşya listesinde, malı yurt dışına gönderen firmanın yer alması ve liste muhteviyatının gümrükçe onaylanması halinde KDV Kanunu'nun ihracat istisnası kapsamında işlem yapılması mümkün bulunmaktadır. Bu teslim nedeniyle yüklenilen ve indirim yoluyla

⁸ 02.11.1984 tarih ve 18563 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

giderilemeyen KDV'nin iadesi ise talep edilebilecektir. Ancak İdare tarafından verilen eski tarihli özelgelerde bunun aksi yönde görüş bildirilmiştir.⁹ Konunun KDV Kanunu ve Tebliğ çerçevesinde değerlendirildiğinde kanun ve tebliğde sayılan şartların yerine getirilmesi halinde yurt dışına posta veya kargo yoluyla yapılan satışların ihracat olarak değerlendirilmesi gerekmektedir. Nitekim "Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği" nin "II İstisnalar" başlığının altında bulunan "1.1.2. İstisnaların Tevsiki" alt başlıkta *"Posta ve hızlı kargo taşımacılığı yolu ile yapılan ihracat teslimleri, kargo şirketi adına düzenlenen, malı yurt dışına gönderilen mükellefin bilgisinin yer aldığı ve gümrük müdürlüğü tarafından elektronik ortamda onaylanan elektronik ticaret gümrük beyannamesi ile tevsik edilir."* ifadesi yer almaktadır.¹⁰

SONUÇ

7256 sayılı Kanun'un 16'ncı maddesi Gelir Vergisi Kanunu'nun diğer indirimleri düzenleyen 89'uncu maddesinin birinci fıkrasına eklenen yeni bentle birlikte ile 01.01.2021 tarihinden itibaren elde edilen gelirlere uygulanmak üzere; tam mükellef gerçek kişiler, Gümrük Kanunu'nun 225'inci maddesi kapsamında dolaylı temsilci olarak yetkili kılınan Posta İdaresi ya da hızlı kargo taşımacılığı yapan şirketler tarafından düzenlenen elektronik ticaret gümrük beyannamesiyle gerçekleştirdikleri mal ihracatı kapsamında elde ettikleri kazancın %50'sini beyanname üzerinden indirim konusu yapabileceklerdir.

KAYNAKÇA

- 7256 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun

- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği
- Gümrük Genel Tebliği'nde (Posta Ve Hızlı Kargo Taşımacılığı)
- İhracat Yönetmeliği
- 4458 sayılı Gümrük Kanununun Bazı Maddelerinin Uygulanması Hakkında 2009/15481 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı
- BAYAZIT HAYTA, A. ve ATAY H. (2019). "İhracat Maliyetlerinin Azaltılmasında Kullanılması Gereken Yöntem : Mikro İhracat". Vergi Raporu Dergisi, Sayı 237.
- DEĞİRMENCİ, H. (2016). "Kargo Veya Posta Yoluyla Yapılan İhracat". Lebib Yalkın Mevzuat Dergisi. Sayı 151.
- TÜSİAD. "Dijitalleşen Dünyada Ekonominin İtici Gücü: E-Ticaret". (<https://tusiad.org/tr/yayinlar/raporlar/item/9675-dijitallesen-dunyanin-itici-gucu-e-ticaret>). Erişim tarihi: 19 Kasım 2020
- TÜBİSAD. "E- Ticaret Pazar Büyüklüğü". (http://www.tubisad.org.tr/tr/images/pdf/tubisad_e-ticaret_2019_pazar_buyuklugu_raporu.pdf). Erişim tarihi: 19 Kasım 2020.
- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 08.07.2013 tarih ve 39044742-KDV.11-995 sayılı özelgesi
- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 31.05.2012 tarih ve B.07.1.Gİ-B.4.34.17.01-KDV.11-1774 sayılı özelgesi
- Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 11.10.2006 tarih ve B.07.1.GİB.4.16.16-02-300-06- /1859 sayılı özelgesi

⁹ Bursa Vergi Dairesi Başkanlığının 11.10.2006 tarih ve B.07.1.GİB.4.16.16-02-300-06- /1859 sayılı özelgesi

¹⁰ Hakan DEĞİRMENCİ. "Kargo Veya Posta Yoluyla Yapılan İhracat". Lebib Yalkın Mevzuat Dergisi. Sayı 151. 2016. s. 145.