

No: 2016/42**Tarih:** 06.05.2016

Konu: 292 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde 5 Mayıs 2016 tarihli ve 29703 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

Özet: 5.5.2016 tarihli ve 29703 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 292 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde; 31.12.1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununa, 10.2.2016 tarihli ve 29620 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 6663 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 1 inci maddesi ile yapılan düzenlemeyle getirilen, genç girişimcilerde kazanç istisnası ve 2 nci maddesi ile yapılan düzenlemeyle getirilen, ticari kazancı basit usulde tespit edilen mükelleflere uygulanacak indirimin usul ve esaslarına ilişkin açıklamalarda bulunulmuştur.

10/2/2016 tarihli ve 29620 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 29/1/2016 tarihli ve 6663 sayılı Kanunun 1 inci maddesinde yapılan düzenlemeyle;

- 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununa, mükerrer 20 nci madde eklenerek genç girişimcilere faaliyete başladıkları takvim yılından itibaren üç vergilendirme dönemi boyunca elde ettikleri bu kazançlarına 75.000 Türk liralık istisna,
- Gelir Vergisi Kanunun 89 uncu maddesine eklenen 15 numaralı bent ile ticari kazancı basit usulde tespit edilen mükelleflerin beyan ettikleri ticari kazançlarına herhangi bir süre ile sınırlı olmaksızın 8.000 Türk liralık indirim getirilmiştir. Söz konusu istisna ve indirimin usul ve esaslarına yönelik açıklamalar bu sirkülerin konusunu oluşturmaktadır.

I. Yasal Düzenleme

MADDE 2 – (1) 6663 sayılı Kanunun 1 inci maddesiyle, Gelir Vergisi Kanununun mülga mükerrer 20 nci maddesi başlığı ile birlikte aşağıdaki şekilde yeniden düzenlenerek 10/2/2016 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

"Genç girişimcilerde kazanç istisnası:

MÜKERRER MADDE 20 – Ticari, zirai veya mesleki faaliyeti nedeniyle adlarına ilk defa gelir vergisi mükellefiyeti tesis olunan ve mükellefiyet başlangıç tarihi itibarıyla yirmi dokuz yaşını doldurmamış tam mükellef gerçek kişilerin, faaliyete başladıkları takvim yılından itibaren üç vergilendirme dönemi boyunca

elde ettikleri bu kazançlarının 75.000 Türk lirasına kadar olan kısmı, aşağıdaki şartlarla gelir vergisinden müstesnadır.

1. İşe başlamanın kanuni süresi içinde bildirilmiş olması,
2. Kendi işinde bilfiil çalışılması veya işin kendisi tarafından sevk ve idare edilmesi (Çırak, kalfa veya yardımcı işçi çalıştırmak ya da seyahat, hastalık, askerlik, tutukluluk ve hükümlülük gibi zaruri ayrılmalar dolayısıyla geçici olarak işinde bilfiil çalışmamak bu şartı bozmaz.),
3. Faaliyetin adi ortaklık veya şahıs şirketi bünyesinde yapılması hâlinde tüm ortakların işe başlama tarihi itibarıyla bu maddedeki şartları taşıması,
4. Ölüm nedeniyle faaliyetin eş ve çocuklar tarafından devralınması hâli hariç olmak üzere, faaliyeti durdurulan veya faaliyetine devam eden bir işletmenin ya da mesleki faaliyetin eş veya üçüncü dereceye kadar (bu derece dâhil) kan veya kayın hısımlarından devralınmamış olması,
5. Mevcut bir işletmeye veya mesleki faaliyete sonradan ortak olunmaması.

İstisna kapsamındaki faaliyetlerden kazanç elde edilmemesi veya istisna haddinin altında kazanç elde edilmesi hâllerinde dahi yıllık beyanname verilir.

Bu istisnanın, bu Kanunun 94 üncü maddesi uyarınca tevkif suretiyle ödenecek vergiye şümulü yoktur.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir."

II. İstisnadan Faydalanacaklar ve Faydalanma Şartları

İstisnadan;

- ✓ Ticari, zirai veya serbest meslek faaliyeti nedeniyle adına ilk defa gelir vergisi mükellefiyeti tesis edilmiş,
- ✓ Mükellefiyet başlangıç tarihi itibarıyla yirmi dokuz yaşını doldurmamış,

tam mükellef gerçek kişiler yararlanır.

Söz konusu kişilerin istisnadan yararlanabilmeleri için aşağıda belirtilen şartları taşımaları zorunludur.

1. İşe başlamanın kanuni süresi içinde bildirilmesi.

- ✚ Mükelleflerin söz konusu istisnadan faydalanabilmeleri için işe başlamayı kanuni süresi içerisinde bildirmeleri gerekmektedir. İşe başlamanın kanuni süresi içerisinde bildirilip bildirilmediği hususu, 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümleri çerçevesinde tespit edilir.
- ✚ İşe başlama bildiriminin Vergi Usul Kanununda yer alan süre içerisinde yapılmaması durumunda, söz konusu istisna hükmünden yararlanılamaz.

2. Mükellefin kendi işinde bilfiil çalışması ya da işin kendisi tarafından sevk ve idare edilmesi.

- ✚ İstisnadan yararlanılabilmesi için mükellefin kendi işinde bilfiil çalışması veya kendi işinde bilfiil çalışmadığı durumlarda ise işin kendisi tarafından sevk ve idare edilmesi gerekmektedir.
- ✚ Bir şahsın kendi işinde bilfiil çalışması, işinde ve bu işin gerektirdiği konularda fikri ve bedeni bir mesai sarf etmesidir.
- ✚ İşte bilfiil çalışılmasa dahi iş sahibi tarafından işin sevk ve idaresinin kendi elinde tutulması, işin yürütülmesiyle ilgili kararların alınması, planlanması veya denetiminin yapılması gibi durumlarda da istisna şartı ihlal edilmiş olmaz.
- ✚ Kendi işinde bilfiil çalışılması veya işin kendisi tarafından sevk ve idare edilmesi şartını sağlayan mükelleflerin, faaliyetin yürütülebilmesi için çırak, kalfa veya yardımcı işçi çalıştırması istisna şartını bozmaz.
- ✚ Seyahat, hastalık, askerlik, tutukluluk ve hükümlülük gibi zaruri ayrılmalar dolayısıyla geçici sürelerde fiilen işin başında bulunulmaması halinde de söz konusu şart ihlal edilmiş olmaz.

3. Genç girişimcilerde kazanç istisnasında, özellikli durumlara ilişkin hususlar şunlardır:

3.1. Faaliyetin ortaklık olarak yürütülmesi.

- ✚ Adi ortaklık veya şahıs şirketi kurmak suretiyle faaliyette bulunan mükellefler de ayrı ayrı istisnadan yararlanabilir. Bu durumda mükelleflerin istisnadan yararlanabilmeleri için tüm ortakların ayrı ayrı istisna şartlarını taşımaları gerekmektedir. Ortaklardan herhangi birinin istisna şartlarını taşıması halinde, diğer ortaklar da istisnadan faydalanamaz.

Örnek 1: Bay (A), Bay (B) ve Bay (C), 17/2/2016 tarihinde adi ortaklık şeklinde lokanta işletmeciliği faaliyetine başlamış olup faaliyete başlanıldığı tarihte Bay (A) 27, Bay (B) 29, Bay (C) ise 32 yaşındadır. Buna göre; Bay (C), 29 yaş şartını ihlal ettiğinden ortakların hiçbirisi istisnadan faydalanamayacaktır.

3.2. İşletmenin devralınması.

- ✓ Bir işletmenin veya mesleki faaliyetin devralınması halinde, istisnadan yararlanılabilmesi için işletmenin ya da mesleki faaliyetin devralındığı kişinin eş veya üçüncü dereceye kadar (bu derece dâhil) kan veya kayın hısımlarından olmaması gerekmektedir.

Örnek 2: Bay (D), 20/2/2016 tarihinde babasına ait oto yıkama işletmesini devralmak suretiyle ticari faaliyete başlamıştır. Bay (D)'nin, işi devraldığı babasının 1. derece kan hısımları olması nedeniyle, istisnadan yararlanması mümkün olmayacaktır.

- ✓ Ölüm dolayısıyla eş ve çocuklar tarafından işletmenin veya mesleki faaliyetin devralınması halinde, devralan eş veya çocuklar istisnaya ilişkin şartların tamamını taşımaları kaydıyla, ölen mükellefin istisnadan faydalanıp faydalanmadığına bakılmaksızın devralan eş veya çocuklar istisnadan üç vergilendirme dönemi boyunca yararlanır.

Örnek 3: 4/4/2016 tarihinde kırtasiye işletmeciliği faaliyetine başlayan ve istisnadan yararlanma şartlarının tamamını taşıyan Bay (C), söz konusu istisnadan bir yıl yararlandıktan sonra 3/2/2017 tarihinde vefat etmiştir. İşletmeyi devralan eş istisnaya ilişkin diğer şartları taşımaktadır.

Buna göre, 2017 yılına ilişkin istisna tutarından; Bay (C) adına mirasçılar tarafından 1/1/2017 - 3/2/2017 kıst dönemi için verilen yıllık gelir vergisi beyannamesinde yer alan kazanç dolayısıyla tam olarak yararlanılacaktır. Ayrıca, işletmeyi devralan eş de 4/2/2017-31/12/2017 döneminden itibaren üç vergilendirme dönemi boyunca (2017, 2018, 2019 yıllarında) istisnadan tam olarak yararlanacaktır.

Örnek 4: 3/5/2003 tarihinden itibaren büfe işletmeciliği faaliyetinde bulunan Bay (S), 28/7/2016 tarihinde vefat etmiş olup faaliyeti Bay (S)'nin 20 yaşındaki oğlu (R) devralmıştır. Büfe işletmeciliğini devralan Bay (R) istisnaya ilişkin diğer şartları da taşımaktadır. Buna göre, Bay (R) 2016, 2017 ve 2018 yıllarında söz konusu istisnadan tam olarak yararlanacaktır.

3.3. Mevcut bir işletmeye veya mesleki faaliyete sonradan ortak olunmaması.

- ✓ Mükelleflerin mevcut bir işletmeye veya mesleki faaliyete sonradan ortak olmaları durumunda istisnadan yararlanmaları söz konusu olmaz.
- ✓ Buna göre, mevcut işletmeye veya ortaklığa sonradan ortak olunması durumunda, diğer tüm şartları taşısalar dahi, ortakların hiçbirisi bu istisnadan yararlanamaz.

III. İstisna Uygulaması

İstisnadan, 6663 sayılı Kanunun Resmî Gazete'de yayımlandığı 10/2/2016 tarihinden itibaren ticari, zirai veya mesleki faaliyet nedeniyle adlarına **ilk defa gelir vergisi mükellefiyeti tesis olunanlardan** Kanunda öngörülen şartları taşıyanlar yararlanır. Dolayısıyla bu tarihten önce işe başlayan mükelleflerin söz konusu istisnadan yararlanmalarına imkân bulunmamaktadır.

İstisna şartlarını sağlayan mükelleflerce daha sonra herhangi bir nedenle **faaliyetin terk edilmesi durumunda, terk tarihine kadar elde edilen kazançlar dolayısıyla istisnadan yararlanılır**. Faaliyet terk edildikten sonra istisna kapsamındaki söz konusu faaliyetlere tekrar başlanması halinde ise adlarına ilk defa gelir vergisi mükellefiyeti tesis olunması şartı ihlal edilmiş sayılacağından bu istisnadan yararlanılamaz.

Örnek 5: Bayan (F), 21/5/2016 tarihinde mimarlık faaliyetine başlamış olup istisna şartlarının tamamını taşımaktadır. Bayan (F), bu faaliyetini 3/3/2017 tarihinde terk etmiş, 2/2/2018 tarihinde anılan faaliyetine yeniden başlamıştır.

Buna göre; Bayan (F), 2016 ve 2017 yıllarında elde ettiği kazancı dolayısıyla istisnadan yararlanacak ancak, 2/2/2018 tarihinde yeniden işe başladığı faaliyeti için ilk defa işe başlama şartını ihlal etmesi nedeniyle, 2018 ve izleyen yıllar için söz konusu istisnadan yararlanamayacaktır.

Örnek 6: Bay (G), 18/4/2016 tarihinde harita mühendisliği faaliyetine başlamış olup istisna şartlarının tamamını taşımaktadır. Bay (G) ayrıca, 4/8/2017 tarihinde market işletmeciliği, 6/9/2018 tarihinde danışmanlık faaliyetlerine başlamıştır.

Buna göre, Bay (G) 2016, 2017 ve 2018 yıllarında elde ettiği kazancı dolayısıyla istisnadan tam olarak yararlanacaktır. Ancak, yeni bir faaliyete başlanması istisna süresini uzatmayacağından, Bay (G) 2017 yılında başladığı market işletmeciliği faaliyeti için 2019 yılında, 2018 yılında başladığı danışmanlık faaliyeti için ise 2019 ve 2020 yıllarında istisnadan yararlanamayacaktır.

İstisnadan yararlananların, yararlanma süresi içerisinde faaliyetlerini ticari, zirai ya da mesleki faaliyet olarak değiştirmesi veya faaliyet konusunda değişiklik yapmaları durumlarında, istisnadan kalan süre kadar yararlanmaları mümkündür.

IV. Yararlanılacak İstisna Tutarı

- İstisna, her vergilendirme döneminde yıllık 75.000 Türk lirası olarak uygulanacak olup bir vergilendirme döneminde istisna tutarının altında kazanç elde edilmesi durumunda ise istisnadan yararlanılmayan tutar ertesi yıla devredilmez.

Örnek 7: 1/10/2016 tarihinde kuaförlük faaliyetine başlayan ve istisnadan yararlanma şartlarının tamamını taşıyan Bayan (B)'nin, 1/10/2016-31/12/2016 tarihleri arasında elde ettiği ticari kazancı 45.000 Türk lirasıdır. Bayan (B)'nin, 2016 yılında yararlanabileceği istisna tutarı 45.000 Türk lirası olup kalan tutar olan 30.000 Türk lirası ertesi yıla devredilemeyecektir.

- Takvim yılı içerisinde işe başlanması veya işin terk edilmesi durumlarında; işe başlama tarihinden yıl sonuna kadar olan kıst dönem bir vergilendirme dönemi, takvim yılı başından işin terk edildiği tarihe kadar olan kıst dönem ise bir vergilendirme dönemi sayılacak olup bu dönemler için istisnadan tam olarak yararlanır.

Örnek 8: 1/3/2016 tarihinde avukatlık faaliyetine başlayan ve istisnadan yararlanma şartlarının tamamını taşıyan Bayan (C)'nin 1/3/2016-31/12/2016 tarihleri arasında elde ettiği serbest meslek kazancı 50.000 Türk lirasıdır. Bayan (C)'nin elde ettiği serbest meslek kazancının 50.000 Türk liralık kısmı için istisnadan yararlanılacak olup kalan 25.000 Türk liralık tutar ertesi yıla devredilemeyecektir.

Bayan (C), faaliyetini 31/10/2017 tarihinde terk etmiştir. Bayan (C)'nin 1/1/2017- 31/10/2017 tarihleri arasında elde ettiği serbest meslek kazancı 80.000 Türk lirasıdır. Mükellef söz konusu kazancın 75.000 Türk liralık kısmı için istisnadan yararlanacak olup kalan tutar olan 5.000 Türk liralık kazancı ise gelir vergisine tabi olacaktır.

- İstisna, ticari, zirai veya mesleki faaliyetten dolayı kazanç elde eden ve şartları sağlayan gerçek kişilere uygulandığından, istisna şartlarını taşıyan mükelleflerin bir vergilendirme döneminde anılan faaliyetlerden bir veya birkaçından kazanç elde etmeleri durumunda söz konusu istisna beyan edilen bu gelirlerin toplamına uygulanır.

Örnek 9: İstisnanın tüm şartlarını taşıyan Bay (E), 20/2/2016 tarihi itibarıyla mimarlık, 1/7/2016 tarihi itibarıyla da inşaat faaliyetine başlamıştır. Bay (E)'nin 2016 takvim yılında inşaat faaliyetinden elde ettiği ticari kazancı 50.000 Türk lirası, mimarlık faaliyeti dolayısıyla elde ettiği serbest meslek kazancı ise 40.000 Türk lirasıdır.

Bay (E), elde ettiği toplam 90.000 Türk lirası kazancının 75.000 Türk liralık kısmı için istisnadan yararlanabilecek olup kalan tutar olan 15.000 Türk liralık kazanç ise gelir vergisine tabi olacaktır.

- İstisna, her durumda ticari, zirai veya mesleki faaliyeti nedeniyle ilk defa gelir vergisi mükellefiyetinin tesis olduğu dönemden başlamak üzere üç vergilendirme dönemi ile sınırlı olup önceki faaliyete devam edilirken yeni bir faaliyete başlanması istisna süresini uzatmaz.

V. Diğer Hususlar

- Bu istisnanın, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi uyarınca tevkif suretiyle ödenecek vergiye etkisi bulunmamaktadır. Dolayısıyla, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrası kapsamında bulunanlar tarafından, istisnadan yararlananlara tevkifat kapsamında ödeme yapılması durumunda, gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.
- Diğer taraftan, anılan Kanunun mükerrer 20 nci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan "istisna kapsamındaki faaliyetlerden kazanç elde edilmemesi veya istisna haddinin altında kazanç elde edilmesi hâllerinde dahi yıllık beyanname verilir." hükmü gereği, istisnaya konu kazancın elde edilmesi sırasında tevkif edilen vergilerin tamamı beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilebilir.

Örnek 10: 1/4/2016 tarihinde faaliyete başlayan serbest meslek erbabı Bay (M), istisnadan yararlanma şartlarının tamamını taşımakta olup bu kişinin 1/4/2016-31/12/2016 tarihleri arasında elde ettiği serbest meslek kazancı 120.000 Türk lirasıdır. Ayrıca, ilgili dönemde Bay (M)'ye söz konusu faaliyet dolayısıyla yapılan ödemeler üzerinden 24.000 Türk lirası gelir vergisi kesintisi yapılmıştır.

Bay (M), elde ettiği serbest meslek kazancının 75.000 Türk liralık kısmı için istisnadan yararlanacak olup kalan 45.000 Türk liralık kazanç tutarını ise yıllık beyanname ile beyan edecektir. Bay (M) tarafından verilecek yıllık gelir vergisi beyannamesinde beyan edilen 45.000 Türk lirası üzerinden hesaplanacak olan gelir vergisinden, yıl içinde tevkif yoluyla ödenen 24.000 Türk lirası tutarındaki verginin mahsubu mümkündür. Mahsup edilecek tutarın beyanname üzerinde hesaplanan gelir vergisinden fazla olması nedeniyle mahsup yoluyla giderilemeyen tevkifat tutarı genel hükümler çerçevesinde red ve iade olunacaktır.

- Mükellefler tarafından yıllık gelir vergisi beyannamesinin gelir bildirimi tablolarına istisna düşüldükten sonra kalan tutar yazılır.
- İstisnadan yararlanan ticari kazanç sahipleri ile serbest meslek erbabının (basit usulde

vergilendirilenler, Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesi kapsamında kazanç elde edenler ve noterlik görevini ifa ile mükellef olanlar hariç) geçici verginin hesabında da söz konusu istisnayı dikkate alacakları tabiidir.

- Kazanç istisnasından yararlanan mükellefler beyana tabi başka bir gelirlerinin olması durumunda da ticari, zirai ve mesleki kazançları dolayısıyla istisnadan yararlanabilirler.

Örnek 11: Bayan (F), istisna kapsamında 2016 yılında 60.000 Türk lirası serbest meslek kazancı ile 20.000 Türk lirası kira geliri elde etmiştir. Bayan (F), bu gelirleri nedeniyle verdiği yıllık gelir vergisi beyannamesinde sadece serbest meslek kazancına isabet eden 60.000 Türk liralık geliri için istisnadan yararlanabilecek olup 20.000 Türk liralık kira geliri nedeniyle istisnadan yararlanması söz konusu olmayacaktır.

VI. Yürürlük

292 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği; genç girişimcilerde kazanç istisnasına ilişkin hükümleri 10/2/2016 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere, yayımı tarihi olan 5.5.2016 tarihinden itibaren yürürlüğe girer.

Saygılarımızla.

ERK Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik

Hizmetleri Ltd. Şti.

Mehmet ERKAN

Yukarıda yer verilen açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermektedir. Ayrıntılı açıklamalar için bu sirkülerde yer alan ilgili mevzuata veya görüş için ERK YMM'ye başvurulmasında yarar bulunmaktadır.