

GELİR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ
(SERİ NO: 283)

1. Giriş

31/5/2012 tarihli ve 6322 sayılı Amme Alacakların Tahsil Usulü Hakkında Kanun ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 4 üncü ve 7 nci maddeleri ile 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 9 uncu ve 46 ncı maddelerinde değişiklik yapılmış, 12 nci ve 13 üncü maddeleri ile de aynı Kanuna Geçici 80 inci ve 81 inci maddeler eklenmiştir. Bu düzenlemelere ilişkin açıklamalar bu Tebliğin konusunu oluşturmaktadır.

2. Esnaf Muafiyeti ile İlgili Düzenlemeler

2.1. Yasal düzenleme

6322 sayılı Kanunun 4 üncü maddesiyle, Gelir Vergisi Kanununun 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (8) numaralı bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiş, aynı fıkraya aşağıdaki bent ve maddeyle son fıkradan önce gelmek üzere aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

“8. Bu Kanunun 47 nci maddesinde yazılı şartları haiz olanlardan kendi ürettikleri ürünleri satanlara münhasır olmak üzere el dokuma işleri, bakır işlemciliği, çini ve çömlek yapımı, sedef kakma ve ahşap oyma işleri, kaşıkçılık, bastonculuk, semercilik, yazmacılık, yorgancılık, keçecilik, lüle ve oltu taşı işçiliği, çarıkçılık, yemenicilik, oyaçılık ve bunlar gibi geleneksel, kültürel, sanatsal değeri olan ve kaybolmaya yüz tutan meslek kollarında faaliyette bulunanlar;”

“9. Yukarıdaki bentlerde sözü edilen işlere benzerlik gösterdikleri Maliye Bakanlığınca kabul edilen ticaret ve sanat işleri ile iştiğal edenler.”

“Esnaf muafiyetine ilişkin şartları taşıyanlara talepleri halinde vergi dairesince Esnaf Vergi Muafiyeti Belgesi verilir. Bu belgenin şekli ve muhtevasının tayin ve tespiti ile iptali ve uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.”

2.2. Geleneksel, kültürel, sanatsal değeri olduğu ve kaybolmaya yüz tuttuğu belirlenen meslek kollarında faaliyette bulunanlarla ilgili esnaf muafiyetinin kapsamı

Gelir Vergisi Kanununun 9 uncu maddesinin birinci fıkrasına 6322 sayılı Kanunla eklenen (8) numaralı bent hükmü uyarınca;

El dokuma işleri, bakır işlemciliği, çini ve çömlek yapımı, sedef kakma ve ahşap oyma işleri, kaşıkçılık, bastonculuk, semercilik, yazmacılık, yorgancılık, keçecilik, lüle ve oltu taşı işçiliği, çarıkçılık, yemenicilik, oyaçılık ve bunlar gibi geleneksel, kültürel, sanatsal değeri olan ve kaybolmaya yüz tutan meslek kollarında faaliyette bulunanlar esnaf muafiyetinden yararlanacaklardır.

Anılan meslek kollarında faaliyette bulunanların söz konusu muafiyetten yararlanabilmeleri için Gelir Vergisi Kanununun 47 nci maddesinde yazılı basit usule tabi olmanın genel şartlarını topluca taşımaları ve münhasıran kendi ürettikleri ürünleri satmak suretiyle faaliyette bulunmaları gerekmektedir.

Öte yandan, söz konusu meslek kollarında; devamlı veya arazi olarak, işyeri açılarak, motorlu araç kullanılarak, yardımcı işçi veya çırak çalıştırılarak faaliyette bulunulması muafiyetten yararlanmaya engel teşkil etmeyecektir.

Ancak, söz konusu meslek kollarında aşağıdaki şekilde faaliyette bulunulması halinde ise muafiyetten yararlanılması mümkün değildir:

- Ticari işletmelere ait malları mutat olarak veya belli aralıklarla satanlar ile kendi ürettikleri ürünlerle birlikte başkalarına ait ürünleri de satanlar,
- Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine bağımlı arz edecek şekilde faaliyette bulunanlar,
- Ticari, ziraî veya meslekî kazancı dolayısıyla gerçek usulde gelir vergisine tâbi olanlar.

Diğer taraftan, halen basit usulde veya gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerden söz konusu muafiyete ilişkin şartları topluca taşıyanların bağı oldukları vergi dairesine başvurmaları halinde hükmün yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla mükellefiyetleri kapatılacaktır. Şartları topluca taşıyanlardan muafiyet hükmünden faydalanmak istemediğini ilgili vergi dairesine yazılı bildirenler ise durumlarına göre basit veya gerçek usulde vergilendirilecektir.

Örnek 1: İznik ilçesinde sabit işyerinde çini yapımı faaliyetinde bulunan ve Gelir Vergisi Kanununun 47 nci maddesinde yer alan basit usule tabi olmanın genel şartlarını taşıyan Bay (A), kendi ürettiği çinilerin yanında, çeşitli yerlerden satın aldığı çinileri de satmaktadır. Bay (A), münhasıran kendi ürettiği çinilerin yanında başkaları tarafından üretilen çinileri de satması nedeniyle esnaf muafiyetinden faydalanamayacak olup, durumuna göre basit veya gerçek usulde vergilendirilecektir.

Örnek 2: Bay (T), Trabzon ilinde kirala ettiği işyerinde bakır işlemciliği faaliyetinde bulunmakta ve münhasıran kendi ürettiği ürünleri satmaktadır. Basit usule tabi olmanın genel şartlarını taşıyan Bay (T)'nin bu faaliyetinin dışında herhangi bir faaliyeti bulunmamaktadır.

(Değişik son fıkra:RG-31/12/2012-28514 4. Mükerrer) # Diğer taraftan, halen basit veya gerçek usulde vergilendirilen ve söz konusu muafiyete ilişkin şartları topluca taşıyan mükelleflerden 31/5/2012 tarihli ve 6322 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin yürürlüğe girdiği 15/6/2012 tarihinden itibaren bir aylık bildirim verme süresi içinde (15/7/2012 tarihine kadar) bağı oldukları vergi dairesine başvuranların mükellefiyetleri hükmün yürürlüğe girdiği 15/6/2012 tarihi itibarıyla, bu süreden sonra başvuran ve talepleri kabul edilenlerin mükellefiyetleri ise vergi dairesine yapılan başvuru tarihi itibarıyla kapatılacaktır.

Muafiyete ilişkin şartları topluca taşıyanlardan muafiyet hükmünden faydalanmak istemediğini ilgili vergi dairesine yazılı bildirenler ise durumlarına göre basit veya gerçek usulde vergilendirilecektir.

2.3. Geleneksel, kültürel, sanatsal değeri olan meslek kollarında faaliyette bulunanlarda vergi tevkifatı

Gelir Vergisi Kanununun 9 uncu maddesinin son fıkrasında, "Bu muafiyetin, 94 üncü madde uyarınca tevkif suretiyle kesilen vergiye şümulü yoktur." hükmü yer almaktadır.

Bu hükme göre, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrası uyarınca tevkifat yapmak zorunda olanların, bu kapsamda esnaf muafiyetinden yararlananlardan mal ve hizmet alımları karşılığında, yaptıkları ödemeler üzerinden anılan madde ile 6/6/2012 tarihli ve 2012/3322 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan 6/6/2012 tarihli ve 2012/3322 sayılı Kararın Eki Karar hükümleri uyarınca % 2 oranında gelir vergisi tevkifatı yapmaları gerekmektedir.

Örnek 3: Esnaf muafiyeti şartlarını topluca taşıyan Bay (A), işyerinde kendi ürettiği bastonları baston ticareti ile uğraşan (B) firmasına satmaktadır. (B) firmasının, Bay (A)'ya baston bedeli karşılığında yapacağı ödemeler nedeniyle gider pusulası düzenlemesi ve Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi uyarınca % 2 oranında gelir vergisi tevkifatı yapması gerekmektedir.

Bay (A) ise mal alış ve satışına ilişkin belgeleri istenildiği zaman ibraz etmek üzere saklamak zorundadır.

2.4. Esnaf vergi muafiyeti belgesi

Esnaf muafiyetine ilişkin şartları topluca taşıyanlara talep etmeleri halinde vergi dairelerince şekli ve muhtevası bu Tebliğin ekinde yer alan "Esnaf Vergi Muafiyeti Belgesi" (EK: 1) verilir. Belgeyi almak isteyenlerin, EK 2'de yer alan dilekçe ile varsa işyerlerinin, işyeri olmayanların ise ikametgâhlarının bulunduğu yerdeki tarha yetkili vergi dairesine başvurmaları gerekmektedir.

Esnaf muafiyetinden faydalananların söz konusu belgeyi almaları isteğe bağlı olup, belge alanlardan herhangi bir bedel talep edilmeyecektir.

Esnaf vergi muafiyeti belgesi talep edenlerin, Gelir Vergisi Kanununun 9 uncu maddesinde yer alan şartları taşıdığına ilişkin anlaşılması halinde vergi dairesi tarafından belge verilecektir. Ayrıca, vergi dairesince gerekli görülen durumlarda işyerinde veya faaliyetin yapıldığı yerde araştırma veya tespit yapılabileceği tabiidir.

Esnaf vergi muafiyeti belgesi düzenlendiği tarihten itibaren üç yıl için geçerli olup bu sürenin sonunda vergi dairesine başvurularak yeni belge alınması mümkün bulunmaktadır. Üç yıllık süre içinde esnaf muafiyeti şartlarını kaybedenlerin, işi bırakanların veya kendi isteği ile muafiyetten çıkmak isteyenlerin esnaf vergi muafiyeti belgeleri vergi dairelerince iptal edilecektir. Belgesi iptal edilenlerin, esnaf muafiyetine ilişkin şartları taşımaları halinde yeniden belge talebinde bulunmaları mümkündür.

Esnaf vergi muafiyeti belgesine icra edilen faaliyetin türü olarak aşağıdaki bilgilerden biri yazılacaktır:

- Oturdukları evlerde el emeği ürün imali ve satışı (GVK Madde: 9/6),
- Hurda mal toplayıcılığı (GVK Madde: 9/7),
- Geleneksel meslek kolları (GVK Madde: 9/8),
- Seyyar milli piyango bileti satışı,
- 23/2/1995 tarihli ve 4077 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun kapsamında kapıdan mal satışı,
- Diğer mal satışı,
- Diğer hizmet satışı (mal ve hizmet bedelinin ayrılamaması hali dâhil).

Ayrıca, birden fazla faaliyetle iştiğal edilmesi halinde, ağırlıklı olarak yapılan veya kişinin tercih ettiği faaliyet türü belgeye yazılacaktır.

3. Basit Usulde Vergilendirmeyle İlgili Düzenlemeler

3.1. Yasal düzenleme

6322 sayılı Kanunun 7 nci maddesiyle Gelir Vergisi Kanununun 46 ncı maddesinin altıncı fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiş, aynı maddeye aşağıdaki fıkralar eklenmiş ve 13 üncü maddesiyle de aynı Kanuna Geçici 81 inci madde eklenmiştir.

“Basit usule tabi olmanın şartlarından herhangi birini takvim yılı içinde kaybedenler, ertesi takvim yılı başından itibaren gerçek usulde vergilendirilirler. Basit usulün şartlarını haiz olanlardan, bu usulden yararlanmak istemediklerini yazılı bildirenler dilekçelerinde belirttikleri tarihten veya izleyen takvim yılı başından, yeni işe başlayanlar ise işe başlama tarihinden itibaren gerçek usulde vergilendirilirler. Gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerden, 47 nci maddede yazılı şartları taşıyanlardan arka arkaya iki hesap döneminin iş hacmi 48 inci maddede yazılı hadlerden düşük olanlar, yazılı talepleri üzerine bu şartın gerçekleşmesini takip eden takvim yılından başlayarak basit usule geçebilirler. İşin eş ve çocuklara devri

halinde iş hacminin hesabında devirden önceki süreler de dikkate alınır. Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenledikleri tespit edilenler hiçbir suretle basit usulde vergilendirilmezler.

Gerçek usulde vergilendirilmekte iken işini terk eden mükellefler ile basit usulün şartlarını kaybedenlerden gerçek usulde vergilendirilmeye başlamadan önce işini terk eden mükellefler, terk tarihini takip eden yılın başından itibaren iki yıl geçmedikçe basit usule dönemezler. Bu hüküm, işin eş veya çocuklara devri halinde de uygulanır.

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

“Basit usulde vergilendirmeye geçişte sürelerin hesabı:

GEÇİCİ MADDE 81- 46 ncı maddenin altıncı ve yedinci fıkralarında yer alan şartların tespitine 1/1/2012 tarihinden itibaren başlanır.”

3.2. Basit usulden gerçek usule geçiş

Basit usule tabi olmanın şartlarından herhangi birini takvim yılı içinde kaybedenler, ertesi takvim yılı başından itibaren, yeni işe başlayanlar ise işe başlama tarihinden itibaren gerçek usulde vergilendirilmektedir.

6322 sayılı Kanunun 7 nci maddesiyle Gelir Vergisi Kanununun 46 ncı maddesinin altıncı fıkrasında yapılan düzenlemeyle, basit usulün şartlarını haiz olanlardan, bu usulden yararlanmak istemediklerini yazılı bildirenler dilekçelerinde belirttikleri tarihten veya izleyen takvim yılı başından itibaren gerçek usulde vergilendirileceklerdir.

Örnek 4: Kayseri Büyükşehir Belediyesi sınırları içinde servis işletmeciliği faaliyetinde bulunan ve basit usulde vergilendirilen Bay (G), vergi dairesine verdiği dilekçe ile 15/10/2012 tarihinden itibaren gerçek usulde vergilendirme talebinde bulunmuştur. Bay (G), dilekçesinde belirttiği tarihten (15/10/2012) itibaren gerçek usulde vergilendirilecek olup, gerçek ve basit usulde tespit edilen ticari kazançlarını 2013 yılının Mart ayında birlikte beyan edecektir.

Diğer taraftan, Gelir Vergisi Kanununun 51 inci maddesi uyarınca faaliyetlerine başladıkları tarihten itibaren gerçek usulde vergilendirilecek olan mükelleflerin basit usulde vergilendirmeye dönmeleri mümkün değildir.

3.3. Gerçek usulden basit usule geçiş

6322 sayılı Kanunla yapılan düzenlemeyle gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerden belirlenen şartları sağlayanlara basit usule geçme imkânı getirilmiştir.

Buna göre, gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerin;

- Gelir Vergisi Kanununun 47 ncı maddesinde yazılı şartları topluca taşınması,

- Arka arkaya iki hesap dönemi iş hacminin Gelir Vergisi Kanununun 48 inci maddesinde yazılı hadlerden düşük olması,

- Yazılı talepte bulunması

halinde, bu şartların gerçekleşmesini takip eden takvim yılından başlayarak basit usule geçmeleri mümkün bulunmaktadır.

İşin eş ve/veya çocuklara devri halinde iş hacminin hesabında devirden önceki süreler de dikkate alınacaktır.

Ancak, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenledikleri tespit edilen mükellefler hiç bir suretle basit usule dönemeyeceklerdir.

Gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerin basit usule geçmeleri için alış, satış ve/veya hâsulat tutarlarının her birinin arka arkaya iki yıl süreyle Gelir Vergisi Kanununun 48 inci maddesinde yazılı hadlerden düşük olması gerekmektedir.

Diğer taraftan, 6322 sayılı Kanunun 13 üncü maddesiyle Gelir Vergisi Kanununa eklenen Geçici 81 inci madde hükmüne göre, gerçek usulden basit usule geçmeye ilişkin şartların tespitine ve iki yıllık sürenin hesabına 1/1/2012 tarihinden itibaren başlanacaktır.

Örnek 5: İstanbul ilinde kuaförlük faaliyeti nedeniyle ödenen beri gerçek usulde vergilendirilen Bayan (N)’nin 2012 ve 2013 yıllarında elde ettiği iş hâsılatı, ilgili yıllar için Gelir Vergisi Kanununun 48 inci maddesinde yer alan hâsulat haddinin altında gerçekleşmiştir. Diğer şartları da taşınması kaydıyla mükellefin 1/1/2014 tarihinden itibaren basit usulde vergilendirmeden yararlanması mümkündür.

3.4. İşini terk eden mükelleflerin durumu

Gerçek usulde vergilendirilenler ile basit usulün şartlarını kaybeden mükelleflerin;

İşini terk edilmesi veya eş ve/veya çocuklara devredilmesi hallerinde ilgisine göre terk veya devir tarihini takip eden yılın başından itibaren iki yıl geçmedikçe basit usulde dönmeleri mümkün değildir.

Gerçek usulde vergilendirildiği veya vergilendirilmesi gerektiği faaliyetini 1/1/2012 tarihinden önce terk eden mükellefler için iki yıllık sürenin hesaplanmasına 1/1/2012 tarihinden itibaren başlanacaktır.

Gerçek usulde vergilendirildiği veya vergilendirilmesi gerektiği faaliyetini 1/1/2012 tarihinden itibaren terk eden mükellefler terk tarihini takip eden yılın başından itibaren iki yıl geçmedikçe basit usulden yararlanamayacaklardır.

Örnek 6: Taksi işletmeciliği faaliyeti nedeniyle gerçek usulde vergilendirilen Bay (M), bu faaliyetini 1/1/2005 tarihinde terk etmiştir. Bay (M), 2013 yılında yeniden faaliyete başlamak ve basit usulden faydalanmak istemektedir. Bay (M)’nin Gelir Vergisi Kanununun Geçici 81 inci maddesi hükmü uyarınca 1/1/2012 tarihinden itibaren iki yıl geçmedikçe basit usulden yararlanması mümkün bulunmamaktadır.

Gerçek usulde vergilendirildiği veya vergilendirilmesi gerektiği faaliyetini terk eden mükellefin basit usulde ortaklık şeklinde faaliyette bulunmak istemesi halinde;

- Faaliyetin terk tarihine bağlı olarak, 1/1/2012 tarihinden veya terk tarihini takip eden yıldan itibaren iki yıllık sürenin geçmesi,

- Diğer ortaklarla birlikte basit usule tabi olmanın şartlarının topluca taşınması

kaydıyla, basit usulden yararlanılması mümkün bulunmaktadır.

Örnek 7: Bay (P), gerçek usulde gelir vergisi mükellefi iken faaliyetini 5/6/2010 tarihinde terk etmiştir. Bay (P), 2012 yılında basit usule tabi olmanın şartlarını taşıyan Bay (S) ile ortak olarak şehir içi yolcu taşımacılığı faaliyetine başlamak istemektedir. Geçici 81 inci madde hükmü uyarınca 1/1/2012 tarihinden itibaren iki yıl sonra, diğer bir ifadeyle 1/1/2014 tarihinden itibaren diğer şartları da taşınması kaydıyla Bay (P)’nin basit usulde vergilendirmeden yararlanması mümkündür. Bu nedenle Bay (P) ve ortağının 2012 yılında ortaklık şeklinde başlayacağı şehir içi yolcu taşımacılığı faaliyeti nedeniyle ticari kazançlarının gerçek usulde tespit edilmesi gerekmektedir.

3.5. Gerçek usulden basit usule geçen mükelleflerde belge düzeni

Gerçek usulde vergilendirilmekte iken Gelir Vergisi Kanununun 46 ncı maddesinin altıncı fıkrasında belirtilen şartları sağlayarak basit usulde vergilendirmeye geçen mükellefler ellerinde bulunan belgelerle ilgili olarak aşağıda belirtilen şekilde işlem yapacaklardır.

4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu uyarınca notere tasdik ettirmiş veya 2/2/1985 tarihli ve 18654 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan: “Vergi Usul Kanunu Uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım ve Dağıtım Hakkında Yönetmelik” hükümlerine göre anlaşmalı matbaalara bastırılmış oldukları belgelerden, kullanılmamış olanlar ile en son kullandıkları ciltleri basit usulde vergilendirmeye başladıkları tarihten itibaren bir ay içinde bağlı buldukları vergi dairesine dilekçeleri ile ibraz ederek kullanılmamış olan belgelerin iptal edilmesini sağlayacaklardır.

Belge iptal işlemini vergi dairesince 8/1/1996 tarihli ve 22517 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 246 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin (E) bölümünde belirtilen şekilde gerçekleştirilecektir.

Basit usulde vergilendirilen mükellefler kullanacakları belgeleri 6/12/1998 tarihli ve 23545 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 215 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ve 30/6/1999 tarihli ve 23741 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 225 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde açıklanan şekilde temin edeceklerdir.

Basit usule geçen mükelleflerden 225 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği kapsamında bulunanlar, mevcut belgelerinden kullanılmamış olanları vergi dairesine tespit ettirmek kaydıyla kullanmaya devam edebileceklerdir.

Basit usule tabi mükelleflerin 6/12/1984 tarihli ve 3100 sayılı Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanun kapsamına girmemekle beraber, isteğe bağlı olarak ödeme kaydedici cihaz alıp kullanmaları mümkün bulunmaktadır. Bu durumdaki mükelleflerin ellerindeki cihazlarını kullanmak istememeleri halinde, 15/5/2004 tarihli ve 25463 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 60 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanunla İlgili Genel Tebliğin 4 ve 6 ncı bölümlerindeki açıklamalara göre, hurdaya ayırma veya bir başka mükellefe satma imkânları bulunmaktadır.

4. Gelir Vergisi Stopajı Teşvikine İlişkin Düzenlemeler

4.1. Yasal düzenleme

6322 sayılı Kanunun 12 ncı maddesi ile Gelir Vergisi Kanununa yayımlanan izleyen aybaşından itibaren yürürlüğe girmek üzere aşağıdaki Geçici 80 inci madde eklenmiştir.

“**Gelir vergisi stopajı teşviki**

GEÇİCİ MADDE 80- Bakanlar Kurulunca istatistikî bölge birimleri sınıflandırılması, kişi başına düşen milli gelir veya sosyoekonomik gelişmişlik düzeyleri dikkate alınmak suretiyle belirlenen illerde yapılacak yatırımlar için Ekonomi Bakanlığı tarafından düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında; bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren 31/12/2023 tarihine kadar gerçekleşen yatırımlarda teşvik belgelerinde öngörülen ve fiilen istihdam edilen işçilerin ücretlerinin sanayi kesiminde çalışan 16 yaşından büyük işçiler için uygulanan asgari ücretin brüt tutarına tekbül eden kısmı üzerinden hesaplanan gelir vergisi, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan tarihten itibaren 10 yıl süreyle verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden terkin edilir.

Birinci fıkraya istinaden terkin edilecek verginin hesabında, öncelikle 32 ncı maddede yer alan asgari geçim indirimi dikkate alınır.

Yatırım tamamlanmaması veya teşvik belgesinin iptal edilmesi halinde, gelir vergisi stopajı teşviki uygulaması nedeniyle terkin edilen vergiler, vergi ziyai cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte tahsil olunur.

Yatırımın faaliyete geçmesinden önce devri halinde devralan, aynı koşulları yerine getirmek kaydıyla gelir vergisi stopajı teşviki uygulamasından yararlanır.

Yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçmesinden sonra devri halinde, gelir vergisi stopajı teşviki uygulamasından devir tarihine kadar devreden, devir tarihinden sonra ise kalan süre kadar devralan yararlanır.

Bu madde kapsamındaki gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlananlar, diğer kanunlarda yer alan aynı mahiyetteki hükümlerden ayrıca yararlanamazlar.

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

Diğer taraftan, 15/6/2012 tarihli ve 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Karar ile yatırımlar ile araştırma ve geliştirme faaliyetlerinin desteklenmesine ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir.

4.2. Gelir vergisi stopajı teşvikinin amacı

Gelir Vergisi Kanununa eklenen Geçici 80 inci madde ile Bakanlar Kurulunca istatistiki bölge birimleri sınıflandırması, kişi başına düşen milli gelir veya sosyo-ekonomik gelişmişlik düzeyleri dikkate alınmak suretiyle belirlenecek illerde yapılacak yatırımlar için, Ekonomi Bakanlığı tarafından düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında 31/12/2023 tarihine kadar gerçekleşen yatırımlarda teşvik belgelerinde öngörülen ve fiilen istihdam edilen işçilerin asgari ücretin brüt tutarına tekabül eden ücretleri üzerinden hesaplanan gelir vergisinin, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan tarihten itibaren 10 yıl süreyle verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk edecek vergiden terkin edilmesi imkânı sağlanmaktadır.

4.3. Gelir vergisi stopajı teşvikinin uygulanacağı iller

Gelir vergisi stopajı teşvikinden, anılan Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca 6 ncı bölge için düzenlenen teşvik belgeleri kapsamında gerçekleştirilecek yatırımlarla sağlanan ilave istihdam için yararlanacaktır. Buna göre, anılan Bakanlar Kurulu Kararına ekli listede 6 ncı bölge olarak yer verilen; Ağrı, Ardahan, Batman, Bingöl, Bitlis, Diyarbakır, Hakkari, Iğdır, Kars, Mardin, Muş, Siirt, Şanlıurfa, Şırnak, Van illeri ile Bozcaada ve Gökçeada ilçelerinde gerçekleştirilen yatırımlar dolayısıyla bu teşvikten yararlanılacaktır.

4.4. Uygulamadan yararlanacak mükellefler

Gelir Vergisi Kanununun Geçici 80 inci madde kapsamında gelir vergisi stopajı teşvikinden,

- Ekonomi Bakanlığı tarafından düzenlenen yatırım teşvik belgesine sahip olan,
- Bu Tebliğin 4.3. numaralı bölümünde yer verilen iller ve ilçelerde gerçekleştirilen yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlayan,
- Ücret ödemeleri üzerinden gelir vergisi stopajı yaparak muhtasar beyanname vermek zorunda olan,
- 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararda aranılan şartları topluca taşıyan mükellefler yararlanabilecektir.

Yatırımın faaliyete geçmesinden önce devri halinde, devralan kurum, aynı koşulları yerine getirmek kaydıyla gelir vergisi stopajı teşviki uygulamasından yararlanabilecektir.

Yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçmesinden sonra devri halinde, gelir vergisi stopajı teşviki uygulamasından devir tarihine kadar devreden, devir tarihinden sonra ise kalan süre kadar devralanın yararlanması mümkündür.

Teşvikin uygulanmasında faaliyet konusu ile tam veya dar mükellefiyet esasında vergilendirilmenin bir önemi bulunmamaktadır.

4.5. Fiilen çalışma zorunluluğu

Gelir vergisi stopajı teşviki, sadece kapsama dahil iller ve ilçelerde bulunan işyerlerinde fiilen çalıştırılan işçilerin ücretleri üzerinden hesaplanacak gelir vergisi stopajı açısından geçerlidir. Bu işyerlerine ilişkin bordrolarda gösterilmiş olsalar dahi fiilen bu işyerlerinde çalışmayan işçiler açısından teşvikten yararlanmak mümkün değildir.

İzin, hastalık ve benzeri nedenlerle işyerinde bulunulmaması halleri fiilen çalışmaya olarak kabul edilmez.

4.6. Uygulamanın esasları

Gelir Vergisi Kanununun Geçici 80 inci madde kapsamında gelir vergisi stopajı teşviki uygulanan ücretlerin vergilendirilmesinde, öncelikle asgari geçim indirimi dikkate alınır.

Bu kapsamda istihdam edilen ücretlilerle ilgili asgari geçim indirimi, 4/12/2007 tarihli ve 26720 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 265 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde belirtilen usul ve esaslara göre hesaplanacaktır.

Terkin edilecek tutar, Gelir Vergisi Kanununun Geçici 80 inci madde uyarınca 16 yaşından büyük işçiler için uygulanan asgari ücretin brüt tutarına tekabül eden kısmı üzerinden hesaplanan gelir vergisi tutarından fazla olamayacağından, asgari ücret üzerinden hesaplanan tutardan asgari geçim indiriminin mahsup edilmesi sonucu kalan tutar terkinde konu edilecektir.

Öte yandan, Gelir Vergisi Kanununun Geçici 80 inci maddede yer alan gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlanmak isteyen mükelleflerin Tebliğin ekinde yer alan “GVK Geçici 80 inci Madde Kapsamında Gelir Vergisi Stopajı Teşvikine İlişkin Bildirim” (EK: 3) ve “GVK Geçici 80 inci Maddeye İlişkin Gelir Vergisi Stopajı Teşviki Kapsamında İstihdam Edilen Ücretlilere İlişkin Bilgiler” (EK: 4) tablolarını doldurmaları zorunludur. Bildirim, muhtasar beyannamenin verildiği vergi dairesine beyanname ekinde verilir. Bildirimin verildiği vergi dairesinin sınırları içerisinde yer almayan işyerlerindeki istihdam dolayısıyla teşvikten yararlanılmış ise bildirim bir örneği vergi dairesi tarafından gerekli kontrollerin yapılması açısından işyerinin bulunduğu ilgili vergi dairesine ayrıca gönderilir.

Yatırım kapsamında işyerlerinin kaç işçi çalıştırdığının belirlenmesinde, teşvik belgesinde kayıtlı istihdam sayısını aşmamak kaydıyla her bir işyeri itibarıyla Sosyal Güvenlik Kurumuna verilen aylık prim ve hizmet belgesinde gösterilen işçi sayısı dikkate alınacaktır. Gelir vergisi stopajı teşvikinden faydalanmaya başlanılan ilk ay için verilecek muhtasar beyanname ile birlikte bir defaya mahsus olmak üzere teşvik belgesinin tasdikli örneğinin de verilmesi gerekmektedir. Ayrıca, teşvik belgesinin Ekonomi Bakanlığına revize edilmesi halinde teşvik belgesinin tasdikli örneğinin revize tarihini takip eden ilk muhtasar beyanname ile birlikte ilgili vergi dairesine verilmesi gerekmektedir.

Gelir Vergisi Kanununun Geçici 80 inci madde kapsamında gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlanan mükellefler, gelir vergisi stopajı teşvikine ilişkin bildirimde yer alan terkinde konu olacak vergi tutarını verecekleri muhtasar beyannamenin Tablo-1 "Matrah ve Vergi Bildirimi" bölümünün (18/d) no.lu satırında (Ücret Ödemeleri Üzerinden Yapılan Tevkifatın Gelir Vergisi Kanununun Geçici 80 inci Maddesi Gereği Terkin Edilen Tutar) göstereceklerdir. Bu tutar, (17/b) no.lu satırda gösterilen gelir vergisi kesintisi toplamından indirilerek terkin sonrası kalan gelir vergisi tutarı (19) no.lu satırda gösterilecektir.

Gelir Vergisi Kanununun Geçici 80 inci madde çerçevesinde terkinde konu edilen tutar muhtasar beyannamenin (18) no.lu satırında gösterilmiş olduğundan, vergi dairesince ayrıca bir terkin işlemi yapılmayacaktır.

Örnek 8: (A) Ltd. Şti. tarafından Ekonomi Bakanlığınca onaylanmış teşvik belgesine istinaden Muş ilinde gerçekleştirilen ve 200 kişi istihdam edilen yatırımın işletilmesine Ağustos 2012 döneminden itibaren başlanılmıştır. Fiilen istihdam edilen 200 işçinin ücretleri üzerinden hesaplanan gelir vergisi stopajı tutarı 35.000 TL olup asgari geçim indirimi bordrosunda bu işçiler için hesaplanan asgari geçim indirimi tutarı ise 15.000 TL'dir.

Bu verilere göre, (A) Ltd. Şti.'nin 200 işçi için yararlanacağı terkin tutarı şöyle hesaplanacaktır:

- Ücretler üzerinden hesaplanan gelir vergisi	35.000 TL
- Asgari ücret üzerinden hesaplanan gelir vergisi (200 x 119,91 ¹)	23.982 TL
- Hesaplanan asgari geçim indirimi ²	15.000 TL
- Geçici 80 inci madde kapsamında terkin edilebilecek tutar (23.982-15.000)	8.982 TL
- Vergi dairesine ödenecek tutar [35.000-(15.000+8.982)]	11.018 TL

Örnekten de anlaşılacağı üzere, asgari ücret üzerinden hesaplanan vergi tutarından, asgari geçim indirimi tutarının mahsubu sonucu kalan tutar, Gelir Vergisi Kanununun Geçici 80 inci maddesi uyarınca terkin edilecek tutar olacaktır.

Ücretler üzerinden tevkif edilen vergi tutarından, asgari geçim indirimi ile Gelir Vergisi Kanununun Geçici 80 inci madde uyarınca terkin edilecek tutarın toplamının düşülmesinden sonra kalan tutar vergi dairesine ödenecektir.

4.7. Uygulamanın başlama ve sona erme tarihleri

Gelir vergisi stopajı teşvikinden, Bakanlar Kurulunca belirlenen iller ve ilçelerde yapılacak yatırımlar için Ekonomi Bakanlığı tarafından düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında; Gelir Vergisi Kanununun Geçici 80 inci maddenin yürürlüğe girdiği 1/7/2012 tarihinden itibaren 31/12/2023 tarihine kadar gerçekleşen yatırımlarda, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan tarihten itibaren 10 yıl süreyle yararlanılması mümkündür. Dolayısıyla, 31/12/2023 tarihinde kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan bir yatırım için gelir vergisi stopajı teşviki en son, 31/12/2033 tarihine kadar uygulanacaktır.

Yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan dönemden itibaren herhangi bir nedenle gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlanılmaması durumunda 10 yıllık sürenin uzaması mümkün bulunmamaktadır.

Örnek 9: (B) Ltd. Şti. 1/1/2013 tarihinde tamamlanan bir yatırımın kısmen işletilmesine 1/1/2013 tarihinde, tamamen işletilmesine ise 6/6/2013 tarihinde başlamıştır. Ancak (B) Ltd. Şti. gelir vergisi stopajı teşvikinden 1/1/2015 tarihinden itibaren yararlanmaya başlamıştır. (B) Ltd. Şti.'nin 1/1/2015 tarihinden itibaren teşvikten yararlanmış olması teşvikten yararlanılacak en son tarih olan 1/1/2023 tarihinin uzamasına, diğer bir ifadeyle (B) Ltd. Şti.'nin 1/1/2023 tarihinden 1/1/2025 tarihine kadar anılan teşvikten yararlanmasına imkan vermemektedir.

4.8. Diğer hususlar

2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın yayım tarihine kadar düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında yapılan yatırımlar için anılan Kararın Geçici 2 nci maddesinin birinci fıkrası uyarınca talepte bulunanların bu Tebliğde belirtilen esaslar çerçevesinde gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlanması mümkündür.

Yatırımın tamamlanamaması veya teşvik belgesinin iptal edilmesi halinde, gelir vergisi stopajı teşviki uygulaması nedeniyle terkin edilen vergiler, vergi ziyai cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte tahsil olunacaktır.

Gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlananların; diğer kanunlarda yer alan aynı mahiyetteki hükümlerden ayrıca yararlanmaları mümkün bulunmamaktadır. Tebliğ olunur.

¹ 1/7/2012 tarihinden itibaren geçerli olan asgari ücret üzerinden hesaplanan gelir vergisi esas alınmıştır.

² 265 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğine göre hesaplanan tutar (Asgari Geçim İndirimi Bordrosunda yer alan tutar)

Bknz: **Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 284) Madde 4.**

[Tebliğ eklerini görmek için tıklayınız](#)