

“ Gelir Vergisi Kanunu Kapsamında Gelir Vergisi Stopajı Teşviki (Geçici Madde 80)

*Hasan DÖNMEZ**

ÖZET

Bölgeler arası gelişmişlik farkları, dünyanın çoğu yerinde olduğu gibi ülkemizde de sosyal, çevresel ve ekonomik sorunlara yol açan, önemli problemlerden biridir. Bu farklılıkların giderilmesi ve bölgesel kalkınma adına her ülke kendi ekonomik ve toplumsal yapısına uygun politika ve uygulama araçlarına başvurmaktadır. Bu araçlardan biri de mevcut teşvik sistemimiz içerisinde bölgesel teşvik uygulamalarından olan gelir vergisi stopajı teşvikidir. Gelir vergisi stopajı teşviki uygulaması; istihdamı artırmış olan yatırımcı lehine vergisel anlamda belirli bir kolaylık sağlanmıştır.

Teşvikin daha etkin ve verimli bir şekilde kullanılması durumunda; istihdam imkanını arttırarak, bölgedeki nüfusun devamlılığının sağlanması ve göçün önlenmesi gibi olumlu etkiler meydana getireceği söylenebilir.

Anahtar Kelimeler: 6322 Sayılı Kanun, Teşvik Sistemi, Yatırımlara Sağlanan Destekler, Geçici 80 inci Madde, Gelir Vergisi Stopajı, istihdam

Jel Sınıflandırması: H20, H25, H29, O11

INCOME TAX WITHHOLDING INCENTIVE WITHIN THE SCOPE OF INCOME TAX LAW (PROVISIONAL ARTICLE 80)

ABSTRACT

Developmental differences between regions are one of the important problems that lead to social, environmental and economic problems in our country as in many places in the World. In order to eliminate these differences and for regional development, each country resorts to policy and application tools that are suitable for its own economic and social structure. One of these tools is income tax withholding incentive which is one of the regional incentive applications in our current incentive system. The application of income tax withholding incentive is granting a certain convenience in favor of an investor who has increased employment.

In case the incentive is used more effectively and efficiently; it may be said that it will increase employment opportunities and have positive effects such as ensuring continuity of the population in the region and prevention of migration.

Key Words: Law no. 6322, Incentive system, Support given to Investments, Provisional article 80, Income Tax Withholding, Employment

Jel Classification: H20, H25, H29, O11

* E. Stj. Gelirler Kontrolörü

GİRİŞ

29.01.2004 tarih ve 5084 sayılı "Yatırımların ve istihdamın Teşviki ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun" ile oldukça kapsamlı ve önemli teşvik düzenlemeleri getirilmiştir. Bu kanunla birlikte getirilen gelir vergisi stopajı teşviki, 31.05.2012 tarihinde yasalaşan² ve 15.06.2012 tarih ve 28324 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "6322 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun"³ un 12. maddesiyle yeniden düzenlenerek, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununa Geçici 80 inci maddesi (Gelir Vergisi Stopajı Teşviki) eklenmiştir.

Gelir vergisi stopaj teşviki: 6.bölgede yer alan il ve ilçeler için düzenlenen teşvik belgeleri kapsamında gerçekleştirilecek yatırımlarla sağlanan ilave istihdam için, belgede kayıtlı istihdam sayısını aşmamak kaydıyla, işçilerin ücretlerinin asgari ücrete tekabül eden kısmı üzerinden hesaplanan gelir vergisi, yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçtiği tarihten itibaren 10 yıl süreyle verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden terkin edilmesi şeklinde uygulanacaktır.

Makalemizde, 6322 sayılı Kanun'un 12'nci maddesiyle değişik GVK Geçici 80'inci maddede hükme bağlanmış olan gelir vergisi stopajı teşvikine ilişkin düzenlemeler ve uygulama esasları açıklanmıştır.

1. GELİR VERGİSİ STOPAJ TEŞVİKİ

1.1 Teşvikin 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 ücretlerinin sanayi kesiminde çalışan 16 yaşından büyük işçiler için uygulanan asgari ücretin brüt tutarına tekabül eden kısmı üzerinden hesaplanan gelir vergisi, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan tarihten itibaren 10 yıl süreyle verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk edecek vergiden terkin edilmesi imkânı sağlanmaktadır.

1.2 Teşvik Belgesi Şartı

2012/3305 sayılı Karar'ın (7) numaralı fıkrasında, yatırımların destek unsurlarından yararlanabilmesi için, makroekonomik programlar ve arz-talep dengesi dikkate alınarak yapılacak sektörel, malî ve teknik değerlendirmeler çerçevesinde projenin uygun görülmesi ve teşvik belgesi düzenlenmesi gerektiği belirtilmiştir.⁴

1.3 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 yararlanılacaktır.

TEŞVİK KAPSAMINDA VI.BÖLGEDE YER ALAN İL VE İLÇELER				
Ağrı	Ardahan	Batman	Bingöl	Bitlis
Diyarbakır	Hakkari	İğdır	Kars	Mardin
Muş	Siirt	Şanlıurfa	Şırnak	Van
Bozcaada ve Gökçeada ilçeleri				

1 06.02.2004 tarih ve 25365 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanmıştır.

2 <http://www.tbmm.gov.tr/sirasayi/donem24/yilo1/s258.pdf>

3 15.06.2012 tarih ve 28324 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanmıştır.

4 Teşvik belgesi için ayrıntılı bilgi 2012/1 sayılı Tebliğ ve 2012/3305 sayılı Karar'da yer almaktadır.

1.4 Teşvikten Yararlanmanın Başlama Ve Sona Erme Tarihleri

Gelir vergisi stopajı teşvikinden, Gelir Vergisi Kanununun Geçici 80 inci maddenin yürürlüğe girdiği 01.07.2012 tarihinden itibaren 31.12.2023 tarihine kadar gerçekleşen yatırımlarda, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan tarihten itibaren 10 yıl süreyle yararlanılması olanaklıdır. 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 süre nihai süredir ve uzaması mümkün değildir.

Örnek1:1/1/2014 tarihinde tamamlanan bir yatırımın kısmen işletilmesine 10/1/2014 tarihinde, tamamen işletilmesine ise 8/8/2014 tarihinde başlamıştır. Ancak gelir vergisi stopajı teşvikinden 1/1/2016 tarihinden itibaren yararlanmaya başlanılmıştır.1/1/2016 tarihinden itibaren teşvikten yararlanmış olması teşvikten yararlanılacak en son tarih olan 10/1/2024 tarihinin uzaması, diğer bir ifadeyle 10/1/2024 tarihinden 1/1/2026 tarihine kadar anılan teşvikten yararlanılması mümkün değildir.

1.5 Teşvikten Yararlanacak Mükellefler

- Ekonomi Bakanlığı tarafından düzenlenen yatırım teşvik belgesine sahip olan,
- Makalenin 1.3 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 Kararda⁵ aranan şartları topluca taşıyan mükellefler yararlanabilecektir.

1.6 Özelik Arz Eden Durumlar

1.6.1 Yatırımın Devri veya Satışı

1.6.1.1 Yatırımın Faaliyete Geçmesinden Önce Devri

Yatırımın faaliyete geçmesinden önce devri

halinde, devralan kurum, aynı koşulları yerine getirmek kaydıyla gelir vergisi stopajı teşviki uygulamasından yararlanabilecektir.

Örnek2:1 Nisan 2013 tarihinde tamamlanan yatırım faaliyetine başlamamıştır.1 Mayıs 2013 tarihinde devredilen yatırım,devralan tarafından 10 Mayıs 2013 tarihinde kısmen işletilmesine başlanılmıştır.Aynı koşulları yerine getirmek kaydıyla,devralan kurum 10 Mayıs 2023 tarihine kadar teşvikten yararlanacaktır.

1.6.1.2 Yatırımın Kısmen veya Tamamen Faaliyete Geçmesinden Sonra Devri

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.

Örnek3:1 Nisan 2013 tarihinden itibaren kısmen veya tamamen işlenilmesine başlanan yatırımın,1 Mart 2017 de devredilmesi sonucu devralan bu tarihten itibaren 1 Nisan 2023 tarihine kadar teşvikten yararlanacaktır.

1.6.2 Yatırımın Dar Mükellef veya Tam Mükellef Tarafından Yapılması ve Faaliyet Konusu

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

1.6.3 Eski Teşvik Belgeleri Kapsamında Yapılan Yatırımlarda Uygulama

01/01/2012 tarihinden 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın yayım tarihine (**19.06.2012**) 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.

1.6.4 Teşvik Kapsamındaki İşçi Sayısının Tespiti

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

5 19.06.2012 tarih ve 28328 sayılı Resmî Gazete'de yayınlanmıştır.

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 Bakanlığınca revize edilmesi halinde teşvik belgesinin tasdikli örneğinin revize tarihini takip eden ilk muhtasar beyanname ile birlikte ilgili vergi dairesine verilmesi gerekmektedir.

1.6.5 Fiilen Çalıştırılma 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.

izin, hastalık ve benzeri nedenlerle işyerinde bulunulmaması halleri fiilen çalışmama olarak kabul edilmez.

1.6.6 Teşvikten Faydalanmaya İlişkin Şartların İhlal Edilmesi

Yatırımın tamamlanamaması veya teşvik belgesinin iptal edilmesi gibi teşvikten faydalanmaya ilişkin şartların ihlal edilmesi, gelir vergisi stopajı teşviki uygulaması nedeniyle terkin edilen vergiler, vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte tahsil olunacaktır.

1.6.7 Yatırımın Nakli

Gelir stopaj desteğinin **sadece 6'ncı bölge** içinde kalan il ve ilçeler içinde uygulanacak olması

nedeniyle, yatırımın kısmen veya tamamen taşınması halinde yararlanılmış ve terkin edilmiş olan gelir vergisi stopajları, vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte tahsil olunacaktır.

1.7 Teşvik Tutarının Hesaplanması

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 2,65 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 terkinine konu edilecektir.**

Örnek4:(Z) Ltd. Şti. tarafından Ekonomi Bakanlığınca onaylanmış teşvik belgesine istinaden Gökçeada ilçesinde gerçekleştirilen ve 200 kişi istihdam edilen yatırımın işletilmesine 16 Mart 2013 tarihinde başlanılmıştır.(16 Mart 2023 tarihine kadar teşvikten faydalanma hakkına sahiptir.) 200 kişiden biri olan A (bekar ve çocuksuz) işçisi için 2013 yılının ilk altı aylık dönemine ilişkin rakamlar kullanılarak konuya ilişkin örnek aşağıda tablolar yardımıyla gösterilmiştir.

ASGARI ÜCRET VE YASAL KESİNTİLER		
01.01.2013-30.06.2013 Dönemi-16 Yaşından Büyüklükler için		
	Normal Uygulama	indirilecek Tutar
Brüt Ücret	978,60	
Sigorta Primi işçi Payı (%14)	137,00	137,00
İşsizlik Sigortası Primi işçi Payı (%1)	9,79	
Gelir Vergisi Matrahı	831,81	
Gelir Vergisi	124,77	124,77
Damga Vergisi	7,43	
Kesintiler Toplamı	278,99	
Net Ücret	699,61	
Asgari Geçim indirimi (Bekar ve Çocuksuz)⁶	73,40	
NET ELE GEÇEN (Asgari Ücret + AGİ)	773,01	

Teşvikin uygulanması durumunda A işçisinin elde edeceği ücret ile AGİ toplamında bir değişiklik oluşmamaktadır.(Z) Ltd. Şti.nin faydalanacağı teşvik tutarı ise askeri ücret üzerinden hesaplanan gelir vergisi olan 124,77 TL ile askeri geçim indirimi 73,40 TL arasındaki fark olan 51.37 TL kadar olacaktır.Dolayısıyla, (Z) Ltd. Şti. asgari geçim indiri

rimi tutarını aşan vergi kesintisi kadar bir teşvikten faydalanacaktır.

(Z) Ltd. Şti.nin 2013 yılının ilk yarısında yararlanabileceği aylık teşvik tutarları işçilerin AGİ durumunu dikkate alınarak aşağıdaki tablo yardımıyla gösterilmiştir.

HER BİR İŞÇİ İÇİN YARARLANABİLECEK TEŞVİK TUTARI		
Medeni Durum	Aylık AGİ (TL)	İşveren Tarafından Yararlanılabilecek Aylık Teşvik Tutarı(TL)
BEKAR	73,40 TL	51,37 TL
Evli eşi çalışan	73,40 TL	51,37 TL
Evli eşi çalışan 1 Çocuklu	84,40 TL	40,37 TL
Evli eşi çalışan 2 Çocuklu	95,41 TL	29,36 TL
Evli eşi çalışan 3 Çocuklu	102,75 TL	22,02 TL
Evli eşi çalışan 4 Çocuklu	110,09 TL	14,68 TL
Evli eşi çalışmayan	88,07 TL	36,7
Evli eşi çalışmayan 1 Çocuklu	99,08 TL	25,69
Evli eşi çalışmayan 2 Çocuklu	110,09 TL	14,68
Evli eşi çalışmayan 3 Çocuklu	117,43 TL	7,34
Evli eşi çalışmayan 4 Çocuklu	124,77 TL	-

(A) Ltd. Şti.200 işçi üzerinden faydalanacağı teşviki hesaplayalım. Fiilen istihdam edilen 200 işçinin ücretleri üzerinden hesaplanan gelir vergisi stopajı tutarı 28.000 TL , asgari geçim indirimi

bordrosunda bu işçiler için hesaplanan asgari geçim indirimi tutarı ise 2.920 TL olarak kabul edelim.

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

Ücretler üzerinden hesaplanan gelir vergisi	28.000
Asgari ücret üzerinden hesaplanan gelir vergisi (200x 124,77)	24.954
Hesaplanan asgari geçim indirimi	13.000
Geçici 80 inci madde kapsamında terkin edilebilecek tutar	(24.954-13.000)...11.954
Vergi dairesine ödenecek tutar	[28.000-(13.000+11.954)]...3.046


(Z) Ltd. Şti.nin asgari ücret üzerinden hesaplanan vergi tutarından ,asgari geçim indirimi mahsubu sonucu kalan 11.954 TL tutar,Geçici 80 inci madde uyarınca terkin edilecek tutar olacaktır.

sonra kalan tutar olan 3.046 TL vergi dairesine ödenecektir.

Ücretler üzerinden tevkif edilen 28.000 TL vergi tutarından,13.000 TL asgari geçim indirimi ile Geçici 80 inci madde uyarınca terkin edilecek 11.954 TL olan tutarın toplamının düşülmesinden

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

SONUÇ

Gelir Vergisi Stopaj teşviki 6.bölgede yapılacak yatırımlar için öngörülerek, bu bölgedeki il ve ilçelerde üretim ve istihdamın artırılması, yatırımların özendirilmesi, bölgesel gelişmişlik farklarının azaltılması amaçlanmaktadır. Bununla birlikte istihdamın üzerindeki gelir vergisi yükünün oluşturduğu maliyet biraz olsun azaltılmaya çalışılarak, bu bölgelere yatırım için istihdam teşviki imkanı sunulmaktadır. Teşvikin istihdamı artırma adına önemli katkılar sağlaması beklenmektedir. 

KAYNAKÇA

6322 Sayılı Kanun ve Gerekçeleri

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu

289 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği

2012/1 Sayılı Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın Uygulanmasına ilişkin numaralı Tebliği

15.06.2012 Tarihli ve 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı

<http://www.tbmm.gov.tr>

<http://www.gib.gov.tr>