



KÜÇÜK VE ORTA BÜYÜKLÜKTE İŞLETME

**(KOBİ)
VERGİLENDİRME
REHBERİ**

VİMER / 444 0 189

ÜCRETSİZDİR

Bu rehber, basım tarihinde yürürlükte olan mevzuat dikkate alınarak hazırlanmıştır.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı
Yayın No: 099
Aralık 2009



KÜÇÜK VE ORTA BÜYÜKLÜKTE İŞLETME

**(KOBİ)
VERGİLENDİRME
REHBERİ**

ÜCRETSİZDİR

2009

Bu rehber elektronik ortamda www.gib.gov.tr internet sayfasından ulaşabilirsiniz.

MİSYONUMUZ

Toplumsal refahın artırılmasına destek sağlamak üzere yeterli geliri adalet, tarafsızlık, verimlilik ilkeleri çerçevesinde toplamak, vergi sisteminin basitleştirilmesi ve uyumun artırılmasına katkıda bulunmak ve mükellefe kaliteli hizmet sunmaktır.

VİZYONUMUZ

Her türlü ekonomik yapı ve aktiviteyi geliştiren, kavrayan; güvenilir, etkin, şeffaf, küresel boyutta öncü ve örnek bir idare olmaktır.

TEMEL DEĞERLERİMİZ

Vizyonumuza ulaşırken, Gelir İdaresinin tüm çalışanlarının görevlerini yerine getirmede esas alacağı temel değerlerimiz şunlar olacaktır:

Güvenilirlik

Adalet

Tarafsızlık

Etkinlik (Hız, esneklik ve verimlilik)

Saydamlık

Sorumluluk Bilinci

Çözüm Odaklılık

Yetkinlik

Sürekli Gelişim

Katılımcılık

İÇİNDEKİLER

	Sayfa
GİRİŞ	9
KÜÇÜK VE ORTA BÜYÜKLÜKTEKİ İŞLETME (KOBİ)	9
A. MÜKELLEFİYET	11
1. Gelir Vergisi Mükellefleri	11
2. Kurumlar Vergisi Mükellefleri	12
B. MÜKELLEFİN ÖDEVLERİ	15
1. Bildirimler	15
1.1. İşe Başlama	16
İşe Başlama Bildirimine Eklenenecek Belgeler	16
1.2. Mükellefiyette Meydana Gelen Değişikliklerin Bildirilmesi	18
1.3. Adres Değişikliklerinin Bildirilmesi	18
1.4. İş Değişikliklerinin Bildirilmesi	18
1.5. İşletmede Değişikliğin Bildirilmesi	19
2. Defter Tutma	19
2.1. Elektronik Ortamda Defter Tutma	20
2.2. Defter Kayıtlarına İlişkin Kurallar	20
2.3. Defterlere Kayıt Süreleri	21
2.4. Defter Tasdiki	21
3. Belge Düzenleme	22
4. Muhafaza ve İbraz Ödevleri	23
5. Diğer Ödevler	23
5.1. Vergi İncelemesinde Yetkililere Yardım	23
5.2. Tevsik (Belgelendirme) Zorunluluğu	24
5.3. Vergi Levhası	24
5.4. Bilgi Verme Yükümlülüğü	25
5.5. Bildirim Yükümlülüğü	25

6. Mükelleflerin Beyanname Verme ve Ödeme Sürelerine İlişkin Yükümlülükleri.....	26
7. İnternet Ortamında Gönderilebilecek Beyannameler ve Bildirimler (e- Beyanname)	28
8. Gelir Vergisi Mükelleflerinde Mükellefiyet Süreci Tablosu	29
C. VERGİ MEVZUATINDA KÜÇÜK VE ORTA BÜYÜKLÜKTEKİ İŞLETMELERİ İLGİLENDİREN İSTİSNA VE TEŞVİKLER	31
1. KOBİ'lere Kredi Sağlayan Kuruluşlara Tanınan Muafiyet	31
2. Serbest Bölge Faaliyeti Kazançlarına Yönelik İstisna	31
3. Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Elde Edilen Kazanca Yönelik İstisna ..	31
4. Ar-Ge İndirimi	32
5. KOBİ'lerin Birleşme İşlemlerinde Sağlanan Teşvikler	32
5.1. KOBİ Birleşmelerinde Kurumlar Vergisi İstisnası Uygulaması	32
5.2. KOBİ Birleşmelerinde İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması	34
5.3. KOBİ'lerin Birleşme İşlemlerinde Sağlanan Teşviklerden Yararlanma Şartları	34
5.3.1. Birleşme Kapsamında Kıymetlerin Devri	34
5.3.2. Birleşme İşleminde Doğan Kazançların Sermayeye Eklenmesi	34
5.3.3. Birleşen ve Birleşilen Kurumlar Arasındaki Külli Halefiyet	35
5.3.4. İstihdam Şartı.....	35
5.3.5. Birleşilen Kurumun Daha Sonraki Tarihlerde Birleşme, Devir, Bölünme ve Hisse Değişimi İşlemlerine Tabi Tutulmaması	36
5.3.6. Birleşme Tarihi	36
5.3.7. Birleşme Beyannamesinin Verilme Süresi	37
5.4. Diğer Hususlar	37
5.4.1. KOBİ Birleşmelerinde Zarar Mahsubu	37
5.4.2. Amortisman Uygulamaları.....	39
5.4.3. Birleşilen Kurumda Devralınan Varlıkların Satışı Nedeniyle Doğan Zararlar	39
5.4.4. Taşınmaz ve İştirak Hissesi Satış Kazancı İstisnası Karşısındaki Durumu.....	39
5.4.5. Sadece Teşviklerden Yararlanmak Amacıyla Yapılan İşlemlerin Durumu	40

6. 5838 Sayılı Kanunla Kurumlar Vergisi Kanuna Eklenen 32/A Maddesi Kapsamında Sağlanan Teşvik (İndirimli Kurumlar Vergisi)	40
7. 5838 Sayılı Kanunla Kurumlar Vergisi Kanuna Eklenen Geçici 4 üncü Maddesi Kapsamında Sağlanan Tekstil, Konfeksiyon ve Hazır Giyim, Deri ve Deri Mamulleri Sektörlerine Taşınma Desteği	43
8. İstihdamın Arttırılmasına Yönelik Gelir Vergisi Stopajı Teşvikleri	44
8.1. Serbest Bölgelerde Sağlanan Vergisel Teşvikler	44
8.2. Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Stopaj İstisnası.....	45
8.3. Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinde Stopaj İstisnası	46
8.4. 5084 Sayılı Kanun Kapsamında İstihdamın Arttırılmasına Yönelik Stopaj Teşviki.....	52
9. Damga Vergisi ve Harç İstisnası.....	55
9.1. Damga Vergisi İstisnası	55
9.2. Harç İstisnası	57
10. Katma Değer Vergisi İstisnası	59
10.1. Teşvik Belgeli Mallarda KDV İstisnası Uygulaması	59
10.2. Teknoloji Geliştirme Bölgelerine Yönelik KDV İstisnası Uygulaması	60
11. 6802 Sayılı Gider Vergileri Kanunu (BSMV) İstisnası	61
12. Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Kesintisi.....	61

GİRİŞ

Bu rehber, Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin vergilendirilmesi konusunda, mükellefleri bilgilendirmek amacıyla ilgili mevzuat esas alınarak hazırlanmıştır.

Bu rehberde, Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletme (KOBİ) tanımının yanı sıra KOBİ'lerde mükellefiyet, mükelleflerin başlıca ödevleri, beyanname türleri, beyan zamanı ve son ödeme tarihleri ile vergi mevzuatında Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeleri ilgilendiren istisna ve teşviklere yönelik konular hakkında genel bilgiler yer almaktadır.

KÜÇÜK VE ORTA BÜYÜKLÜKTEKİ İŞLETME (KOBİ)

KOBİ tanımı genel olarak üç farklı ölçüte göre yapılmaktadır. Bunlar:

- 1- Firmanın çalıştırdığı personel ya da işçi sayısı,
- 2- Bilânço değerleri,
- 3- Bağımsızlık ölçütü.

Bağımsızlık ölçütünden kasıt, bir firmanın sermayesi ve hissesinin %25'ten fazlasının bir büyük sermaye grubuna ait olmamasıdır. Yani hisse payı içinde büyük sermayenin payı %25'ten az olan bütün firmalar KOBİ kategorisine girmiş sayılmaktadır.

KOBİ'lerin tanımlanmasına, niteliklerine, sınıflandırılmasına ve uygulamalarına ilişkin esaslar, 19/10/2005 tarih ve 2005/9617 sayılı Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin Tanımı, Nitelikleri ve Sınıflandırılması Hakkında Yönetmelikle düzenlenmiştir.

Bu Yönetmelik'te Küçük ve Orta Büyüklükte İşletme (KOBİ); **ikiyüzelli kişiden az yıllık çalışan istihdam eden ve yıllık net satış hâsılatı ya da mali bilânçosu yirmi beş milyon TL'yi aşmayan ve yine bu Yönetmelik'te mikro işletme, küçük işletme ve orta büyüklükteki işletme olarak sınıflandırılan ve kısaca "KOBİ" olarak adlandırılan ekonomik birimler** olarak tanımlanmıştır.

Bu tanımda belirtilen esaslar dâhilinde, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun geçici 5 inci maddesi ile özel bir KOBİ tanımı yapılmıştır. Buna göre Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletme (KOBİ);

- ❖ 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu çerçevesinde kurulan,
- ❖ 2008 yılının Aralık ayına ilişkin olarak verilen sigorta bildirgesine göre 10 ilâ 250 işçi çalıştıran,
- ❖ 2008 hesap döneminin sonu itibarıyla yıllık net satışlar toplamı 25 milyon TL'yi geçmeyen veya aktif toplamı 25 milyon TL'den az olan, ticari işletmeleri ifade etmektedir.

Küçük ve orta büyüklükteki işletmeler gerçek veya tüzel kişi olarak faaliyette bulunmaktadır. Gerçek kişi tarafından faaliyette bulunan işletmeler gelir vergisi mükellefi olarak vergilendirilir. Tüzel kişiler tarafından faaliyette bulunulması halinde ise kurumlar vergisi mükellefi olarak vergilendirilmektedir.



A. MÜKELLEFİYET

1. Gelir Vergisi Mükellefleri

Gelir vergisi mükelleflerinin ticari, sınâî veya zirai bir işle ilgili fiili olarak çalışmaya başlamaları, bu kişilerin vergi mükellefi olmalarını gerektirir.

Fiili olarak çalışmaya başlamaktan kasıt mükellefin faaliyetine başladığını gösteren bazı şartların oluşmasıdır. Bu şartlar,

- Bir işyeri açmak (İşyeri açmaktan maksat, belli bir yerde bilfiil ticari veya sınâî faaliyete geçmek demektir. Bir yerin ne maksatla olursa olsun sadece tutulmuş olması veya içinde tertibat ve tesisat yapılmakta bulunması işyerinin açıldığını göstermez.),
- İşyeri açılmamış olsa bile ticaret siciline veya mesleki bir teşekküle kaydolunmak.

Yukarıda sayılan şartlardan herhangi birinin gerçekleşmiş olması mükellefiyette işe başlanıldığını gösterir.

Adi Ortaklık, kolektif ve adi komandit şirket olarak faaliyette bulunulması durumunda, her bir ortak için ayrı ayrı gelir vergisi mükellefiyeti, gelir stopaj ve katma değer vergisi bakımından ise ortaklık adına vergi mükellefiyeti tesis edilecektir. Faaliyetten elde edilen kazanç, her bir ortak tarafından ortaklıktaki payları oranında beyan edilerek vergilenmektedir.

Kollektif şirketler, tüzel kişiliği haiz olmakla birlikte bu şirketler değil ortakları gelir vergisi mükellefi olarak vergilendirilir.

1.1. Gelir Vergisinde Tam/Dar Mükellefiyet

Türkiye’de yerleşmiş olan gerçek kişiler ile resmi daire ve müesseselere veya merkezi Türkiye’de bulunan teşekkül ve teşebbüslere bağlı olup adı geçen daire, müessese, teşekkül ve teşebbüslerin işleri dolayısıyla yabancı memleketlerde oturan Türk vatandaşları Türkiye içinde ve Türkiye dışında elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirilirler.

Türkiye’de yerleşmekten kasıt, ikametgâhın Türkiye’de olması veya bir takvim yılı içinde Türkiye’de devamlı olarak altı aydan fazla oturulmasıdır.

Geçici ayrılmalar Türkiye’de oturma süresini kesmez.

Türkiye’de yerleşik olmayan gerçek kişiler Türkiye’de elde ettikleri kazanç ve iratlardan dolayı dar mükellef olarak vergilendirilirler. Dar mükelleflerin, yabancı ülkelerde elde ettikleri kazanç ve iratlar beyannameye dâhil edilmez.

2. Kurumlar Vergisi Mükellefleri

- Sermaye Şirketleri (Anonim şirketler, eshamlı komandit şirketler, limited şirketler) ve aynı mahiyetteki yabancı kurumlar,
- Kooperatifler,
- İktisadi Kamu Müesseseleri,
- Dernek ve Vakıflara Ait İktisadi İşletmeler,
- İş Ortaklıkları.

Tüzel kişilik ticaret siciline kayıtlı birlikte kazanılır ve mükellefiyet bu tarih itibariyle başlar.

İktisadi kamu müesseseleri ile dernek, sendika, cemaat ve vakıflara ait iktisadi işletmelerin:

- ❖ Kamu idarelerine veya kamu müesseselerine ait veya tabi olması,
- ❖ Ticari, zirai veya sınaî bir işletme niteliğinde olmaları,
- ❖ Faaliyetlerin devamlı olması,

hallerinde kurumlar vergisi mükellefiyetleri başlar.

2.1. Kurumlar Vergisinde Tam/Dar Mükellefiyet

Kanuni merkezi veya iş merkezleri Türkiye’de bulunan mükellefler tam mükelleftir ve gerek Türkiye’de gerekse yabancı ülkelerde elde ettikleri kurum kazançları üzerinden vergilendirilirler.

Kanuni merkez, vergiye tabi kurumların kuruluş kanunlarında, tüzüklerinde, ana statülerinde veya sözleşmelerinde gösterilen merkezdir. İş merkezi ise iş bakımından işlemlerin fiilen toplandığı ve yönetildiği merkezdir.

Dar mükellefler, kanuni ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye dışında bulunan mükelleflerdir. Yabancı bir şirketin Türkiye’de bir şube açmış olması halinde; kurumlar vergisi, katma değer vergisi ve geçici vergi yönünden mükellef olması gerekir.

Ayrıca, bu mükellefin muhtasar beyanname vermesini gerektiren bir durum var ise gelir stopaj vergisi yönünden de mükellefiyet tesis edilir. Yabancı bir şirketin Türkiye’de sadece irtibat bürosuna bağlı faaliyetleri bulunması durumunda irtibat bürosuna yönelik gelir muhtasar yönünden mükellefiyet açılır.

B. MÜKELLEFİN ÖDEVLERİ

Mükellefin ödevleri vergi kanunlarıyla düzenlenmiştir. Bunlar;

1. Bildirimler,
2. Defter tutma,
3. Belge düzenleme,
4. Muhafaza ve ibraz ödevleri,
5. Diğer ödevler.

1. Bildirimler

Mükelleflerin vergi dairesine bildirmek zorunda oldukları hususlar şunlardır:

- İşe başlama,
- Değişiklikler (adres değişikliği, iş değişikliği, işletmede değişiklik),
- İş bırakma.

İşe başlama, iş bırakma ve mükellefiyette meydana gelen değişikliklerde bildirimlerin yazılı olması esastır. Bunun istisnası defter tutmaya mecbur olmayan mükelleflerden okuma yazma bilmeyenlerin bildirimlerini sözlü olarak yapabilmesidir. Sözlü bildirimler tutanakla tespit edilir.

Yazılı bildirimler posta ile taahhütlü olarak gönderilebilir. Bu durumda bildirim postaya verildiği tarih vergi dairesine verilme tarihi olarak kabul edilir.

1.1. İşe Başlama

İşe başlamayı bildirmekle yükümlü olan mükellefler şunlardır:

- Vergiye tabi ticaret ve sanat erbabı,
- Serbest meslek erbabı,
- Kurumlar vergisi mükellefleri,
- Kollektif ve adi şirket ortaklarıyla komandit şirketlerin komandite ortakları.

İşe başlama bildirimi, şirketlerin kuruluş aşamasında işe başlama tarihinden itibaren **on gün içinde** ticaret sicili memurluğunca ilgili vergi dairesine yapılır. Ticaret sicil memurlukları, Türk Ticaret Kanunu uyarınca tescil için başvuran mükelleflerin başvuru evraklarının birer suretini ilgili vergi dairesine gönderir ve şirketlerin işe başlama bildirimi yapılmış olur.

İşe başlama bildirimi;

- Gerçek kişilerde mükellef,
- Tüzel kişiler ile tüzel kişiliği olmayanlarda bunları temsile yetkili kişiler, tarafından imzalanır.

İşe Başlama Bildirimine Eklenacak Belgeler

Gelir vergisi mükelleflerinin işe başlama bildirimine;

- Noter onaylı imza sirkülerini, 5362 sayılı Kanun kapsamındaki odalara kayıtlı gerçek kişilerin, mensup oldukları oda tarafından onaylanmış tatbik imzalarının aslı,
- Onaylı nüfus cüzdanı örneği (Bizzat başvurulması ve nüfus cüzdanının aslının ve bir adet nüfus cüzdanı fotokopisinin getirilmesi durumunda onay vergi dairesince yapılmaktadır.),
- İkametgâh belgesi,

eklenir.

Kurumlar vergisi mükelleflerinin işe başlama bildirimine;

- Şirketi temsile yetkili kişilerin onaylı nüfus cüzdanı örneği, ikametgâh belgeleri, noter onaylı imza sirküleri,
- Ticaret sicil memurluğuna başvuru belgesi, (Ticaret sicil memurlukları tescil için müracaat eden mükelleflerin başvuru evraklarının birer örneğini ilgili vergi dairesine gönderirler. Bu mükelleflerin işe başlama yükümlülüğü yerine getirilmiş sayılır.),
- Şirket ana sözleşmesinin noter tasdikli bir örneği,

eklenir.

Derneklerin iktisadi işletmelerinin işe başlama bildirimine;

- Dernek tüzüğü,
 - Derneği temsile yetkili kişilerin onaylı nüfus cüzdanı örneği ve ikametgâh belgesi,
- eklenir.

Kooperatiflerin işe başlama bildirimine;

- Kooperatifi temsile yetkili kişilerin onaylı nüfus cüzdanı örneği ve ikametgâh belgesi,
 - Kooperatif esas sözleşmesi,
- eklenir.

Vakıfların iktisadi işletmelerinin işe başlama bildirimine;

- Vakıf senedi,
 - Vakfı temsile yetkili kişilerin onaylı nüfus cüzdanı örneği ve ikametgâh belgesi,
- eklenir.

Mükellefler işe başlama bildirimini vergi dairesine ibraz ettikten ya da Ticaret Sicil Memurluklarınca başvuru evrakları vergi dairesine ulaştırıldıktan sonra, vergi dairesi tarafından **aynı gün**, aynı gün yapılmasının mümkün olmaması halinde **ertesı gün**, mükelleflerin işyerinde yapılacak bir yoklama ile işe başladıkları tespit edilir.

Yapılan yoklamanın sonucuna göre tüzel kişiler ile yabancı uyruklu gerçek kişiler için sistemden alınan vergi kimlik numarası, T.C. tabiiyetindeki gerçek kişiler için ise T.C. Kimlik Numarası kullanılarak mükellefiyet kaydı yapılır. Yapılan yoklamanın sonucuna göre mükellefe vergi numarası verilerek mükellefiyet başlatılır.

Vergi mükellefiyetinin başlaması ile mükelleflerin vergilendirmeye yönelik beyanname verme, vergi ödeme ve vergi levhası tasdik ettirme gibi sorumlulukları da başlamış olur.

1.2. Mükellefiyette Meydana Gelen Değişikliklerin Bildirilmesi

Mükellefler adreslerinde, işlerinde veya işyerlerinde meydana gelen değişiklikleri, değişikliğin meydana geldiği tarihten itibaren **1 ay içerisinde** bağlı oldukları vergi dairesine dilekçeyle bildirmek zorundadırlar.

1.3. Adres Değişikliklerinin Bildirilmesi

Adres değişikliği bir yerden diğer bir yere nakil suretiyle olabileceği gibi aynı yerdeki cadde, sokak veya kapı numarasının değişmesi şeklinde de olabilir.

Adres değişikliği vergi dairesi değişikliğini de gerektiriyor ise mükellefler ister yeni kayıt yaptıracakları vergi dairesine, isterlerse ayrıldıkları vergi dairesine dilekçeyle başvurabilirler.

Mükelleflerin adreslerinde meydana gelen değişiklikleri, değişikliğin meydana geldiği tarihten itibaren 1 aylık süre içerisinde, bir dilekçe ile vergi dairesine bildirmeleri gerekir.

Farklı vergi daireleri yetki alanı içinde ilave işyeri açılması veya adres değişikliği nedeniyle yeni mükellefiyet tesisi halinde ilk işe başlamada ibraz edilen belgeler yeni vergi dairesine ibraz edilmelidir.

Adres değişikliğinde vergi levhası eski vergi dairesince geri alınmaz. Değişen bilgilerin üzeri okunacak şekilde çizilmek ve yenisi yazılmak suretiyle yeni levha, onaylatma dönemine kadar kullanılmaya devam edilir.

1.4. İş Değişikliklerinin Bildirilmesi

Bildirilmesi zorunlu iş değişiklikleri şunlardır:

- **Yeni Bir Vergiye Tabi Olmayı Gerektiren Değişiklikler.** Yeni bir vergiye tabi olmayı gerektiren değişikliğe örnek olarak inşaat işiyle uğraşan bir kurumun sigortacılık yapmaya başlaması ve bundan dolayı kurumlar vergisi mükellefiyeti yanında Sigorta Muameleleri Vergisi mükellefi de olması verilebilir.
- **Mükellefiyetten Muafliğa Geçme:** Mükellefiyetten muafliğa geçmeye örnek olarak ticari kazancı dolayısıyla gelir vergisine tabi olan kişinin, esnaf muafliğının şartlarını sağlamasıyla gelir vergisinden muaf olması verilebilir.

- **Mükellefiyet Şeklinde Değişiklik:** Mükellefiyet şeklinde değişikliğe örnek olarak basit usulde vergilendirilen mükellefin belirlenen hadleri aşması nedeniyle gerçek usulde vergilendirilmeye başlanması verilebilir.

Mükelleflerin işlerinde meydana gelen değişiklikleri, değişikliğin meydana geldiği tarihten itibaren 1 aylık süre içerisinde, bir dilekçe ile vergi dairesine bildirmeleri gerekir.

1.5. İşletmede Değişikliğin Bildirilmesi

Mükellefler işyeri sayısında meydana gelen artış veya azalışları, bağlı oldukları vergi dairelerine, değişiklikten itibaren **1 aylık süre içerisinde**, dilekçe ile bildirmek zorundadırlar.

2. Defter Tutma

Mükelleflerin; vergi ile ilgili servet, sermaye ve hesap durumlarının, faaliyet ve hesap neticelerinin tespit edilmesini, vergi ile ilgili muamelelerinin belli edilmesini, vergi karşısındaki durumunun hesap üzerinden kontrol edilmesini ve incelenmesini sağlayacak şekilde defter tutmaları zorunludur.

Aşağıda yazılı gerçek ve tüzel kişiler defter tutmak zorundadırlar;

- Ticaret ve sanat erbabı,
- Ticaret şirketleri,
- İktisadi kamu müesseseleri,
- Dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler,
- Serbest meslek erbabı,
- Çiftçiler (Gerçek usulde mükellef olanlar).

İktisadi kamu müesseseleri ile dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler defter tutma bakımından tüccarların tabi olduğu hükümlere tabidirler.

2.1. Elektronik Ortamda Defter Tutma

Maliye Bakanlığı'na, mükelleflerin vergi mevzuatı uyarınca tutmakla yükümlü oldukları defter, kayıt ve belgelerin elektronik ortamda tutulmasına izin verme veya zorunluluk getirme yetkisi verilmiştir.

Elektronik defter ve belge uygulamasından yararlanmak için başvuran mükelleflerin;

- Bilânço esasına göre defter tutulması,
- Elektronik ortamda tutulacak defter ve belge sistemi, donanım, yazılım, personel ve diğer açılardan uygun bulunması,

şartlarını sağlamaları halinde, elektronik defter ve belge uygulamasına geçmelerine Gelir İdaresi Başkanlığı'nca izin verilebilecektir.

İzin alınarak elektronik defter ve belgelerin Gelir İdaresi Başkanlığı'na gönderilmesi, mükelleflerin defter ve belgelere ilişkin muhafaza ve ibraz ödevlerini ortadan kaldırmamaktadır.

2.2. Defter Kayıtlarına İlişkin Kurallar

- Defter ve kayıtlar, Türkçe tutulmalıdır,
- Kayıt ve belgelerde Türk para birimi kullanılmalıdır,
- Defterler mürekkep veya makine ile yazılmalıdır,
- Yevmiye defterinde yapılan yanlışlar ancak muhasebe kaidelerine göre düzeltilebilir,
- Diğer defter ve kayıtlara rakam ve yazılar yanlış yazıldığı takdirde okunacak şekilde çizilir ve doğrusu yazılmak suretiyle düzeltmeler yapılır,
- Deftere geçirilen bir kaydı kazımak, çizmek, silmek yasaktır,
- Defterde boş satır bırakılamaz ve sayfa yok edilemez,
- Ciltli defterlerde, defter sayfaları ciltten koparılamaz,
- Tasdikli müteharrik yapraklarda bu sayfaların sırası bozulamaz ve yırtılamaz.

2.3. Defterlere kayıt süreleri

Muamelelerin Vergi Usul Kanunu'na göre tutulması zorunlu defterlere, on gün içinde kaydedilmesi zorunludur.

Kayıt işlemlerini devamlı olarak muhasebe fişleri, primanota ve bordro gibi yetkili amirlerin imza ve parafını taşıyan vesikalara dayanarak yürüten müesseselerde, muamelelerin bunlara işlenmesi, deftere işlenmesi hükmündedir. Bu gibi hallerde, muamelelerin defterlere **kırk beş gün** içinde kaydedilmesi zorunludur.

Serbest meslek kazanç defterlerine, muamelelerin günü gününe kaydedilmesi zorunludur.

2.4. Defter Tasdiki

Mükelleflerin tutmak zorunlu olduğu defterlerden bazıları tasdik zorunluluğu olan defterler olup, bu defterler tasdiksiz olarak kullanılamaz.

Tasdik zorunluluğu olan defterler şunlardır;

- Yevmiye defteri,
- Envanter defteri,
- İşletme defteri,
- Çiftçi işletme defteri,
- İmalat defteri,
- Nakliyat vergisi defteri,
- Yabancı nakliyat kurumlarının hâsılat defteri,
- Serbest meslek kazanç defteri,
- Damga vergisi defteri (Damga vergisi defteri, 20 Seri Nolu Damga Vergisi Genel Tebliğiyle tasdiki zorunlu defterler arasında yer almıştır.).

Vergi Usul Kanunu ile uygun görülen hallerde yukarıda yazılı olan defterlerin yerine kullanılacak olan defterler de tasdike tabidir.

V.U.K. hükümlerine göre tutulması zorunlu olan Defter-i Kebir'in tasdiki zorunlu değildir.

- Defter tasdiki iş yerinin bulunduğu, iş yeri olmayanlar için ikametgâhın bulunduğu yerdeki noter veya noterlik görevini ifa ile mükellef olanlarca yapılır,
- Menkul kıymet ve kambiyo borsasındaki acenteler için borsa komiserliğince tasdik edilir,
- Anonim şirket ve limited şirketin kuruluşu aşamasında defterler, şirket merkezinin bulunduğu yer ticaret sicili memuru veya noter tarafından tasdik edilir.

Mükellefler ister bilanço esasını isterse işletme hesabı esasını seçsin, defterlerini işe başlamadan önce tasdik ettirmek zorundadırlar.

3. Belge Düzenleme

Mükelleflerce, Vergi Usul Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların belgelendirilmesi zorunludur. Mükellefler, üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelerin yanı sıra, kendi iç işlemlerini de belgelendirmek zorundadırlar.

Defter tutmak zorunda olmayan mükellefler, vergi matrahlarının tespiti ile ilgili giderlerini belgelendirmek mecburiyetindedir.

Belgelerin anlaşmalı matbaalarca basılmış olması veya noterlere tasdik ettirilmiş olması gerekir.

Kurumlar vergisinden muaf olan kurumların düzenleyecekleri belgelerde "Kurumlar vergisinden muaftır" ibaresi kullanma zorunluluğu bulunmaktadır.

4. Muhafaza ve İbraz Ödevleri

Vergi Usul Kanunu'na göre defter tutmak mecburiyetinde olanlar, tuttukları defterlerle vesikaları ilgili buldukları yılı takip eden takvim yılından başlayarak beş yıl süreyle muhafaza etmeye mecburdurlar.

Vergi Usul Kanunu'na göre defter tutmak mecburiyetinde olmayanlar, anılan Kanun'a istinaden almaya mecbur oldukları fatura, gider pusulası ve müstahsil makbuzlarını tanzim tarihlerini takip eden yıldan başlayarak beş yıl süre ile muhafaza etmeye zorludurlar.

Mükellefler, Vergi Usul Kanunu'na göre aldıkları vergi karnelerini, işin devam ettiği sürece muhafaza ederler.

Mükellefler, muhafaza etmek zorunda oldukları her türlü defter, belge ve karneler ile diğer kayıtlarını muhafaza süresi içerisinde, yetkili makam ve memurların talebi üzerine ibraz etmek zorundadırlar.

5. Diğer Ödevler

5.1. Vergi İncelemede Yetkililere Yardım

Vergi inceleme ve kontrolleri ile gayrimenkullerin rayiç bedelinin tespiti sırasında mükellefler aşağıda yazılı ödevleri yerine getirmeye mecburdurlar:

- İncelemeye yetkili memura müessesenin durumuna göre, çalışma yeri göstermek ve resmi çalışma saatlerinde memurun müessesede çalışmasını sağlamak,
- İnceleme ile ilgili her türlü izahatı vermek (Bu mecburiyet hem iş sahibi, hem de işletmede çalışan memurlar için geçerlidir.),
- İncelemeye yetkili memurun, lüzumunda iş yerinin her tarafını gezip görmesini sağlamak,
- Bina ve arazinin rayiç bedelinin tespitinde değeri tespit edilecek bina ve araziye, Emlak Vergisi Kanununun 31 inci maddesine göre Maliye Bakanlığınca yetkili kılınan memurlara gösterip gezdirmek, bu gibi gayrimenkullerin genel durumuna, kullanım tarzına ve kirada ise kiranın miktarına ilişkin her türlü bilgiyi vermek (Burada yazılı mecburiyetler kiracılar için de geçerlidir.),

- İşletmede Vergi Usul Kanununun 134 üncü maddesi gereğince envanter yapılması halinde işlemlerin sonuçlandırılması için araç, gereç ve personeliyle gerekli yardım ve kolaylığı göstermek.

5.2. Tevsik (Belgelendirme) Zorunluluğu

Maliye Bakanlığı'na tanınan yetkiye istinaden, mükelleflere 01.08.2003 tarihinden itibaren;

- Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar,
- Kazancı basit usulde tespit edilenler,
- Defter tutmak zorunda olan çiftçiler,
- Serbest meslek erbabı,
- Vergiden muaf esnaf,

kendi aralarında yapacakları ticari işlemler ile nihai tüketicilerden mal ve hizmet bedeli olarak yapacakları **8.000 TL**'yi aşan tahsilat ve ödemelerini belgelendirmek zorundadırlar.

Tevsik (belgelendirme) zorunluluğu olmayan ödeme ve tahsilâtlar ise;

- Sermaye piyasası aracı kurumlarında,
- Yetkili döviz müesseselerinde,
- Noterlerde,
- Tapu idarelerinde,
- Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdareleri, Özel Bütçeli İdareler, Genel ve Katma Bütçeli İdareler, İl Özel İdareleri, Belediyeler ile bunların teşkil ettikleri birlikler,
- Kanunla kurulan diğer kamu kurum ve kuruluşları, kamu kurumu niteliğindeki mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan ve işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşlar veya bunlara ait veya tabi diğer müesseseler tarafından yapılan ihalelerde yatırılması gereken teminat tutarlarına ilişkin ödeme ve tahsilâtlardır.

5.3. Vergi Levhası

Basit usulde vergilendirilen mükellefler dâhil gelir vergisi mükellefleri ile sermaye şirketleri **her yıl Mayıs ayının son gününe kadar** vergi tarihine esas olan kazanç tutarları ile bunlara isabet eden vergi miktarlarını gösteren levhayı merkezlerine,

şubelerine, satış mağazalarına iş sahipleri ile mükellefler tarafından kolayca okunup görülecek şekilde asmak zorundadırlar.

Yeni işe başlayan mükellefler, mükellefiyetlerinin tesis tarihinden itibaren bir ay içerisinde vergi levhasını tasdik ettirmek ve asmak zorundadırlar.

5.4. Bilgi Verme Yükümlülüğü

Kamu idare ve müesseseleri, mükellefler veya mükelleflerle muamelede bulunan diğer gerçek ve tüzel kişiler, Maliye Bakanlığı'nın veya vergi incelemesine yetkili olanların isteyecekleri bilgileri vermeye mecburdurlar.

5.5. Bildirim Yükümlülüğü

Bilânço esasına göre defter tutan mükelleflerin belirli bir haddi aşan mal ve hizmet **alışlarını** "Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu" (Form Ba), mal ve hizmet **satışlarını** "Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Bs)" ile bildirmeleri gerekmektedir.

Ba ve Bs formlarını 2008 yılı ve müteakip yıllarda aylık dönemler halinde vermeleri hususunda zorunluluk getirilmiştir. Mükellefler KDV hariç **8.000 TL** üzerindeki mal ve/veya hizmet alış ve satışlarını aylık dönemler halinde düzenleyerek, takip eden ayın **5 inci gününden itibaren bir sonraki ayın 5 inci günü akşamına kadar** vermekle yükümlüdür.

Gelir veya kurumlar vergisi beyannamesini elektronik ortamda vermek zorunda olan mükellefler, Ba ve Bs formlarını da elektronik ortamda vermek zorundadırlar.

Bildirimlerin verileceği tarihten önce işini terk eden mükellefler, bildirim formlarını işin bıraktığı tarihi izleyen ayın son günü akşamına kadar; tasfiyesi sonuçlanan mükellefler ise tasfiyenin sonuçlandığı tarihten itibaren 30 gün içinde vermek zorundadırlar.

6. Mükelleflerin Beyanname Verme ve Ödeme Sürelerine İlişkin Yükümlülükleri

Mükelleflerin faaliyet konuları itibariyle vermek zorunda oldukları beyan-namelerin verilme ve ödeme sürelerine ilişkin bilgiler aşağıda tablo halinde gös-terilmiştir. Buna göre;

Beyanname Türü	Verilme Süresi	Son Ödeme Günü
Yıllık Kurumlar Vergisi	- Beyanname, hesap döneminin kapandığı ayı izleyen dördüncü ayın birinci gününden yirmi beşinci günü akşamına kadar, - Tarhiyatın muhatabının Türkiye'yi terk etmesi halinde ise ülkeyi terk etmesinden önceki on beş gün içinde verilir.	Kurumlar vergisi, beyan-namenin verildiği ayın so-nuna kadar ödenir.
Yıllık Gelir Vergisi	- Bir takvim yılına ait beyanname izleyen yılın Mart ayının başından yirmi beşinci günü akşamına kadar verilir.	1.Taksit Mart ayı sonuna kadar, 2.Taksit Temmuz ayı so-nuna kadar ödenir.
	- Takvim yılı içinde memleketi terk edenlerin beyannameyi memleketi terkten önce gelen 15 gün, ölüm halinde ölüm tarihinden itibaren 4 ay içinde verilir.	Verilme süreleri içerisinde ödenir.
Geçici Vergi	(3 Aylık dönemi izleyen 2. ayın 14. günü akşamı)	(3 Aylık dönemi izleyen 2. ayın 17. günü akşamı)
	1.Dönem 14 Mayıs, 2.Dönem 14 Ağustos, 3.Dönem 14 Kasım, 4.Dönem 14 Şubat.	1.Dönem 17 Mayıs, 2.Dönem 17 Ağustos, 3.Dönem 17 Kasım, 4.Dönem 17 Şubat.
Katma Değer Vergisi	İzleyen Ayın 24. Günü	Beyanname verilen ayın 26. günü ödenir.
Aylık Muhtasar	İzleyen Ayın 23. Günü	Beyanname verilen ayın 26. günü ödenir.
Üç Aylık Muhtasar	3 Aylık dönemi izleyen ayın 23. günü	Beyanname verilen ayın 26. günü ödenir.
	23 Ocak, 23 Nisan, 23 Temmuz, 23 Ekim.	
Basit Usulde Gelir Vergisi	Gelirin sadece basit usulde tespit edilen ticari kazançlardan ibaret ol-ması halinde izleyen yılın Şubat ayının başından yirmi beşinci günü akşamına kadar verilir.	1.Taksit Şubat ayı sonuna kadar ödenir. 2.Taksit Haziran ayı so-nuna kadar ödenir.

Beyanname Türü	Verilme Süresi	Son Ödeme Günü
Damga Vergisi (İstihkaktan kesinti suretiyle tahsil edilen ve sürekli mükellefiyeti bulunanlar için makbuz karşılığı ödenmesi gereken)	İzleyen Ayın 23.Günü	Beyanname verilen ayın 26.günü ödenir.
Damga Vergisi (Sürekli Damga Vergisi mükellefiyeti bulunmaması durumunda)	Damga Vergisi'ne tabi kâğıdın düzenlendiği tarihi izleyen 15 gün içinde	Beyanname verme süresi içinde ödenir.
Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi Beyannamesi (BSMV)	İzleyen Ayın 15.Günü	Beyanname verme süresi içinde ödenir.
Özel Tüketim Vergisi (ÖTV)	- I. Sayılı Listedeki Mallar: İlk 15 gün için aynı ayın 25'i, ikinci 15 gün için ertesi ayın 10'u, - II. Sayılı Listedeki Kayıt ve Tescile Tabi olmayan mallar ile III ve IV sayılı listedeki malların teslimini izleyen ayın 15. günü akşamına kadar, - II. Sayılı Listedeki kayıt ve tescile tabi mallar için işlemlerin tamamlanmasından önce,	Beyanname verme süresi içinde ödenir.
Özel İletişim Vergisi	İzleyen Ayın 15. Günü	Beyanname verme süresi içinde ödenir.
Şans Oyunları Vergisi	İzleyen Ayın 20. Günü	Beyanname verme süresi içinde ödenir.



7. İnternet Ortamında Gönderilebilecek Beyannameler ve Bildirimler (e- Beyanname)

- Yıllık Gelir Vergisi
- Kurumlar Vergisi
- Geçici Vergi
- Katma Değer Vergisi
- Özel Tüketim Vergisi (2a beyannamesi hariç)
- Muhtasar
- Noter Harçları Vergisi (NOTER)
- Banka Muameleleri Vergisi
- Sigorta Muameleleri Vergisi
- Damga Vergisi
- Özel İletişim Vergisi
- Şans Oyunları Vergisi
- Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu Kesintisi (KKDF)
- Araçları Muayene Yetkisi Verilen Gerçek ve Tüzel Kişilerce Ödenmesi Gereken Hazine Payına İlişkin Bildirim

8. Gelir Vergisi Mükelleflerinde Mükellefiyet Süreci Tablosu

Mükellefiyet Başlangıcı



Bağlı Olunan Vergi Dairesinin Tespiti



Kanunen Kullanılacak Defterlerin İşe Başlamadan Önce Tasdik Ettirilmesi



İşe Başlama Tarihinden İtibaren 10 Gün İçinde Bağlı Bulunulan Vergi Dairesine
İşe Başlama Bildiriminin Yetkili Kişilerce Yapılması



İşe Başlama Tarihinden İtibaren 1 Ay İçinde Vergi Levhasıyla İlgili İşlemlerin
Tamamlanması



Ödeme Kaydedici Cihazla İlgili İşlemlerin İşe Başlama Tarihinden İtibaren
30 Gün İçinde Tamamlanması



Mükellefiyette Meydana Gelen Değişikliklerin (Adres Değişikliği, İş Değişikliği,
İşletme Değişikliği) Değişikliğin Meydana Geldiği Tarihten İtibaren
1 Ay İçinde İlgili Vergi Dairesine Bildirilmesi



İşi Bırakma Bildiriminin İşi Bırakma Tarihinden İtibaren 1 Ay İçinde Bağlı Bu-
lunulan Vergi Dairesine Yapılması



İşi Bırakma Halinde Mükelleflerin İbraz Etmeleri Gereken Basılı Belgelerin,
Vergi Levhalarının 1 Ay İçinde Ödeme Kaydedici Cihaz Levhalarının
30 Gün İçinde Vergi Dairesine İbrazı



Mükellefiyetin Sona Ermesi

C. VERGİ MEVZUATINDA KÜÇÜK VE ORTA BÜYÜKLÜKTEKİ İŞLETMELERİ İLGİLENDİREN İSTİSNA VE TEŞVİKLER

1. KOBİ'lere Kredi Sağlayan Kuruluşlara Tanınan Muafiyet

Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinde, yabancı ülkeler veya uluslararası finans kuruluşları ile yapılan malî ve teknik işbirliği anlaşmaları çerçevesinde yalnızca küçük ve orta ölçekli işletmelere kredi teminatı sağlamak üzere kurulmuş olup, bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları teminat sorumluluk fonlarına ekleyen ve sahip oldukları fonları ortaklarına dağıtmaksızın küçük ve orta ölçekli işletmelere kredi sağlayan banka ve kuruluşlara yatıran kurumlar, kurumlar vergisinden muafırlar.

2. Serbest Bölge Faaliyeti Kazançlarına Yönelik İstisna

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununda belirtildiği üzere, serbest bölgelerde üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin bu bölgelerde imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançları gelir veya kurumlar vergisinden müstesnadır. Bu düzenleme Avrupa Birliğine üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar geçerlidir.

Ayrıca, **06.02.2004** tarihi itibarıyla 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununa göre kurulan serbest bölgelerde faaliyette bulunmak üzere ruhsat almış mükelleflerin, serbest bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetleri dolayısıyla elde ettikleri kazançları, faaliyet ruhsatlarında belirtilen süre ile sınırlı olmak üzere gelir veya kurumlar vergisinden müstesnadır.

3. Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Elde Edilen Kazanca Yönelik İstisna

4691 sayılı Kanuna göre Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde yönetici şirketlerin bu Kanun uygulaması kapsamında elde ettikleri kazançlar ile bölgede faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, münhasıran bu bölgedeki yazılım ve AR-GE faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları **31/12/2013** tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden müstesnadır.

4. Ar-Ge İndirimi

5746 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanuna istinaden, **teknoloji merkezi işletmelerinde**, Ar-Ge merkezlerinde, kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan vakıflar tarafından veya uluslararası fonlarca desteklenen Ar-Ge ve yenilik projeleri ile rekabet öncesi işbirliği projelerinde ve teknogirişim sermaye desteklerinden yararlanan işletmelerce gerçekleştirilen Ar-Ge ve yenilik harcamalarının tamamı **31/12/2023** tarihine kadar Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesine göre kurum kazancının ve Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesi uyarınca ticari kazancın tespitinde indirim konusu yapılır.

5746 sayılı Kanun kapsamında Ar-Ge faaliyetinde bulunan işletmeler, bu Kanunun uygulamasına dair yayımlanan 31/07/2008 tarihli ve 26953 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesine İlişkin Uygulama ve Denetim Yönetmeliği'nde belirlenen esaslar çerçevesinde Ar-Ge indiriminden yararlanırlar.

5. KOBİ'lerin Birleşme İşlemlerinde Sağlanan Teşvikler

5.1. KOBİ Birleşmelerinde Kurumlar Vergisi İstisnası Uygulaması

5904 sayılı Kanunla 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen geçici 5 inci madde kapsamında KOBİ'lerin 31/12/2009 tarihine kadar birleşmeleri halinde bu birleşmeden doğan kazançlar kurumlar vergisinden istisna edilecektir.

Birleşme nedeniyle infisah eden kurumun birleşme tarihinin içinde bulunduğu son hesap döneminde elde ettiği kazançları ile birleşilen kurumun birleşme işleminin gerçekleştiği hesap dönemi dahil olmak üzere üç hesap döneminde elde edilen kazançları üzerinden alınacak kurumlar vergisine ilişkin oranı %75'ine kadar indirme hususunda Bakanlar Kuruluna yetki verilmiştir.

13/08/2009 tarihli ve 2009/15386 sayılı BKK'da; birleşme nedeniyle infisah eden kurumun, birleşme tarihinde sona eren hesap döneminde elde ettiği kazançları ile birleşilen kurumun birleşme işleminin gerçekleştiği hesap dönemi dâhil olmak üzere, üç hesap döneminde elde ettiği kazançlarından % 5 oranında kurumlar vergisi alınacağı kararlaştırılmıştır.

Birleşme işleminden doğan kazançlarda kurumlar vergisi istisnasından yararlanabilmek için;

- ❖ Birleşilen kurum tarafından münfesihi kurumun birleşme tarihindeki sabit kıymetlerinin rayiç bedelle, diğer kıymetlerinin ise 213 sayılı Vergi Usul Kanununun değerlendirme hükümlerine göre değerlemek suretiyle bir bütün halinde devralınması ve bilançosuna kaydedilmesi,
- ❖ Birleşmeden doğan kazançların tamamının birleşme tarihi itibarıyla birleşilen şirketin sermayesine eklenmesi,
- ❖ Birleşilen kurumun, münfesihi kurumun tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarını ödeyeceğini ve diğer ödevlerini yerine getireceğini; münfesihi kurumun, birleşmenin Ticaret Sicil Gazetesi'nde ilan edildiği tarihten itibaren **otuz gün içinde** birleşme nedeniyle vereceği kurumlar vergisi beyannamesine ekli bir taahhünameyle taahhüt etmesi,
- ❖ Birleşme sonrasında **üç yıl süreyle** aylık ortalama bazda birleşilen kurum ile münfesihi kurum tarafından 01/04/2009 tarihinden önce verilen son aya ilişkin sigorta bildirgelerine göre istihdam edilenlerin toplamından az olmamak üzere aylık istihdam sağlanması,

şartlarının sağlanması gerekmektedir.

5.2. KOBİ Birleşmelerinde İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması

Birleşme nedeniyle infisah eden kurumun, birleşme tarihinde sona eren hesap döneminde elde ettiği kazançlar ve birleşilen kurumun birleşme işleminin gerçekleştiği hesap dönemi dâhil olmak üzere üç hesap döneminde elde ettiği kazançlar, indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanmak suretiyle vergilendirilecektir.

Örnek 1: 1/8/2009 tarihinde KOBİ niteliğindeki (A) Ltd. Şti., KOBİ niteliğindeki mevcut (B) A.Ş.'ye geçici 5 inci madde uyarınca devrolunmuştur.

- ❖ (A) Ltd. Şti.'nin birleşme işleminden doğan kazançları kurumlar vergisi istisnasından,
- ❖ (A) Ltd. Şti.'nin 1/1/2009–1/8/2009 kıst döneminde elde ettiği faaliyetlerinden doğan kazançları indirimli kurumlar vergisinden,
- ❖ (B) A.Ş.'nin 1/1/2009-31/12/2009 dönemi kurum kazançları indirimli kurumlar vergisinden,
- ❖ (B) A.Ş.'nin 1/1/2010–31/12/2010 dönemi kurum kazançları indirimli kurumlar vergisinden,
- ❖ (B) A.Ş.'nin 1/1/2011–31/12/2011 dönemi kurum kazançları indirimli kurumlar vergisinden,

yararlanabilecektir.

5.3. KOBİ'lerin Birleşme İşlemlerinde Sağlanan Teşviklerden Yararlanma Şartları

5.3.1 Birleşme Kapsamında Kıymetlerin Devri

KOBİ birleşmelerinde, münfesih kurumun birleşme tarihindeki sabit kıymetlerinin rayiç bedelle, diğer kıymetlerinin ise değerlendirilerek bir bütün halinde birleşilen kurum tarafından devralınması ve bilançosuna kaydedilmesi gerekmektedir.

5.3.2 Birleşme İşleminde Doğan Kazançların Sermayeye Eklenmesi

KOBİ birleşmelerinde münfesih kurumda doğan birleşme kazançlarının birleşme tarihi itibarıyla birleşilen kurumun sermayesine eklenmesi gerekmekte olup sermayeye eklenecek kazanç tutarı, birleşme nedeniyle kurumlar vergisinden istisna edilen kazanç tutarı ile aynı olacaktır.

5.3.3. Birleşen ve Birleşilen Kurumlar Arasındaki Külli Halefiyet

KOBİ birleşmelerinde, birleşilen kurumun, münfesi kurumun tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarını ödeyeceğini ve diğer ödevlerini yerine getireceğini, münfesi kurumun birleşme nedeniyle vereceği kurumlar vergisi beyannamesine ekli bir taahhünameyle taahhüt etmesi gerekmektedir.

Buna göre, birleşilen kurum birleşen kurumun külli halefi haline gelmektedir.



İster tahakkuk etmiş olsun isterse daha sonraki tarihlerde doğacak olsun birleşen kurumun bütün vergi borçlarından birleşilen kurum sorumlu olacaktır.

5.3.4. İstihdam Şartı

KOBİ birleşmelerinde, birleşme işlemi sonrasında birleşilen kurumda, **üç yıl süreyle** aylık ortalama bazda, birleşilen kurum ile kapatılacak kurum tarafından, 01/04/2009 tarihinden önce verilen **son aya ilişkin** sigorta bildirgelerine göre, istihdam edilenlerin toplamından az olmamak üzere aylık istihdam sağlanması gerekmektedir.

Örnek 2: (A) Ltd. Şti. 2008 Aralık ayında vermiş olduğu sigorta bildirgesine göre 15 işçi çalıştırmaktadır. Söz konusu şirket 1/4/2009 tarihinden önce verilen son aya ilişkin sigorta bildirgesinde ise 8 işçi çalıştırmaktadır. Şirketin KOBİ tanımına ilişkin diğer koşulları sağladığı varsayılmıştır. Şirket, KOBİ niteliğindeki, 1/4/2009 tarihinden önce verilen son aya ilişkin sigorta bildirgesine göre 30 işçi çalıştıran (B) A.Ş.'ye 1/8/2009 tarihinde geçici 5 inci madde çerçevesinde devrolunmuştur.

Buna göre, birleşilen kurumun, bu tarihten itibaren üç hesap dönemi boyunca (31/12/2011 tarihine kadar) her ay itibarıyla 38 işçi istihdam şartını yerine getirmesi gerekecektir.

Bu süre zarfında herhangi bir ayda bahse konu istihdam şartının sağlanamaması halinde, birleşmeden dolayı istisna ve indirimli oran uygulamasından yararlanılabilmesi mümkün olmayacaktır. İzleyen aylarda istihdam şartı yeniden sağlansa dahi geçici 5 inci maddede yer alan teşviklerden yararlanılamayacaktır.

Dolayısıyla, istihdam şartı ile birlikte geçici 5 inci maddenin birinci fıkrasında yer alan diğer şartların da yerine getirilmesi halinde istisna ve indirimli oran uygulamasından yararlanılabilmesi mümkün olup şartların ihlali halinde, zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, genel hükümlere göre birleşilen kurumdan tahsil edilecektir.



5.3.5. Birleşilen Kurumun Daha Sonraki Tarihlerde Birleşme, Devir, Bölünme ve Hisse Değişimi İşlemlerine Tabi Tutulmaması

Birleşilen kurumun; birleşme tarihinden itibaren **indirimli kurumlar vergisi uygulamasının sona erdiği yılı izleyen üçüncü yılın sonuna kadar;**

- ❖ Birleşme, devir, bölünme ve hisse değişimi işlemlerine tabi tutulmaması,
 - ❖ Tasfiye edilmemesi,
 - ❖ Sermaye azaltımında bulunmaması,
- gerekmektedir.

Aksi takdirde, birleşmeden dolayı istisna uygulaması nedeniyle veya indirimli kurumlar vergisi uygulaması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, ceza uygulanmaksızın gecikme faizi ile birlikte birleşilen kurumdan tahsil edilecektir.

5.3.6. Birleşme Tarihi

KOBİ birleşmesinin ticaret sicilinde tescil edildiği tarih, birleşme tarihi olarak kabul edilecektir.

Birleşilen kurumun, münfesi kurumun tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarını ödeyeceğini ve diğer ödevlerini yerine getireceğini, münfesi kurumun, birleşmenin

Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren **otuz gün içinde** birleşme nedeniyle vereceği kurumlar vergisi beyannamesine ekli bir taahhünameyle taahhüt etmesi gerekmektedir.

5.3.7. Birleşme Beyannamesinin Verilme Süresi

Münfesh kurumun birleşme tarihine kadar olan faaliyet kazançları ile birleşme kazançlarının yer aldığı beyannamenin, birleşmenin Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği tarihten itibaren **otuz gün içinde** münfesh kurumun bağlı olduğu vergi daireesine verilmesi gerekmektedir.

Birleşme nedeniyle verilecek bu beyanname, münfesh kurum adına birleşilen kurum tarafından verilecektir. Bu beyannamenin ekinde ayrıca, birleşilen kurumun münfesh kurumun tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarını ödeyeceğini ve diğer ödevlerini yerine getireceğini belirten taahhünamenin yer alması gerekmektedir.

5.4. Diğer Hususlar

5.4. 1. KOBİ Birleşmelerinde Zarar Mahsubu

KOBİ birleşmelerinde, birleşen kurumların birleşme tarihi itibarıyla öz sermaye tutarını geçmeyen zararları, aşağıda sayılan şartlar dâhilinde kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılabilecektir. KOBİ birleşmelerinde;

- ❖ Birleşen ve birleşilen kurumların **son beş yıla ilişkin** kurumlar vergisi beyannamelerini kanunî süresinde vermiş olmaları,
- ❖ Birleşen kurumun faaliyetine birleşmenin meydana geldiği hesap döneminden itibaren **en az beş yıl süreyle** devam edilmesi,

şartlarıyla, birleşme nedeniyle infisah eden kurumların **birleşme tarihi itibarıyla öz sermaye tutarını geçmeyen faaliyet zararları**, birleşilen kurum tarafından kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılabilecektir.

Örnek 3: KOBİ niteliğindeki (K) Ltd. Şti.'nin, KOBİ niteliğindeki mevcut (L) A.Ş.'ye Kanunun geçici 5 inci maddesi çerçevesinde devrolunması halinde, münfesh limited şirketin devreden faaliyet zararları, **bu şirketin birleşme tarihi itibarıyla tespit edilmiş öz sermayesini geçmemek şartıyla** (L) A.Ş. tarafından Kanunun 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen şartlarla mahsup edilebilecektir.

Örnek 4: (A) Ltd. Şti. ve (B) Ltd. Şti. unvanlı KOBİ niteliğindeki iki kurum, yeni kurulacak (C) A.Ş. bünyesinde geçici 5 inci madde çerçevesinde birleşeceklerdir. (A) Ltd. Şti. ve (B) Ltd. Şti.'nin birleşme tarihindeki öz sermaye tutarları ile faaliyet kâr/zarar durumları aşağıdaki gibidir:

(A) Ltd. Şti.	(B) Ltd. Şti.
Öz sermaye: 10.000.- TL	Öz sermaye: 50.000.- TL
Faaliyet zararı: 15.000.- TL	Faaliyet zararı: 30.000.- TL
Birleşme zararı: 10.000.- TL	Birleşme kârı: 20.000.- TL

- (A) Ltd. Şti.'nin faaliyet sonuçlarının konsolide edilmesi sonucu birleşme nedeniyle vereceği kurumlar vergisi beyannamesi aşağıdaki şekildedir:

Ticari Bilanço Zararı	(25.000)
Birleşme Kazancı İstisnası	(0)
Cari Dönem Zararı	(25.000)

Söz konusu şirketin 25.000.- TL'lik bu zararının 10.000.- TL'si birleşme nedeniyle ortaya çıktığından, bu tutarın (C) A.Ş. tarafından mahsup edilebilmesi mümkün olmayacaktır.

Ayrıca, 15.000.- TL'lik faaliyet zararının ise sadece öz sermaye tutarını aşmayan 10.000.- TL'si (C) A.Ş. tarafından mahsup edilebilecektir.

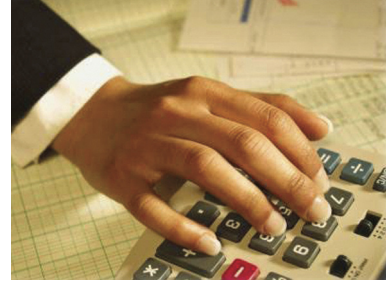
- (B) Ltd. Şti.'nin faaliyet sonuçlarının konsolide edilmesi sonucu birleşme nedeniyle vereceği kurumlar vergisi beyannamesi aşağıdaki şekildedir:

Ticari Bilanço Zararı	(10.000)
Birleşme Kazancı İstisnası	(20.000)
Cari Dönem Zararı	(30.000)

Bu durumda, 30.000.- TL'lik zararın tamamı söz konusu şirketin öz sermaye tutarını aşmadığından (C) A.Ş. tarafından mahsup edilebilecektir.

5.4.2. Amortisman Uygulamaları

KOBİ birleşmelerinde, birleşme nedeniyle infisah eden kurumdan devralınan amortismanına tabi iktisadi kıymetler için faydalı ömürleri dikkate alınmak suretiyle münfesihi kurumdaki kayıtlı değerleri üzerinden kalan süre için amortisman ayrılabilir.



Dolayısıyla, amortismanına tabi iktisadi kıymetler için birleşilen kurumda yapılacak amortisman uygulamalarında, bu kıymetlerin devir değerleri değil, münfesihi kurumdaki birikmiş amortismanlar dahil kayıtlı değerleri esas alınacaktır. Aynı şekilde bu kıymetlerin faydalı ömürlerinden, infisah eden kurumda amortismanına tabi tutulan süreler düşülecek ve birleşilen kurumda kalan süre itibarıyla amortisman uygulaması yapılabilir.

Örnek 5: Amortismanına tabi bir iktisadi kıymetin birleşen kurumdaki kayıtlı değerinin 10.000.- TL, faydalı ömrünün 5 yıl, birikmiş amortisman tutarının 4.000.- TL (Normal amortisman usulüne göre) ve birleşme işlemindeki rayiç bedelinin 12.000.- TL olduğunun varsayılması halinde, bu kıymet birleşilen şirkete 12.000.- TL üzerinden bir değerle devredilmiş olsa dahi birleşilen kurumda kalan 3 yıllık faydalı ömrü dikkate alınmak suretiyle toplam 6.000.- TL üzerinden amortisman uygulamasına konu olabilecektir.

5.4.3. Birleşilen Kurumda Devralınan Varlıkların Satışı Nedeniyle Doğan Zararlar

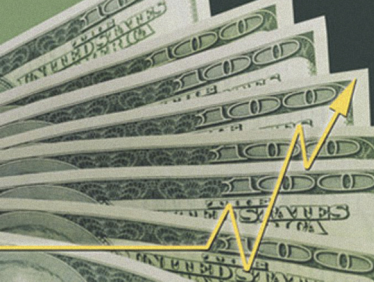
KOBİ birleşmelerinde birleşilen kurum tarafından birleşme işlemi nedeniyle devralınan varlıkların, devir bedelinden düşük bir bedelle satılması durumunda oluşan zararlar, bu kurumun kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılmayacaktır.

5.4.4. Taşınmaz ve İştirak Hissesi Satış Kazancı İstisnası Karşısındaki Durumu

KOBİ birleşmelerinde, birleşme suretiyle devralınan taşınmazlar, iştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri ile rüçhan haklarının indirimli kurumlar vergisi uygulanan hesap dönemleri içinde satışı halinde, ayrıca Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi hükmünün uygulanması mümkün değildir.

5.4.5. Sadece Teşviklerden Yararlanmak Amacıyla Yapılan İşlemlerin Durumu

31/12/2009 tarihine kadar uygulanacak KOBİ birleşmelerinde, birleşen veya birleşilen şirketlere ilişkili kişi sayılanlar tarafından istihdamın veya faaliyetin kaydırılması gibi sadece teşviklerden yararlanmak amacıyla yapılan işlemlerin bulunması halinde, geçici 5 inci maddedeki teşviklerden yararlanılamayacağı belirtilmiştir.



KOBİ birleşmelerine tanınan teşvikin amacı, KOBİ'lerin mali yapılarının güçlendirilmesi, ölçek verimliliğinin sağlanması, rekabet ortamına uyum kapasitelerinin geliştirilmesi, istihdam düzeylerinin artırılmasıdır.

Bu amaçlar dışında, gelir vergisi mükelleflerinde ilişkili kişi kabul edilenler tarafından birleşen ve birleşilen şirketlere, yüksek katma değeri ve kârlılığı bulunan faaliyetlerin ya da istihdamın kaydırılarak sadece teşviklerden yararlanmak amacıyla yapılan benzeri işlemlerin bulunması halinde, anılan madde kapsamındaki teşviklerden yararlanılamayacaktır.

Sayılan işlemler veya benzerleri gibi sadece teşvikten yararlanmak amacıyla yapılan işlemlerin, birleşen kurumlarda birleşme tarihinden önce veya sonra yapılması arasında fark bulunmamaktadır. Ayrıca, bu tür kötüye kullanım hallerinde, hem birleşen hem de birleşilen kurumların Kanunun geçici 5 inci maddesinde yer alan teşviklerden yararlanmaları mümkün değildir.

6. 5838 Sayılı Kanunla Kurumlar Vergisi Kanuna Eklenen 32/A Maddesi Kapsamında Sağlanan Teşvik (İndirimli Kurumlar Vergisi)

5838 sayılı Kanunla Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen **32/A maddesi** ile Hazine Müsteşarlığı tarafından teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançların; yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren, yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulacağı hükme bağlanmıştır.

Hazine Müsteşarlığı'nın sevk ve idaresindeki yeni yatırım teşvik kararı ile sağlanan desteklerden birisi de gelir ve kurumlar vergisi indirimidir.

Teşvik Kararında, illerin sosyo-ekonomik gelişmişlik düzeyi dikkate alınarak dört bölge oluşturulmuştur. Yeni teşvik sistemi ile bu bölgelerde belirlenmiş alanlara yatırım yapılması halinde önemli destekler verilmektedir. Yatırımların destek

unsurlarından yararlanabilmesi için yatırım projelerinin teşvik belgesine bağlanması zorunludur.

Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen 32/A maddesi kapsamındaki teşvik uygulaması; 14/07/2009 tarihli ve 2009/15199 sayılı Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Bakanlar Kurulu Kararı ile bu Kararın uygulanmasına yönelik olarak Hazine Müsteşarlığınca yayımlanan 2009/1 Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin Tebliğ’de belirlenen esaslar çerçevesinde uygulanmaktadır.



Vergi indirim desteği, 31/12/2010 tarihine kadar başlayacak yatırımlar ile 31/12/2010 tarihinden sonra başlayacak yatırımlar olmak üzere ikiye ayrılmıştır. Gelir ve kurumlar vergisinde yapılacak vergi indirimi ile katkı oranı tabloları aşağıda olduğu gibidir:

- 31/12/2010 tarihine kadar başlanacak yatırımlar için indirim ve katkı oranları;

Bölgeler	Bölgesel Uygulama		Büyük Ölçekli Yatırımlar	
	Yatırıma Katkı Oranı (%)	Kurumlar Vergisi veya Gelir Vergisi İndirim Oranı (%)	Yatırıma Katkı Oranı (%)	Kurumlar Vergisi veya Gelir Vergisi İndirim Oranı (%)
I	20	50	30	50
II	30	60	40	60
III	40	80	50	80
IV	60	90	70	90

- 31/12/2010 tarihinden sonra başlanacak yatırımlar için indirim ve katkı oranları;

Bölgeler	Bölgesel Uygulama		Büyük Ölçekli Yatırımlar	
	Yatırıma Katkı Oranı (%)	Kurumlar Vergisi veya Gelir Vergisi İndirim Oranı (%)	Yatırıma Katkı Oranı (%)	Kurumlar Vergisi veya Gelir Vergisi İndirim Oranı (%)
I	10	25	25	25
II	15	40	30	40
III	20	60	40	60
IV	25	80	45	80

Örneğin; II. bölgede bulunan 100.000.000.-TL tutarındaki büyük ölçekli yatırıma 31/12/2010 tarihinden önce başlanması durumunda, bu yatırımın **% 40'**ı, devlet tarafından indirimli gelir veya kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle desteklenecektir. Yani bu bölgeye ait 31.12.2010 tarihinden önce başlanılan büyük yatırımlar için **% 40** oranında katkı payına ulaşıncaya kadar gelir veya kurumlar vergisi oranı **% 60** indirimli olarak uygulanacaktır. Bu durumda 100.000.000.-TL'lik yatırımın **% 40'**ı devlet tarafından desteklenecek, $(100.000.000 \times \% 40) = 40.000.000.-TL$ 'ye ulaşıncaya kadar kurumlar vergisi oranı **%60** indirimli olarak $[20-(20 \times \% 60)] = \% 8$ olarak uygulanacaktır.

Örnek şirketimizin 2011 yılında 250.000.000.-TL kar elde ettiğini varsayarsak şirketin 2011 yılı vergi hesaplaması aşağıda olduğu gibi olacaktır.

	Normal Vergi Hesabı	İndirimli Vergi Hesabı	Fark / Katkı Tutarı
Vergi Matrahı	250.000.000.-TL	250.000.000.-TL	250.000.000.-TL
Vergi Oranı	% 20	% 8	$(20 \times \% 60) = \% 12$
Hesaplanan Vergi	50.000.000.-TL	20.000.000.-TL	30.000.000.-TL

7. 5838 Sayılı Kanunla Kurumlar Vergisi Kanuna Eklenen Geçici 4 üncü Maddesi Kapsamında Sağlanan Tekstil, Konfeksiyon ve Hazır Giyim, Deri ve Deri Mamulleri Sektörlerine Taşınma Desteği

5838 sayılı Kanunla Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen **geçici 4 üncü madde** ile münhasıran tekstil, konfeksiyon ve hazır giyim, deri ve deri mamulleri sektörlerinde faaliyette bulunanlardan üretim tesislerini Bakanlar Kurulunca belirlenen illere 31/12/2010 tarihine kadar nakleden ve asgari 50 kişilik istihdam sağlayan mükelleflerin, bu illerdeki işletmelerinden sağladıkları kazançlar için nakil tarihini izleyen hesap döneminden itibaren **beş yıl süreyle** kurumlar vergisi oranını % 75'i geçmemek üzere indirimli uygulamaya Bakanlar Kurulunun yetkili olduğu hükme bağlanmıştır.

Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen geçici 4 üncü maddeye ilişkin esaslar 14/07/2009 tarihli ve 2009/15199 sayılı Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Bakanlar Kurulu Kararı ile bu Kararın uygulamasına yönelik olarak Hazine Müsteşarlığınca yayımlanan 2009/1 Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin Tebliğ'de belirlenmiştir.



2009/15199 sayılı Kararda; "**Tekstil, konfeksiyon ve hazır giyim, deri ve deri mamulleri sektörüne taşınma desteği**" altında ayrı bir destek unsuru da yer almaktadır. Kararın 12. maddesinde yer alan bu destek ile I. ve II. bölgelerde faaliyette bulunan tekstil, konfeksiyon ve hazır giyim işletmeleri ile deri ve deri mamulleri işletmelerinin 31/12/2010 tarihine kadar **IV. bölgedeki** illere taşınmaları ve en az elli kişilik istihdam sağlamaları halinde kendilerine; yatırım yeri tahsisi, sigorta primi işveren hissesi desteği ve vergi indirimi desteği sağlanmaktadır. Vergi indirimi desteğinin süresi beş yıl olup bu işletmeler için uygulanacak vergi indirimi normal vergi oranının **% 75'i** kadardır. Tesislerinin taşıma işlemini 2009 yılına kadar tamamlayacak olan işletmelerin, taşınma giderlerinin bütçeden karşılanması öngörülmüştür.

8. İstihdamın Arttırılmasına Yönelik Gelir Vergisi Stopajı Teşvikleri

İstihdamın arttırılmasına yönelik teşviklerle ilgili olarak hem bölgesel hem de genel kapsamlı yasal düzenlemeler bulunmaktadır.

8.1. Serbest Bölgelerde Sağlanan Vergisel Teşvikler

Serbest Bölgelerde faaliyette bulunan mükellefler tarafından serbest bölgelerde üretilen ürünlerin toplam FOB bedelinin % 85'ini yurt dışına ihraç etmeleri durumunda, istihdam edilen personele ödenen ücretler gelir vergisinden istisna edilmiştir. Bu düzenleme Avrupa Birliğine üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar geçerlidir.

Bölge içinde üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin üretime ilişkin istihdam ettikleri tüm personele ödedikleri ücretler gelir vergisinden istisnadır. Üretim faaliyeti ile birlikte başka konularda da faaliyette bulunan mükelleflerin satış, pazarlama, muhasebe, lojistik vb. departmanlarda çalışan personelleri de istisna kapsamında değerlendirilecektir.

Serbest Bölgede stopaj istisnasının şartı;

- Serbest bölgede üretim yapılması,
- Mükelleflerin bölgede ürettikleri ürünlerin toplam FOB bedelinin en az %85'ini yurt dışına ihraç etmeleri,
- Serbest bölgede üretim yapan mükelleflerin istihdam ettikleri personele ödedikleri ücretlere gelir vergisi istisnası uygulanırken, mükelleflerin bölgede ürettikleri ürünlerin toplam FOB bedelinin en az %85'ini yurt dışına ihraç etmeleri, yıllık satış tutarının bu oranın altında olmaması gerekmektedir.

Serbest bölgede üretilen ürünler ile satın alınan malların ihracının birlikte yapılması durumunda ise sadece bölge içinde üretilen ürünlerin toplam FOB bedelinin en az %85'inin yurt dışına ihraç edilmesi kaydıyla istisnadan yararlanılacaktır.

Yurt dışı satışa ilişkin %85 şartının gerçekleştirilmesinde, bölge içinden ve Türkiye'den satın alınan mal bedelleri ile bölgeye ve Türkiye'ye satılan mal bedelleri dikkate alınmayacaktır. İstisna uygulamasında, bölgede üretilen ürünlerin kayıtları ile alınıp satılan mallara ilişkin kayıtlar ayrı hesaplarda takip edilecektir. Bölgedeki işletmelerin fason imalat yanında ayrıca bölge içinde üretim ve ihracat

yapmaları durumunda ise, Kanunda belirtilen şartları taşıyıp taşımadıklarının tespitinde fason imalat dışında üretim yapılan ve ihraç edilen ürün bedelleri dikkate alınacaktır.

Muhtasar beyannamenin verilmesi ve tecil-terkin uygulaması; istisna kapsamında değerlendirilen ücretler üzerinden hesaplanan gelir vergisi, muhtasar beyannameyle genel hükümlere uygun olarak beyan edilecektir.

İstisna uygulamasından yararlanan mükelleflerin yurt dışı ihracat tutarının toplam satış tutarına oranı, %85 veya üzerinde gerçekleştiğinin YMM faaliyet raporu ile tespit edilmesi halinde, vergi dairesince tecil edilen vergi terkin edilecektir.

Öte yandan, serbest bölgede üretim faaliyetinde bulunan işletmelerde çalıştırılan ve yıl içinde gelir vergisi tevkifatı yapılmış olan işçi ücretleri de, işverenin yılsonu itibarıyla ürettikleri ürünlerin %85'ini yurt dışına ihraç etme şartını gerçekleştirmesi halinde, gelir vergisi istisnasından yararlanılabilecektir.

Yazılım faaliyetleri kapsamında Serbest Bölgelerde fiilen istihdam edilen personele ödenen ücretler Kanunda belirtilen şartları taşıması koşuluyla gelir vergisinden istisna edilecektir. Yazılım faaliyetinin istisna kapsamında değerlendirilebilmesi için;

- Söz konusu faaliyetin münhasıran ve fiilen serbest bölgede yapılması,
- İşyeri alt yapısının ve teknik donanımının bu faaliyetin yapılmasına müsait olması,
- Ürünün, gümrük çıkış beyannamesi ve YMM faaliyet raporu ile fiili ihracatın gerçekleştiğinin tevsik edilmesi,

gerekir.

Ücret istisnası, 01/01/2009 tarihinden geçerli olmak üzere Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar uygulanacaktır. Gelir vergisinden istisna edilen ücretlerde üst sınır bulunmadığından, ücretler üzerinden hesaplanan vergi tutarının tamamı istisna edilecektir.

8.2. Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Stopaj İstisnası

Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu ile, yüksek/ileri teknoloji kullanan ya da yeni teknolojilere yönelik işletmelerin teknoloji geliştirmelerinin desteklenmesi amaçlanmaktadır. Bu amaçla ülkemizde, üniversiteler, araştırma kurum ve kuruluşları ile üretim sektörlerinin işbirliği sağlanarak, ülke sanayinin gelişmesi yönünde

girişimde bulunulmuş ve Teknoloji Geliştirme Bölgeleri oluşturulmuştur. 2008 yılı itibarıyla ülkemizde kurulan Teknoloji Geliştirme Bölgesi 23'tür.

Teknoloji Geliştirme Bölgelerindeki diğer yatırımcılarda olduğu gibi Küçük ve Orta Büyüklükte İşletmeler de bu vergisel avantajdan yararlanmaktadır.

Bölgede çalışan araştırmacı, yazılımcı ve AR-GE personelinin bu görevleri ile ilgili ücretleri **31.12.2013** tarihine kadar her türlü vergiden müstesnadır. Yönetici şirket, ücreti gelir vergisi istisnasından yararlanan kişilerin bölgede fiilen çalışıp çalışmadığını denetler. Bölgede fiilen çalışmayanlara istisna uygulandığının tespit edilmesi halinde, ziyaa uğratılan vergi ve buna ilişkin cezalardan yönetici şirket de ayrıca sorumludur.

Söz konusu istisnadan yararlanılması için ilgili personelin mutlak surette bölgede araştırmacı, yazılımcı ve Ar-Ge çalışanı olması gerekmektedir. Bölgede çalışan araştırmacı, yazılımcı, ve Ar-Ge personelinin bu görevleri dışındaki hizmetleri karşılığı yapılan ücret ödemeleri ile bahsedilen personel dışındaki çalışanların ücretleri istisna kapsamına girmemektedir. İstisnaya tabi olan personelin bölgede çalışıp çalışmadığının denetlenmesi ise yönetici şirket (bölgenin yönetimi ve işletmesinden sorumlu şirket) tarafından yapılacak ve bölge dışında çalışılan süreye istisna uygulanması halinde gerekli cezalardan yönetici şirket sorumlu tutulacaktır.

8.3. Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinde Stopaj İstisnası

Gelir vergisi stopajı teşviki; kamu personeli hariç Teknoloji merkezi işletmelerinde, Ar-Ge merkezlerinde, kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan vakıflar tarafından veya uluslararası fonlarca desteklenen ya da TÜBİTAK tarafından yürütülen Ar-Ge ve yenilik projelerinde, **teknogirişim sermaye desteklerinden yararlanan işletmelerde ve rekabet öncesi işbirliği projelerinde çalışan** Ar-Ge ve destek personelinin çalışmaları karşılığında elde ettikleri ücretleriyle, Ar-Ge ve destek personelinin bu çalışmaları karşılığında elde ettikleri ücretlerinin doktoralı olanlar için **% 90'ı**, diğerleri için **% 80'i** gelir vergisinden istisnadır.

Ar-Ge ve yenilik faaliyeti yapan işletmelere ve bu faaliyetlerde çalışan personele teşvikler sağlanarak nitelikli işgücü istihdamı desteklenmektedir. Ar-Ge harcamalarının gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin kazançlarından indirilmelerine imkan sağlamanın yanında Ar-Ge ve yenilik faaliyetinde çalışan Ar-Ge ve destek personelinin ücretlerine sağlanan gelir vergisi stopaj teşviki getirilmiştir. Böylece, Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerine ilişkin tüm teşvik unsurlarını bir arada toplayan ve **2023 yılı sonuna kadar** uygulanacak olan bir düzenleme yapılmıştır.

Gelir Vergisi Stopajı istisnasından yararlanabilmesi için Ar-Ge merkezlerinde en az 50 (elli) tam zaman eşdeğer Ar-Ge personeli istihdam edilmesi zorunludur. Ancak Ar-Ge merkezleri dışında, teknoloji merkezi işletmelerinde Ar-Ge ve yenilik projelerinde, teknogirişim sermaye desteklerinden yararlanan işletmelerde ve rekabet öncesi işbirliği projelerinde gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlanmak için personel sınırlaması bulunmamaktadır.

Ar-Ge ve destek personelinden doktoralı olanların bu çalışmalarını karşılığı elde ettiği ücret gelirlerinin yüzde doksanı gelir vergisinden istisna edilmekte iken, doktoralı olanlar dışında kalan Ar-Ge ve destek personelinin ücret gelirlerinin yüzde sekseni gelir vergisinden istisna edilmektedir.

İstisna uygulaması yalnızca Ar-Ge ve yenilik faaliyeti kapsamında yapılan ödemelere uygulanmaktadır. Dolayısıyla işverence yapılan ödemelerde istisna dâhilinde çalışılan sürelerle ait ücretler ile bunun dışındaki çalışma sürelerine ait ücretlerin ayrı hesaplanması gerekmektedir.

Teşvik uygulamasında istisna, Ar-Ge ve destek personelinin Ar-Ge ve yenilik faaliyeti kapsamındaki fazla mesai dâhil çalıştığı süreye ilişkin ücret matrahına uygulanacaktır. Ücret matrahına söz konusu istisnanın uygulanması sonucu vergiye tabi ücret ile bu ücret üzerinden yapılan stopaj tutarı muhtasar beyannameye yansıtılmaktadır.

Faaliyette bulunan personelin, çalışmalarının tamamının Ar-Ge ve yenilik faaliyetleri ile ilgili olması halinde hak kazanılmış hafta tatili ve yıllık ücretli izin süreleri de 50 (elli) tam zaman eşdeğerin hesabında bu kapsamda değerlendirilerek gelir vergisi stopajı teşviki uygulamasında dikkate alınacaktır.

Kısmî çalışma halinde, personelin Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerine ayırdığı zamanın toplam çalışma zamanına oranı dikkate alınarak bulunan ücret tutarları Ar-Ge ve yenilik harcaması olarak dikkate alınmaktadır. Kısmî çalışan personelin hafta tatili ve yıllık ücretli izin süreleri istisna uygulamasında dikkate alınmaz.

Gelir vergisi stopajına ilişkin teşviklerden Ar-Ge personeli yanı sıra Ar-Ge faaliyetlerine katılan veya doğrudan ilişkili destek personeli de yararlanmaktadır. Teşvikten yararlanacak olan destek personelinin tam zaman eş değeri sayısı, toplam tam zamanlı Ar-Ge personeli sayısının yüzde onunu geçmeyecektir.

Destek personelinin tam zaman eş değeri sayısı, toplam tam zamanlı Ar-Ge personeli sayısının yüzde onunu geçmesi halinde brüt ücreti en az olan destek personelinin ücretinden başlanılarak hangi personelin faydalanacağı belirlenir. Destek personeli olarak yararlanacakların ücretlerinin eşit olması halinde kimin yararlanacağına işverence karar verilmektedir.

Kısmî çalışma halinde, personelin Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerine ayırdığı zamanın toplam çalışma zamanına oranı dikkate alınmak suretiyle bulunan ücret tutarları Ar-Ge ve yenilik harcaması olarak dikkate alınmaktadır. Kısmî çalışan personelin hafta tatili ve yıllık ücretli izin süreleri istisna uygulamasında dikkate alınmaz.

Örnek 1 : (X) Anonim Şirketine ait Ar-Ge merkezinde 70 tam zaman eşdeğer Ar-Ge personeli ve 6 tam zaman eşdeğer destek personeli çalışmakta olup, Ar-Ge personelinin 9'u doktoralıdır. Doktoralı ve bekar personel Bay (A)'ya, Ar-Ge faaliyeti kapsamındaki çalışmasına ilişkin olarak 2.000 TL brüt ücret ödenmektedir.

(X) A.Ş.'nin bu kapsamda yapacağı ücret ödemelerinden Ar-Ge kapsamında çalıştırılan doktoralı ve bekar personel Bay (A)'ya ait istisna uygulaması aşağıdaki gibi olacaktır.

A	Brüt Ücret Tutarı	2.000,00 TL
B	Vergiye Tabi Ücret Matrahı [a - (a x % 15 =)]*	1.700,00 TL
C	Ücretler Üzerinden Hesaplanan Gelir Vergisi Tutarı (b x % 15 =)	255,00 TL
D	Mahsup Edilecek Asgari Geçim İndirimi Tutarı	49,95 TL
E	Asgari Geçim İndiriminin Mahsubundan Sonra Kalan Tutar (c - d =)	205,05 TL
F	Terkin Edilecek Tutar (e x % 90 =)	184,55 TL
G	Vergi Dairesine Ödenecek Tutar (e - f =)	20,50 TL

*(SSK. Primi İşçi Payı %14 + İşsizlik Sigortası Primi İşçi payı %1 = %15)

Böylece Ar-Ge merkezinde çalışan Bay (A)'nın ücret gelirinden kesilen gelir vergisi tutarından asgari geçim indirimi mahsup edildikten sonra kalan vergi tutarının % 90'ı olan 184,55 TL'si terkin sonrası kalan 20,50 TL tutarındaki gelir vergisi ise vergi dairesine ödenecektir.

Örnek 2 : (Z) Anonim Şirketi tarafından yürütülen ve bir kamu kurumu tarafından desteklenen Ar-Ge projesinde 3 doktoralı personel, 6 araştırmacı personel ve 1 tane de destek personeli görev yapmaktadır.

Doktoralı personelin her birine Ar-Ge faaliyeti kapsamındaki çalışmasına ilişkin 2.000 TL brüt ücret ödenmektedir. (2 tanesi tam zamanlı olarak çalışmakta, 1 tanesi Ar-Ge faaliyeti dışındaki çalışmalar dolayısıyla da ücret almaktadır.)

Diğer personelin her birine Ar-Ge faaliyeti kapsamındaki çalışmasına ilişkin 1.200 TL brüt ücret ödenmektedir. (4 tanesi tam zamanlı olarak çalışmakta, 3 tanesi Ar-Ge faaliyeti dışında da ücret almaktadır.)

(Z) A.Ş.'nin bu kapsamda yapacağı ücret ödemelerinden Ar-Ge kapsamında yapacağı ücret istisna uygulaması ve buna ilişkin beyanname düzenlemesi aşağıdaki şekilde yapılacaktır.

a) Doktoralı olan bir personele ait istisna hesaplaması:

Brüt Ücret Tutarı: 2.000 TL

Vergiye Tabi Ücret Matrahı: (SSK. %15) 1.700 TL

İstisna Edilen Vergi Matrahı Tutarı: 1.530 TL
(1.700 TL x 0.90 =)

İstisna Dışı Ücret Matrahı: 170 TL
(1.700 TL – 1.530 TL =)

Hesaplanan Vergi Tutarı: 25,5 TL
(170 TL. x 0.15=)*

(*) Her bir çalışanın ücret ödemeleri dolayısıyla ulaşılmış olduğu matrah toplamına uygulanacak vergi tarifesi dikkate alınarak hesaplanacaktır.

Ar-Ge merkezinde çalışan doktoralı personelin ücret gelirine ilişkin istisna uygulanan tutar ve istisna sonrası kalan matrah üzerinden hesaplanan vergi tutarı hesaplanmıştır.

b) Diğer bir personele ait istisna hesaplaması:

Brüt Ücret Tutarı:	1.200 TL
Vergiye Tabi Ücret Matrahı: (SSK %15)	1.020 TL
İstisna Edilen Vergi Matrahı Tutarı: (1.020 TL x 0.80 =)	816 TL
İstisna Dışı Ücret Matrahı: (1.020 TL – 816 TL=)	204 TL
Hesaplanan Vergi Tutarı: (204 TL. x 0.15=)*	30,6 TL

(*) Her bir çalışanın ücret ödemeleri dolayısıyla ulaşılmış olduğu matrah toplamına uygulanacak vergi tarifesi dikkate alınarak hesaplanacaktır.

Ar-Ge merkezinde çalışan diğer personelin ücret gelirin'e ilişkin istisna uygulanan tutar ve istisna sonrası kalan matrah üzerinden hesaplanan vergi tutarı hesaplanmıştır.

Mükellefler, "Ar-Ge Kapsamında Gelir Vergisi Stopajı Teşvikine İlişkin Bildirim" in son sütununda yer alan "Terkine konu Edilecek Tutar" toplamını, verecekleri muhtasar beyannamenin "Matrah ve Vergi Bildirimi" bölümünde göstereceklerdir. Bu tutar gelir vergisi kesintisi toplamından indirilerek terkin sonrası kalan gelir vergisi tutarı ödenecektir.

Gelir vergisi stopajı teşvikî uygulaması 01/04/2008 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir. Teşvik uygulamasından bu Kanun uyarınca yayımlanan " Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesine İlişkin Uygulama ve Denetim Yönetmeliği"nde yer alan usul ve esaslar çerçevesinde yararlanılacaktır.

Gelir vergisi stopajı teşvikinin başlama tarihi;

- Ar-Ge merkezlerinde, Ar-Ge merkezi belgesinin düzenlendiği,
- Rekabet öncesi işbirliği projelerinde, proje sözleşmesinin yürürlüğe girdiği,
- Teknoloji merkezi işletmelerinde, Ar-Ge ve yenilik projesinin onaylandığı,
- Teknogirişim sermaye desteklerinde, kamu idaresi tarafından iş planının onaylandığı,

- Kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan vakıflar tarafından veya uluslararası fonlarca desteklenen ya da TÜBİTAK tarafından yürütülen Ar-Ge ve yenilik projelerinde, destek karar yazısının düzenlendiği veya proje sözleşmesinin yürürlüğe girdiği, tarihten itibaren gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlanılabilecektir.

01/04/2008 tarihten önce başlanılmış olan Ar-Ge ve yenilik projelerinde;

- Kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan vakıflar tarafından veya uluslararası fonlarca desteklenen ya da TÜBİTAK tarafından yürütülen Ar-Ge ve yenilik projelerine ilişkin destek karar yazısı veya proje sözleşmesinin 01/04/2008 tarihinden önce yürürlüğe girmesi halinde 01/04/2008,
- Ar-Ge merkezlerinde yürütülen Ar-Ge ve yenilik projelerinde, Ar-Ge merkezi belgesinin düzenlendiği,

tarih itibarıyla gelir vergisi stopajı teşviki hükümlerinden yararlanılacaktır.

Teşvik Uygulamasının Sona Erdiği Haller

Aşağıda belirtilen hallerde gelir vergisi stopaj teşviki uygulanmaz:

- 5746 sayılı Kanuna göre Ar-Ge merkezi olabilme niteliği, geçici verilendirme dönemini içeren üçer aylık dönemlerde en az 50 (elli) tam zaman eşdeğer personel istihdam şartına bağlanmıştır. Kanunda belirtilen sayıda personel istihdam şartının ihlal edildiği geçici vergilendirme dönemi itibarıyla,
- Ar-Ge ve yenilik projelerinde, projenin herhangi bir nedenle sona ermesi veya projeye verilen desteğin son bulması hallerinde, Ar-Ge ve yenilik faaliyeti bitmiş sayılacağından bu tarihten itibaren,
- KOSGEB teknoloji merkezi işletmelerinde yürütülen projelerin herhangi bir nedenle sona ermesi veya projeye verilen desteğin son bulması hallerinde, Ar-Ge ve yenilik faaliyeti de son bulacağından bu tarihten itibaren,
- Rekabet öncesi işbirliği projesinde yer alan işletmeler, projenin herhangi bir nedenle sona ermesi halinde bu tarihten itibaren, proje sözleşmesinin iptal edilmesi halinde ise denetimin başlama tarihi itibarıyla,

gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlanılamayacaktır.

8.4. 5084 Sayılı Kanun Kapsamında İstihdamın Artırılmasına Yönelik Stopaj Teşviki

Vergiler ve vergi teşvikleri, ekonomik ve sosyal politika araçlarının en önemlileri arasındadır. Ülkelere bakıldığında, genel olarak eğilim, teşvik uygulamalarının artık eski önemini kaybetmesi ve oldukça sınırlandırılması yönünde ise de, özellikle bölgesel teşviklerin hâlâ geniş ölçüde yer bulduğu ve küçük işletmelerin desteklendiği görülmektedir.

Bu çerçevede KOBİ'leri de ilgilendiren yatırım ve istihdamın teşviki ile ilgili 5084 sayılı kanunda yeni istihdam edilen personelin ücretlerinden kesilen gelir vergisi stopajının belirlenmiş bölgeler itibariyle alınmamasını sağlayan düzenlemeler yer almaktadır.

Teşvik uygulaması kapsamına 01.01.2004 tarihi itibariyle Kırşehir, Osmaniye, Adıyaman, Sinop, Düzce, Kars, Giresun, Çankırı, Van, Amasya, Siirt, Iğdır, Uşak, Gümüşhane, Yozgat, Malatya, Ordu, Ardahan, Sivas, Erzurum, Hakkâri, Tokat, Bartın, Bingöl, Diyarbakır, Bayburt, Bitlis, Afyon, Şanlıurfa, Şırnak, Batman, Mardin, Muş, Erzincan, Aksaray, Ağrı illeri, 01.04.2005 tarihi itibariyle Kilis, Çorum, Elazığ, Tunceli, Artvin, Karaman, Kastamonu, Kütahya, Nevşehir, Niğde, Trabzon, Kahramanmaraş, Rize illeri, 01.01.2007 tarihi itibariyle Çanakkale ilinin Bozcaada ve Gökçeada ilçeleri de alınmış bulunmaktadır.

Kanunla yeni istihdama teşvik getirilmiş, istihdam edilen personele ilave olarak yeni istihdam edilen işçilerin gelir vergisi stopajının kısmen veya tamamen alınmaması, sigorta primi işveren hissesinin ise bir kısmının veya tamamının Hazine tarafından karşılanması öngörülmüştür.

Gelir vergisi stopajı teşviki; getirilen teşvikler ile yeni istihdam sağlayan işverenlerin, bu istihdamlar nedeniyle hesaplanacak gelir vergisinin tamamının veya bir kısmının, verecekleri muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden gelir vergisine mahsup edilerek terkin edilmesi suretiyle istihdam üzerindeki yükün azaltılması amaçlanmıştır. Böylece ilave istihdamın işverene maliyetinin, terkin edilen gelir vergisi stopajı kadar azaltılması planlanmıştır.

Çalıştırılan işçi ücretleri üzerinden hesaplanan gelir vergisinin; organize sanayi veya endüstri bölgelerinde kurulu iş yerleri için tamamı, diğer yerlerdeki iş yerleri için yüzde sekseni (%80), verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden terkin edilir. Teşvik kapsamında baz alınacak işçi sayısının tespitinde, aylık prim ve hizmet belgesinde kayıtlı işçi sayısı dikkate alınmaktadır.

Terkin edilecek tutar, işçi sayısı ile işçi başına asgari ücret üzerinden ödenmesi gereken gelir vergisinin çarpımı sonucu bulunacak değer üzerinden organize sanayi veya endüstri bölgelerinde kurulu iş yerleri için tamamı, diğer yerlerdeki iş yerleri için %80'i, üzerinden saptanan tutarı aşamaz.

Örnek 3 : Mükellef (H), işyerinde 12 işçi çalıştırmaktadır. Böylece asgari 10 işçi çalıştırma şartını sağlamış ve mevcut işçilerinin tamamı için teşvikten yararlanmaya hak kazanmıştır. 12 işçinin Mayıs/2008 dönemi ücretleri üzerinden (ortalama bir işçinin brüt 1.000 TL ücret aldığı varsayımıyla) kesilmesi gereken gelir vergisi tutarı 1.530 TL dir.

Bu durumda, teşvik kapsamında olan 12 işçi dolayısıyla muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden mahsup edilmek suretiyle terkin edilecek tutar, kapsamdaki işçilerin ücretleri üzerinden hesaplanan vergi tutarı ile kapsamdaki işçi sayısının asgari ücret üzerinden hesaplanan vergi ile çarpılması sonucu bulunan tutardan düşük olanı olacaktır.

Asgari ücret üzerinden hesaplanan vergi ile işçi sayısının çarpımı sonucu bulunan tutar ($35,80 \times 12 =$) 429,60 TL, hesaplanan vergiden (1.530 TL) daha düşük olduğu için terkin edilecek tutar 429,60 TL olacaktır. Bu durum sanayi ve endüstri bölgeleri için geçerli olup diğer bölgelerde tutarın tamamı değil %80'i ($429,60 \times 0,80 = 343,68$ TL) hesaplanan vergi ile kıyaslanacaktır.

Teşvikten; kapsamdaki illerde 01/04/2005 tarihinden itibaren yeni işe başlayanlar ile 01/04/2005 tarihinden önce işe başlamış olan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri, bu illerdeki işyerlerinde en az on işçi çalıştırmaları koşuluyla istihdam ettikleri tüm işçiler için yararlanabileceklerdir. **Bu uygulama 31/12/2009 tarihinde son bulacaktır.**

Teşvik kapsamındaki illerde yeni yatırımlar nedeniyle uygulanacak vergi teşviki;

- 31/12/2004 tarihine kadar tamamlanan yatırımlar için 31/12/2009 tarihine kadar,
 - 01/01/2005 - 31/12/2007 tarihleri arasında tamamlanan yatırımlar için beş yıl süreyle,
 - 31/12/2008 tarihine kadar tamamlanan yatırımlar için dört yıl süreyle,
 - 31/12/2009 tarihine kadar tamamlanan yatırımlar için üç yıl süreyle,
- uygulanacaktır.

Teşvik uygulaması Çanakkale ilinin Bozcaada ve Gökçeada ilçeleri için 5615 sayılı Kanununun 24 üncü maddesinin (D) fıkrası ile 5084 sayılı Kanuna eklenen geçici 2 nci madde gereği 5615 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihten itibaren, maddede yer alan şartları taşımaları kaydıyla, **5 yıl süreyle** geçerli olacaktır.

Örnek 4 : 31/12/2008 tarihine kadar tamamlanan bir yatırım için 4 yıl süreyle teşvik uygulanacak olup, bu yatırım nedeniyle teşvikten yararlanılacak son tarih 2012 yılının Aralık ayı olacaktır.

Teşvikten yararlanacak işverenin farklı illerde birden fazla işyeri bulunması halinde ilave işçi sayısı uygulamasında bu işyerlerine ilişkin olarak Sosyal Güvenlik Kurumuna (Devredilen Sosyal Sigortalar Kurumu) verilen sigorta prim bordrolarında belirtilen işçi sayısının toplamı baz alınacaktır. Kanun kapsamındaki illerdeki mükelleflerin birden fazla işyeri bulunması durumunda asgari on işçi çalıştırma şartı işyerlerinin her biri için ayrı ayrı aranacaktır.

Örnek 5 : (A) A.Ş. gıda ürünleri imalatı faaliyetinde bulunmak üzere 10/5/2007 tarihinde Gümüşhane il merkezinde açtığı işyerinde 5 işçi, Tokat il merkezindeki işyerinde ise 12 işçi çalıştırmaktadır. Kurumlar vergisi mükellefi olan (A) A.Ş., Gümüşhane il merkezindeki işyerinde asgari 10 işçi çalıştırılma şartına uyulmadığından, bu işyerinde çalıştırılan işçiler için teşvikten yararlanamayacak; Tokat il merkezindeki işyerinde ise 12 işçi çalıştırıldığından işçilerin tamamı için gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlanabilecektir.

Teşvikten yararlanmaya başlanmasından sonra işçi çıkarılması nedeniyle işçi sayısında azalma olması halinde, terkin edilecek vergi tutarının tespitinde, kalan işçi sayısı dikkate alınacaktır. İşçi sayısındaki azalma sonucu işyerindeki işçi sayısının on işçinin altına düşmesi halinde, o işyerinde işçi sayısı yeniden on işçiye ulaşmadıkça teşvik uygulanmayacaktır. İşçi sayısı on kişiyi tekrar aşan mükellefler, teşvikten kalan süre için yararlanacaklardır.

Kıst dönem çalışan işçiler nedeniyle yararlanılacak teşvik tutarının belirlenmesinde ise ilgili ayda çalışılan süreye isabet eden ücret üzerinden hesaplanan gelir vergisi terkine konu olacaktır. Ancak, bu suretle faydalanılacak tutar, asgari ücret üzerinden kıst döneme ilişkin olarak ödenmesi gereken verginin tutarını geçemeyecektir.

Ülke genelinde istihdamın artırılması ve bu istihdamın ekonomik gelişmişlik düzeyi düşük olan yörelerde gerçekleştirilmesi suretiyle, ülkemizdeki bölgelerarası gelişmişlik farklılıkları azalmaktadır. Dolayısıyla Kanun kapsamında olmayan bölgelerde var olan istihdamın Kanun kapsamındaki bölgelere veya kapsama dâhil

bölgelerde var olan istihdamın bölge içinde kaydırılmasına yönelik teşviklerden yararlanma amaçlı uygulamalar yeni işe başlama olarak kabul edilmeyecektir.

Bu kapsamda,

- Mevcut ve faaliyette bulunan işletmelerin devredilmesi, birleşmesi, bölünmesi veya nevi değiştirmesi,
- Mevcut bir işletmenin kapatılarak değişik bir ad veya unvan veya bir iş birimi olarak açılması,
- Yönetim ve kontrolü elinde bulunduracak şekilde doğrudan veya dolaylı ortaklık ilişkisi bulunan şirketler arasında istihdamın kaydırılması,
- Şahıs işletmelerinde işletme sahipliğinin değiştirilmesi,

gibi ek bir kapasite ve istihdam artışına neden olmayan işlemler sonucunda gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlanılması mümkün bulunmamaktadır.

9. Damga Vergisi ve Harç İstisnası

9.1. Damga Vergisi İstisnası

- ❖ 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa ekli (2) sayılı Tablonun “IV.Ticari ve medeni işlemlerle ilgili kağıtlar” başlıklı bölümünün 23 numaralı fıkrasında, bankalar, yurt dışı kredi kuruluşları ve uluslararası kurumlarca kullandırılacak kredilerin temini ve geri ödenmesi amacıyla düzenlenecek kağıtlar ile bu kağıtlar üzerine konulacak şerhlerin (kredilerin kullanımları hariç) damga vergisinden istisna olduğu hüküm altına alınmıştır. Bu itibarla, ihracat kredisi, yatırım kredisi, konut kredisi ve benzeri herhangi bir kredi ayırımına gidilmeksizin, bankalar, yurt dışı kredi kuruluşları ve uluslararası kurumlarca kullanılan tüm krediler ile ilgili düzenlenen kağıtlar ve bu kağıtlar üzerine konulan şerhler istisna kapsamına alınmıştır. Ancak, bu kredilerin kullanımları istisna kapsamında değildir.

Kanun kapsamındaki kredi tanımına Bankalar Kanununa göre kredi olarak kabul edilen nakdi krediler ile teminat mektupları, kefaletler, aval, ciro ve kabuller gibi gayrinakdi krediler girmektedir. Akreditifler de bu kapsamda değerlendirilmektedir. Dolayısıyla, bankalar tarafından düzenlenecek teminat mektupları ve akreditifler gayrinakdi kredi olarak değerlendirilecektir. Buna göre, bunların sürelerinin uzatılması veya kısaltılması, miktarının artırılması veya azaltılması nedeniyle düzenlenecek kağıtların da damga vergisi istisnasından yararlandırılması gerekmektedir.

- ❖ 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun geçici 2 nci maddesi ile, teknoloji geliştirme bölgelerinde çalışan araştırmacı, yazılımcı, AR-GE personelinin, münhasıran bölgedeki bu görevleri nedeniyle elde ettikleri ücretlere ilişkin düzenlenen kağıtlar, 31.12.2013 tarihine kadar damga vergisinden istisna edilmiştir.
- ❖ 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi ile 06/02/2004 tarihine kadar (bu tarih dâhil) serbest bölgede faaliyette bulunmak üzere ruhsat almış mükelleflerin, bu bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetleri ile ilgili olarak yaptıkları işlemlere ilişkin düzenlenen kağıtlar 31/12/2008 tarihine kadar damga vergisinden istisna edilmiştir.

Aynı maddenin 5810 sayılı Kanunla değişik ikinci fıkrasının (c) bendi uyarınca, serbest bölgelerde faaliyette bulunan mükelleflerin, Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar, bu bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetlerle ilgili olmak kaydıyla yaptığı işlemlere ilişkin düzenlenen kağıtlar damga vergisinden müstesnadır.

- ❖ 5746 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun 3 üncü maddesinin dördüncü bendinde, bu Kanun kapsamındaki her türlü Ar-Ge ve yenilik faaliyetleri ile ilgili olarak düzenlenen kağıtlardan damga vergisi alınmayacağı hükme bağlanmıştır.

Söz konusu Kanun kapsamında tanınan damga vergisi istisnasının uygulanmasına ve denetimine ilişkin usul ve esaslar "Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesine İlişkin Uygulama ve Denetim Yönetmeliği"nin 13 üncü maddesinde düzenlenmiştir.

Anılan Yönetmelik gereğince, damga vergisi istisnasının uygulanabilmesi için Ar-Ge ve yenilik faaliyeti kapsamında yapılacak işlemleri belirten ve desteği veren kamu kurum ve kuruluşu, Ar-Ge merkezleri ile rekabet öncesi işbirliği projeleri için başvuru yapılan kamu kurumu, teknoloji merkezi işletmeleri için TEKMER Müdürlüğü, uluslararası fonlarca desteklenen ya da TÜBİTAK tarafından yürütülen Ar-Ge ve yenilik projeleri için TÜBİTAK tarafından onaylı listenin, işlem esnasında noter, resmî daireler, diğer kamu kurum ve kuruluşları gibi işlem yapan kurum ve kuruluşlara ibraz edilmesi yeterli olup, işlem yapan kurum veya kuruluşlarca başka belge aranmaz. İşlem esnasında, söz konusu onaylı listenin herhangi bir

sebeple ibraz edilememesi durumunda, kâğıtlara ilişkin damga vergisi ilgililerce ödenir.

Destek ve teşvik unsurlarının amacı dışında kullanılması, şartların ihlali veya projelere yönelik değerlendirme raporlarının olumsuz olmasının tespit edilmesi hâlinde, istisna uygulamasına konu olan damga vergisi yönünden vergi zıyayı doğmuş sayılır ve zıyaa uğratılmış vergi gecikme faizi ve vergi zıyayı cezasıyla birlikte işletmelerden tahsil edilir. İşlem esnasında istisna uygulanırken, söz konusu listenin ibraz edilmiş olması bu uygulamayı etkilemez.

Kanun kapsamında damga vergisi istisnası uygulamak suretiyle işlem yapan kurum ve kuruluşlar, istisna sebebiyle ilgililerine ödettirilmeyen veya ödeme sırasında tevkif edilmeyen damga vergisine ilişkin olarak içeriği Maliye Bakanlığınca belirlenecek olan bildirim, **işlemin yapıldığı tarihi izleyen 1 ay içinde** ilgililerin gelir ve kurumlar vergisi bakımından bağlı bulunduğu vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar.

Anılan Kanun ve Yönetmelik kapsamında damga vergisi istisnasının uygulamasına ilişkin usul ve esaslar, 3 Seri No.lu 5746 Sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun Genel Tebliğinde ayrıntılı olarak açıklanmıştır.

Ar-Ge ve yenilik faaliyetleriyle ilgili olarak düzenlenen ve istisnaya konu olan kâğıtlar ile istisnanın uygulanmasına dayanak teşkil eden belgeler, **kâğıtların düzenlendiği tarihten itibaren 5 yıl** muhafaza edilir ve gerektiğinde ilgili kişi ve kurumlara ibraz edilir.

9.2. Harç İstisnası

492 sayılı Harçlar Kanununun 123 üncü maddesinin son fıkrasında, “Anonim, eshamlı komandit ve limited şirketlerin kuruluş, sermaye artırımı, birleşme, devir, bölünme ve nev’i değişiklikleri nedeniyle yapılacak işlemler ile Esnaf ve Sanatkarlar Kredi ve Kefalet Kooperatifleri (Bu kooperatifler ile Kredi Garanti Fonu İşletme ve Araştırma Anonim Şirketi tarafından bankalardan kullanılacak krediler için verilecek kefaletler dahil) bankalar, yurt dışı kredi kuruluşları ve uluslararası kurumlarca kullanılacak kredilerin temini ve bunların teminatları ile geri ödenmelerine ilişkin işlemler (5766 sayılı Kanunun 11 inci maddesinin (ç) bendiyle değişen ibare, Yürürlük: 06.06.2008) bu Kanunda yazılı harçlardan müstesnadır.” hükmüne yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 492 sayılı Harçlar Kanununun 59 uncu maddesinin (n) bendi ile, "Organize sanayi, endüstri veya teknoloji geliştirme bölgelerinde yer alan gayrimenkullerin ifraz veya taksim veya birleştirme işlemleri" tapu harcından müstesna tutulmuştur. Buna göre;

1- Sermaye şirketi statüsünde faaliyet gösteren KOBİ'lerin kuruluş, sermaye artırımını, birleşme, devir, bölünme ve nev'i değişiklikleri nedeniyle yapacakları işlemlerde 492 Sayılı Harçlar Kanununa göre harç aranılmayacaktır.

2- Esnaf ve Sanatkârlar Kredi ve Kefalet Kooperatifleri (Bu kooperatifler ile Kredi Garanti Fonu İşletme ve Araştırma Anonim Şirketi tarafından bankalardan kullanılacak krediler için verilecek kefaletler dâhil) bankalar, yurt dışı kredi kuruluşları ve uluslararası kurumlarca kullanılacak kredilerin temini, bunların teminatları ve geri ödenmelerine ilişkin noterde, yargıda, icrada ve tapuda yapılacak işlemlerde 492 sayılı Harçlar Kanununa göre harç aranılmayacaktır.

3- Organize sanayi, endüstri veya teknoloji geliştirme bölgelerinde yer alan gayrimenkullerin ifraz veya taksim veya birleştirme işlemlerinde tapu harcı aranılmayacaktır.

Serbest bölgelerde gerçekleştirilen faaliyetlerle ilgili olarak yapılan işlemler harçtan müstesnadır. Bu düzenleme Avrupa Birliği'ne üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar geçerlidir.

10. Katma Değer Vergisi İstisnası

10.1. Teşvik Belgeli Mallarda KDV İstisnası Uygulaması

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 13 ncü maddesinin (d) bendi uyarınca yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamındaki makina ve teçhizat teslimleri Katma Değer Vergisi'nden istisna tutulmuştur. Buna göre yatırım teşvik belgesinde yer alan makina ve teçhizat niteliğini taşıyanların yurt içi teslimleri ve ithalinde Katma Değer Vergisi hesaplanmayacaktır.

Yatırım teşvik belgesi kapsamında Katma Değer Vergisi istisnası uygulamasından yararlanacak olan makine ve teçhizat, amortismanına tabi iktisadi kıymet niteliği taşıyan ve mal ve hizmet üretiminde kullanılan sabit kıymetlerdir.

Bir sabit kıymetin istisnadan yararlanabilmesi için, öncelikle makine ve teçhizat niteliğinde olması, ayrıca mal ve hizmet üretiminde kullanılması gerekmektedir. Sektörlerin yapısı itibariyle üretim faaliyetlerinin yanı sıra idari ve pazarlama gibi üretim dışı alanlarda kullanılan aynı cins sabit kıymetler ise bu kapsama girmeyecektir.

Sarf malzemeleri ve yedek parçalar ile hizmet üretiminde doğrudan ve zorunlu olarak kullanılanlar dışındaki masa, sandalye, koltuk, dolap, mefruşat gibi demirbaşlar makina ve teçhizat kapsamına girmediği için istisnadan yararlanamayacaktır.

Taşıt araçları da makine ve teçhizat kapsamına girmemektedir. Bu nedenle otomobil, panel, arazi taşıtı, otobüs, minibüs, kamyonet, kamyon, treyler ve çekici (Euro normlarını haiz olanlar hariç) gibi taşıt araçları istisnadan faydalanamayacaktır.

Ancak; yüklü ağırlığı 45 tonu geçen off road truck tipi kamyonlar ile karayoluna çıkması mümkün olmayan kaya tipi damperli kamyonlar, madencilikte kullanılan damperli kamyonlar, frigorifik kamyonlar, forkliftler, iş makineleri, vinçler, tarım makinaları, hastane yatırımlarına ilişkin teşvik belgelerinde yer alan ambulanslar ve benzerlerinin teslim ve ithalinde istisna kapsamında işlem yapılacaktır.

Diğer taraftan hava, deniz ve demiryolu taşıma araçları da yatırım teşvik belgesi kapsamında Katma Değer Vergisi istisnası uygulaması bakımından makina ve teçhizat kapsamına girmemektedir. Ancak Katma Değer Vergisi Kanununun 13/a maddesindeki şartların mevcudiyeti halinde bu araçların teslim ve ithalinde, sözü edilen 13 üncü maddede düzenlenen "araçlara ilişkin istisna" hükümleri çerçevesinde istisna uygulanabilecektir.

Son olarak teşvik belgesi kapsamındaki yatırım mallarına ilişkin olarak (KDV hariç) en az 100 TL tutarındaki teslim ve hizmetler için istisna kapsamında işlem yapılabilecektir.

Yatırım teşvik belgesinde öngörüldüğü şekilde gerçekleşmemesi halinde, zamanında alınmayan vergi alıcıdan, vergi ziyai cezası uygulanarak tahsil edilir. Zamanında alınamayan vergiler ile vergi cezalarında zamanaşımı, verginin tarihini veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılının başından itibaren başlayacaktır.

10.2. Teknoloji Geliştirme Bölgelerine Yönelik KDV İstisnası Uygulaması

4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu'na göre teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyette bulunan girişimcilerin kazançlarının Gelir veya Kurumlar Vergisi'nden istisna bulunduğu süre içinde münhasıran bu bölgelerde ürettikleri ve sistem yönetimi, veri yönetimi, iş uygulamaları, sektörel, internet, mobil ve askeri komuta kontrol uygulama yazılımı şeklindeki teslim ve hizmetleri de Katma Değer Vergisi'nden istisna edilmiştir. Ancak, istisna sadece bölgede üretilecek yazılım programlarını ve lisanslarını içerecek olup diğer istisnalarda da olduğu gibi bölge dışında uygulanacak faaliyetlerde geçerli olmayacaktır.

11. 6802 Sayılı Gider Vergileri Kanunu (BSMV) İstisnası

6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu gereğince, Türkiye Halk Bankası'nın ihtisas kredileri kapsamında küçük ve orta ölçekli sanayi işletmelerine verdiği krediler ya da bu işletmelerin dış ticaret işlemlerine yaptığı aracılık hizmetleri dolayısıyla aldığı paralar ile Esnaf ve Sanatkarlar Kefalet Kooperatifleri'nin kefaleti altında esnaf ve sanatkârlara verdiği krediler dolayısıyla alınan paralar ve bu kooperatiflerin ortaklarından masraf karşılığı adıyla aldığı paralar Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisinden istisnadır.

21.04.2008 tarihli ve 2008/13524 sayılı Kararname ile değişik 22.03.2004 tarihli ve 2004/7131 sayılı Küçük ve Orta Ölçekli Sanayi İşletmelerinin Geliştirilmesi ve Desteklenmesi amacıyla KOSGEB tarafından Uygun Koşullarda Finansal Destek Sağlanması Hakkında Karara göre, KOSGEB ile Türkiye'de yerleşik şubesi bulunan yerli ve yabancı bankalar (Türkiye Halk Bankası A.Ş. tarafından kullanılacak krediler hariç) arasında yapılacak protokoller çerçevesinde kullanılacak krediler dolayısıyla lehe alınan paralar % 1 oranında Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisine tabidir.

12. Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Kesintisi

Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Hakkında 6 Sıra No.lu Tebliğin 2'nci maddesinin birinci fıkrasının (A/b) numaralı bendine göre, bankalar ve finansman şirketlerince kullanılan diğer kredilerde fon kesintisi oranı 29.07.2004 tarihinden itibaren % 0 olarak belirlenmiştir.

Buna göre, KOBİ'lerin Türkiye'de yerleşik bankalar ve finansman şirketlerinden kullanacağı ticari krediler üzerinden fon kesintisi yapılmamaktadır.

04.05.2004 tarihli ve 25452 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 22.03.2004 tarihli ve 2004/7131 sayılı "Küçük ve Orta Ölçekli Sanayi İşletmelerinin Geliştirilmesi ve Desteklenmesi Amacıyla KOSGEB Tarafından Uygun Koşullarda Finansal Destek Sağlanması Hakkında Bakanlar Kurulu Kararı"na göre KOSGEB ile Türkiye Halk Bankası A.Ş., Türkiye Vakıflar Bankası T.A.O., Türkiye Cumhuriyeti Ziraat Bankası A.Ş. arasında yapılacak protokoller çerçevesinde kullanılacak kredilerden Kaynak Kullanımını Destekleme Fonuna (KKDF) kesinti yapılmaz.





Vergi İletişim Merkezi

444 0 189

- VİMER'de vergi ile ilgili konularda danışma amaçlı sorulara yürürlükteki mevzuat hükümlerine göre cevap verilmektedir.
- Bu hizmetten Türkiye'nin her yerinden sadece şehir içi arama ücreti ile yararlanılmaktadır.
- Bize Türkiye'nin her yerinden sabit telefonla 444 0 189'u, cep telefonlarından ise 0 312 444 0 189'u arayarak ulaşabilirsiniz.

www.gib.gov.tr