

18.07.2012

**ERTÜRK**  
**YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK**  
**Ve Bağımsız Denetim A.Ş.**

**KONU: Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 283)**

283 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği yayımlanmak üzere Başbakanlığa gönderilmiştir.

Bahsi geçen genel tebliğ; esnaf muaflığı ile ilgili düzenlemeler, basit usulde vergilendirmeye ilgili düzenlemeler ve gelir vergisi stopajı teşvikine ilişkin düzenlemeleri içermektedir. Bu üç ana konu başlığına ilişkin düzenlemeler tebliğ tam metninde açıkça ifade edilmiş olmakla birlikte; konunun önemine istinaden gelir vergisi stopajı teşvikine ilişkin düzenlemelerin sirküler metnimizde de belirtilmesi uygun görülmüştür.

**Gelir Vergisi Stopajı Teşvikinin Amacı**

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

**Gelir vergisi stopajı teşvikinin uygulanacağı iller**

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

**Gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlanacak mükellefler**

Geçici 80 inci madde kapsamında gelir vergisi stopajı teşvikinden,

- Ekonomi Bakanlığı tarafından düzenlenen yatırım teşvik belgesine sahip olan,

- Tebliğde belirlenen iller ve ilçelerde gerçekleştirilen yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlayan,
- Ücret ödemeleri üzerinden gelir vergisi stopajı yaparak muhtasar beyanname vermek zorunda olan,
- 2012/3305 sayılı Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Karar'da aranılan şartları topluca taşıyan

mükellefler yararlanabilecektir.

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

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

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

## **Uygulama Esasları**

Gelir vergisi stopajı teşviki uygulanan ücretlerin vergilendirilmesinde, öncelikle asgari geçim indirimi dikkate alınır.

Bu kapsamda istihdam edilen ücretlilerle ilgili asgari geçim indirimi, 265 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde(8) belirtilen usul ve esaslara göre hesaplanacaktır.

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

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

Yatırım kapsamında işyerlerinin kaç işçi çalıştırdığının belirlenmesinde, teşvik belgesinde kayıtlı istihdam sayısını aşmamak kaydıyla her bir işyeri itibarıyla Sosyal Güvenlik Kurumuna verilen aylık prim ve hizmet belgesinde gösterilen işçi sayısı

dikkate alınacaktır. Gelir vergisi stopajı teşvikinden faydalanmaya başlanılan ilk ay için verilecek muhtasar beyanname ile birlikte bir defaya mahsus olmak üzere teşvik belgesinin tasdikli örneğinin de verilmesi gerekmektedir. Ayrıca, teşvik belgesinin Ekonomi Bakanlığınca revize edilmesi halinde teşvik belgesinin tasdikli örneğinin revize tarihini takip eden ilk muhtasar beyanname ile birlikte ilgili vergi dairesine verilmesi gerekmektedir.

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

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

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

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

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

Örnekten de anlaşılacağı üzere, asgari ücret üzerinden hesaplanan vergi tutarından, asgari geçim indirimi tutarının mahsubu sonucu kalan tutar, terkin edilecek tutar olacaktır.

Ücretler üzerinden tevkif edilen vergi tutarından, asgari geçim indirimi ile terkin edilecek tutarın toplamının düşülmesinden sonra kalan tutar vergi dairesine ödenecektir.

## **Uygulamanın başlama ve sona erme tarihleri**

Gelir vergisi stopajı teşvikinden, Bakanlar Kurulunca belirlenen iller ve ilçelerde yapılacak yatırımlar için Ekonomi Bakanlığı tarafından düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında; 01/07/2012 tarihinden itibaren 31/12/2023 tarihine kadar gerçekleşen yatırımlarda, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan tarihten itibaren 10 yıl süreyle yararlanılması mümkündür. Dolayısıyla, 31/12/2023 tarihinde kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan bir yatırım için gelir vergisi stopajı teşviki en son, 31/12/2033 tarihine kadar uygulanacaktır.

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

Tebliğ tam metni ekli dosyada bilgilerinize sunulmaktadır.

**EK: Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 283)**

**Saygılarımızla,  
ERTÜRK  
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK  
Ve Bağımsız Denetim A.Ş.**

## **Yayımlanmak Üzere Başbakanlığa Gönderildi**

**Maliye Bakanlığından:**

### **Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 283)**

#### **1. Giriş**

31/05/2012 tarihli ve 6322 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun(1) 4 ve 7 nci maddeleri ile 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 9 ve 46 ncı maddelerinde değişiklik yapılmış, 12 ve 13 üncü maddeleri ile de anılan Kanuna Geçici 80 ve 81 inci maddeler eklenmiştir. Bu düzenlemelere ilişkin açıklamalar bu Tebliğin konusunu oluşturmaktadır.

#### **2. Esnaf Muafılığı ile İlgili Düzenlemeler**

##### **2.1. Yasal düzenleme**

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

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

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

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

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

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

El dokuma işleri, bakır işlemeciliği, çini ve çömlek yapımı, sedef kakma ve ahşap oyma işleri, kaşıkcılık, bastonculuk, semercilik, yazmacılık, yorgancılık, keçecilik, lüle

ve oltu taşı işçiliği, çarıkçılık, yemenicilik, oyacılık ve bunlar gibi geleneksel, kültürel, sanatsal değeri olan ve kaybolmaya yüz tutan meslek kollarında faaliyette bulunanlar esnaf muafliğından yararlanacaklardır.

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

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

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

- Ticari işletmelere ait malları mutad olarak veya belli aralıklarla satanlar ile kendi ürettikleri ürünlerle birlikte başkalarına ait ürünleri de satanlar,

- Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine bağlılık arz edecek şekilde faaliyette bulunanlar,

- Ticarî, ziraî veya meslekî kazancı dolayısıyla gerçek usûlde gelir vergisine tâbi olanlar.

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

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

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

Yaptığı faaliyet, geleneksel, kültürel, sanatsal değeri olan ve kaybolmaya yüz tutan meslek kolları kapsamında bulunan Bay (T), talep etmesi halinde esnaf muaflığından yararlanabilecektir.

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

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

Bu hükme göre, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrası uyarınca tevkifat yapmak zorunda olanların, bu kapsamda esnaf muaflığından yararlananlardan mal ve hizmet alımları karşılığında, yaptıkları ödemeler üzerinden anılan maddenin (13) numaralı bendinin (a) alt bendi uyarınca %2 oranında(2) gelir vergisi tevkifatı yapmaları gerekmektedir.

**Örnek 3:** Esnaf muaflığı şartlarını topluca taşıyan Bay (A), işyerinde kendi ürettiği bastonları baston ticareti ile uğraşan (B) firmasına satmaktadır. (B) firmasının, Bay (A)'ya baston bedeli karşılığı olarak yapacağı ödemeler nedeniyle gider pusulası düzenlemesi ve Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı bendinin (a) alt bendi uyarınca %2 oranında gelir vergisi tevkifatı yapması gerekmektedir.

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

### **2.4. Esnaf vergi muafiyeti belgesi**

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

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

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

Esnaf vergi muafiyeti belgesi düzenlendiği tarihten itibaren üç yıl için geçerli olup, bu sürenin sonunda vergi dairesine başvurularak yeni belge alınması mümkün bulunmaktadır. Üç yıllık süre içinde esnaf muaflığı şartlarını kaybedenlerin, işi

birakanların veya kendi isteği ile muafıktan çıkmak isteyenlerin esnaf vergi muafiyeti belgeleri vergi dairelerince iptal edilecektir. Belgesi iptal edilenlerin, esnaf muafılığına ilişkin şartları taşımaları halinde yeniden belge talebinde bulunmaları mümkündür.

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

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

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

### **3. Basit Usulde Vergilendirmeye İlgili Düzenlemeler**

#### **3.1. Yasal düzenleme**

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

*“Basit usule tabi olmanın şartlarından herhangi birini takvim yılı içinde kaybedenler, ertesi takvim yılı başından itibaren gerçek usulde vergilendirilirler. Basit usulün şartlarını haiz olanlardan, bu usulden yararlanmak istemediklerini yazılı ile bildirenler dilekçelerinde belirttikleri tarihten veya izleyen takvim yılı başından, yeni işe başlayanlar ise işe başlama tarihinden itibaren gerçek usulde vergilendirilirler. Gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerden, 47 nci maddede yazılı şartları taşıyanlardan arka arkaya iki hesap döneminin iş hacmi 48 inci maddede yazılı hadlerden düşük olanlar, yazılı talepleri üzerine bu şartın gerçekleşmesini takip eden takvim yılından başlayarak basit usule geçebilirler. İşin eş ve çocuklara devri halinde iş hacminin hesabında devirden önceki süreler de dikkate alınır. Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenledikleri tespit edilenler hiçbir suretle basit usulde vergilendirilmezler.*

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

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

*“Basit usulde vergilendirmeye geçişte sürelerin hesabı:*



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

### **3.2. Basit usulden gerçek usule geçiş**

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

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

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

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

### **3.3. Gerçek usulden basit usule geçiş**

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

Buna göre, gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerin;

- Gelir Vergisi Kanununun 47 nci maddesinde yazılı şartları topluca taşınması,
- Arka arkaya iki hesap dönemi iş hacminin 48 inci maddede yazılı hadlerden düşük olması,
- Yazılı talepte bulunması

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

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

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

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

Diğer taraftan, 6322 sayılı Kanununun 13 üncü maddesiyle Gelir Vergisi Kanununa eklenen Geçici 81 inci madde hükmüne göre, gerçek usulden basit usule geçmeye ilişkin şartların tespitine ve iki yıllık sürenin hesabına 01/01/2012 tarihinden itibaren başlanacaktır.

**Örnek 5:** İstanbul ilinde kuaförlük faaliyeti nedeniyle öteden beri gerçek usulde vergilendirilen Bayan (N)'nin 2012 ve 2013 yıllarında elde ettiği iş hâsılatı, ilgili yıllar için Gelir Vergisi Kanununun 48 inci maddesinde yer alan hâsılat haddinin altında gerçekleşmiştir. Diğer şartları da taşınması kaydıyla mükellefin 01/01/2014 tarihinden itibaren basit usulde vergilendirmeden yararlanması mümkündür.

### **3.4. İşini terk eden mükelleflerin durumu**

Gerçek usulde vergilendirilenler ile basit usulün şartlarını kaybeden mükelleflerin;

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

Gerçek usulde vergilendirildiği veya vergilendirilmesi gerektiği faaliyetini 01/01/2012 tarihinden önce terk eden mükellefler için iki yıllık sürenin hesaplanmasına 01/01/2012 tarihinden itibaren başlanacaktır.

Gerçek usulde vergilendirildiği veya vergilendirilmesi gerektiği faaliyetini 01/01/2012 tarihinden itibaren terk eden mükellefler terk tarihini takip eden yılın başından itibaren iki yıl geçmedikçe basit usulden yararlanamayacaklardır.

**Örnek 6:** Taksi işletmeciliği faaliyeti nedeniyle gerçek usulde vergilendirilen Bay (M), bu faaliyetini 01/01/2005 tarihinde terk etmiştir. Bay (M), 2013 yılında yeniden faaliyete başlamak ve basit usulden faydalanmak istemektedir. Bay (M)'nin Gelir Vergisi Kanununun Geçici 81 inci maddesi hükmü uyarınca 01/01/2012 tarihinden itibaren iki yıl geçmedikçe basit usulden yararlanması mümkün bulunmamaktadır.

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

- Faaliyetin terk tarihine bağlı olarak, 01/01/2012 tarihinden veya terk tarihini takip eden yıldan itibaren iki yıllık sürenin geçmesi,

- Diğer ortaklarla birlikte basit usule tabi olmanın şartlarının topluca taşınması

kaydıyla, basit usulden yararlanılması mümkün bulunmaktadır.

**Örnek 7:** Bay (P), gerçek usulde gelir vergisi mükellefi iken faaliyetini 05/06/2010 tarihinde terk etmiştir. Bay (P), 2012 yılında basit usule tabi olmanın şartlarını taşıyan Bay (S) ile ortak olarak şehir içi yolcu taşımacılığı faaliyetine başlamak istemektedir. Geçici 81 inci madde hükmü uyarınca 01/01/2012 tarihinden itibaren iki yıl sonra, diğer bir ifadeyle 01/01/2014 tarihinden itibaren diğer şartları da taşınması kaydıyla Bay (P)'nin basit usulde vergilendirmeden yararlanması mümkündür. Bu nedenle Bay (P) ve ortağının 2012 yılında ortaklık şeklinde başlayacağı şehir içi yolcu taşımacılığı faaliyeti nedeniyle ticari kazançlarının gerçek usulde tespit edilmesi gerekmektedir.

### **3.5. Gerçek usulden basit usule geçen mükelleflerde belge düzeni**

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

Vergi Usul Kanunu uyarınca notere tasdik ettirmiş veya "*Vergi Usul Kanunu Uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım ve Dağıtım Hakkında Yönetmelik*" hükümlerine göre anlaşmalı matbaalara bastırılmış oldukları belgelerden, kullanılmamış olanlar ile en son kullandıkları ciltleri basit usulde vergilendirmeye başladıkları tarihten itibaren bir ay içinde bağlı buldukları vergi dairelerine dilekçeleri ile ibraz ederek kullanılmamış olan belgelerin iptal edilmesini sağlayacaklardır.

Belge iptal işlemi vergi dairelerince 246 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin(3) (E) bölümünde belirtilen şekilde gerçekleştirilecektir.

Basit usulde vergilendirilen mükellefler kullanacakları belgeleri 215(4) ve 225(5) Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğlerinde açıklanan şekilde temin edeceklerdir.

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

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

## 4. Gelir Vergisi Stopajı Teşvikine İlişkin Düzenlemeler

### 4.1. Yasal düzenleme

6322 sayılı Kanununun 12 nci maddesi ile Gelir Vergisi Kanununa yayımını izleyen aybaşından itibaren yürürlüğe girmek üzere aşağıdaki Geçici 80 inci madde eklenmiştir.

#### **“Gelir vergisi stopajı teşviki**

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

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

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

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

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

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

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

Diğer taraftan, Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında 15/06/2012 tarihli ve 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla(7) yatırımlar ile araştırma ve geliştirme faaliyetlerinin desteklenmesine ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir.

#### **4.2. Gelir vergisi stopajı teşvikinin amacı**

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

#### **4.3. Gelir vergisi stopajı teşvikinin uygulanacağı iller**

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

#### **4.4. Uygulamadan yararlanacak mükellefler**

Geçici 80 inci madde kapsamında gelir vergisi stopajı teşvikinden,

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

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

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

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

#### **4.5. Fiilen çalışma zorunluluğu**

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

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

#### **4.6. Uygulamanın esasları**

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

Bu kapsamda istihdam edilen ücretlilerle ilgili asgari geçim indirimi, 265 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde(8) belirtilen usul ve esaslara göre hesaplanacaktır.

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

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

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

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

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

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

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

- Ücretler üzerinden hesaplanan gelir vergisi  
35.000 TL
- Asgari ücret üzerinden hesaplanan gelir vergisi (200 x 119,91(9))  
23.982 TL
- Hesaplanan asgari geçim indirimi(10)  
15.000 TL
- Geçici 80 inci madde kapsamında terkin edilebilecek tutar (23.982-15.000)  
8.982 TL
- Vergi dairesine ödenecek tutar [35.000-(15.000+8.982)]  
11.018 TL

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

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

#### **4.7. Uygulamanın başlama ve sona erme tarihleri**

Gelir vergisi stopajı teşvikinden, Bakanlar Kurulunca belirlenen iller ve ilçelerde yapılacak yatırımlar için Ekonomi Bakanlığı tarafından düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında; Geçici 80 inci maddenin yürürlüğe girdiği 01/07/2012

tarihinden itibaren 31/12/2023 tarihine kadar gerçekleşen yatırımlarda, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan tarihten itibaren 10 yıl süreyle yararlanılması mümkündür. Dolayısıyla, 31/12/2023 tarihinde kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan bir yatırım için gelir vergisi stopajı teşviki en son, 31/12/2033 tarihine kadar uygulanacaktır.

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

**Örnek 9:** (B) Ltd. Şti. 01/01/2013 tarihinde tamamlanan bir yatırımın kısmen işletilmesine 01/01/2013 tarihinde, tamamen işletilmesine ise 06/06/2013 tarihinde başlamıştır. Ancak (B) Ltd. Şti. gelir vergisi stopajı teşvikinden 01/01/2015 tarihinden itibaren yararlanmaya başlamıştır. (B) Ltd. Şti.'nin 01/01/2015 tarihinden itibaren teşvikten yararlanmış olması teşvikten yararlanılacak en son tarih olan 01/01/2023 tarihinin uzamasına, diğer bir ifadeyle (B) Ltd. Şti.'nin 01/01/2023 tarihinden 01/01/2025 tarihine kadar anılan teşvikten yararlanmasına imkan vermemektedir.

#### **4.8. Diğer hususlar**

01/01/2012 tarihinden 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının yayım tarihine kadar düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında yapılan yatırımlar için anılan Bakanlar Kurulu Kararının Geçici 2 nci maddesinin birinci fıkrası uyarınca talepte bulunanların bu Tebliğde belirtilen esaslar çerçevesinde gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlanması mümkündür.

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

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

Tebliğ olunur.

#### **Ekler:**

EK:1 [Esnaf Vergi Muafiyeti Belgesi](#)

EK:2 [Dilekçe Örneği](#)

EK:3 [GVK Geçici 80 inci Madde Kapsamında Gelir Vergisi Stopajı Teşvikine İlişkin Bildirim](#)

EK:4 [GVK Geçici 80 inci Maddeye İlişkin Gelir Vergisi Stopajı Teşviki Kapsamında İstihdam Edilen Ücretlilere İlişkin Bilgiler](#)

-----



- (1)** 15/06/2012 tarihli ve 28324 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
- (2)** 30/06/2012 tarihli ve 28339 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 06/06/2012 tarihli ve 2012/3322 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı.
- (3)** 08/01/1996 tarihli ve 22577 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
- (4)** 06/12/1998 tarihli ve 23545 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
- (5)** 30/06/1999 tarihli ve 23741 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
- (6)** 15/05/2004 tarihli ve 25463 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
- (7)** 19/06/2012 tarihli ve 28328 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
- (8)** 04/12/2007 tarihli ve 26720 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
- (9)** 01/07/2012 tarihinden itibaren geçerli olan asgari ücret üzerinden hesaplanan gelir vergisi esas alınmıştır.
- (10)** 265 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğine göre hesaplanan tutar (Asgari Geçim İndirimi Bordrosunda yer alan tutar)