

# Vergide Gündem

## Tax Agenda

Ekim / October 2012

### İndirimli orana tabi işlemlerden kaynaklanan iade taleplerine ilişkin yeni düzenlemeler

Hüseyin Fevzi Saltık

### Yatırım teşviklerinde "İhtisas Organize Sanayi Bölgesi" ayrıcalığı

Serdar Altay  
Serkan Güngör

### English Translation

### Dünyadan vergi haberleri

Jbid Silahlı

### Sirküler indeks

### Vergi takvimi

### Vergi hakkında

### Concerning tax

# İndirimli orana tabi işlemlerden kaynaklanan iade taleplerine ilişkin yeni düzenlemeler

## A. Genel bilgi

Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan 119 seri numaralı Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Tebliğ) ile indirimli orana tabi işlemlerden kaynaklanan iade talepleriyle ilgili usul ve esaslar yeniden belirlenmiş ve konuyla ilgili olarak daha önceki tebliğlerde yer alan düzenlemeler yürürlükten kaldırılmıştır. Böylece indirimli oran teslimlerinden kaynaklanan iade talepleriyle ilgili düzenlemeler tek Tebliğ çatısı altında birleştirilmiş ve indirimli oran iade uygulamasında önemli değişiklikler yapılmıştır.

Yapılan değişiklikler mevcut uygulama ile karşılaştırılmalı olarak yazımın aşağıdaki bölümlerinde açıklanmıştır.

## B. Tebliğ'de yer alan yeni düzenlemeler

Bu yazımızda, Tebliğ'de yer alan yeni düzenlemelerden önemli ve öncelikli gördüklerimizle ilgili açıklama, yorum ve önerilerimize yer verilmiştir. Tebliğ'de yer alan yeni düzenlemelerin aşağıda belirtilen konularla sınırlı olmadığını belirtmek isteriz.

### 1) İade talebi bir vergilendirme dönemindeki indirimli orana tabi tüm işlemleri kapsamalıdır

Mevcut uygulamada, bir vergilendirme dönemindeki indirimli orana tabi işlemlerin bir kısmı için iade talebinde bulunulmasına imkân veren muktezalar vardı. Örneğin hem % 1 hem de % 8 KDV oranına tabi işlemleri bulunan bir mükellef sadece % 1 oranına tabi işlemleri için iade talebinde bulunabiliyordu. Tebliğ ile bu uygulama sonlandırılmış ve tereddütler giderilmiştir. Artık iade hesaplamaları bir vergilendirme dönemindeki indirimli orana tabi işlemlerin tamamını kapsayacak şekilde yapılacaktır.

### 2) "Eksi iade" olarak bilinen sorunla ilgili açıklama yapılmıştır

Mevcut uygulamada, indirimli orana tabi teslimlerden kaynaklanan iade hesaplamaları yapılırken, indirimli orana tabi işlemler nedeniyle hesaplanan verginin, işlemin bünyesine giren vergiden büyük olduğu vergilendirme dönemlerinde iade edilecek KDV tutarı "0" olarak dikkate alınıyordu. İdarenin, hesaplamalarda bu tutarın "0" olarak değil, toplam iade tutarını azaltacak şekilde (-) bir unsur olarak dikkate alınması gerektiği şeklindeki görüşleri nedeniyle konu ihtilafı hale gelmiş ve bazı mükellefler olayı dava konusu yapmıştır. Daha önce mukteza bazında verilmiş olan bu görüşler Tebliğ bazında ifade edilmiş ve İdarenin tutumu netleşmiştir. Tebliğ'in yayımı tarihinden sonraki iade taleplerinde, iade tutarı (-) çıkan aylara ilişkin eksi değerler toplam iade tutarını azaltacak şekilde dikkate alınacaktır.

Tebliğ'de geçmiş dönemlerle ilgili nasıl bir işlem yapılacağı konusunda bir belirleme yapılmamıştır.

Tebliğ'de yapılan düzenlemenin bundan sonraki iade talepleri için geçerli olacağı dikkate alındığında, iyimser bir yorumla geçmiş dönemler için mükellef aleyhine bir işlem yapılmaması gerektiği gibi bir sonuca varılabilecek veya geçmiş dönemlerle ilgili tarhiyatların dava konusu yapılması halinde, düzenlemenin yeni yapıldığı, geçmiş dönem hesaplamalarına uygulanamayacağı ileri sürülebilecektir.

Nitekim İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 24 Temmuz 2012 tarihli Tamiminde, Tebliğ'in yayımı tarihinden önceki iade talepleriyle ilgili olarak "eksi iade" gerekçesiyle bloke edilen iade alacaklarıyla ilgili işlemlerin, bloke edilen tutarların hak sahiplerine iade edilmesi şeklinde sonuçlandırılması gerektiği ifade edilmiştir.

### 3) İade edilecek KDV üst sınırı ile ilgili düzenleme yapılmıştır

Tebliğ'de indirimli orana tabi teslimler nedeniyle iade edilecek KDV tutarına üst sınır getirilmiştir. Buna göre, iade edilebilir KDV tutarını ifade eden, indirimli orana tabi işlemlerin bünyesine giren KDV ile bu işlemler nedeniyle hesaplanan KDV arasındaki müspet fark, % 1 KDV oranına tabi işlemler için, işlem bedelinin % 17'sini, % 8 KDV oranına tabi işlemler için işlem bedelinin % 10'unu aşamayacaktır.

İade üst sınırı belirlenirken; iade talebinin yapıldığı döneme kadar olan toplam işlem bedeli dikkate alınacaktır. Bir dönemde, azami iade tutarının aşılmasının bir önemi yoktur.

Getirilen kural, daha önce bu şekilde bir düzenleme olmamasına rağmen uygulamada dikkate alınan bir husustur. Farklı olan konu, iade üst sınırının belirlenmesinde bir vergilendirme dönemindeki değer değil, iadenin talep edildiği döneme kadar tüm vergilendirme dönemlerindeki işlem bedeli toplamının dikkate alınacak olmasıdır.

Diğer taraftan, Tebliğ'de yer alan bir başka düzenlemeye göre, işlemin bünyesine giren doğrudan harcamalara ilişkin yüklenilen verginin, yukarıda belirtmiş olduğumuz şekilde hesaplanan azami iade tutarını aşması durumunda, aşan kısım münhasıran vergi inceleme raporuna göre iade edilecektir.

Doğrudan harcamalara ilişkin yüklenilen vergi ifadesinden, genel yönetim giderleri ve ATİK alımları dışındaki, satılan malın maliyetine girmesi zorunlu ilk madde malzeme, direkt işçilik ve genel üretim giderleri nedeniyle yüklenilen vergilerin kastedildiği anlaşılmaktadır.

### 4) Konut teslimlerinde iade hesabına dahil edilmeyecek harcamalarla ilgili düzenlemeler yapılmıştır

Tebliğ'de, beyaz eşyalı ve mobilyalı olarak satılan 150 m2 den düşük konut teslimlerine ilişkin iade taleplerinde taşınabilir, sökülüp tekrar kurulabilen eklenti mahiyetindeki buzdolabı, fırın, davlumbaz, bulaşık makinesi, mobilya, vestiyer, televizyon ve benzeri eşyalar nedeniyle yüklenilen vergilerin iade konusu yapılamayacağı, bunların konuttan bağımsız bir teslim olarak % 18 oranında KDV'ye tabi olacağı ifade edilmiştir. Tebliğ'de yapılan bu düzenleme ile daha önce mukteza bazında yürütülmekte olan uygulama Tebliğ bazında teyit edilmiştir. Konut tesliminden ayrı bir teslim olarak değerlendirilen taşınabilir, sökülüp tekrar kurulabilen eklenti mahiyetindeki eşyalar örnek olarak sayılmış olup benzeri eşyalar da aynı uygulamaya tabi tutulacaktır.

Diğer taraftan konutun yapımı için zorunlu olmayan harcamalar nedeniyle yüklenilen vergilerin de iade hesabına dahil edilmeyeceği açıklanmıştır.

Tebliğ anlayışına göre ortak kullanıma ait sosyal ve kültürel ihtiyaçları karşılamak üzere yapılan ve konut yapımı için zorunlu olmayan inşaat harcamaları aşağıda belirtilmiştir.

- ▶ Çocuk parkı
- ▶ Bahçe düzenlemesi
- ▶ Havuz
- ▶ Pergole
- ▶ Kamelya
- ▶ Çim ekimi
- ▶ Spor alanı
- ▶ Alışveriş merkezi

Bu yapı ve tesisler örnek vermek amacıyla belirtilmiş olup benzer mahiyetteki harcamalar nedeniyle yüklenilen vergiler de iade hesabına dahil edilmeyecektir.

Tebliğ'de konut yapımı için zorunlu ilave harcamalar da örnekleme yoluyla belirlenmiştir. Buna göre arazinin yapısından dolayı zorunlu olan site içi çevre düzenlemeleri (istinat duvarı, perde duvarı, site çevre duvarları, site içi zemin sertleştirme ve benzeri işler) için yapılan harcamalar nedeniyle yüklenilen vergiler iade hesabına dâhil edilebilecektir.

### 5) Stoklar üzerindeki KDV yükü iade konusu yapılamayacaktır

Tebliğ'de dönem sonu stoklarla ilgili yüklenilen vergilerin iade hesabına dahil edilemeyeceği ifade edilmiştir. Esasen işin tekniği ve mantığı gereği stoklarda kalan mallarla ilgili yüklenilen vergilerin iade hesaplarına dahil edilmesi zaten mümkün değildir. Yıllarca hesaplamalar bu şekilde yapılmıştır. Bakanlığın böyle bir düzenleme yapma ihtiyacı duymasından uygulamada bazı sorunların yaşandığı anlaşılmaktadır.

### 6) Amortisman tabi iktisadi kıymetler nedeniyle yüklenilen vergilerin iadesi

ATİK alımları nedeniyle yüklenilen vergilerin iade konusu yapılabileceği ifade edilmiştir. Mevcut uygulamayı değiştirebilecek nitelikte bir düzenleme yapılmamıştır. Düzenlemeler mevcut uygulamanın teyidinden ibarettir.

### 7) Sonradan düzenlenen veya temin edilen belgeler nedeniyle yüklenilen vergilerin iadesi

Tebliğ'de; indirimli orana tabi teslimin gerçekleştiği dönem içinde veya öncesinde gerçekleşen mal ve hizmet alımlarıyla ilgili faturaların, indirimli orana tabi işlemin gerçekleşmesinden sonra düzenlenmesi veya bu tarihten önce düzenlenmekle birlikte sonraki dönemlerde temin edilmesi durumunda, bu belgelerde yer alan KDV tutarlarının, indirimli orana tabi işlemlerin gerçekleştiği vergilendirme dönemine düzeltme beyannameyi vermek suretiyle iade konusu yapılabileceğine dair düzenlemelere yer verilmiştir. Bu durumda, YMM veya mükelleften yazılı bir izahat istenilecektir.

Buna göre; indirimli orana tabi işlemin gerçekleştiği dönem içinde veya öncesinde bu işlemlerle ilgili olarak yapılan mal ve hizmet alımlarına ait fatura ve belgelerin;

- ▶ Belge düzenleme süresine uyulmak şartıyla indirimli orana tabi işlemin gerçekleştiği tarihten sonra düzenlenmesi veya,
- ▶ Zamanında düzenlenen belgenin işlemin gerçekleştiği dönemden sonra temin edilmesi,

Durumlarında bu belgelerde gösterilen vergiler iade konusu yapılabilecektir. Dönem farklılığı halinde, indirimli orana tabi işlemin gerçekleştirdiği vergilendirme dönemine düzeltme beyannamesi verilecektir.

İfade edilmek istenen husus bir örnek yardımıyla aşağıda açıklanmıştır.

Örneğin; (A) İnşaat A.Ş. bir konutun teslimi aşamasında konutta tespit edilen bazı kusurlu imalatların düzeltilmesi konusunda alıcı ile mutabık kalmış ve eksiklikleri (B) taşeronluk firmasına tamamlamıştır. (B) taşeronluk firması işi 15 Haziran 2012 tarihine bitirmiştir. (A) İnşaat A.Ş. konutu 17 Haziran 2012 tarihinde alıcıya teslim etmiş ve faturasını düzenlemiştir. (B) taşeronluk firması verdiği hizmetlere ilişkin faturayı 7 günlük fatura düzenleme süresinden sonra örneğin 25 Haziran 2012 tarihinde düzenler ise bu faturada gösterilen KDV iade konusu yapılamayacaktır. Fatura 20 Haziran tarihinde düzenlenir ise bu faturada gösterilen KDV iade konusu yapılabilecektir. Aynı şekilde 20 Haziran'da düzenlenen faturanın Eylül/2012 döneminde temin edilip kayıtlara alınması durumunda Haziran/2012 dönemine düzeltme beyannamesi verilmek suretiyle yine iade konusu yapılabilecektir. Ancak bu durumda verilecek düzeltme beyannamesinde, sadece iade tutarının değil indirim konusu yapılan tutarın da düzeltilmesine gerek vardır. Bu şekildeki faturaların sonraki dönemlerde kayda alınmış olmasına rağmen fatura tarihine ilişkin dönemde indirim konusu yapılabileceğine dair Bakanlık iznine ihtiyaç vardır.

Bu düzenleme; indirimli orana tabi işlemin gerçekleşmesinden sonra bu işlemle ilgili ortaya çıkan ilave harcamalar nedeniyle yüklenilen vergiler hakkında nasıl bir işlem yapılacağı konusuna cevap vermemektedir. Örneğin; bir makinenin tesliminden 3 ay sonra garanti kapsamında verilen hizmetlerle ilgili vergilerin ne olacağı belirsizdir. Veya Tebliğ'de yapılan düzenleme "işlemle ilgili sonradan düzenlenen faturalarda gösterilen KDV sadece Tebliğ'de belirtilen sınırlı şartların varlığı halinde iade edilebilir, bunun dışındaki tüm harcamalar iade hakkı doğuran işlemle ilgili olsa bile iade edilemez" şeklinde bir yorumun yapılmasına neden olacaktır. Gidişatın bu yönde olduğunu gözlemlemekteyiz.

Yukarıdaki örneğimizde, eğer bu kusurlu işlemler Temmuz döneminde tespit edilip giderleştirilmiş olsaydı, Haziran dönemindeki iade hakkı doğuran işlemle ilgili olduğu kesin olan bu harcama ile ilgili yüklenilen vergilerin iade konusu yapılabileceği konusunda bir açıklık bulunmamaktadır. Düzenlemenin mefhumu muhalifinden yüklenilen bu vergilerin iade konusu yapılabileceği anlaşılmaktadır.

Esasen Bakanlık diğer iade hakkı doğuran işlemlerde örneğin ihracatta, ihracatın gerçekleşmesinden sonra ortaya çıkan ilave harcamalar nedeniyle yüklenilen vergilerin iadesine yıllarca izin vermiştir. Aynı uygulamanın indirimli orana tabi teslimlerden kaynaklanan iade taleplerinde benimsenmemesi mükellef ile idare arasında ihtilaflara neden olabilecektir.

Müşavirliğimizin bu konudaki görüşü, indirimli orana tabi işlemlerle ilgili olarak işlemin gerçekleşmesinden sonra yapılan harcamalar nedeniyle yüklenilen vergilerin, bu vergilerin yüklenildiği dönemde de indirimli orana tabi işlemler var ise bu dönemde veya en azından yıllık iade uygulamasında, iade hesaplamalarına dahil edilmesi gerektiği yönündedir.

## **8) İade talebinin düzeltme beyannamesi verilerek artırılması imkanı kaldırılmıştır**

Tebliğ'in (6.4) numaralı bölümünde, indirimli orana tabi teslimler nedeniyle doğan yıllık iade talebini usulüne uygun olarak süresinde (Ertesi yılın en erken Ocak-en geç Kasım döneminde) yapmış olan mükelleflerin; işlemlerin ait olduğu yılı izleyen yıldan sonraki yıllarda, düzeltme beyannamesi vermek suretiyle iade talebini artırma imkânları kaldırılmıştır. Bununla birlikte, izleyen yılda talep edilen iade tutarını artırmak amacıyla aynı yıl içerisinde düzeltme beyannamesi verilmesi mümkündür. **Ancak, bu şekilde artırılan kısmın iadesi münhasıran vergi inceleme raporuna göre yerine getirilecektir.**

Mevcut uygulamaya göre mükellefler süresinde iade talebinde bulunmak kaydıyla sonradan düzeltme beyannamesi vermek suretiyle iade tutarını artırma imkânına sahiptirler. Bu imkân sonraki yıllar için kaldırılmakta, izleyen yıl için inceleme raporu şartına bağlanmaktadır. Artış içeren düzeltme beyannameleri için YMM raporu kabul edilmemektedir. **Bu durumda iade hesaplamalarının zamanında ve doğru bir şekilde yapılması hayati önem kazanmaktadır.**

**Eskiden olduğu gibi, indirimli orana tabi işlemlerin gerçekleştiği yılı izleyen yılın Kasım dönemine kadar (Kasım dönemi dahil) iade talebinin hiç yapılmaması halinde sonradan düzeltme beyannamesi verilerek iade talebinde bulunulması mümkün bulunmamaktadır.**

Yukarıda açıklamış olduğumuz düzenlemelerin yıllık iade talepleriyle ilgili olduğu anlaşılmaktadır. Yılı içerisinde yapılan mahsuben iade taleplerinin cari yılın herhangi bir döneminde yapılması mümkündür. İade talebinin, iade hakkı doğuran işlemin gerçekleştiği dönemde aylık olarak yapılması ihtiyaridir. Örneğin, 2012/Ocak-Şubat-Mart dönemlerinden kaynaklanan iade talebinin, iade hesaplamalarının tamamlandığı Haziran ayında Mart dönemine düzeltme beyannamesi verilmek suretiyle talep edilmesi mümkündür. Esasen Tebliğ'den önceki uygulamada bu iade talebinin Haziran beyannamesi ile yapılması da mümkündür. Ancak, Tebliğ'deki "eksi iade" ile ilgili düzenlemelerden sonra, eğer Nisan-Mayıs ve Haziran dönemlerinin birinde indirimli orana tabi işlem varsa, vergi dairesi iade hesaplamalarına bu dönemlerin de dahil edilmesini talep edecektir.

## **9) İndirimli orana tabi işlemler ile diğer iade hakkı doğuran işlemlerin bir arada yapılması**

Tebliğ'in "6.1. İndirimli Orana Tabi İşlemleriyle Birlikte Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemleri Bulunan Mükellefler" bölümünde "indirimli orana tabi mal ve hizmetlerin aynı zamanda tam istisna kapsamında teslim ve ifa edildiği durumlarda (ihracat kaydıyla teslimler dahil) yüklenilen vergilerden indirim yoluyla telafi edilemeyenlerin ilgili işleme ilişkin usul ve esaslar çerçevesinde iade edilmesi gerektiği ifade edilmiştir. Örneğin indirimli orana tabi bir malın ihracata konu edilmesi halinde iade talebi ihracatta KDV iadesi için belirlenen usul ve esaslara göre sonuçlandırılacaktır.

Diğer taraftan, indirimli orana tabi mal ve hizmetleri aynı dönemde hem vergiye tabi hem de tam istisna kapsamında

teslim veya ifa eden mükelleflerin, bu işlemlerle ilgili yüklendikleri vergilerin, iadenin talep edildiği vergilendirme dönemine ait devreden vergi tutarını aşması halinde, indirimli orana tabi işlemlerden kaynaklanan iade tutarının, işlemlerin toplam iade miktarı içindeki payı dikkate alınarak hesaplanacağı belirtilmiştir.

## 10) Yılı içerisinde mahsuben iadesi gerçekleştirilmeyen iade alacaklarının beyannamede nasıl gösterileceği konusunda düzenleme yapılmıştır

Tebliğ'in "7.3 Yılı İçerisinde Mahsup Edilemeyen Tutarların Beyannamede Gösterilmesi" bölümünde "devreden vergi tutarından çıkarılıp mahsuben iadesi talep edilen tutarlardan iadesi gerçekleştirilmeyen tutarların, en erken izleyen vergilendirme dönemine; en geç izleyen yılın Ocak vergilendirme dönemine ait beyannamede, e-beyannamenin "İndirimler" kulaklığı altında bu amaçla ihdas edilen 106 No.lu "İndirimli Orana Tabi İşlemlerle İlgili Mahsuben İadesi Gerçekleşmeyen KDV" satırına yazılmak suretiyle yeniden devreden KDV tutarlarına dahil edileceği ve daha sonraki iade taleplerinin hesaplanmasında dikkate alınacağı" belirtilmiştir.

Daha önceki uygulamada, yıllık iadenin talep edileceği beyannamenin 103 No.lu "Satış İadeleri veya Gerçekleşmeyen İşlemler Nedeniyle Düzeltilecek KDV" satırına yazdırılan bu tutarlar için Tebliğ ile KDV Beyannamesine yeni bir satır eklenmiştir.

Ayrıca, bu düzenleme ile devreden vergi tutarından çıkarılıp mahsuben iadesi talep edilen tutarlardan iadesi gerçekleştirilmeyen bu tutarların, **en erken izleyen vergilendirme dönemine; en geç izleyen yılın Ocak vergilendirme dönemine** ait beyannameye dahil edilmesi gerektiği ifade edilerek bir süre kısıtlaması getirilmiştir.

## 11) Ciro primlerinde son durum

Bilindiği üzere, ciro primlerinin iade konusu yapılmasıyla ilgili dönemsel ilkeleri gereğince bazı sorunlar yaşanmaktadır. İdare, KDV uygulamasında vergilendirme dönemlerinin aylık olduğu tespitinden hareketle ciro primlerinin önceki dönem satışlarıyla ilgili olduğu gerekçesiyle cari dönem satışlarıyla ilişkilendirilemeyeceği ve bu nedenlerle iade konusu yapılmaması gerektiği yönünde görüşler bildirmiştir. Konuyla ilgili olarak gelinen son noktada, yıllık iadelerde vergilendirme dönemi yıl olarak kabul edilmiş ve sadece bir önceki yıla ilişkin ciro primlerinin iade konusu yapılmaması şeklinde özetleyebileceğimiz bir uygulamayla sorun önemli ölçüde çözülmüştür. (Bu uygulama yazılı bir mevzuata dayanmadığı için İdarenin her an uygulamayı sonlandırma ihtimali mevcuttur.) Ancak cari yıl içerisinde yapılan iade talepleriyle ilgili sorun halen devam etmektedir.

Bu sorunla ilgili Tebliğ'de bir açıklama yapılmamıştır. Daha önce mukteza bazında verilmiş olan görüşün Tebliğ'de yer almaması olayın sorun olmaktan çıktığı şeklinde yorumlanabilir. Ancak İdare ciro primlerinin iade konusu yapılmasıyla ilgili sorunun devam ettiği görüşündedir. Konuyu şöyle özetleyebiliriz:

a) Aylık vergilendirme dönemi içerisindeki işlemlerle ilgili hak kazanılan ciro primleriyle ilgili faturanın aynı ay içerisinde düzenlenmesi durumunda bu faturalarda gösterilen vergilerin iade konusu yapılmasında bir sorun yaşanmayacaktır.

b) Ciro primiyle ilgili faturanın ciro primine esas teşkil eden işlemlerin gerçekleştiği dönemde değil, sonraki dönemlerde düzenlenmesi durumunda bu faturalarda gösterilen vergiler hiçbir şekilde iade edilmeyecektir. Örneğin, Ağustos döneminde "Haziran-Temmuz satışlarıyla ilgili hak kazanılan ciro primi" için düzenlenecek faturalarda hesaplanan katma değer vergisi iade konusu yapılamayacaktır.

c) Burada asıl tartışmaya neden olacak konu birkaç vergilendirme dönemini kapsayan işlemler nedeniyle ortaya çıkan ciro primleri nedeniyle düzenlenecek faturalarda hesaplanan vergilerle ilgili olacaktır. Örneğin, belirli bir satış tutarı aşıldığında hak kazanılan ciro primleri ile ilgili faturalar ciro primine hak kazanıldığı dönemde düzenlenmek durumundadır. Hak kazanılan ciro priminin önceki dönem satışlarıyla ilgili olması kaçınılmazdır. İdare bu durumdaki ciro primleri nedeniyle yüklenen vergilerin bir kısmının önceki dönem işlemleriyle ilgili olduğu gerekçesiyle iade konusu yapmama eğilimindedir.

Bilindiği üzere, (26) No.lu Genel Tebliğ'in (L) bölümünde ciro primleri, alıcının satıcıya vermiş olduğu bir hizmet olarak değerlendirilmiş ve bağımsız olarak verilen bu hizmetin KDV'ye tabi olduğu ve işleme genel vergi oranının uygulanması gerektiği belirtilmiştir.

Bakanlık tarafında yayınlanan (116) No.lu KDV Genel Tebliğ'inde bu anlayış tamamen terk edilmiştir. Yeni düzenlemeye göre satış primi, hasılat primi, yıl sonu iskontosu gibi adlarla sonradan yapılan iskontolar, daha önce gerçekleşen işlemlerin matrahında yapılan bir düzeltme olarak kabul edilmiş ve düzeltmenin KDV Kanunu'nun 35. maddesine istinaden yapılması gerektiği ifade edilmiştir.

KDV Kanunu'nun 35. maddesi ile KDV matrahında çeşitli sebeplerle değişiklik vuku bulduğu hallerde vergiye tabi işlemleri yapmış olan mükelleflerin bunlar için borçlandığı vergiyi, bu işlemlere muhatap olan mükelleflerin ise indirim hakkı bulunan vergiyi değişikliğin vuku bulduğu dönem içinde, değişikliğin mahiyetinin uygun bir şekilde, düzeltilebilmeleri imkanı sağlanmıştır.

Olaya bu yönüyle baktığımızda, ciro primleri indirimli orana tabi işlemlerin matrahında bir değişikliğe neden olmaktadır. İşlemin matrahını azaltmaktadır. İşlem üzerinden hesaplanan KDV tutarı, indirimli oran iade hesaplamalarında iade tutarını azaltıcı bir unsur olduğundan işlem matrahında meydana gelen bir azalma nedeniyle iade tutarının artması işin matematiği ve Kanunun 35. maddesindeki "değişikliğin mahiyetine uygun bir şekilde düzeltilir" hükmünün gereğidir. Bize göre, Tebliğ'in (6.5.) numaralı bölümünde yapılan açıklamalar iade düzeltmesinin bu şekilde yapılmasına izin vermektedir.

## 12) Düzenlemelerin yürürlük tarihi

Tebliğ ile belirlenen usul ve esaslar, Tebliğ'in yayımından sonraki iade taleplerinde uygulanacaktır. Tebliğ 23 Haziran 2012 tarihli resmi gazetede yayımlanmıştır. Bu tarihten sonra verilecek beyannamelerde indirimli orana tabi işlemlerden dolayı iade talep edilmesi halinde indirimli orana tabi işlemlerin gerçekleştiği dönem dikkate alınmadan Tebliğ'de belirlenen usul ve esaslar geçerli olacaktır. Örneğin, 2011 yılı işlemlerinden kaynaklanan iade talebinin 2012/Haziran dönemi beyannamesi ile yapılması halinde yeni iade işlemleri yeni düzenlemelere göre sonuçlandırılacaktır.

Ancak, Tebliğ'in yayımı tarihinden önce usulüne uygun olarak yapılmış iade talepleriyle ilgili olarak, Tebliğ'in yayımı tarihinden sonra çeşitli nedenlerle düzeltme beyannamesi verilmesi halinde, bu durumun yeni bir iade talebi gibi değerlendirilip, yeni düzenlemelere tabi tutulmayacağı kanaatindeyiz. Örneğin; 2011 işlemleri ile ilgili olarak 2012/Nisan döneminde yapılan yıllık iade talebi ile ilgili olarak 2012/ Temmuz ayında iade tutarını artırıcı yönde bir düzeltme beyannamesi verilmesi halinde işlemlerin (119) Seri No.lu KDV Tebliği açıklamalarından önceki düzenlemelere göre sonuçlandırılması, artan iade tutarı için inceleme raporu aranılmaması gerektiği kanaatindeyiz.

Tebliğ'deki düzenlemelerin yürürlüğü açısından 2012/Mayıs döneminin özellikli bir durumu söz konusudur. İndirimli oran iade talebi içeren Mayıs dönemi KDV beyannamesi 22 Haziran tarihinde verilmiş ise eski düzenlemelere, 23 ve 24 Haziran tarihlerinde verilmiş ise yeni düzenlemelere tabi olacaktır.

## 13) İade edilen mallar nedeniyle iade işlemlerinde düzeltme yapılması ile ilgili düzenlemeler

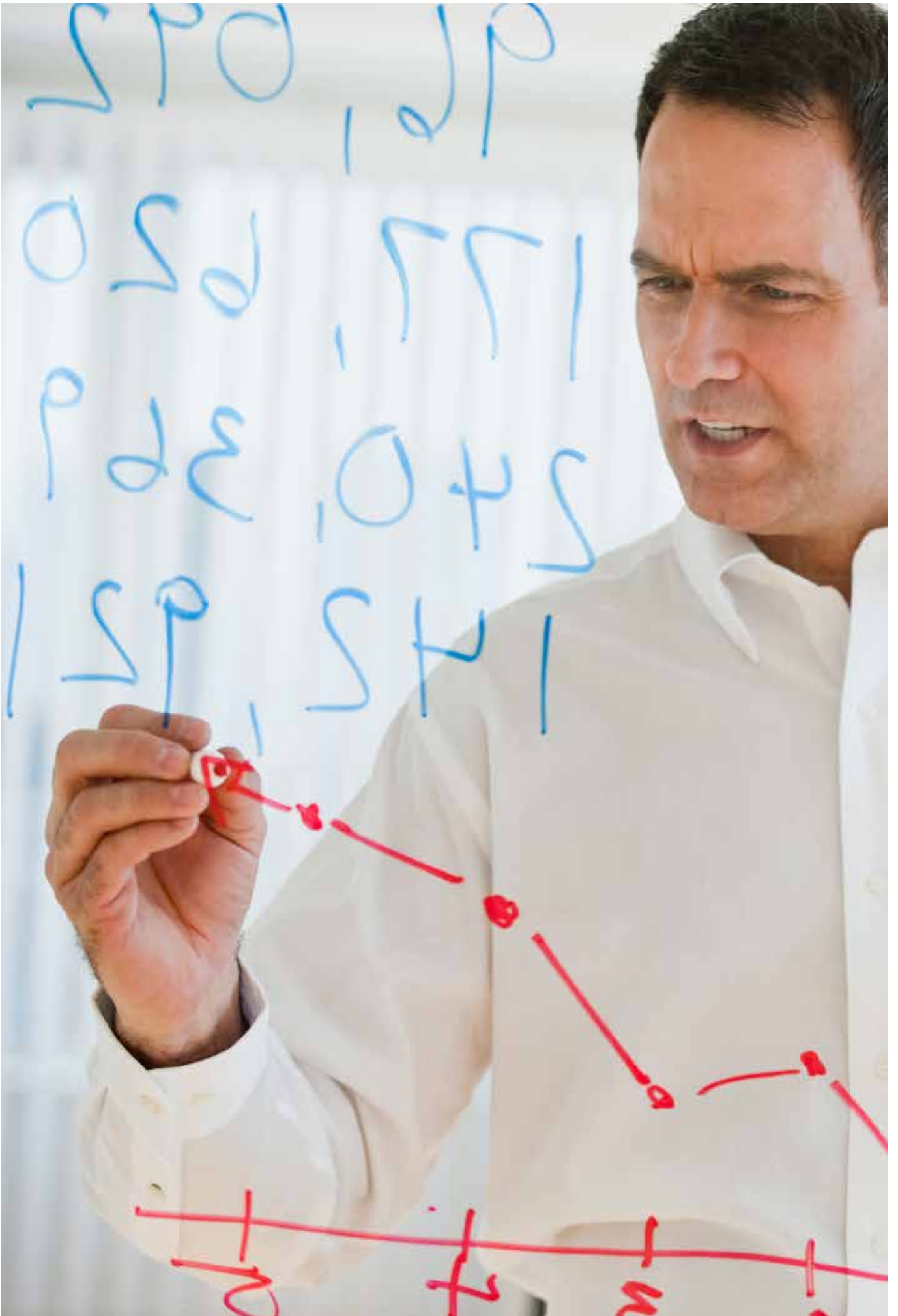
Tebliğ'de yer alan önemli düzenlemelerden birisi de, iade işlemi gerçekleştikten sonra indirimli orana tabi teslimin matrahında değişiklik olması halinde (işlemden vazgeçilmesi, malların iadesi veya çeşitli nedenlerle) nasıl hareket edileceği konusunda yapılan açıklamalardır. Yapılan açıklamalar oldukça uzun ve kapsamlı olduğu için ayrı bir yazı konusu yapılacaktır. Ancak şu kadarını belirtmekte fayda görmekteyiz. İade edilen mallarla ilgili Tebliğe göre işlem yapılabilmesi için iade malların geçmişte hangi satışla ilgili olduğunun bağlantısının kurulması şarttır.

## C. Sonuç

İndirimli orana tabi teslimlerden kaynaklanan iade işlemlerinde yaşanan iki temel problemten biri olan "eksi iade" sorunu Tebliğ ile çözüme kavuşturulmuştur.

Ciro primi, kur farkı, vade farkı gibi harcamalar nedeniyle yaşanan sorun ise devam etmektedir. Yaşanmakta olan sorunla ilgili olarak Tebliğ'de açık bir düzenlemeye yer verilmemiştir. Sonradan düzenlenen veya temin edilen belgelerde yer alan vergilerin iadesi ile ilgili düzenlemelerin ise yeni sorunlar ve ihtilaflar yaratması muhtemeldir. Bu konuda ödenen vergilerin mükellefler üzerinde yük olarak kalmayacağı düzenlemelere ihtiyaç olduğu kanaatindeyiz.

Yazıda tereddütlü konularla ilgili Müşavirliğimizin yorum ve uygulamaya yönelik önerileri de yer almaktadır. Yorum içeren konularda henüz İdarenin sirküleri, uygulama veya mukteza bazında teyidinin bulunmadığını belirtmek isteriz. Bu nedenle yorum içeren hususlarla ilgili işlem yapılmak istenildiğinde ihtiyatlı davranılmasında, İdarenin görüşünün alınmasında fayda vardır.



## Vergide Gündem

Serdar Altay  
Serkan Güngör

# Yatırım teşviklerinde “İhtisas Organize Sanayi Bölgesi” ayrıcalığı

## I. Giriş

Hükümet tarafından 6 Nisan 2012 tarihinde, temel amacı kalkınma planları ve yıllık programlarda öngörülen hedefler doğrultusunda, tasarrufları katma değeri yüksek yatırımlara yönlendirmek, üretimi ve istihdamı artırmak, uluslararası rekabet gücünü artıracak teknoloji ve araştırma geliştirme içeriği yüksek bölgesel ve büyük ölçekli yatırımlar ile stratejik yatırımları özendirmek, uluslararası doğrudan yatırımları artırmak, bölgesel gelişmişlik farklılıklarını gidermek, kümelenme ve çevre korumaya yönelik yatırımlar ile araştırma ve geliştirme faaliyetlerini desteklemek olan yeni teşvik paketi açıklanmıştır.

Yeni teşvik paketi kapsamında yatırım teşvik belgeli yatırımlara sağlanan desteklere ilişkin ilgili kanunlarda hüküm değişiklikleri ile yeni hükümlerin eklenmesi 15 Haziran 2012 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 6322 sayılı “Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun” ile gerçekleştirilmiştir.

Söz konusu teşvik paketi kapsamında hazırlanan 2012/3305 sayılı “Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Karar” (Karar) 19 Haziran 2012 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanmıştır. Bu Karar’ın uygulanmasına yönelik usul ve esaslar ise 20 Haziran 2012 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan “Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin 2012/1 Sayılı Tebliğ” ile belirlenmiştir.

Yeni teşvik sisteminde 2009 yılında 2009/15199 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile uygulamaya konulan desteklerin birçoğuna yer verildiği, bunların destek oranlarının artırıldığı ve yeni destek unsurlarıyla kapsamın genişletildiği görülmektedir. Diğer taraftan, stratejik yatırımlar, öncelikli yatırımlar ve son dönemlerin kalkınma modeli olan

kümelenmeyi destekleyici yatırımlar olmak üzere özel alanlara ayrıcalıklı teşvik uygulamaları getirilmiştir.

Yeni teşvik sistemi; genel, bölgesel, büyük ölçekli ve stratejik yatırımlar ile Ar-Ge ve çevre yatırımlarının teşviki uygulamalarından oluşmaktadır. Ancak yazımızın konusunu, yeni teşvik sistemi ile sanayide kümelenme sistemini desteklemek amacıyla İhtisas Organize Sanayi Bölgeleri’ne (İhtisas OSB) bölgesel teşvik uygulaması kapsamında sağlanan ayrıcalık ve destekler oluşturmaktadır.

## 2. Bölgesel teşvik uygulaması ve İhtisas OSB’lerde yapılacak yatırımlara tanınan ayrıcalık

Bölgesel teşvik uygulamasında ülkemiz, illerin sosyo-ekonomik gelişmişlik seviyeleri dikkate alınarak Karara ekli EK-1’de belirtilen 6 bölgeye ayrılmıştır.

1. bölgeden 6. bölgeye doğru gidildikçe destek oranları yükselmekte ve desteklerin kapsamı genişlemektedir. Bölgesel teşvik uygulaması kapsamında sağlanan destekler aşağıdaki gibidir:

- ▶ Gümrük vergisi muafiyeti
- ▶ KDV istisnası
- ▶ Vergi indirimi
- ▶ Sigorta primi işveren hissesi desteği
- ▶ Yatırım yeri tahsisi
- ▶ Faiz desteği (3., 4., 5. ve 6. bölgelerdeki yatırımlar için)
- ▶ Gelir vergisi stopajı desteği (6. bölgedeki yatırımlar için)
- ▶ Sigorta primi desteği (6. bölgedeki yatırımlar için)

Bölgesel teşvik uygulamasında, Karar’a ekli EK-2B’de iller itibarıyla karşılıklı numaraları belirtilen sektörler, Karar’a ekli EK-2A’da ilin bulunduğu bölgedeki şartları sağlamaları halinde yatırım desteklerinden yararlanabilmektedir. Diğer bir ifadeyle, Karar ekinde yer verilen sektörler itibarıyla yapılacak olan yatırımların yine karar ekinde belirlenen bölgelerde gerçekleştirilmesi durumunda



bölgesel teşvik uygulaması kapsamında desteklerden yararlanabilmesi mümkün olup, listede yer almayan yatırım konuları bölgesel desteklerden yararlanamamaktadır.

Ancak Karar'a ekli EK-2B'nin 1 no.lu dipnotunda "İstanbul ili hariç olmak üzere, Bilim, Sanayi, Teknoloji Bakanlığı tarafından ilan edilen İhtisas Organize Sanayi Bölgelerinde (İhtisas OSB) gerçekleştirilecek ihtisas konusundaki yatırımlar, ilgili bölgede seçilmiş sektörler arasında yer almasa dahi bölgesel desteklerden yararlanır" ifadesine yer verilmektedir. Bu ifadeden, İhtisas OSB'lerde öngörülen ihtisas konusunda yapılacak yatırımlar için bölgesel teşvik uygulamasında var olan sektör ve bölge sınırlamasının geçersiz olduğu anlaşılmaktadır. Ancak bu ayrıcalık görüldüğü üzere İstanbul ilinde yer alan ve alacak olan İhtisas OSB'ler için söz konusu değildir.

Örneğin; bölgesel sınıflandırmada 1. bölgede yer alan İzmir ilinde giyim eşyası imalatına yönelik yapılacak yatırımlar Karara ekli EK-2'ye göre bölgesel desteklerden yararlanamamaktadır. Ancak, söz konusu yatırım İzmir Ege Giyim İhtisas OSB'de yapılacak olursa bölgesel teşvik uygulaması kapsamında sağlanan desteklerden yararlanabilecektir.

Diğer taraftan, Kararda bölgesel teşvik uygulaması kapsamında organize sanayi bölgesinde gerçekleştirilecek yatırımların vergi indirimi ve sigorta primi işveren hissesi destekleri açısından buldukları bölgenin bir alt bölgesinde sağlanan oran ve sürelerde bu desteklerden yararlanabileceği ifade edilmiştir. Buna göre, örneğin İzmir Ege Giyim İhtisas OSB'de yatırım yapılacak olursa, vergi indirimi ve sigorta primi işveren hissesi destekleri açısından 1. bölge yerine 2. bölge desteklerinden faydalanılması mümkün olacaktır.

### 3. İhtisas Organize Sanayi Bölgeleri

Yıllardır dünyada artarak devam eden rekabet baskısı nedeniyle sanayide verimliliği ve etkinliği artırıcı yöntemler geliştirilmektedir. Bu yöntemler arasında kümelenme yaklaşımı son yıllarda önem kazanmış ve bir çok ülkenin kalkınma programına dahil edilerek desteklenmiştir.

Türkiye sanayisinde de kümelenme yaklaşımını benimseme yolunda atılan en önemli adım Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu'nda yapılan değişiklikler sonucu İhtisas OSB'lerin kurulması ve sayılarının artırılması olmuştur.

İhtisas OSB, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu'nda sanayide kümelenme yaklaşımı ile örtüşen bir tanımla; "aynı sektör grubunda ve bu sektör grubuna dahil alt sektörlerde faaliyet gösteren tesislerin yer aldığı organize sanayi bölgesi" olarak tanımlanmıştır.

Türkiye'de hâlihazırda faaliyet gösteren ve Bilim, Sanayi, Teknoloji Bakanlığı tarafından ilan edilen birçok İhtisas OSB bulunmakta ve sayıları gün geçtikçe artmaktadır. Aşağıdaki tabloda Ekonomi Bakanlığı tarafından verilen bilgiye göre Türkiye'de mevcut İhtisas OSB'lerin isimlerine, ihtisas konularına, buldukları illere ve teşvik uygulamasındaki bölgesel sınıflandırmada buldukları bölgelere yer verilmektedir.



| <b>Bölgesel sınıflandırma</b> | <b>Bulunduğu il</b> | <b>İhtisas Organize Sanayi Bölgesi</b>                            |
|-------------------------------|---------------------|---|
| 4. Bölge                      | Afyonkarahisar      | İscehisar Mermer İhtisas OSB                                      |
| 1. Bölge                      | Ankara              | Ankara Dökümcüler İhtisas OSB                                     |
| 1. Bölge                      | Antalya             | Kumluca Gıda İhtisas OSB  |
| 3. Bölge                      | Balıkesir           | Gönen Deri İhtisas OSB  |
| 3. Bölge                      | Balıkesir           | Zeytin ve Zeytin Ürünleri İşleme İhtisas OSB                      |
| 2. Bölge                      | Bolu                | Bolu Karma ve Tekstil İhtisas OSB                                 |
| 2. Bölge                      | Bolu                | Gerede Deri İhtisas OSB   |
| 1. Bölge                      | Bursa               | Bursa Deri İhtisas OSB  |
| 1. Bölge                      | Bursa               | Mustafakemalpaşa Mermerciler İhtisas OSB                          |
| 1. Bölge                      | Bursa               | TOSAB Bursa Tekstil Boyahaneleri İhtisas OSB                      |
| 1. Bölge                      | Bursa               | İnegöl Mobilya Ağaç İşleri İhtisas OSB                            |
| 2. Bölge                      | Denizli             | Denizli Deri İhtisas OSB  |
| 2. Bölge                      | Denizli             | Denizli Mermer İhtisas OSB  |
| 2. Bölge                      | Isparta             | Isparta Deri İhtisas OSB  |
| 1. Bölge                      | İstanbul            | İstanbul Deri İhtisas OSB   |
| 1. Bölge                      | İzmir               | Aliağa Kimya İhtisas ve Karma OSB                                 |
| 1. Bölge                      | İzmir               | İzmir Buca Ege Giyim İhtisas OSB                                  |
| 1. Bölge                      | İzmir               | Menemen Plastik İhtisas OSB                                       |
| 1. Bölge                      | Kocaeli             | Kocaeli Gebze Kimya İhtisas OSB                                   |
| 1. Bölge                      | Kocaeli             | Kocaeli Gebze İMES Makine İhtisas OSB                             |
| 1. Bölge                      | Kocaeli             | TOSB Otomotiv Yan Sanayi İhtisas OSB                              |
| 1. Bölge                      | Kocaeli             | Kandıra Gıda İhtisas OSB  |
| 1. Bölge                      | Kocaeli             | Kocaeli-Gebze Kömürcüler İhtisas OSB                              |
| 4. Bölge                      | Malatya             | Malatya Akçadağ Mermer İhtisas OSB                                |
| 3. Bölge                      | Manisa              | Kula Deri İhtisas OSB   |
| 5. Bölge                      | Niğde               | Niğde Bor Karma ve Deri İhtisas OSB                               |
| 3. Bölge                      | Samsun              | Samsun Gıda İhtisas OSB   |
| 3. Bölge                      | Samsun              | Samsun Havza Tarımsal Ürün İşleme ve Tarım Makinaları İhtisas OSB |
| 2. Bölge                      | Tekirdağ            | Çorlu Deri İhtisas OSB  |
| 2. Bölge                      | Yalova              | Yalova Bilişim İhtisas OSB  |
| 2. Bölge                      | Yalova              | Yalova Gemi İhtisas OSB   |

Ancak, şunu hemen belirtmek gerekir ki, İhtisas OSB'lerde öngörülen yatırım konularının Karara ekli EK-4'te yer verilen teşvik edilmeyecek veya teşviki için öngörülen şartları sağlamayan yatırım konuları arasında sayılması durumunda hiçbir destekten faydalanması mümkün olmayacaktır.

#### 4. İhtisas OSB'lerde ihtisas konusunda yapılacak yatırımlara sağlanan bölgesel destek unsurları

Bölgesel teşvik uygulaması kapsamında, İhtisas OSB'lerde ihtisas konusunda yapılacak ve teşvik belgesine bağlanacak yatırımlara sağlanan destekler ve destek oranları aşağıda özet halinde sunulmaktadır. Vergi indirimi ve Sigorta primi işveren hissesi desteklerinde OSB'lerin bir alt bölge desteklerinden yararlanması hususu dikkate alınmıştır.

##### 4.1. Gümrük vergisi muafiyeti

Teşvik belgesi kapsamındaki yatırım malı makine ve teçhizatın ithali yürürlükteki İthalat Rejimi Kararı gereğince ödenmesi gereken gümrük vergisinden muaftır.

##### 4.2. KDV istisnası

Teşvik belgesine sahip yatırımcılara teşvik belgesi kapsamında yapılacak makine ve teçhizat ithal ve yerli teslimleri KDV'den istisnadır.

##### 4.3. Faiz desteği

Talep edilmesi halinde, bankalardan kullanılacak en az 1 yıl vadeli yatırım kredilerinin teşvik belgesinde kayıtlı sabit yatırım tutarının % 70'ine kadar olan kısmı için ödenecek faizin veya kâr payının aşağıda bölgeler bazında belirtilen kısımları, Bakanlıkça da uygun görülmesi halinde azami ilk 5 yıl için ödenmek kaydıyla bütçe kaynaklarından karşılanmaktadır.

| Bölgeler | TL kredi | Döviz veya dövizde endeksli kredi | Azami destek tutarları (TL) |
|----------|----------|-----------------------------------|-----------------------------|
| 3        | 3 puan   | 1 puan                            | 500.000                     |
| 4        | 4 puan   | 1 puan                            | 600.000                     |
| 5        | 5 puan   | 2 puan                            | 700.000                     |
| 6        | 7 puan   | 2 puan                            | 900.000                     |

1. ve 2. bölgelerde gerçekleştirilecek bölgesel teşviklerden faydalandırılması mümkün olan yatırımlar faiz desteğinden faydalanamamaktadır.

##### 4.4. Sigorta primi işveren hissesi desteği (Bir alt bölge oranları dikkate alınmıştır)

Tamamlama vizesi yapılmış teşvik belgesinde kayıtlı istihdamı aşmamak kaydıyla;

- Komple yeni yatırımlarda, teşvik belgesi kapsamında gerçekleşen yatırımla sağlanan,
- Diğer yatırım cinslerinde, yatırımın tamamlanmasını müteakip, yatırıma başlama tarihinden önceki son altı aylık dönemde (mevsimsel özellik taşıyan yatırımlarda bir önceki yıla ait mevsimsel istihdam ortalamaları dikkate alınır) Sosyal Güvenlik Kurumuna verilen aylık prim ve hizmet belgesinde bildirilen ortalama işçi sayısına teşvik belgesi

kapsamında gerçekleşen yatırımla ilave edilen,

istihdam için ödenmesi gereken sigorta primi işveren hissesinin asgari ücrete tekabül eden kısmı Bakanlık bütçesinden karşılanmaktadır.

Söz konusu destek aşağıda belirtilen sürelerde uygulanmaktadır.

| Bölgeler | 31.12.2013 tarihine kadar (Bu tarih dâhil) başlanılan yatırımlar | 1.1.2014 tarihinden itibaren başlanılan yatırımlar |
|----------|--|--|
| 1        | 3 yıl  | ---  |
| 2        | 5 yıl  | ---  |
| 3        | 6 yıl  | 5 yıl  |
| 4        | 7 yıl  | 6 yıl  |
| 5        | 10 yıl   | 7 yıl  |
| 6        | 12 yıl   | 9 yıl  |

Yararlanılan sigorta primi işveren hissesi desteğinin tutarı, sabit yatırım tutarının aşağıda belirtilen oranlarını geçmemektedir.

| Bölgeler | Sigorta primi işveren hissesi desteğinin sabit yatırım tutarına oranı (%) |
|----------|---|
| 1        | 15  |
| 2        | 20  |
| 3        | 25  |
| 4        | 35  |
| 5        | 50  |
| 6        | 50  |

##### 4.5. Sigorta primi desteği

Sadece 6. bölgede; teşvik belgesine istinaden gerçekleştirilecek yatırımla sağlanan ilave istihdam için, tamamlama vizesi yapılan teşvik belgesinde kayıtlı istihdam sayısını aşmamak kaydıyla, işveren tarafından Sosyal Güvenlik Kurumuna ödenmesi gereken sigorta primi işçi hissesinin asgari ücrete tekabül eden kısmı, tamamlama vizesinin yapılmasını müteakip 10 yıl süreyle işveren adına Bakanlık bütçesinden karşılanmaktadır.

##### 4.6. Gelir vergisi stopajı desteği

Sadece 6. bölge için düzenlenen teşvik belgeleri kapsamında gerçekleştirilecek yatırımlarla sağlanan ilave istihdam için, belgede kayıtlı istihdam sayısını aşmamak kaydıyla, işçilerin ücretlerinin asgari ücrete tekabül eden kısmı üzerinden hesaplanan gelir vergisi, yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçtiği tarihten itibaren 10 yıl süreyle verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden terkin edilmektedir.

#### 4.7. Vergi indirimi (Bir alt bölge oranları dikkate alınmıştır)

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32/A maddesi çerçevesinde kurumlar vergisi, öngörülen yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar aşağıda belirtilen oranlarda indirimli olarak uygulanmaktadır.

Yatırıma katkı tutarı, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle tahsilinden vazgeçilen vergi yoluyla yatırımların Devletçe karşılanacak tutarını ifade etmekte olup, toplam yatırım tutarının yatırıma katkı oranı ile çarpılması suretiyle bulunmaktadır.

| Bölgeler | Yatırıma katkı oranı (%) | Kurumlar vergisi indirim oranı (%) |
|----------|--------------------------|------------------------------------|
| 1        | 20                       | 55                                 |
| 2        | 25                       | 60                                 |
| 3        | 30                       | 70                                 |
| 4        | 40                       | 80                                 |
| 5        | 50                       | 90                                 |
| 6        | 55                       | 90                                 |

Ancak bu Karar'a istinaden düzenlenecek teşvik belgeleri kapsamında 01.01.2014'ten sonra (bu tarih dâhil) yatırım yapılması halinde aşağıdaki tabloda belirtilen indirim oranları ile yatırıma katkı oranları uygulanacaktır.

| Bölgeler | Yatırıma katkı oranı (%) | Kurumlar vergisi indirim oranı (%) |
|----------|--------------------------|------------------------------------|
| 1        | 15                       | 40                                 |
| 2        | 20                       | 50                                 |
| 3        | 25                       | 60                                 |
| 4        | 30                       | 70                                 |
| 5        | 35                       | 90                                 |
| 6        | 40                       | 90                                 |

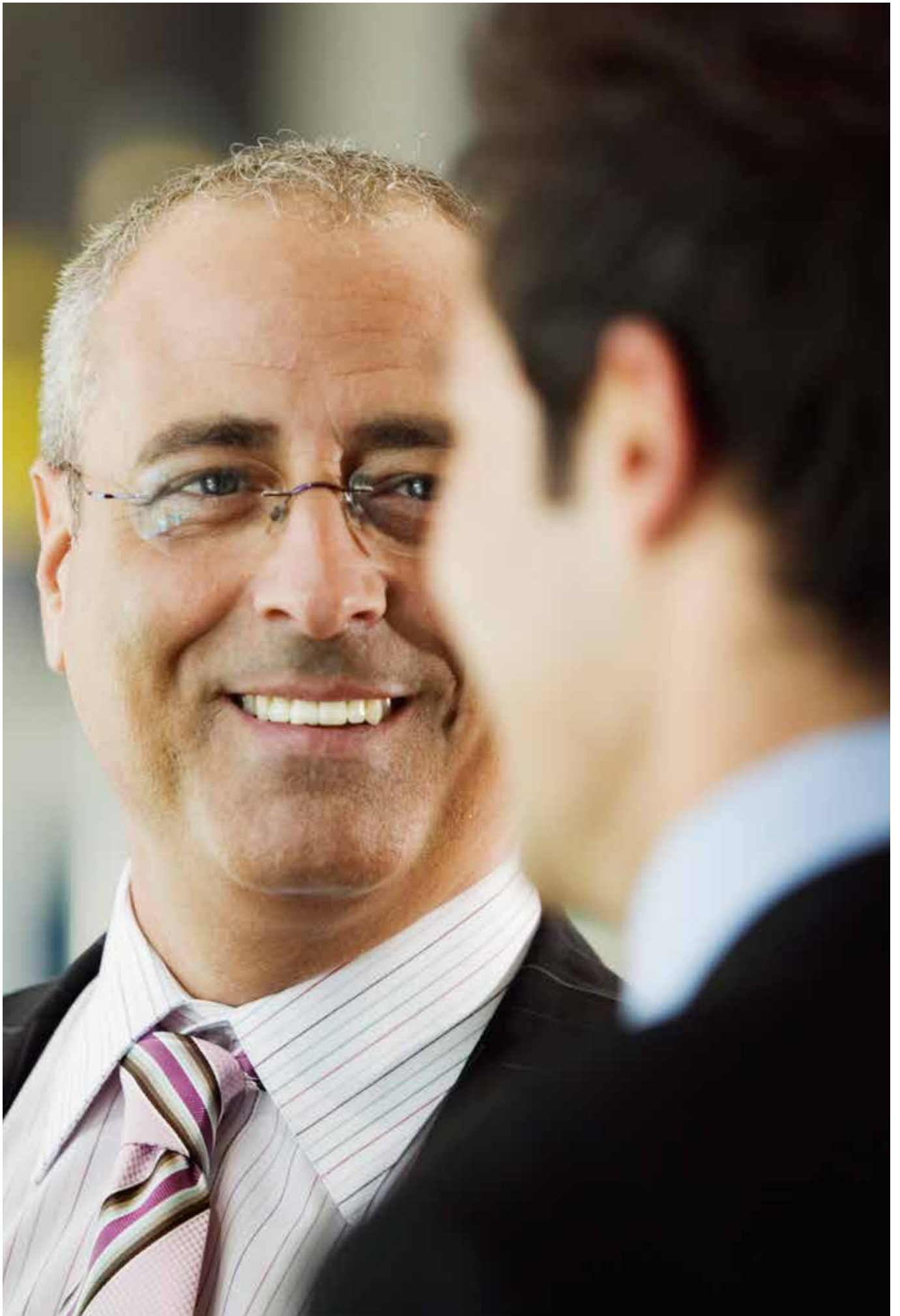
Yatırıma katkı tutarına mahsuben, gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşmamak ve toplam yatırıma katkı tutarının; 1. bölgede % 10'unu 2. bölgede % 20'sini, 3. bölgede % 30'unu, 4. bölgede % 50'sini, 5. ve 6. bölgede % 80'ini geçmemek üzere yatırım döneminde yatırımcının diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulanabilmektedir.

#### 4.8. Yatırım yeri tahsisi

Teşvik belgesi düzenlenmiş yatırımlar için, 4706 sayılı "Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi ve Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun"un ek 3. maddesi çerçevesinde Maliye Bakanlığı'nca belirlenen usul ve esaslara göre yatırım yeri tahsis edilebilmektedir.

#### 5. Sonuç

Karara ekli EK-4'te yer verilen teşvik edilmeyecek veya teşviki için öngörülen şartları sağlamayan yatırımlar arasında sayılmayan, bölgesel desteklerden yararlanacak yatırım konuları arasında da sayılmamakla birlikte İhtisas OSB'de öngörülen yatırım konusunda yatırım yapılması durumunda bölgesel desteklerden faydalanılabilecektir. Vergi indirimi ve sigorta primi işveren hissesi desteklerinden ise yatırımın yapılacağı bölgenin bir alt bölgesine sağlanan oranlarda faydalanılması mümkün bulunmaktadır.



# New regulations for refund claims arising from transactions subject to reduced rate

## A. Overview

Under the Value Added Tax General Communiqué series no. 119 published by the Ministry of Finance, principles and procedures regarding refund claims arising from transactions subject to reduced rate have been rearranged and the regulations in previous communiqués regarding the matter have been repealed. Thus, regulations on refund claims arising from deliveries subject to reduced rate have been gathered under a single Communiqué and significant changes have been introduced to the reduced rate refund practice.

These changes are explained in the following parts of our article, in comparison with the current practice.

## B. New regulations in the communiqué

This article includes our explanations, comments and recommendations regarding the new regulations in the Communiqué, which we think have more importance and priority than others. Please note that the new regulations in the Communiqué are not restricted to the matters discussed below.

### 1) The refund claim must include all transactions subject to reduced rate in a taxation period

In the current application, there have been tax rulings which allowed taxpayers to claim refund for a certain part of transactions subject to reduced rate in a taxation period. For example, a taxpayer who had conducted transactions both subject to 1% and 8% VAT rate could claim refund only for the transactions subject to 1% rate. This practice has been ended and hesitations have been eliminated with the Communiqué. From now on, refund calculations shall be made to include all transactions subject to reduced rate in a taxation period.

### 2) The issue known as "Negative Refund" has been explained

In the current application, while calculating refunds arising from deliveries subject to reduced rate, the refundable VAT amount was considered "0" in taxation periods when the tax calculated due to transactions subject to reduced rate was higher than the tax included in the transactions. According to the explanations provided in the Communiqué, in refund claims after the date of publication of the Communiqué, the negative figures pertaining to months when the refund amount is calculated as (-), will be taken into consideration in a way that the total refund amount is reduced.

### 3) The upper limit of the refundable VAT has been regulated

The Communiqué has introduced an upper limit to the amount of VAT refundable due to deliveries subject to reduced rate. Accordingly, the positive difference between the VAT included in transactions subject to reduced rate and the VAT calculated due to these transactions shall not exceed 17% and 10% of the transaction value, for transactions subject to 1% VAT rate and transactions subject to 8% VAT rate respectively.

The upper limit for refund shall be determined based on the total transaction value until the period when the refund is claimed. Whether the maximum refund amount is exceeded in a period has no significance.

On the other hand, according to another regulation in the Communiqué, in case the tax incurred for direct expenditures included in the transaction exceeds the maximum refund amount calculated as explained above, the exceeding part shall be refunded exclusively based on a tax inspection report.

#### **4) Regulations have been introduced for expenditures that will not be included in the refund calculation in house deliveries**

With regard to the refund claims regarding the delivery of houses smaller than 150 square meters which are sold as white goods and furniture included, the Communiqué states that the taxes incurred due to goods such as refrigerator, oven, extractor hood, dishwasher, furniture, coat closet, television etc. which are in the nature of portable and demountable additions shall not be refunded and shall be treated with 18% VAT as deliveries independent from the house.

On the other hand, the tax incurred due to the expenditures which are not required for the construction of house shall not be added to the calculation of refund.

#### **5) VAT burden on inventories may not be refunded**

The Communiqué states that the taxes incurred for inventories at the end of the period may not be added to the calculation of refund. In fact, the taxes incurred for the goods remaining in inventories cannot be added to refund calculation since it conflicts with the mechanism and nature of this issue.

#### **6) Refund claims can no longer be increased by filing correction returns**

As per section (6.4) of the Communiqué, taxpayers who have filed their annual refund claims arising due to deliveries subject to reduced rate before the deadline (between at the earliest June and at the latest November in the following year) will no longer be able to increase the refund claim by submitting a correction return in the years following the year when the transaction was performed. However, a correction return may be submitted within the same year in order to increase the refundable amount in the following year; yet, the portion which has been increased in this way shall be refunded exclusively according to tax inspection report.

#### **7) Combined performance of the transactions subject to reduced rate and other transactions giving rise to refund right**

In the chapter "6.1. Taxpayers who have transactions subject to reduced rate as well as other transactions triggering the right to receive refund" of the Communiqué, it is stated that when goods and services subject to reduced rate are delivered and performed simultaneously under full exemption (including deliveries on export condition), among the taxes incurred, those which cannot be compensated by deduction shall be refunded within the framework of procedures and principles related to the relevant transaction. For instance, if the goods subject to reduced rate are exported, the refund claim shall be finalized according to the procedures and principles determined for VAT refund in exportation.

#### **8) Current situation regarding turnover premiums**

As known, there are some problems about the refund of turnover premiums due to the periodicity principle. Based on the fact that taxation periods in VAT practice are monthly periods, the Authority has provided several opinions stating that turnover premiums may not be associated with sales of

current period because turnover premiums relate to the sales of previous period and therefore these premiums may not be refunded. According to the latest situation regarding the issue, we can conclude that the problem has been resolved to a large extent with an application which can be summarized as follows: In annual refunds, the taxation period has been treated as year and only the turnover premiums relating to the previous year are not refunded (Since this application is not based on a written legislation, the Authority might terminate it at any time). However, the problem regarding the refund claims filed within the current year still exists.

The Communiqué has not provided any explanation on this problem in the Communiqué. Since the opinion which was previously provided in a ruling has not been discussed in the Communiqué, this might be interpreted as the removal of the problem. However, the Authority is of the opinion that the problem about the refund of turnover premiums still continues.

The issue can be summarized as follows.

a) If the invoice about the turnover premiums available due to the transactions within the monthly taxation period is issued within the same month, there will not be any problems with the refund of the taxes shown on these invoices.

b) If the invoice about turnover premium is not issued in the period when the transactions constituting basis for turnover premium are conducted, but rather in following periods, taxes shown on this invoice shall not be refunded by any means. For instance, the value added tax calculated in the invoice issued for "available turnover premium related to the sales of June-July" in August shall not be refunded.

c) The main disputable issue here is related to the taxes calculated in the invoices to be issued due to the turnover premiums arising from the transactions covering more than one taxation period. For example, invoices relating to turnover premiums that a taxpayer becomes eligible for, must be issued in the period when this eligibility is gained. The turnover premium that a taxpayer becomes eligible for would inevitably be related with the sales of the previous period. The Authority tends to avoid the refund of the taxes incurred due to turnover premiums in this status on grounds that part of these taxes is related to the transactions in previous period.

As known, in chapter (L) of the General Communiqué no. (26), turnover premiums have been deemed as a service rendered by the purchaser to the seller and it has been noted that this service rendered independently shall be subject to VAT and the transaction shall be subject to the general tax rate.

On the other hand, VAT General Communiqué no. (116) published by the Ministry has completely given up this perspective. According to the new regulation, the discounts applied later under the names such as sales premium, revenue premium, yearend discount have been deemed corrections made in the base of the transactions carried out before, and it has been stipulated that the correction shall be made under Article 35 of the VAT Law.

The Communiqué has enabled the taxpayers that have conducted taxable transactions in cases where the VAT base has changed due to various reasons under Article 35 of the VAT Law to correct the taxes incurred for these transactions in

line with the nature of the change and in the period when the change has occurred, while the parties to these transactions have also been allowed to correct deductible taxes in the same way.

From this perspective, turnover premiums cause a change in the base of the transactions subject to reduced rate and decrease the base. Since the VAT amount calculated on the transaction is an element decreasing the refund amount in refund calculations, the increase of the refund amount due to a decrease in the transaction base is a requirement of the calculation method and the provision "... shall be corrected in line with the nature of the change" in Article 35 of the Law. We are of the opinion that the explanations in the section (6.5.) of the Communiqué allow the refund correction to be done in this way.

## **9) Effective date of the regulations**

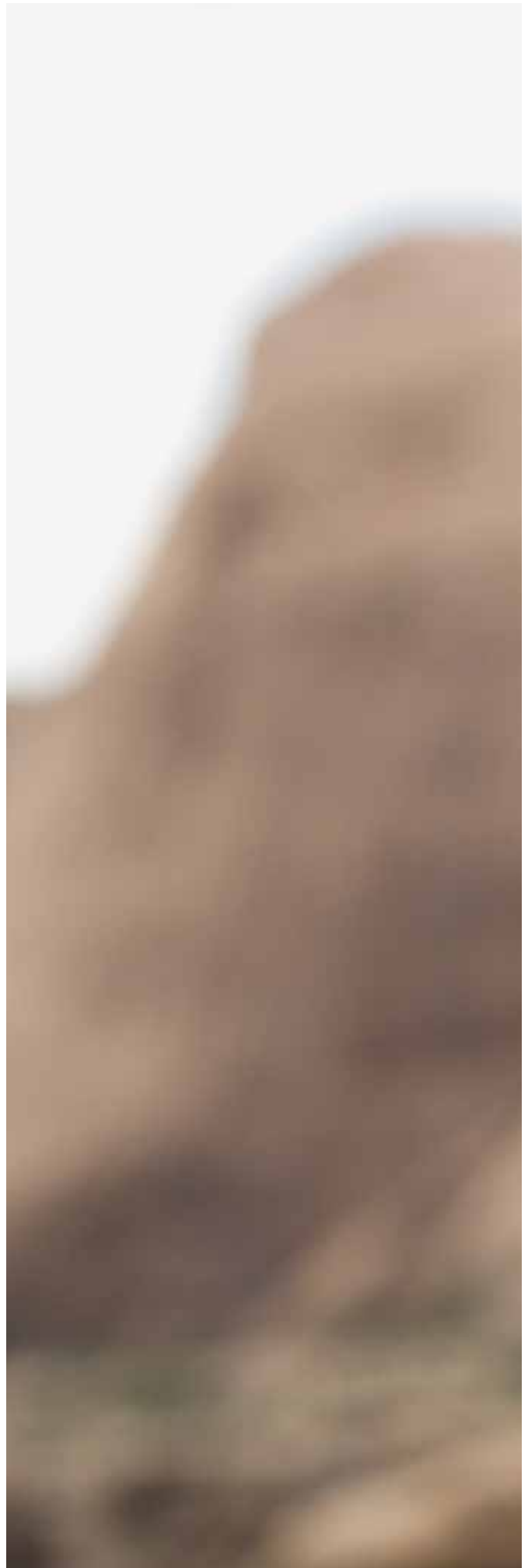
The principles and procedures determined in the Communiqué shall be applied for the refund claims filed after the promulgation date of the Communiqué. The Communiqué has been published in the Official Gazette dated 23.06.2012. If a refund due to transactions subject to reduced rate is claimed in the returns filed after this date, the principles and procedures determined in the Communiqué shall apply regardless of the period in which the transactions subject to reduced rate were performed. For example, if the refund claim arising from the transactions in 2011 is made with the return of 2012/June, new refund transactions shall be finalized according to new regulations.

## **C. Conclusion**

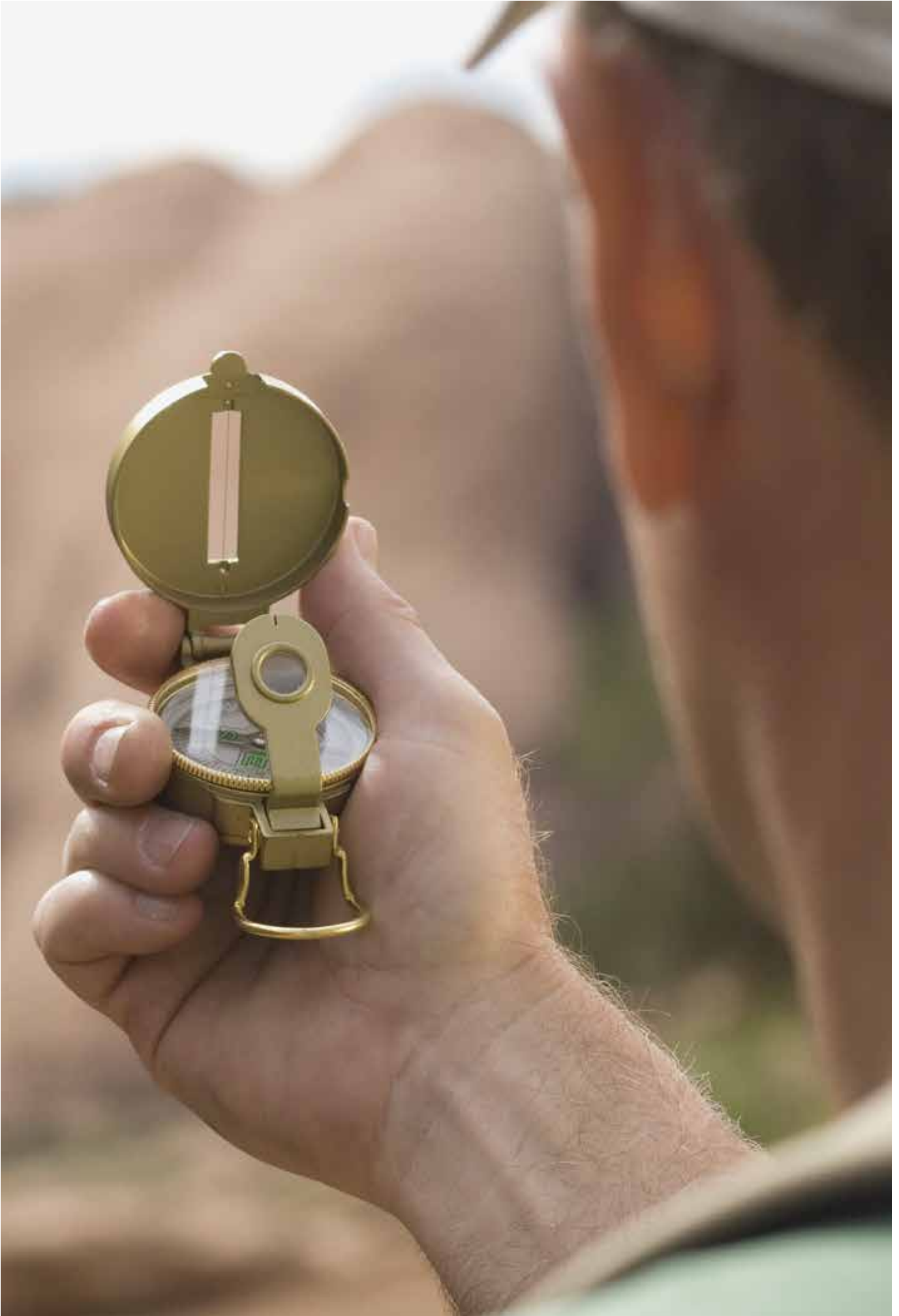
The "negative refund" issue, which is one of the two basic problems experienced in refund processes arising from deliveries subject to reduced rate, has been resolved with the Communiqué.

The issue encountered due to expenditures such as turnover premium, exchange rate difference and delay costs on the other hand still continues. The Communiqué does not include any clear regulations on this issue. The regulations regarding the refund of taxes in documents issued or procured later could possibly create new issues and disputes. According to our opinion, there is need for regulations that would ensure that the taxes paid do not remain a burden on taxpayers.

The article also includes our Firm's comments and recommendations for application with respect to the hesitated issues. Please note that the Tax Authority has not yet confirmed the issues interpreted by us with circulars or tax rulings, or in practice. Therefore, we advise you to act prudently and obtain the opinion of the Authority, when it is intended to conduct a transaction regarding such matters.







## The privilege of “Specialized Organized Industrial Zone” in investment incentives

“Decree on State Incentives in Investments” no. 2012/3305 (Decree) which was prepared by the Government within the scope of the new incentive package announced on 6 April 2012 has been published in the Official Gazette dated 19 June 2012. The procedures and principles relating to the application of this Decree have been determined by the “Communiqué no. 2012/1 on the Application of the Decree on State Incentives” published in the Official Gazette dated 20 June 2012.

The new incentive system consists of incentives for general, regional, large scale and strategic investments as well as R&D and environmental investments. However, this article discusses the new incentive system and the privileges and supports provided to Specialized Organized Industrial Zones (Specialized OIZs) in line with the application of regional incentive for the purpose of supporting the clustering in industry.

### 1. Regional incentive application and the privileges granted to investments made in Specialized OIZs

In the regional incentive application, Turkey has been divided into 6 regions as listed in Appendix 1 of the Decree according to their socio-economic development.

The support rates increase and the scope of the supports expand gradually from region 1 to region 6. The supports provided in the regional incentive application are as follows:

- ▶ Customs duty exemption
- ▶ VAT exemption
- ▶ Tax reduction
- ▶ Social security premium employer share support
- ▶ Investment land allocation
- ▶ Interest support (for investments in Regions 3, 4, 5 and 6)
- ▶ Income withholding tax support (for investments in Region 6)
- ▶ Social security premium support (for investments in Region 6)

In the regional incentive application, the sectors whose numbers are specified for each province in the APPENDIX-2B of the Decree can benefit from investment supports provided that they fulfill the conditions in the region where the city is located as listed in APPENDIX-2A. In other words, if the investments in the sectors listed in the appendix of the Decree are made in the regions specified again in the appendix of Decree, they can benefit from the supports under regional incentives, whereas the investment subjects which are not specified in the list cannot benefit from regional incentives.

However, in the footnote no. 1 of the APPENDIX-2B of the Decree, it is stated that, “Except for Istanbul, specialized investments to be made in Specialized Organized Industrial Zones (Specialized OIZ) announced by the Ministry of Science, Industry and Technology shall benefit from regional incentives even though they are not among the selected sectors in relevant regions”. It can be inferred from this expression that the existing sectoral and regional limitations on regional incentives is invalid for the investments to be made in the specialized investment subjects stipulated for Specialized OIZs. However, this privilege obviously does not apply for the Specialized OIZs that are and will be in Istanbul.

For instance, the investments to be made in clothing manufacturing in Izmir, which is listed in region 1 in the regional classification, cannot benefit from regional incentives according to APPENDIX-2 of the Decree. However, if the mentioned investment is made in Izmir Aegean Clothing Specialized OIZ, it can benefit from supports provided under regional incentive application.

On the other hand, the Decree notes that the investments to be made in organized industrial zones within the scope of regional incentive application can benefit from the rates and periods with regard to tax reduction and social security premium employer share support provided in the region ranking after the region they are located in. Accordingly,

for instance, if an investment is made in Izmir Aegean Clothing Specialized OIZ, instead of region 1, the investment may benefit from the tax reduction and social security premium employer share supports determined for region 2.

## 2. Regional support elements provided to the investments made in specialized subjects in Specialized OIZs

### 2.1. Customs duty exemption

Import of machinery and equipment in the scope of the incentive certificate is exempt from the customs duty as per the effective Import Regime Decree.

### 2.2. VAT exemption

Imports and local deliveries of machinery and equipment to be made in the scope of incentive certificate to investors with incentive certificate are exempt from VAT.

### 2.3. Interest support

Upon request, the parts of interest rate or profit shares specified below on regional basis, which will be paid for the investment loans provided by the banks with a maturity of at least one year and not exceeding seventy percent of the fixed investment amount recorded in the incentive certificate can be compensated from the budget resources for the first five years at maximum upon the approval of the Ministry;

| Regions | TL loan  | Foreign exchange or foreign exchange indexed loan | Maximum support amounts (TL) |
|---------|----------|---|------------------------------|
| 3       | 3 points | 1 point   | 500.000                      |
| 4       | 4 points | 1 point   | 600.000                      |
| 5       | 5 points | 2 points  | 700.000                      |
| 6       | 7 points | 2 points  | 900.000                      |

Investments that will be made in regions 1 and 2 and that can already benefit from regional incentives may not benefit from the interest support.

### 2.4. Social security premium employee share support (Rates for the sub-region have been taken into account)

As to the social security premium employer share which must be paid for employment which

- is created with the investment realized under incentive certificate in completely new investments,
- is added to the average number of workers that has been reported to the Social Security Institution following the completion of the investment on a monthly premium and service certificate in the last semiannual period preceding the starting date of the investment (in the investments having a seasonal nature, seasonal employment averages pertaining to the previous year

are taken into account) via an investment realized under incentive certificate, with regard to other types of investment

the portion which corresponds to minimum wage is compensated by the budget of the Ministry, provided that the number of employment registered in incentive certificate whose completion visa is issued is not exceeded.

The mentioned support is applied in the periods specified below.

| Regions | Investments started until 31.12.2013 (including this date) | Investments started as of 1.1.2014 |
|---------|--|------------------------------------|
| 1       | 3 years  | ---                                |
| 2       | 5 years  | ---                                |
| 3       | 6 years  | 5 years                            |
| 4       | 7 years  | 6 years                            |
| 5       | 10 years   | 7 years                            |
| 6       | 12 years   | 9 years                            |

The amount of the social security premium employer share support applied may not exceed the rates of fixed investment amount listed below.

| Regions | Social security employer share support/fixed investment amount ratio (%) |
|---------|--|
| 1       | 15   |
| 2       | 20   |
| 3       | 25   |
| 4       | 35   |
| 5       | 50   |
| 6       | 50   |

### 2.5. Social security premium support

Only in region 6, for the employment created by the investments to be realized under incentive certificate, the portion of the social security premium employer share obligatory to be paid to the Social Security Institution that corresponds to minimum wage is compensated by the budget of the Ministry for 10 years following the issuance of the completion visa provided that the number of employment registered in incentive certificate whose completion visa is issued is not exceeded.

### 2.6. Income withholding tax support

For additional employment created by the investments to be realized under the incentive certificates issued only for Region 6, the income tax that is calculated on basis of the portion of the employees' wages that corresponds to minimum wage shall be removed from the tax accrual by means of withholding returns to be submitted for ten years starting from the whole or partial operation date of the investment provided that the number of employees registered in the certificate is not exceeded.

## 2.7. Tax reduction (Rates for the sub-region have been taken into account)

As per Article 32/A of the Corporate Tax Law, corporate tax is applied through the reduced rates listed below until the foreseen contribution to investment amount is reached.

"Contribution to investment" amount refers to the amount of investments to be compensated by the State where the State waives the collection of the tax and imposes reduced corporate tax. This amount is calculated by multiplying the total investment amount with the contribution to investment rate.

| Regions | Rate of contribution to investment (%) | Corporate tax reduction rate (%) |
|---------|--|----------------------------------|
| 1       | 20                                     | 55                               |
| 2       | 25                                     | 60                               |
| 3       | 30                                     | 70                               |
| 4       | 40                                     | 80                               |
| 5       | 50                                     | 90                               |
| 6       | 55                                     | 90                               |

However, if investments are made after 01.01.2014 (including this date) under the incentive certificates to be issued on the basis of this Decree, the reduction rates and rates of contribution to investments specified in the table below will be applied.

| Regions | Rate of contribution to investment (%) | Corporate tax reduction rate (%) |
|---------|--|----------------------------------|
| 1       | 15                                     | 40                               |
| 2       | 20                                     | 50                               |
| 3       | 25                                     | 60                               |
| 4       | 30                                     | 70                               |
| 5       | 35                                     | 90                               |
| 6       | 40                                     | 90                               |

As a deduction from the amount of contribution to investment, reduced corporate tax may be applied to the profits derived from other activities of the investor in the investment period provided that the investment expenditure amount is not exceeded and 10%, 20%, 30%, 50% and 80% of the total contribution to investment is not exceeded in region 1, 2, 3, 4 and 5&6, respectively.

## 2.8. Investment land allocation

Pursuant to additional Article 3 of the Law no. 4706 on the Amendments to the Assessment of Immovable Properties Belonging to the Treasury and Value Added Tax Law and in accordance with the procedures and principles set forth by the Ministry of Finance, land can be allocated to investments for which incentive certificate has been issued.

## 3. Conclusion

Investments which are not listed among the investments that will not be supported or that do not meet the conditions for receiving incentive as listed in APPENDIX-4 of the Decree, investments which are not listed among the investments to benefit from regional incentives but are made in the investment subject set forth for the Specialized OIZ may benefit from regional supports. Tax reduction and social security premium employer share supports may be benefited from at the rates determined for region ranking after the region in which the investment will be made.



## Dünyadan vergi haberleri

Jbid Silahlı

### Ukrayna

#### Vergi İdaresi müşterek faaliyetler için uygulanan kurumlar vergisi rejimine açıklık getirdi

Ukrayna Devlet Vergi Hizmetleri (the Ukrainian State Tax Service) 5 Temmuz'da onayladığı 582 Numaralı Kanun ile kurumların yeni bir tüzel kişilik oluşturmadan gerçekleştirdikleri müşterek faaliyetleri dolayısıyla elde ettikleri kazançların vergilendirilmesi konusundaki genelgeyi yürürlüğe koymuş oldu.

Ukrayna'da yeni bir tüzel kişilik oluşturulmadan gerçekleştirilen müşterek faaliyetler, Vergi Kanunu'nun 153.14.1'inci maddesi uyarınca "müşterek faaliyetler sözleşmesi"ne dayanılarak yapılmalıdır.

Aynı Kanun'un 153.14.2'nci maddesi uyarınca ise müşterek faaliyetler dolayısıyla elde edilen kazançlar ile yapılan giderler, "müşterek faaliyetler sözleşmesi" uyarınca taraflarca yükümlü kılınan kurum tarafından kayıt altına alınmalıdır. Söz konusu kurum, müşterek faaliyetler dolayısıyla elde edilen kazançlar ile yapılan giderleri ayrıca muhasebeleştirmelidir.

Müşterek faaliyetler çerçevesinde elde edilen kazanç, yükümlü kılınan kurum tarafından "müşterek faaliyetler sözleşmesi"ne taraf olanlara dağıtılacaktır. Söz konusu kurum ayrıca, her bir kar dağıtım öncesi veya sırasında, % 16 oranındaki kurumlar vergisi kesintisini yapmakla da yükümlü olacaktır. "Müşterek faaliyetler sözleşmesi"ne taraf olan kurumlar, bu faaliyetleri dolayısıyla elde ettikleri kazançları ayrıca matraha dahil etmeyecek ve bu kazançlar ilave bir kurumlar vergisine tabi tutulmayacaktır.

### Japonya

#### Araba üreticileri vergi revizyonu talep etti

Toyota Motor Corp. CEO'su ve Japon Otomobil İmalatçıları Birliği Başkanı Akio Toyoda, 19 Temmuz'da Japon hükümetine yaptığı çağrı ile iç piyasanın teşvik edilmesi ve Japon tüketicilerin düzenli aralıklarla arabalarını bir üst

modeli ile değiştirmeleri konusunda cesaretlendirilmeleri için, ülkenin arabalara yönelik vergi sisteminde reform ve basitleştirme yapılmasını talep etti. Japon mükellefler hali hazırda, araba satın alma durumunda 9 ayrı vergi ile karşı karşıya bulunuyor.

Araba üreticilerini yakından ilgilendiren konulardan biri, Japon tüketicilerin araba satın alırken etiket fiyatı üzerinden % 5 oranındaki otomobil alım vergisinin yanı sıra, 2014 yılında % 8 ve 2015 yılında % 10 oranında uygulanması planlanan, % 5 oranındaki tüketim vergisine de tabi olmalarıdır.

Araba üreticileri, araba alımında uygulanan bu çifte vergilemenin ve vergi rejiminin değiştirilmesi gerektiği görüşündeler. Araba üreticilerine göre diğer bir külfet yaratan vergi ise her muayenede aracın ağırlığına göre alınan vergi tutarıdır.

Çağrıda ayrıca, çevre dostu araçların alımı için uygulanan 274,7 Milyar Yen (yaklaşık 3,51 milyar USD) tutarındaki devlet yardımının genişletilmesi gerektiğine değinildi. Nisan ayından bu yana uygulamada olan yardımların sonbaharda sona erdirilmesinin planlanması nedeniyle satışlarda ciddi düşüş yaşanmasından korkuluyor. Devlet yardımlarına ilişkin programda, çevre dostu hafif araç alıcıları 70.000 Yen (yaklaşık 895,22 USD) tutarında bir yardım alırken, diğer tüm çevre dostu araç alıcıları 100.000 Yen (yaklaşık 1.278,89 USD) tutarında bir yardım alabiliyor.

Japon Otomobil İmalatçıları Birliği, toplam araç talebini 800.000 birim artırmak için söz konusu yardım programını büyük oranda destekledi. Böylece 30 Haziran'dan bu yana yapılan satışlar % 53,6 oranında artarak 2,95 milyona ulaştı.

### Avustralya

#### Enflasyon raporu karbon vergisinin tüketiciler üzerinde çok az bir etkisi olduğunu ortaya koydu

Enflasyon ile ilgili yayımlanan bir raporda Avustralya'da 1 Temmuz'da yürürlüğe giren yeni karbon vergisinin enerjiye yönelik maliyetleri artırırken, ekonominin geneline bakıldığında fark edilebilir bir etki yaratmadığı ortaya kondu.

Raporda, karbon vergisi yürürlüğe konduktan sonraki bir ay içinde, tüketici fiyatlarının sadece % 0,2 oranında artış gösterdiği bu artışın da önceki aylardaki artışlarla aynı oranda olduğu kaydedildi.

Raporda ayrıca, elektrik maliyetlerinde % 14,9 oranında önemli bir artış ile hane halkı yakıt fiyatlarında % 10,3 oranında bir artış meydana geldiği ancak bu artışların hükümetin tahminlerine uygun olduğu belirtildi.

Raporda sunulan bu düşük enflasyon oranları, Avustralya'nın muhalefet milletvekillerinin karbon vergisinin uygulanması ile fiyatlarda geniş çapta bir artış yaşanacağına dair uyarılarına cevap niteliğinde oldu.

## Kayman Adaları

### Gelir vergisi önergesi geri çekildi

Kamuda yapılan eleştiriler sonrası, Kayman Adaları Hükümeti, İngiliz bölgesinde yaşayan belirli yabancı çalışanların kazançlarının doğrudan vergilendirilmesine yönelik önergeyi geri çekti.

Yerel medya raporuna göre, Kayman Adaları Başbakanı McKeeva Bush, 25 Temmuz'da ilk olarak Toplum Güçlendirme Ücreti adı verilen ve yıllık kazancı 20.000 KYD (yaklaşık 24.400 USD) olan yabancı çalışanlara % 10 oranında vergi getirilmesini öngören uygulamada yıllık kazanç sınırını 36.000 KYD'ye (yaklaşık 43.900 USD) çıkardı. Bush söz konusu verginin 500 kamu kesimi işçisini işsizlikten kurtaracağını belirtmişti.

İş dünyasının ileri gelenleri ile 6 Ağustos'ta yapılan acil durum toplantısını sonrası ise Bush, Kayman Adaları'nın ilk doğrudan vergisi sayılabilecek bu vergi uygulama önerisini geri çektiklerini açıkladı. Ancak Bush yaptığı açıklamada, önerilen verginin yerine ne gibi bir gelir kaynağı yaratmayı düşündüklerine ilişkin bilgi vermedi.

Kayman Adaları'nda expat olarak çalışan kişiler ve iş çevreleri söz konusu vergiye karşı çıkararak, doğrudan böyle bir vergi uygulamasının Karayip bölgesinde ayrımcı ve ekonomik açıdan zarar veren bir etkisinin olacağı yönündeki endişelerini dile getirdiler. Eleştirilerden bir kısmı da bu verginin Ada'nın uluslararası rekabet edilebilirlik düzeyini düşüreceği ve yatırımcıları uzaklaştıracağı konularına odaklandı.

Kayman Adaları vergi cenneti olarak bilinmekte olup, kurumlar vergisi, sermaye kazancı, veraset ve intikal vergisi, emlak vergisi gibi vergileri uygulamamaktadır.

## Çin

### KDV programı daha geniş bir alana yayıldı

Çin Maliye Bakanlığı ve Devlet Vergi İdaresi 2 Ağustos'ta yayımladıkları 71 Numaralı Sirküler ile 25 Temmuz'da yayımlanan ve bazı şehirlerde uygulanması planlanan KDV pilot programını 10 bölgede daha uygulamaya koyma kararı aldı.

Yayımlanan sirkülere göre, KDV programı hali hazırda % 3 veya % 5 olarak uygulanan işletme vergisinin yerine belli bölgeler ve belli tarihlerde uygulanmaya başlanacak. Söz konusu bölgeler ve uygulama tarihleri; 1 Eylül itibarıyla Pekin, 1 Ekim itibarıyla Anhui ve Jiangsu, 1 Kasım itibarıyla Fujian ve

Guangdong ve 1 Aralık itibarıyla Hubei, Tianjin ve Zhejiang şeklinde olacaktır. Daha önce Şangay'da başlanan KDV uygulamasına benzer olarak, bu şehirlerdeki mükelleflerin ulaşım hizmetleri ile AR-GE ve bilgi teknolojileri gibi seçilmiş modern hizmetleri KDV'ye tabi olacak.

Ayrıca, programın % 17 oranındaki KDV uygulamasına, % 11 ve % 6'lık iki yeni meşru KDV oranı eklendi. Buna göre, somut, taşınabilir mülkiyetin kiralanması hizmetlerinde % 17, ulaşım hizmetlerinde % 11 ve AR-GE ve teknoloji hizmetleri, bilgi teknolojileri, yaratıcı hizmetler, lojistik destek hizmetleri, sertifikasyon, doğrulama ve danışmanlık hizmetleri gibi hizmetlerde ise % 6 oranında KDV uygulanacak.

## Hırvatistan

### Hükümet, yeni işler için büyük çapta vergi indirimleri önerdi

Hırvat Hükümeti 2 Ağustos'ta, imalat, geliştirme ve yenilik faaliyetleri, iş desteği hizmetleri ve diğer katma değeri yüksek faaliyetlerdeki yatırımlar için yeni teşvikler sunan bir yatırım tesisi kanununun son taslağını teslim etti. Taslak halindeki bu kanun, hali hazırda yürürlükte bulunan yatırıma yönelik kanunların yerine geçecek.

Yeni vergi teşvikleri aşağıdaki gibi uygulanacaktır:

- ▶ Yatırım tutarı 1 milyon HRK'na (yaklaşık 165.000 USD) eşit olan yatırımlar için, gelir vergisi, yatırımın başlangıcını takiben 10 yıl süreyle % 50 indirimli uygulanacak. Söz konusu indirimden yararlanabilmek için, yatırımı yapan firma en az 5 yeni iş yaratmak durumunda olacak.
- ▶ Yatırım tutarı 1 milyon HRK ile 3 milyon HRK (yaklaşık 495.246 USD) arasında olan yatırımlar için gelir vergisi, yatırımın başlangıç tarihinden itibaren % 75 indirimli olarak uygulanacak. Bu indirimden faydalanabilmek için ise yatırımı gerçekleştiren firma en az 10 yeni iş yaratmak zorunda olacak.
- ▶ Yatırım tutarı 3 milyon HRK'yı aşan yatırımlar ise % 100 oranında gelir vergisi istisnasından 10 yıl süreyle faydalanabilecekler. Ancak yatırımı yapan firma en az 15 yeni iş yaratmak durumunda olacak.

Söz konusu vergi indirimleri yatırımcıların tüm yatırım dönemleri için başvuru sırasında aynı sayıda işi devam ettirmeleri şartıyla verilecek. Teşvikler için başvuran firmalardan 3 sene içerisinde faaliyetlerine son verenler program dışı bırakılarak, vergi ödemeye mecbur edilecekler. Yukarıda sayılan şartlardan herhangi birinde meydana gelen bir ihlal, teşvik sağlayanın elde ettiği teşviklere son verilmesi ve ödenmemiş vergi borçlarının yasal faiziyle birlikte ödenmesi ile sonuçlanacak.

Yatırımlar için sağlanacak bir diğer teşvik ise kurumların operasyonel faaliyetlerinde kullanılmak üzere ithal edilen ekipmanlar için uygulanacak olan gümrük vergisi istisnasıdır.

Vergi teşviklerinden yararlanan kurumlar, yatırım projelerinin uygulaması, faydalanılan teşvikler, yatırımın durumu ve yaratılan iş durumu gibi bilgileri içeren yazılı bir raporu her yıl yıllık vergi beyannameleri ile birlikte beyan etmek durumunda olacaklar.

Taslak aynen yasalırsa, resmi gazetede yayımlanmasını takiben yürürlüğe girecektir.

## Fransa

### Hükümet düşük vergi rejimlerine transfer edilen kazançları hedef aldı

Fransa'nın kazançların düşük vergi rejimlerine transfer edilmesine yönelik olarak yürürlükte bulunan ispat yükümlülüğü şartlarını değiştiren ikinci yasası "Amending Finance Act for 2012" 31 Temmuz'da onaylanmış ve 17 Ağustos'ta yürürlüğe girmiştir.

Fransa Vergi Kanunu'nun 209. maddesine göre, Fransa mukimi tüzel kişilerce yürütülen veya kontrol edilen firmaların düşük vergi rejimlerinde elde ettikleri gelirler Fransa'da belli şartlar dahilinde vergilendirilebiliyor. Bunun için öncelikle, Fransız vergi otoritelerinin kontrol edilen yabancı kurumun işbirliği yapmayan (Fransa ile vergi anlaşması bulunmayan) bir devlette veya bölgede yer aldığını saptamaları gerekiyor.

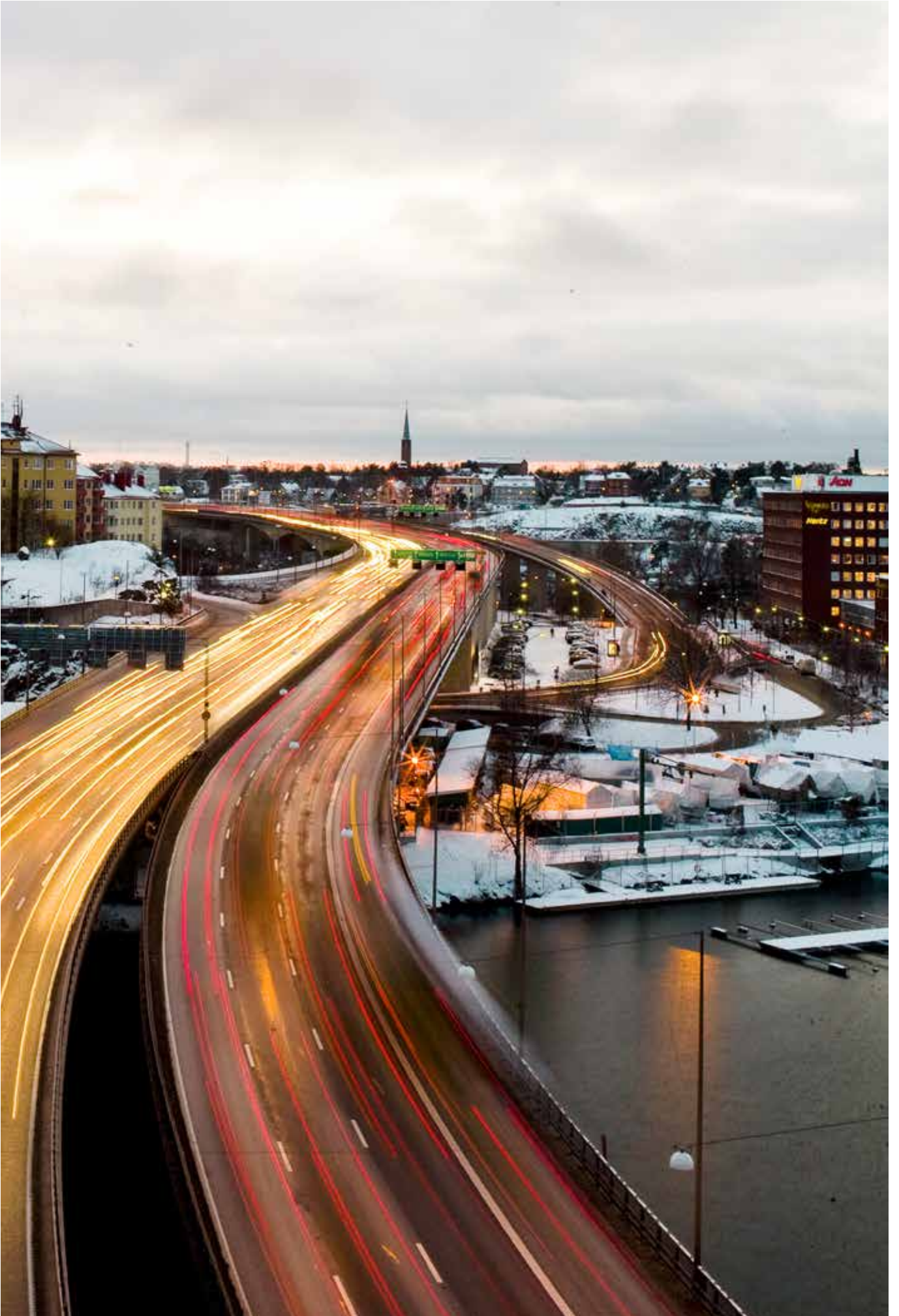
"Amending Finance Act for 2012" ile 31.12.2012'de sona eren hesap dönemleri ile izleyen dönemlerde, Fransa mukimi firmalar tarafından sahip olunan veya kontrol edilen, Avrupa Birliği'nde yer almayan düşük vergi rejimine sahip ülkelerde kurulu firmaların, işbirliği yapmayan devlet veya bölgelerde bulunup bulunmadıklarına bakılmadan, vergi ile ilişkili olduklarını ispat etme yükümlülüğü getirilmiştir.

İspat yükümlülüğü, Fransız mukimi firmanın kendisi veya kontrol edilen yabancı kurumunun düşük vergi rejimlerinde büyük çoğunlukla sanayi veya ticari faaliyette bulunuyor olduğunun ispatı ile yerine getirilecektir. Hali hazırdaki, finansal faaliyetler, fikri mülkiyet hakkı transferleri gibi faaliyetler için uygulanan özel gelir oranı testleri ise yürürlükten kaldırılmıştır.



*"Dünyadan vergi haberleri" bölümünde yer alan bilgiler "Tax Notes International" adlı dergide yer alan makale ve haberlerden derlenmiştir.*





## Sirküler indeks

| No  | Tarih      | Konu   |
|-----|------------|--|
| 116 | 25.09.2012 | Motor silindir hacmi 1.600 cm <sup>3</sup> 'ü geçmeyen binek otomobillerin ÖTV'si artırıldı.   |
| 115 | 25.09.2012 | Bazı petrol ürünleri ile solvent ve solvent türevi ürünlere ilişkin ÖTV tutarları artırıldı.   |
| 114 | 24.09.2012 | Alkollü içeceklerle ilişkin asgari maktu ÖTV tutarları artırıldı.  |
| 113 | 24.09.2012 | Gayrimenkul alım satımında ödenen tapu harçları artırıldı.   |
| 112 | 12.09.2012 | Kur'an-ı Kerim ile Tevrat, Zebur ve İncil kitaplarının tesliminde KDV oranı % 1'e indirildi.   |
| 111 | 11.09.2012 | Vergi idaresince yapılacak iadelerdeki faiz uygulaması, Ba Bs bildirimleri ve amortisman listelerinde değişiklikler yapıldı.   |
| 110 | 07.09.2012 | Finansal kiralama şirketleri tarafından kiracıya yansıtılan çeşitli masrafların KVK, VUK ve KDV açısından değerlendirilmesi.   |
| 109 | 07.09.2012 | Yurt dışından ithal edilen mallarla ilgili olarak alıcı firma lehine ortaya çıkan fiyat farklarında KDV uygulaması.  |
| 108 | 06.09.2012 | Bireysel emeklilik sisteminden ayrılanlara yapılan ödemelerde uygulanacak stopaj oranları belirlendi.  |
| 107 | 05.09.2012 | 1 Ekim 2012 tarihinden itibaren anonim şirketlerde genel kurullar elektronik ortamda yapılabilecek.  |
| 106 | 05.09.2012 | "Şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporunun Asgari İçeriğinin Belirlenmesi Hakkında Yönetmelik" yürürlüğe girdi.  |
| 105 | 31.08.2012 | "Ticaret Şirketlerinin Gümrük ve Ticaret Bakanlığınca Denetlenmesi Hakkında Yönetmelik" yürürlüğe girdi.   |
| 104 | 28.08.2012 | Uluslararası kuruluşlara yapılan teslim ve hizmetlerdeki KDV istisnasının kapsamı ve iade uygulamasında değişiklik yapıldı.  |
| 103 | 28.08.2012 | Yeni Türk Ticaret Kanunu'na ilişkin ikincil mevzuat kapsamında 3 adet Yönetmelik yayımlandı.   |
| 102 | 18.08.2012 | 24 seri numaralı Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliği yayımlandı.  |
| 101 | 16.08.2012 | Temmuz ayına ilişkin muhtasar ve KDV beyannamelerinin verilme ve ödeme süreleri uzatıldı.  |
| 100 | 10.08.2012 | Halka açık olmayan sermaye şirketleri ile ilgili "Kar Payı Avansı Dağıtım Hakkında Tebliğ" yürürlüğe girdi.  |
| 99  | 06.08.2012 | ATİK KDV'nin, indirimli orana tabi işlemlere ait iade hesabına dahil edilemeyeceğine ilişkin BKK yürürlükten kaldırıldı.   |
| 98  | 03.08.2012 | Türkiye-Almanya Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması yürürlüğe girdi.  |
| 97  | 31.07.2012 | Haziran ayına ilişkin Ba ve Bs formlarının verilme süresi 3 Ağustos 2012 tarihine kadar uzatıldı.  |
| 96  | 27.07.2012 | Teşvik belgeli yatırımlar kapsamında 6. bölgede uygulanacak olan gelir vergisi stopajı teşvikine ilişkin açıklamalar yapıldı.  |
| 95  | 24.07.2012 | Banka, sigorta şirketi ve sermaye piyasası aracı kurumlarının Vergi Usul Kanunu'ndan doğan bildirim yükümlülükleri.  |
| 94  | 24.07.2012 | Bankalar muhtasar beyannamelerinde, mevduat ve repo işlemleri üzerinden yapılan tevkifatlara ilişkin bilgilere de yer verecekler.                                      |
| 93  | 13.07.2012 | 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nun kira sözleşmesine ilişkin hükümlerinin uygulanması.  |
| 92  | 05.07.2012 | Bireysel emeklilik ve sigorta şirketleri tarafından yapılan ödemeler üzerinden kesilen vergilerin ana paraya isabet eden kısımları iade edilecek.                      |
| 91  | 05.07.2012 | 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı kapsamında teşvik belgeli yatırımlara sağlanan teşvik ve destekler (Tablo).  |
| 90  | 03.07.2012 | İş Sağlığı ve Güvenliği Kanunu Resmi Gazete'de yayımlandı.   |
| 89  | 03.07.2012 | İrtibat bürolarının kuruluş ve işleyiş esasları yeniden belirlendi.  |
| 88  | 02.07.2012 | İMKB'de işlem gören tahvil ve bonoların 30 Haziran 2012 tarihi itibarıyla değerlemesinde esas alınacak borsa rayıçları.  |
| 87  | 02.07.2012 | 01.07.2012-31.12.2012 döneminde uygulanması gereken, gelir vergisinden istisna yurtiçi ve yurtdışı gündelik tutarları ile bu tutarlara karşılık gelen gelir dilimleri. |
| 86  | 29.06.2012 | Danıştay, ÖTV, BSMV, özel iletişim ve şans oyunları vergilerinin beyan ve ödeme sürelerinin mali tatil kapsamında olmadığına ilişkin düzenlemeyi iptal etti.           |
| 85  | 29.06.2012 | 6335 Sayılı Kanun ile Yeni Türk Ticaret Kanunu'nda yapılan değişiklikler.  |
| 84  | 29.06.2012 | Bireysel emeklilik sisteminde değişiklikler içeren 6327 Sayılı Kanun Resmi Gazete'de yayımlandı.   |
| 83  | 28.06.2012 | Gerçek kişi mükellefler de elektronik fatura uygulaması kapsamına alındı.  |
| 82  | 28.06.2012 | Türk Ticaret Kanunu'nda değişiklikler içeren 6335 Sayılı Kanun TBMM Genel Kurulunda kabul edildi.  |
| 81  | 28.06.2012 | Seyahat firmalarının elektronik ortamda bilet ve yolcu listesi düzenleyebilmelerine ilişkin usul ve esaslar belirlendi.  |
| 80  | 27.06.2012 | 2012 yılında mali tatil 3 Temmuz - 20 Temmuz tarihleri arasında uygulanacaktır.  |

## Vergi Takvimi

### 2012 Ekim ayı mali yükümlülükler takvimi

|                               |   |
|-------------------------------|---|
| <b>1 Ekim 2012 Pazartesi</b>  | Ağustos 2012 dönemine ilişkin sosyal güvenlik primlerinin ödenmesi<br>Ağustos 2012 dönemine ilişkin haberleşme vergisinin elektronik ortamda beyanı ve ödenmesi<br>Ağustos 2012 dönemine ait mal ve hizmet alımlarına ilişkin bildirim formunun (Form Ba) bildirilmesi<br>Ağustos 2012 dönemine ait mal ve hizmet satışlarına ilişkin bildirim formunun (Form Bs) bildirilmesi<br>6111 sayılı Kanununun 2,3,5,6,7 ve 8. maddeleri hükümleri uyarınca ödenmesi gereken 9. taksit ödemesi   |
| <b>8 Ekim 2012 Pazartesi</b>  | Eylül 2012 dönemine ilişkin çeklere ait değerli kâğıtlar vergisinin bildirim ve ödenmesi  |
| <b>10 Ekim 2012 Çarşamba</b>  | 16-30 Eylül 2012 dönemine ait petrol ve doğalgaz ürünlerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi  |
| <b>15 Ekim 2012 Pazartesi</b> | Eylül 2012 dönemine ait kolalı gazoz, alkollü içecekler ve tütün mamullerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi<br>Eylül 2012 dönemine ait dayanıklı tüketim ve diğer mallara ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi<br>Eylül 2012 dönemine ait tescile tabi olmayan motorlu taşıt araçlarına ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi<br>Eylül 2012 dönemine ait banka ve sigorta muameleleri vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi<br>Eylül 2012 dönemine ait özel iletişim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi<br>Eylül 2012 dönemine ait kaynak kullanımı destekleme fonu kesintilerinin bildirim ve ödenmesi |
| <b>22 Ekim 2012 Pazartesi</b> | Eylül 2012 dönemine ait belediyelere ödenecek vergilerin (haberleşme vergisi hariç) beyanı ve ödenmesi<br>Eylül 2012 dönemine ait şans oyunları vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi<br>Eylül 2012 dönemine ait yarışma ve çekilişler ile futbol müsabakalarına ait müşterek bahislerle ilgili veraset ve intikal vergisinin elektronik ortamda beyanı ve ödemesi  |
| <b>23 Ekim 2012 Salı</b>      | Eylül 2012 dönemine ait gelir vergisi stopajının muhtasar beyanname ile elektronik ortamda beyanı<br>Eylül 2012 dönemine ait kurumlar vergisi stopajının muhtasar beyanname ile elektronik ortamda beyanı<br>Eylül 2012 dönemine ait istihkaktan kesinti suretiyle tahsil edilen damga vergisi ile sürekli mükellefiyeti bulunanlar için makbuz karşılığı ödenmesi gereken damga vergisinin elektronik ortamda beyanı<br>Eylül 2012 dönemine ilişkin sosyal güvenlik primlerinin elektronik ortamda beyan edilmesi<br>Temmuz-Ağustos-Eylül 2012 dönemine ait gelir vergisi stopajının muhtasar beyanname ile elektronik ortamda beyanı<br>GVK geçici 67. madde uyarınca Temmuz-Ağustos-Eylül 2012 döneminde yapılan tevkifatın muhtasar beyanname ile elektronik ortamda beyanı   |
| <b>24 Ekim 2012 Çarşamba</b>  | Eylül 2012 dönemine ait katma değer vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi  |
| <b>30 Ekim 2012 Salı</b>      | 1-15 Ekim 2012 dönemine ait petrol ve doğalgaz ürünlerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi  |
| <b>30 Ekim 2012 Salı</b>      | Eylül 2012 dönemine ait muhtasar beyanname ile beyan edilen gelir vergisi stopajının ödenmesi<br>Eylül 2012 dönemine ait muhtasar beyanname ile beyan edilen kurumlar vergisi stopajının ödenmesi<br>Eylül 2012 dönemine ait istihkaktan kesinti suretiyle tahsil edilen damga vergisi ile sürekli mükellefiyeti bulunanlar için makbuz karşılığı ödenmesi gereken damga vergisinin ödenmesi<br>Temmuz-Ağustos-Eylül 2012 dönemine ait gelir vergisi stopajının ödenmesi<br>GVK geçici 67. madde uyarınca Temmuz-Ağustos-Eylül 2012 döneminde yapılan tevkifatın ödenmesi<br>Eylül 2012 dönemine ait katma değer vergisi ödenmesi   |
| <b>31 Ekim 2012 Çarşamba</b>  | Eylül 2012 dönemine ilişkin sosyal güvenlik primlerinin ödenmesi<br>Eylül 2012 dönemine ilişkin haberleşme vergisinin elektronik ortamda beyanı ve ödenmesi<br>Kayıtlı bulunan odalara yıllık ve munzam aidatların 2. taksitlerinin ödenmesi<br>Eylül 2012 dönemine ait mal ve hizmet alımlarına ilişkin bildirim formunun (Form Ba) bildirilmesi<br>Eylül 2012 dönemine ait mal ve hizmet satışlarına ilişkin bildirim formunun (Form Bs) bildirilmesi   |

**Pratik Bilgiler**

|   |          |
|---|----------|
| Perakende satış fişi veya ödeme kaydedici cihaz fişi düzenleme üst sınırı (01.01.2012'den itibaren) | 770 TL   |
| Doğrudan gider yazılabilecek demirbaşlar için aranacak üst sınır (01.01.2012'den itibaren)          | 770 TL   |
| Konut kira gelirlerinde gelir vergisinden istisna edilen tutar (2012)                               | 3.000 TL |
| Temerrüt faizi (01.07.2009 tarihinden itibaren)   | % 19     |

**Gelir vergisi tevkifat oranları**

|  |      |
|--|------|
| Yıllara sarı inşaat ve onarma işlerini yapanlara ödenen istihkak bedelleri   | % 3  |
| İşyeri kira ödemeleri  | % 20 |
| Serbest meslek kazançları  | % 20 |
| Mevduat ve döviz tevdiat hesaplarına ödenen faizler (her vadede)   | % 15 |
| Hazine bonusu ve Devlet tahvili faiz gelirleri   | % 0, |
| (TL veya yabancı para cinsinden ihraç edilmiş) Yatırımcıların statüsüne göre   | % 10 |
| Repo kazançları  | % 15 |
| IMKB'de işlem gören hisse senetlerinin alım satım kazançları (Tam mükelleflerin menkul kıymet yatırım ortaklığı hisse senetlerinden elde ettiği kazançlardan % 10) | % 0  |

**Yeniden değerlendirme oranları**

|                |         |
|----------------|---------|
| 2011 yılı için | % 10,26 |
| 2010 yılı için | % 7,7   |
| 2009 yılı için | % 2,2   |

**Reeskont ve avans işlemlerinde uygulanacak iskonto ve faiz oranları**

|  |         |
|--|---------|
| Reeskont işlemlerinde uygulanacak iskonto oranı (yıllık)   | % 16    |
| Avans işlemlerinde uygulanacak faiz oranı (yıllık)   | % 16,50 |
| <b>Not:</b> 238 seri numaralı VUK Genel Tebliği uyarınca alacak ve borç senetlerinin iç iskonto yöntemiyle reeskontu işleminde, (19.06.2012 tarihinden itibaren) % 16,50 oranı esas alınacaktır. |         |

**Gelir vergisinden istisna yurtiçi gündelik tutarları (01.07.2012-31.12.2012)**

| Brüt aylık tutarları     | Gündelik tutarı |
|--------------------------|-----------------|
| 1.638,00 ve fazlası      | 43,50 TL        |
| 1.625,11 - 1.637,99      | 36,50 TL        |
| 1.467,61 - 1.625,10      | 33,50 TL        |
| 1.267,16 - 1.467,60      | 31,00 TL        |
| 1.023,40 - 1.267,15      | 28,00 TL        |
| 1.023,39 ve daha aşağısı | 27,00 TL        |

**Tecil faizi oranları**

| Uygulandığı dönem              | Yıllık oran |
|--------------------------------|-------------|
| 21.12.2000 - 30.03.2001        | % 36        |
| 31.03.2001 - 01.02.2002        | % 72        |
| 02.02.2002 - 11.11.2003        | % 60        |
| 12.11.2003 - 03.03.2005        | % 36        |
| 04.03.2005 - 27.04.2006        | % 30        |
| 28.04.2006 - 20.11.2009        | % 24        |
| 21.11.2009 - 20.10.2010        | % 19        |
| 21.10.2010 tarihinden itibaren | % 12        |

**Gecikme zammı ve gecikme faizi oranları**

| Uygulandığı dönem              | Aylık oran |
|--------------------------------|------------|
| 02.12.2000 - 28.03.2001        | % 5,00     |
| 29.03.2001 - 30.01.2002        | % 10,00    |
| 31.01.2002 - 11.11.2003        | % 7,00     |
| 12.11.2003 - 01.03.2005        | % 4,00     |
| 02.03.2005 - 20.04.2006        | % 3,00     |
| 21.04.2006 - 18.11.2009        | % 2,50     |
| 19.11.2009 - 18.10.2010        | % 1,95     |
| 19.10.2010 tarihinden itibaren | % 1,40     |

**Geçici vergi oranları (2012 yılı)**

|                                  |      |
|----------------------------------|------|
| Gelir vergisi mükelleflerinde    | % 15 |
| Kurumlar vergisi mükelleflerinde | % 20 |

**Gelir vergisinden istisna çocuk yardımı (01.07.2012 - 31.12.2012)**

|                             |          |
|-----------------------------|----------|
| 0-6 yaş grubunda bulunanlar | 35,79 TL |
| Diğerleri                   | 17,90 TL |

**Gelir vergisinden istisna olan günlük yemek yardımı**

|  |          |
|--|----------|
| 01.01.2012 tarihinden itibaren (KDV Hariç) | 11,70 TL |
|--|----------|

**Sakatlık indirimi (2012)**

|                    |        |
|--------------------|--------|
| 1. derece sakatlar | 770 TL |
| 2. derece sakatlar | 380 TL |
| 3. derece sakatlar | 180 TL |

**Damga vergisi oranları / tutarları (2012)**

|   |            |
|---|------------|
| Ücretlerde (Avanslar dahil)   | Binde 6,60 |
| Mukavelenamelerde   | Binde 8,25 |
| Kira mukavelenamelerinde (Mukavele süresine göre kira bedeli üzerinden) | Binde 1,65 |
| Bilançolar  | 26,65 TL   |
| Gelir tabloları   | 12,95 TL   |
| Yıllık gelir vergisi beyannameleri                                      | 34,50 TL   |
| Kurumlar vergisi beyannameleri  | 46,10 TL   |
| Katma değer vergisi ve muhtasar beyannameler                            | 22,85 TL   |

**2012 yılı gelirlerine uygulanacak gelir vergisi tarifeleri****A. Ücret gelirleri**

| Gelir Dilimi  | Vergi Oranı |
|---|-------------|
| 10.000 TL'ye kadar  | % 15        |
| 25.000 TL'nin 10.000 TL'si için 1.500 TL, fazlası             | % 20        |
| 88.000 TL'nin 25.000 TL'si için 4.500 TL, fazlası             | % 27        |
| 88.000 TL'den fazlasının 88.000 TL'si için 21.510 TL, fazlası | % 35        |

**B. Ücret dışındaki gelirler**

| Gelir Dilimi  | Vergi Oranı |
|---|-------------|
| 10.000 TL'ye kadar  | % 15        |
| 25.000 TL'nin 10.000 TL'si için 1.500 TL, fazlası             | % 20        |
| 58.000 TL'nin 25.000 TL'si için 4.500 TL, fazlası             | % 27        |
| 58.000 TL'den fazlasının 58.000 TL'si için 13.410 TL, fazlası | % 35        |

**Özel usulsüzlük cezaları (2012 yılı)****Özel usulsüzlük fiilleri**

| Özel usulsüzlük fiilleri  | Ceza tutarı                              |
|---|--|
| Fatura, gider pusulası, serbest meslek makbuzu, müstahsil makbuzu verilmemesi ve alınmaması halinde, belgede yazılması gereken meblağın %10'u.  | Her bir belge için 180 TL'den az olamaz. |
| Fatura, gider pusulası, serbest meslek makbuzu, müstahsil makbuzu, perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihaz fişi ve yolcu taşıma biletlerinin alınmaması (vergi mükellefi olmayanlar için) | 36 TL                                    |
| Vergi levhası bulundurulmaması  | 180 TL                                   |
| Tek düzen hesap planına ve mali tablolara ilişkin usul ve esaslara uyulmaması   | 4.000 TL                                 |
| Vergi kimlik numarası ile ilgili mecburiyetlere uyulmaması (her bir işlem için)   | 220 TL                                   |
| Vergi kimlik numarası ile ilgili bildirim mecburiyetine uyulmaması  | 880 TL                                   |
| Yetkililerce istenilen bilgilerin verilmemesi (1. sınıf tüccarlar)  | 1.170 TL                                 |

**Asgari ücret (16 yaşını doldurmuş işçiler)**

| Ödemeler/Kesintiler                    | 01.01.2012-30.06.2012 | 01.07.2012-31.12.2012 |
|--|-----------------------|-----------------------|
| Brüt asgari ücret                      | 886,50 TL             | 940,50 TL             |
| Sosyal güvenlik primi işçi payı (%14)  | 124,11 TL             | 131,67 TL             |
| İşsizlik sigortası primi işçi payı (%) | 8,87 TL               | 9,41 TL               |
| Gelir vergisi matrahı                  | 753,52 TL             | 799,42 TL             |
| Hesaplanan gelir vergisi (%15)         | 113,03 TL             | 119,91 TL             |
| Asgari geçim indirimi (*) (-)          | 66,49 TL              | 66,49 TL              |
| Kesilecek gelir vergisi                | 46,54 TL              | 53,42 TL              |
| Damga vergisi (binde 6,6)              | 5,85 TL               | 6,21 TL               |
| Kesintiler toplamı                     | 185,37 TL             | 200,71 TL             |
| <b>Net asgari ücret</b>                | <b>701,13 TL</b>      | <b>739,79 TL</b>      |

(\*) Yukarıdaki asgari geçim indirimi hesaplaması çalışanın bekar olduğu varsayımına göre yapılmıştır. Çalışanın medeni durumu ve çocuk sayısına göre asgari geçim indirimi tutarı değişecektir. Ücretlinin, eşinin çalışmaması ve 4 çocuklarının bulunması durumunda, asgari geçim indirimi tutarı 113,03 TL olacaktır.

**Sosyal güvenlik primine esas aylık kazançların alt ve üst sınırları**

| Uygulandığı dönem     | Alt sınır (TL) | Üst sınır (TL) |
|-----------------------|----------------|----------------|
| 01.01.2012-30.06.2012 | 886,50         | 5.762,40       |
| 01.07.2012-31.12.2012 | 940,50         | 6.113,40       |

**İşsizlik sigortası prim oranları (2012 yılı)**

|                |     |
|----------------|-----|
| İşçiden        | % 1 |
| İşverenden     | % 2 |
| Devlet katkısı | % 1 |

**Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tutarları**

| Uygulandığı dönem       | Tutar (TL) |
|-------------------------|------------|
| 01.01.2012 - 30.06.2012 | 2.917,27   |
| 01.07.2012 - 31.12.2012 | 3.033,98   |

**Practical information**

|  |           |
|--|-----------|
| The upper limit for drawing up retail sales slips or payment recording device voucher (beginning from 01.01.2012)                    | TRL 770   |
| The upper limit to be sought for the furniture, fittings and fixtures to be directly recorded as expense (beginning from 01.01.2012) | TRL 770   |
| The amount exempted from income tax in rental fees paid for housing (2012)   | TRL 3.000 |
| Default interest (beginning from 01.07.2009)   | 19 %      |

**Withholding tax rates**

|  |  |
|--|--|
| Progress payments paid to those performing multi-year construction and repair works          | 3 %  |
| Work place rent payments   | 20 %   |
| Independent professional payments  | 20 %   |
| Interests paid to deposit and foreign exchange deposit accounts (at any maturity)            | 15 %   |
| Interest income from Government bonds and Treasury bills (issued in TRL or foreign currency) | 0%,<br>10%<br>(Depending on the status of the investors) |

|   |      |
|---|------|
| Repo gains  | 15 % |
| Capital gains from share certificates traded in Istanbul Stock Exchange. (10% for capital gains that resident taxpayers derived from shares of marketable security investment trusts) | 0 %  |

**The revaluation rates**

|                   |         |
|-------------------|---------|
| For the year 2011 | 10,26 % |
| For the year 2010 | 7,7 %   |
| For the year 2009 | 2,2 %   |

**Discount and interest rates to be applied in rediscount and advance transactions**

|   |         |
|---|---------|
| Rate of discount applicable on rediscount transactions (annual) | 16 %    |
| Rate of interest applicable on advance transactions (annual)    | 16,50 % |

**Note:** Pursuant to Tax Procedures Code Series No. 238, 16,50 % rate will be taken as basis during the rediscount of the notes payable and notes receivable through imputed discount method.

**Domestic daily allowances exempt from income tax (01.07.2012-31.12.2012)**

| Monthly gross amounts (TRL) | Daily allowance |
|-----------------------------|-----------------|
| 1.638,00 and higher         | TRL 43,50       |
| 1.625,11 - 1.637,99         | TRL 36,50       |
| 1.467,61 - 1.625,10         | TRL 33,50       |
| 1.267,16 - 1.467,60         | TRL 31,00       |
| 1.023,40 - 1.267,15         | TRL 28,00       |
| 1.023,39 and lower          | TRL 27,00       |

**Deferral interest rates**

| Period                  | Annual rate |
|-------------------------|-------------|
| 21.12.2000 - 30.03.2001 | 36 %        |
| 31.03.2001 - 01.02.2002 | 72 %        |
| 02.02.2002 - 11.11.2003 | 60 %        |
| 12.11.2003 - 03.03.2005 | 36 %        |
| 04.03.2005 - 27.04.2006 | 30 %        |
| 28.04.2006 - 20.11.2009 | 24 %        |
| 21.11.2009 - 20.10.2010 | 19 %        |
| Since 21.10.2010        | 12 %        |

**Delay surcharge and delay interest rates**

| Period                  | Monthly rate |
|-------------------------|--------------|
| 02.12.2000 - 28.03.2001 | 5,00%        |
| 29.03.2001 - 30.01.2002 | 10,00%       |
| 31.01.2002 - 11.11.2003 | 7,00%        |
| 12.11.2003 - 01.03.2005 | 4,00%        |
| 02.03.2005 - 20.04.2006 | 3,00%        |
| 21.04.2006 - 18.11.2009 | 2,50%        |
| 19.11.2009 - 18.10.2010 | 1,95%        |
| Since 19.10.2010        | 1,40%        |

**Temporary tax rates (2012)**

|                         |      |
|-------------------------|------|
| For income taxpayers    | 15 % |
| For corporate taxpayers | 20 % |

**Children allowance exempt from income tax (01.07.2012-31.12.2012)**

|                               |           |
|-------------------------------|-----------|
| For children between 0-6 ages | TRL 35,79 |
| Others                        | TRL 17,90 |

**Daily meal allowance exempt from income tax**

|   |           |
|---|-----------|
| Beginning from 01.01.2012 (VAT Exclusive) | TRL 11,70 |
|---|-----------|

**Disability allowance (2012)**

|                         |         |
|-------------------------|---------|
| For 1st degree disabled | TRL 770 |
| For 2nd degree disabled | TRL 380 |
| For 3rd degree disabled | TRL 180 |

**Stamp duty rates / amounts (2012)**

|  |           |
|--|-----------|
| On wages (including advances)  | 0,66 %    |
| On contracts   | 0,825%    |
| On rent contracts(over the rental fee to be determined according to the contract period) | 0,165 %   |
| Balance sheets   | TRL 26,65 |
| Income statements  | TRL 12,95 |
| Annual income tax returns  | TRL 34,50 |
| Corporation tax returns  | TRL 46,10 |
| Value added tax and withholding returns  | TRL 22,85 |

**Income tax tariff to be applied on 2012 incomes**

| a. Salaries   | Tax rate |
|---|----------|
| <b>Income brackets</b>  |          |
| Up to TRL 10.000  | 15 %     |
| For TRL 25.000; for the first TRL 10.000, TRL 1.500, for above  | 20 %     |
| For TRL 88.000; for the first TRL 25.000, TRL 4.500, for above  | 27 %     |
| For more than TRL 88.000, for TRL 88.000, TRL 21.510, for above | 35 %     |

| b. Other income   | Tax rate |
|---|----------|
| <b>Income brackets</b>  |          |
| Up to TRL 10.000  | 15 %     |
| For TRL 25.000; for the first TRL 10.000, TRL 1.500, for above  | 20 %     |
| For TRL 58.000; for the first TRL 25.000, TRL 4.500, for above  | 27 %     |
| For more than TRL 58.000, for TRL 58.000, TRL 13.410, for above | 35 %     |

**Special irregularity fines (2012)**

| Special irregularity acts  | Fine amount                              |
|--|--|
| If invoice, statement of expense, independent professional service receipt or producer receipt is not issued or received, 10% of the amount which should be written on the relevant document.      | Not less than TRL 180 for each document. |
| Failure to obtain invoice, expense voucher, independent professional vouchers, producer's receipt, retail sales voucher, payment recorder device voucher and passenger tickets (for non-taxpayers) | TRL 36                                   |
| Failure to keep available tax plates   | TRL 180                                  |
| Failure to comply with the uniform chart of accounts and the procedures and principles concerning financial statements   | TRL 4.000                                |
| Failure to comply with the obligations concerning tax identity number (for each transaction)   | TRL 220                                  |
| Failure to comply with the obligation of notification concerning tax identity number   | TRL 880                                  |
| Failure to provide information requested by the authorities (1 <sup>st</sup> class merchants)  | TRL 1.170<br>TRL 1.170                   |

**Minimum wage (Employees over the age of 16)**

| Payments / withholdings                                      | 01.01.2012-30.06.2012 | 01.07.2012-31.12.2012 |
|--|-----------------------|-----------------------|
| Gross amount   | TRL 886,50            | TRL 940,50            |
| Social security premium employee's contribution (14 %)       | TRL 124,11            | TRL 131,67            |
| Unemployment insurance premium employee's contribution (1 %) | TRL 8,87              | TRL 9,41              |
| Income tax base  | TRL 753,52            | TRL 799,42            |
| Calculated income tax (15 %)                                 | TRL 113,03            | TRL 119,91            |
| Minimum living allowance (*) (-)                             | TRL 66,49             | TRL 66,49             |
| Income tax to be paid  | TRL 46,54             | TRL 53,42             |
| Stamp duty (0,66 %)  | TRL 5,85              | TRL 6,21              |
| Total withholdings   | TRL 185,37            | TRL 200,71            |
| <b>Net payable amount</b>                                    | <b>TRL 701,13</b>     | <b>TRL 739,79</b>     |

(\*) The foregoing minimum living allowance has been calculated on the assumption that the employee is single. The minimum living allowance will vary depending on the marital status of the employee and the number of children. For wage earner, provided that his or her spouse does not work and has four children, minimum living allowance will be 113,03 TRL.

**The lower and upper limits that will be the basis for social security premium**

| Period                | Lower limit (TRL) | Upper limit (TRL) |
|-----------------------|-------------------|-------------------|
| 01.01.2012-30.06.2012 | 886,50            | 5.762,40          |
| 01.07.2012-31.12.2012 | 940,50            | 6.113,40          |

**Unemployment insurance premium rates (2012)**

|                         |     |
|-------------------------|-----|
| From the employee       | 1 % |
| From the employer       | 2 % |
| Government contribution | 1 % |

**Severance pay amounts exempt from income tax**

| Period                  | Amount (TRL) |
|-------------------------|--------------|
| 01.01.2012 - 30.06.2012 | 2.917,27     |
| 01.07.2012 - 31.12.2012 | 3.033,98     |

**Ernst & Young**

Assurance | Tax | Transactions | Advisory

### Ernst & Young Hakkında

Ernst & Young, denetim, vergi, kurumsal finansman ve danışmanlık hizmetlerinde bir dünya lideridir. Dünya genelinde toplam 152.000 çalışmamız, ortak değerlerimizi ve kaliteyi ön planda tutan kararlı tutumumuzu hep birlikte paylaşmaktadır.

Ernst & Young, her biri ayrı birer tüzel kişiliğe sahip Ernst & Young Global Limited'e üye firmalardan oluşan global bir organizasyon olup tüm hizmetlerini bu üye firmalar tarafından sunmaktadır.

### Ernst & Young'ın sunduğu vergi hizmetleri

İşleriniz gerçek potansiyellerine güçlü temeller üzerinde yapılandırılarak ve sürdürülebilir bir şekilde geliştirilerek ulaşabilir. Ernst & Young olarak vergi yükümlülüklerinizi sorumlu ve zamanında yerine getirmenizin önemli bir fark ortaya çıkaracağını düşünüyoruz. Bu nedenle 135'ten fazla ülkedeki 25,000 vergi çalışanlarımız nerede olursanız olun ve vergi ihtiyaçlarınız ne olursa olsun kaliteli hizmet anlayışımıza duyduğumuz tereddütsüz bağlılık temelinde sizlere teknik bilgi, iş tecrübesi ve tutarlı metodolojiler sunmaktadır.

Ernst & Young'ın farkı buradadır.

© Ernst & Young 2012

Tüm Hakları Saklıdır.

[www.ey.com/tr](http://www.ey.com/tr)

[www.vergidegundem.com](http://www.vergidegundem.com)

[facebook.com/EYTurkiyeKariyer](https://facebook.com/EYTurkiyeKariyer)

twitter: @vergidegundem

"Vergide Gündem" dergisi okuyuculara genel bilgi vermek amacıyla, yayına hazırlandığı tarih itibarıyla yürürlükte bulunan mevzuat hükümleri dikkate alınarak hazırlanmıştır. Dergide yer alan makaleler yazarlarının konu hakkındaki kişisel görüşlerini yansıtmaktadır. Makaleler ile dergide yer alan bilgi ve açıklamalardan dolayı Ernst & Young ve Kuzey Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.'ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.