SİRKÜLER

TARİH : **17.10.2016**

SAYI : **2016-10-6**

KONU : **Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 293) yayımlandı**

ÖZETİ : Tebliğde, 6728 sayılı Kanunla, Gelir Vergisi Kanununun 22, 23 ve 25 inci maddelerinde ücret istisnalarına yönelik yapılan değişiklikler ile mülga 33 üncü maddesinin yeniden düzenlenmesiyle getirilen yurt dışına hizmet veren işletmelerin istihdam ettikleri hizmet erbabının ücretlerine ilişkin indirim uygulamasına yönelik hususlar hakkında açıklamalar yer almaktadır.

15/7/2016 tarihli ve 6728 sayılı Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunla, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 22, 23 ve 25 inci maddelerinde değişiklikler yapılmış ve mülga 33 üncü maddesi yeniden düzenlenerek yurt dışına hizmet veren işletmelerin istihdam ettikleri hizmet erbabının ücretlerine ilişkin indirim uygulamasına yönelik düzenleme yapılmıştır.

2 Ekim .2016 tarih ve 29845 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan GELİR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ (SERİ NO: 293)'nde bu düzenlemelere ilişkin açıklamalar yer almıştır.

Bu açıklamalar aşağıdaki gibidir.

Yapılan Düzenleme	Düzenlemenin Son Hali
MADDE 13- 193 sayılı Kanunun mülga 33 üncü maddesi başlığıyla birlikte aşağıdaki şekilde yeniden düzenlenmiştir. “Yurt dışına hizmet veren işletmelerde indirim: MADDE 33- Bu Kanunun 89 uncu maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı bendi ile 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendinde yer alan indirim kapsamındaki faaliyet alanlarında hizmet veren işverenlerin, destek personeli hariç olmak üzere, münhasıran bu faaliyetler için istihdam ettikleri ve fiilen bu işleri ifa eden hizmet erbabına ödedikleri ücretler üzerinden asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra hesaplanan vergiden, işverenin bu faaliyetlerinden sağladığı hasılatın %85’inin yurt dışından elde edilmiş olması ve fatura veya benzeri belgenin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi şartıyla, her bir çalışan için faaliyetin yapıldığı yılın ocak ayına ait asgari ücretin safi tutarının bu Kanunun 103 üncü maddesindeki gelir vergisi tarifesinin birinci gelir diliminde yer alan oranla çarpılmasıyla bulunan indirim tutarı mahsup edilir. Bu indirim, yıl içinde vergilendirme dönemleri itibarıyla tahsil edilen vergilerin, bu maddede	“Yurt dışına hizmet veren işletmelerde indirim: MADDE 33- Bu Kanunun 89 uncu maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı bendi ile 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendinde yer alan indirim kapsamındaki faaliyet alanlarında hizmet veren işverenlerin, destek personeli hariç olmak üzere, münhasıran bu faaliyetler için istihdam ettikleri ve fiilen bu işleri ifa eden hizmet erbabına ödedikleri ücretler üzerinden asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra hesaplanan vergiden, işverenin bu faaliyetlerinden sağladığı hasılatın %85’inin yurt dışından elde edilmiş olması ve fatura veya benzeri belgenin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi şartıyla, her bir çalışan için faaliyetin yapıldığı yılın ocak ayına ait asgari ücretin safi tutarının bu Kanunun 103 üncü maddesindeki gelir vergisi tarifesinin birinci gelir diliminde yer alan oranla çarpılmasıyla bulunan indirim tutarı mahsup edilir. Bu indirim, yıl içinde vergilendirme dönemleri itibarıyla tahsil edilen vergilerin, bu maddede yer alan şartların gerçekleşmesi hâlinde, takvim yılına ilişkin yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihten

yer alan şartların gerçekleşmesi hâlinde, takvim yılına ilişkin yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihten sonraki vergilendirme dönemlerine ilişkin muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergilerden mahsup edilmek suretiyle uygulanır. Bu maddede yer alan %85 oranını, hizmet alanları itibarıyla veya kazanç tutarına bağlı olarak ayrı ayrı veya birlikte %50'ye kadar indirmeye veya %100'e kadar artırmaya Bakanlar Kurulu, bu maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir." **Yürürlük : 1 Ocak 2017**	sonraki vergilendirme dönemlerine ilişkin muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergilerden mahsup edilmek suretiyle uygulanır. Bu maddede yer alan %85 oranını, hizmet alanları itibarıyla veya kazanç tutarına bağlı olarak ayrı ayrı veya birlikte %50'ye kadar indirmeye veya %100'e kadar artırmaya Bakanlar Kurulu, bu maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir."
MADDE 11- 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 22 nci maddesinin (1) numaralı fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiş, maddeye aşağıdaki (2) numaralı fıkra eklenmiş ve mevcut (2) numaralı fıkra (3) numaralı fıkra olarak teselsül ettirilmiştir. **"1. Sigorta süresi en az on yıl veya ömür boyu olan tek primli yıllık gelir sigortalarından yapılan ödemelerin tamamı gelir vergisinden müstesnadır. Şu kadar ki; bu istisnadan yararlananların (bu**	Menkul sermaye iratlarında: Madde 22 – (Mülga: 4/12/1985 - 3239/138 md.; Yeniden düzenleme: 9/4/2003-4842/2 md.) 1. Sigorta süresi en az on yıl veya Ömür boyu olan tek primli yıllık gelir sigortalarından yapılan ödemelerin tamamı gelir vergisinden müstesnadır. Şu kadar ki; bu istisnadan yararlananların (bu maddenin (2) numaralı fıkrası kapsamında sigorta yaptıranlar dahil) vefat, maluliyet veya tasfiye gibi zorunlu nedenler hariç olmak üzere, on yıl

maddenin (2) numaralı fıkrası kapsamında sigorta yaptıranlar dâhil) vefat, maluliyet veya tasfiye gibi zorunlu nedenler hariç olmak üzere, on yıl tamamlanmadan tek primli yıllık gelir sigortalarından ayrılmaları hâlinde, ayrılma tarihinde yapılan ödemelerin içerdiği irat tutarı üzerinden, 94 üncü maddenin birinci fıkrasının (15) numaralı bendinin (a) alt bendine göre tevkifat yapılır. İrat tutarlarının tespitinde 75 inci maddede yer alan hükümlere uyulur." **"2. 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (15) numaralı bendinin (b) alt bendi ile aynı fıkranın (16) numaralı bendinin (c) alt bendi kapsamında yapılan ödemeleri, sigorta süresi on yıl ve üzeri veya ömür boyu olan tek primli yıllık gelir sigortalarına yatıranların, bu sigorta için yatırdıkları kısma tekabül eden ödemelerin içerdiği irat tutarları (4632 sayılı Kanun kapsamında bireysel emeklilik hesabına yapılan Devlet katkılarının ödemeye konu olan kısımlarına isabet eden irat tutarı dâhil) gelir vergisinden müstesnadır. İstisna edilen tutarlar üzerinden 94 üncü maddenin birinci fıkrasının (15) ve (16) numaralı bentlerine göre tevkifat yapılmaz. Şu kadar ki; bu istisnadan yararlananların vefat, maluliyet veya tasfiye gibi zorunlu nedenler hariç olmak üzere, ödeme alarak on yıl tamamlanmadan tek primli yıllık gelir**	tamamlanmadan tek primli yıllık gelir sigortalarından ayrılmaları halinde, ayrılma tarihinde yapılan ödemelerin içerdiği irat tutarı üzerinden, 94 üncü maddenin birinci fıkrasının (15) numaralı bendinin (a) alt bendine göre tevkifat yapılır. İrat tutarlarının tespitinde 75 inci maddede yer alan hükümlere uyulur. 2. 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (15) numaralı bendinin (b) alt bendi ile aynı fıkranın (16) numaralı bendinin (c) alt bendi kapsamında yapılan Ödemeleri, sigorta süresi on yıl ve üzeri veya ömür boyu olan tek primli yıllık gelir sigortalarına yatıranların, bu sigorta için yatırdıkları kısma tekabül eden ödemelerin içerdiği irat tutarları (4632 sayılı Kanun kapsamında bireysel emeklilik hesabına yapılan Devlet katkılarının ödemeye konu olan kısımlarına isabet eden irat tutarı dahil) gelir vergisinden müstesnadır. İstisna edilen tutarlar üzerinden 94 üncü maddenin birinci fıkrasının (15) ve (16) numaralı bentlerine göre tevkifat yapılmaz. Şu kadar ki; bu istisnadan yararlananların vefat, maluliyet veya tasfiye gibi zorunlu nedenler hariç olmak üzere, ödeme alarak on yıl tamamlanmadan tek primli yıllık gelir sigortalarından ayrılmaları halinde, bu fıkraya göre istisna edilen tutarlar üzerinden, ödemenin kaynağına göre 94 üncü maddenin birinci fıkrasının (15) numaralı bendinin (a) alt bendi veya aynı fıkranın (16) numaralı bendinin (b) alt bendi için belirlenen oranlar dikkate alınarak tevkifat yapılır. İrat

sigortalarından ayrılmaları hâlinde, bu fıkraya göre istisna edilen tutarlar üzerinden, ödemenin kaynağına göre 94 üncü maddenin birinci fıkrasının (15) numaralı bendinin (a) alt bendi veya aynı fıkranın (16) numaralı bendinin (b) alt bendi için belirlenen oranlar dikkate alınarak tevkifat yapılır. İrat tutarlarının tespitinde 75 inci maddede yer alan hükümlere uyulur."	tutarlarının tespitinde 75 inci maddede yer alan hükümlere uyulur. 3. Tam mükellef kurumlardan elde edilen, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kâr paylarının yarısı gelir vergisinden müstesnadır. İstisna edilen tutar üzerinden 94 üncü madde uyarınca tevkifat yapılır ve tevkif edilen verginin tamamı, kâr payının yıllık beyanname ile beyan edilmesi durumunda yıllık beyanname üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilir.
MADDE 12- 193 sayılı Kanunun; **a) 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının;** **1) (11) numaralı bendinde yer alan "ödenen en yüksek ödeme tutarından" ibaresi "çalışılan süreye bağlı olarak ödenen tutardan" şeklinde değiştirilmiştir.** **2) (14) numaralı bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.** **"14. a) Kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan dar mükellefiyete tabi işverenlerin yanında çalışan hizmet erbabına, işverenin Türkiye dışında elde ettiği kazançları üzerinden döviz olarak ödediği ücretler;** **b) Kanuni ve iş merkezi Türkiye'de**	Ücretlerde: Madde 23 – (Değişik: 24/12/1980 - 2361/17 md.) Aşağıda yazılı ücretler Gelir Vergisinden istisna edilmiştir. … 11. (Değişik : 28/6/2001 - 4697/2 md.) Kanunla kurulan emekli sandıkları ile 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklar tarafından ödenen emekli, maluliyet, dul ve yetim aylıkları (506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklar tarafından ödenen aylıkların toplamı, en yüksek Devlet memuruna çalışılan süreye bağlı olarak ödenen tutardan fazla ise aradaki

bulunmayan dar mükellefiyete tabi işverenlerin, Ekonomi Bakanlığından alınan izne istinaden kurulan bölgesel yönetim merkezlerinde münhasıran merkezin faaliyet izni kapsamında istihdam ettikleri hizmet erbabına Türkiye dışında elde ettiği kazançları üzerinden döviz olarak ödediği ücretler;" **b) 25 inci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendinde yer alan "ödenen en yüksek ödeme tutarından" ibaresi "çalışılan süreye bağlı olarak ödenen tutardan" şeklinde değiştirilmiştir.** **Yürürlük : 1 Eylül 2016**	fark ücret olarak vergiye tabi tutulur.) (Genel, katma ve özel bütçelerden ödenen bu nevi aylıklar dahil); … 14. a) Kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan dar mükellefiyete tabi işverenlerin yanında çalışan hizmet erbabına, işverenin Türkiye dışında elde ettiği kazançları üzerinden döviz olarak ödediği ücretler; b) Kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan dar mükellefiyete tabi işverenlerin, Ekonomi Bakanlığından alınan izne istinaden kurulan bölgesel yönetim merkezlerinde münhasıran merkezin faaliyet izni kapsamında istihdam ettikleri hizmet erbabına Türkiye dışında elde ettiği kazançları üzerinden döviz olarak ödediği ücretler;" b) 25 inci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendinde yer alan "ödenen en yüksek ödeme tutarından" ibaresi "çalışılan süreye bağlı olarak ödenen tutardan Tazminat ve yardımlarda: Madde 25 – Aşağıda yazılı tazminat ve yardımlar Gelir Vergisinden müstesnadır: … 3. (Değişik: 26/8/2001 - 4657/3 md.) Kanunla kurulan emekli sandıkları ile 506 sayılı Sosyal

	Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklar tarafından, kendilerine zat aylığı bağlananlara aylıkları dışında, kanunları veya statüleri gereğince verilen emekli, dul, yetim ve evlilik ikramiyeleri veya iade olunan mevduatı ve sürelerini doldurmamış bulunanlarla dul ve yetimlerine toptan ödenen tazminatlar (506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklar tarafından ödenen tazminat, yardım ve toptan ödemeler en yüksek Devlet memuruna çalışılan süreye bağlı olarak ödenen tutardan fazla ise aradaki fark ücret olarak vergiye tabi tutulur. Bu mukayesede gerek muhtelif sandıklardan gerek aynı sandıktan muhtelif zamanlarda yapılan ikramiye, tazminat ve toptan ödemeler topluca dikkate alınır.);

Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)'ndan:

GELİR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ

(SERİ NO: 293)

BİRİNCİ BÖLÜM

Yurt Dışına Hizmet Veren İşletmelerde İndirim

Amaç ve kapsam

MADDE 1 – (1) Bu Tebliğin amacı, 15/7/2016 tarihli ve 6728 sayılı Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunla, 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 22, 23 ve 25 inci maddelerinde yapılan değişiklikler ile 193 sayılı Kanunun mülga 33 üncü maddesinin yeniden düzenlenmesiyle getirilen yurt dışına hizmet veren işletmelerin istihdam ettikleri hizmet erbabının ücretlerine ilişkin indirim uygulamasına yönelik hususları düzenlemektir.

Yasal düzenleme

MADDE 2 – (1) 6728 sayılı Kanunun 13 üncü maddesiyle, 193 sayılı Kanunun mülga 33 üncü maddesi başlığı ile birlikte aşağıdaki şekilde yeniden düzenlenmiştir. Söz konusu düzenleme 1/1/2017 tarihinde yürürlüğe girecektir.

"**Yurt dışına hizmet veren işletmelerde indirim:**

MADDE 33 – Bu Kanunun 89 uncu maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı bendi ile 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendinde yer alan indirim kapsamındaki faaliyet alanlarında hizmet veren işverenlerin, destek personeli hariç olmak üzere, münhasıran bu faaliyetler için istihdam ettikleri ve fiilen bu işleri ifa eden hizmet erbabına ödedikleri ücretler üzerinden asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra hesaplanan vergiden, işverenin bu faaliyetlerinden sağladığı hasılatın %85'inin yurt dışından elde edilmiş olması ve fatura veya benzeri belgenin yurtdışındaki müşteri adına düzenlenmesi şartıyla, her bir çalışan için faaliyetin yapıldığı yılın Ocak ayına ait asgari ücretin safi tutarının bu Kanunun 103 üncü maddesindeki gelir vergisi tarifesinin birinci gelir diliminde yer alan oranla çarpılmasıyla bulunan indirim tutarı mahsup edilir.

Bu indirim, yıl içinde vergilendirme dönemleri itibarıyla tahsil edilen vergilerin, bu maddede yer alan şartların gerçekleşmesi halinde, takvim yılına ilişkin yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihten sonraki vergilendirme dönemlerine ilişkin muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergilerden mahsup edilmek suretiyle uygulanır.

Bu maddede yer alan %85 oranını, hizmet alanları itibarıyla veya kazanç tutarına bağlı olarak ayrı ayrı veya birlikte %50'ye kadar indirmeye veya %100'e kadar artırmaya Bakanlar Kurulu, bu maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir."

Yurt dışına hizmet veren işletmelerin istihdam ettikleri hizmet erbabının ücretlerine ilişkin indirim uygulaması

MADDE 3 – (1) 193 sayılı Kanunun 89 uncu maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı bendi ile 5520 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendinde yer alan indirim kapsamındaki faaliyet alanlarında hizmet veren işverenlerin, destek personeli hariç olmak üzere, münhasıran bu faaliyetler için istihdam ettikleri ve fiilen bu işleri ifa eden hizmet erbabına ödedikleri ücretler üzerinden asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra hesaplanan vergiden, işverenin bu faaliyetlerinden sağladığı hasılatın %85'inin yurt dışından elde edilmiş olması ve fatura veya benzeri belgenin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi şartıyla, her bir çalışan için faaliyetin yapıldığı yılın Ocak ayına ait asgari ücretin safi tutarının 193 sayılı Kanunun

103 üncü maddesindeki gelir vergisi tarifesinin birinci gelir diliminde yer alan oranla çarpılmasıyla bulunan indirim tutarı mahsup edilebilecektir.

(2) Yurt dışına hizmet veren işletmelerin, istihdam ettikleri personelin ücretlerine ait stopaj indiriminden yararlanabilmeleri için aşağıda belirtilen faaliyetlerde bulunmaları gerekmektedir:

a) Münhasıran yurt dışında yararlanılan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi hizmetleri.

b) İlgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim alanlarında yürütülen hizmetler.

c) İlgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak verilen eğitim ve sağlık hizmetleri.

(3) Mükellefler, işletmelerinde ikinci fıkrada belirtilen hizmetlerden sadece birisini verebilecekleri gibi şartları taşımak kaydıyla birden fazlasını da verebileceklerdir.

(4) Söz konusu hizmetlerin Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara verilmesi gerekmektedir.

(5) Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin 193 sayılı Kanunun 89 uncu maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı bendi ile 5520 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendinde yer alan kazanç indiriminden yararlanmalarına ilişkin esaslar 31/12/2012 tarihli ve 28514 dördüncü mükerrer sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No:7)'nde yer almaktadır.

İndirimden faydalanma şartları

MADDE 4 – (1) İndirimin hesabında, 193 sayılı Kanunun 33 üncü maddesinde belirtilen faaliyet alanlarında istihdam edilen hizmet erbabının ücretleri üzerinden hesaplanan gelir stopaj vergisi esas alınacaktır. Bu tutardan, her bir çalışan için faaliyetin yapıldığı yılın Ocak ayına ait asgari ücretin safi tutarının, 193 sayılı Kanunun 103 üncü maddesindeki gelir vergisi tarifesinin birinci gelir diliminde yer alan oranla çarpılmasıyla bulunan indirim tutarı mahsuba konu edilecektir.

(2) İndirimden aşağıdaki şartlar dahilinde faydalanılacaktır:

a) 3 üncü maddede sayılan alanlarda faaliyette bulunan işverenlerin bu faaliyetlerinden sağladığı hasılatın %85'inin yurt dışından elde edilmiş olması gerekmektedir.

1) Toplam hasılatın %85'inin yurt dışından elde edilmiş olduğu, her hesap dönemi sonundaki gelir tablosunda yer alan yurt içi ve yurt dışı net satışlara ilişkin tutarlar esas alınarak tespit edilecektir. Yurt dışından elde edilen hasılatı, toplam hasılatın içindeki oranı %85' in altında kalan işletmelerin indirimden yararlanmaları söz konusu olmayacaktır.

2) İndirim kapsamında kabul edilen faaliyetler ile bu kapsama girmeyen faaliyetlerin birlikte yapılması halinde, indirim uygulanacak hasılatın tespiti açısından, kayıtların ayrı ayrı izlenmesi, diğer faaliyetlerle ilişkilendirilmemesi ve kayıtların da bu ayrımı sağlayacak şekilde tutulması gerekir.

b) İndirimin hesabında, münhasıran indirim kapsamında bulunan faaliyetlerde istihdam edilen ve fiilen bu işleri ifa eden hizmet erbabına ilişkin ücretler esas alınacak olup fiilen söz konusu işlerde istihdam edilmeyenler ile destek personeline ait ücretler dolayısıyla indirimden yararlanılması mümkün bulunmamaktadır.

c) Fatura veya benzeri belgelerin yurt dışındaki müşteri (yurt dışı mukimi kişi veya kurum) adına düzenlenmesi gerekir. Sağlık alanında faaliyette bulunan şirketlerin ülkemiz ile ikili sosyal güvenlik anlaşması bulunan ülkelerde yerleşik olanlara verdikleri hizmetin bedelinin ülkemiz Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından ilgili ülke kurumlarından tahsil edilmesi nedeniyle, hizmet bedeli karşılığı faturanın Sosyal Güvenlik Kurumuna düzenlenmesi durumunda da indirimden faydalanılabilecektir.

ç) Verilen hizmetten yurt dışında yararlanılmış olması gerekir. Diğer bir anlatımla, yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum için verilen hizmetin, bu kişilerin ve/veya kurumların Türkiye'deki faaliyetleri ile ilgisinin olmaması gerekmektedir. İlgili Bakanlığın izin ve denetimine tabi olarak Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere verilen eğitim ve sağlık hizmetleri fiziki olarak Türkiye'de verilmekle birlikte yararlanıcısının Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişiler olması gerekmektedir.

İndirim tutarı

MADDE 5 – (1) Mükelleflerin, indirim kapsamında bulunan faaliyetlerinden

kaynaklanan ücret ödemelerini ait olduğu dönemin muhtasar beyannamesine dahil etmeleri ve bunlara ilişkin olarak hesaplanan gelir stopaj vergilerini faaliyetin yapıldığı yıl içinde ödemeleri gerekmektedir.

(2) İndirim tutarı, faaliyetin yapıldığı yılın Ocak ayına ait asgari ücretin safi tutarının, 193 sayılı Kanunun 103 üncü maddesindeki gelir vergisi tarifesinin birinci gelir diliminde yer alan oranla çarpılmasıyla bulunan tutardır.

(3) Hizmet erbabının ücretlerine öncelikle 193 sayılı Kanunun 32 nci maddesi ve 4/12/2007 tarihli ve 26720 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 265)'nde belirtilen esaslara göre belirlenen asgari geçim indirimi uygulanacaktır.

(4) İndirim tutarı, asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra kalan vergi tutarından, mahsup edilecektir.

(5) İndirim tutarı her bir hizmet erbabı için ayrı ayrı ve her bir yıl için şartların gerçekleşip gerçekleşmediğine bağlı olarak hesaplanacaktır.

(6) Bu indirimden, bu maddede yer alan şartların gerçekleşmesi halinde, faaliyetin yapıldığı takvim yılına ilişkin yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihten sonraki vergilendirme dönemlerine ilişkin muhtasar beyannameler üzerinden tahakkuk eden vergilerden mahsup edilmek suretiyle yararlanılacaktır. Örneğin, 2017 yılına ilişkin olarak faaliyet gösteren ve indirim uygulamasına ilişkin şartları haiz olan bir gelir vergisi mükellefi, 2018 yılı Nisan vergilendirme döneminden 2019 yılı Mart vergilendirme dönemine (bu dönemler dahil) indirim uygulamasından yararlanabilecektir. 2018 yılında da mezkur şartların gerçekleşmesi durumunda müteakip vergilendirme dönemlerinde indirimden yararlanılabileceği tabiidir.

(7) İndirim uygulaması üç ayda bir muhtasar beyanname veren mükellefler için Nisan, Mayıs, Haziran vergilendirme dönemine ilişkin olarak Temmuz ayında verilecek muhtasar beyannameler üzerinden tahakkuk eden toplam vergiler üzerinden yapılabilecektir.

(8) İndirim uygulamasına konu hak kazanılmış tutarların herhangi bir sebeple muhtasar beyanname üzerinden mahsup edilememesi durumunda mahsup edilemeyen tutarların,

takip eden vergilendirme dönemlerinde de muhtasar beyannameler üzerinden tahakkuk eden vergilerden mahsubu mümkündür.

Bildirim ve beyan

MADDE 6 – (1) Yurt dışına hizmet veren işletmelerden indirim şartlarını taşıyanlarca, indirim tutarının hesaplaması amacıyla istihdam ettikleri hizmet erbabının (destek personeli hariç) bilgileri ile hizmet erbabının ücretleri, tevkif edilen vergi ve indirim tutarına ilişkin bilgilerin yer aldığı, Ek-1'deki "Yurt Dışına Hizmet Veren İşletmelerde İndirim Uygulamasına İlişkin Bildirim" doldurulacaktır.

(2) Birinci fıkradaki bildirimin, gelir vergisi mükellefleri için faaliyetin yapıldığı yılı takip eden yılın Mart ayında verilecek muhtasar beyanname (Üç ayda bir muhtasar beyanname veren mükellefler için Nisan ayında), kurumlar vergisi mükellefleri için faaliyetin yapıldığı hesap dönemini takip eden yılın dördüncü ayında verilecek muhtasar beyanname ekinde, e-beyanname şeklinde verenler tarafından elektronik ortamda, diğer mükelleflerce kağıt ortamında yetkili vergi dairesine verilmesi gerekmektedir. Özel hesap dönemi uygulayan mükellefler için bildirimin verilme süresi, özel hesap dönemi dikkate alınarak belirlenecektir.

(3) 193 sayılı Kanunun 33 üncü maddesi kapsamında yurt dışına hizmet veren işletmelerde indirilecek tutarlar, aylar itibarıyla söz konusu bildirimin "Mahsup Edilecek Tutara İlişkin Bilgiler" bölümünde gösterilecektir. Bu bölümün son sütununda yer alan genel toplam tutarı, muhtasar beyannamenin "Matrah ve Vergi Bildirimi" Tablosunun "Mahsup Edilen Vergiler" bölümünün 25 numaralı "GVK'nın 33 üncü maddesi kapsamında mahsup edilecek kesinti tutarı" satırına aktarılacaktır.

(4) Vergi dairelerince, indirim talebinde bulunan mükelleflerin yıl içinde her vergilendirme dönemi itibarıyla ücretler üzerinden tevkif ettikleri vergilerin beyan edilip edilmediği ile ödenip ödenmediği hususları kontrol edilecektir.

ÖRNEK 1: 2017 yılında, yurt dışına mimarlık hizmeti veren (A) firması, toplam hasılatının %85'ini yurt dışından elde etmiş ve indirime ilişkin diğer şartları da sağlamıştır. (A) Firmasının 2017 yılında aylık 5.000 TL ücret ödediği bekâr hizmet erbabına ilişkin vergilendirme ve indirim uygulaması aşağıdaki şekilde olacaktır.

2017 yılı Ocak ayına ilişkin işlemler

Hizmet erbabının aylık brüt ücreti	5.000,00 TL
Hizmet erbabının Ocak ayı vergi matrahı [5.000-(5.000x%15 SGK işçi payı =750)]	4.250,00 TL
Hesaplanan vergi (artan oranlı) (4.250,00x%15)	637,50 TL
Asgari geçim indirimi (*)	123,53 TL
Ocak vergilendirme dönemine ilişkin vergi dairesine ödenen vergi tutarı	513,97 TL

Mükellefin faydalanacağı indirim tutarının hesabı

2017 yılı Ocak ayı asgari ücretin vergi matrahı(**)	1.399,95 TL
2017 yılı Ocak ayı asgari ücretin vergisi (1.399,95x%15=)(**)	209,99 TL
(A) Firmasının 2018 yılının Nisan vergilendirme döneminde yararlanacağı indirim tutarı	209,99 TL

(*) Bekâr hizmet erbabı için, 2016 yılına ilişkin rakam dikkate alınmıştır.

(**) Hesaplamalarda 2017 yılına ait asgari ücret belli olmadığından 2016 yılında uygulanan 1.647 TL brüt asgari ücret ile 1.399,95 TL asgari ücretin vergi matrahı esas alınmıştır.

(A) Firması, 2018 yılının Mart ayı içinde verdiği muhtasar beyanname ekinde, Ek-1'deki bildirimi vergi dairesine vermiştir. Vergi dairesince de gerekli kontroller yapılarak indirime ilişkin şartların mevcut olduğu anlaşılmıştır.

(A) Firmasının, 5.000 TL ücret alan hizmet erbabı için indirimden yararlanacağı tutar en fazla 209,99 TL olacaktır.

(A) Firması, indirim tutarı olan 209,99 TL'yi 2017 takvim yılına ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesinin verildiği aydan sonraki vergilendirme dönemi olan Nisan 2018 dönemine ilişkin olarak Mayıs ayında verilen muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergilerden mahsup edecektir.

ÖRNEK 2: Bay (D), 2017 yılında yurt dışına yazılım hizmeti veren (B) A.Ş.'de asgari ücretle çalışmaktadır. Bay (D), evli ve 2 çocuklu olup eşi çalışmamaktadır.

(B) A.Ş. toplam hasılatının %85'ini yurt dışından elde etmiş indirime ilişkin diğer şartları da sağlamıştır. (B) A.Ş.'nin 2017 yılı Şubat ayında asgari ücret ödediği hizmet erbabına ilişkin vergilendirme ve indirim uygulaması aşağıdaki şekilde olacaktır.

2017 yılı Şubat ayına ilişkin işlemler

Hizmet erbabının aylık brüt ücreti	1.647,00 TL
Hizmet erbabının vergi matrahı [1.647-(1.647x%15=247,05)]	1.399,95 TL
Hesaplanan vergi (artan oranlı)	209,99 TL
Asgari geçim indirimi (*)	185,29 TL
Şubat vergilendirme dönemine ait vergi dairesine ödenen vergi tutarı	24,07 TL

Mükellefin faydalanacağı indirim tutarının hesabı

2017 yılı Ocak ayı asgari ücretin vergi matrahı (**)	1.399,95 TL
2017 yılı Ocak ayı asgari ücretin vergisi (1.399,95x%15=)(**)	209,99 TL
(B) A.Ş.'nin 2018 yılının Mayıs vergilendirme dönemine ilişkin yararlanacağı indirim tutarı	24,07 TL

(*) Evli eşi çalışmayan 2 çocuklu hizmet erbabı için, 2016 yılına ilişkin rakam dikkate alınmıştır.

(**) Hesaplamalarda 2017 yılına ait asgari ücret belli olmadığından 2016 yılında uygulanan 1.647 TL brüt asgari ücret ile 1.399,95 TL asgari ücretin vergi matrahı esas alınmıştır.

Anılan şirket, 2018 yılının Nisan ayında verdiği muhtasar beyanname ekinde, Ek-1'deki bildirimi vergi dairesine vermiştir. Vergi dairesince de gerekli kontroller yapılarak indirime ilişkin şartların mevcut olduğu anlaşılmıştır.

(B) A.Ş.'nin, asgari ücretli olan hizmet erbabı için indirimden yararlanacağı tutar en fazla 24,07 TL olacaktır.

(B) A.Ş. indirim tutarı olan 24,07 TL'yi, 2017 takvim yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği aydan sonraki vergilendirme dönemi olan Mayıs 2018 vergilendirme dönemine ilişkin olarak Haziran ayında verdiği muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden mahsup edecektir.

İKİNCİ BÖLÜM

Tek Primli Yıllık Gelir Sigortalarından Elde Edilen Gelirlerin Vergilendirilmesi

Yasal düzenleme

MADDE 7 – (1) 6728 sayılı Kanunun 11 inci maddesiyle 193 sayılı Kanunun 22 nci maddesinin (1) numaralı fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiş ve maddeye aşağıdaki (2) numaralı fıkra eklenmiştir.

"Menkul Sermaye İratlarında:

MADDE 22 – 1. Sigorta süresi en az on yıl veya ömür boyu olan tek primli yıllık gelir sigortalarından yapılan ödemelerin tamamı gelir vergisinden müstesnadır. Şu kadar ki; bu istisnadan yararlananların (Bu maddenin (2) numaralı fıkrası kapsamında sigorta yaptıranlar dahil) vefat, maluliyet veya tasfiye gibi zorunlu nedenler hariç olmak üzere, on yıl tamamlanmadan tek primli yıllık gelir sigortalarından ayrılmaları halinde, ayrılma tarihinde yapılan ödemelerin içerdiği irat tutarı üzerinden, 94 üncü maddenin birinci fıkrasının (15) numaralı bendinin (a) alt bendine göre tevkifat yapılır. İrat tutarlarının

tespitinde 75 inci maddede yer alan hükümlere uyulur.

2. 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (15) numaralı bendinin (b) alt bendi ile aynı fıkranın (16) numaralı bendinin (c) alt bendi kapsamında yapılan ödemeleri, sigorta süresi onyıl ve üzeri veya ömür boyu olan tek primli yıllık gelir sigortalarına yatıranların, bu sigorta için yatırdıkları kısma tekabül eden ödemelerin içerdiği irat tutarları (4632 sayılı Kanun kapsamında bireysel emeklilik hesabına yapılan Devlet katkılarının ödemeye konu olan kısımlarına isabet eden irat tutarı dahil) gelir vergisinden müstesnadır. İstisna edilen tutarlar üzerinden 94 üncü maddenin birinci fıkrasının (15) ve (16) numaralı bentlerine göre tevkifat yapılmaz. Şu kadar ki; bu istisnadan yararlananların vefat, maluliyet veya tasfiye gibi zorunlu nedenler hariç olmak üzere, ödeme alarak on yıl tamamlanmadan tek primli yıllık gelir sigortalarından ayrılmaları halinde, bu fıkraya göre istisna edilen tutarlar üzerinden, ödemenin kaynağına göre 94 üncü maddenin birinci fıkrasının (15) numaralı bendinin (a) alt bendi veya aynı fıkranın (16) numaralı bendinin (b) alt bendi için belirlenen oranlar dikkate alınarak tevkifat yapılır. İrat tutarlarının tespitinde 75 inci maddede yer alan hükümlere uyulur.

…”

Tek primli yıllık gelir sigortalarından yapılan ödemelere ilişkin istisna uygulaması

MADDE 8 – (1) Sigorta süresi en az on yıl veya ömür boyu olan tek primli yıllık gelir sigortalarından yapılan ödemelerin tamamı gelir vergisinden müstesnadır. Sigorta süresi on yıldan daha az olan tek primli yıllık gelir sigortalarından yapılan ödemeler ise gelir vergisi istisnası kapsamı dışında bulunmaktadır.

(2) Sigorta süresi en az on yıl veya ömür boyu olan tek primli yıllık gelir sigortalarından on yıl tamamlanmadan ayrılma halinde yapılan ödemelere gelir vergisi istisnası uygulanmayacak olup, söz konusu ödemeler üzerinden 193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (15) numaralı bendinin (a) alt bendine göre 12/1/2009 tarihli ve 2009/14592 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı gereği %15 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacaktır.

(3) Tevkifat, ayrılma tarihinde yapılan ödemelerin içerdiği irat tutarı üzerinden yapılacak olup söz konusu irat tutarı; 193 sayılı Kanunun 75 inci maddesinde belirtildiği üzere varsa fesih ve iştira kesintisi indirilmeden önceki birikim tutarından, yatırıma

yönlendirilen tutar indirilerek hesaplanacaktır.

(4) Sigorta süresi en az on yıl veya ömür boyu olan tek primli yıllık gelir sigortalarından vefat, maluliyet veya tasfiye gibi zorunlu nedenlerle on yıl tamamlanmadan ayrılma halinde ise söz konusu irat tutarları üzerinden tevkifat yapılmayacaktır.

ÖRNEK 3: Bayan (A) 31/10/2016 tarihinde akdetmiş olduğu 15 yıl süreli tek primli yıllık gelir sigortasını üç yıl sonra sonlandırarak sistemden ayrılmış olup kendisine ödenen 70.000 TL'nin içerdiği 20.000 TL'lik irat tutarı üzerinden 193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (15) numaralı bendinin (a) alt bendine göre % 15 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Tek primli yıllık gelir sigortalarına yapılan aktarımlarda istisna uygulaması

MADDE 9 – (1) Tüzel kişiliği haiz emekli sandıkları, yardım sandıkları ile sigorta ve emeklilik şirketlerinden; on yıl süreyle prim veya aidat ödeyerek ayrılanlar ve vefat, maluliyet veya tasfiye gibi zorunlu nedenlerle ayrılanlar ile bireysel emeklilik sisteminden; emeklilik hakkı kazananlar ve bu sistemden vefat, maluliyet veya tasfiye gibi zorunlu nedenlerle ayrılanlar kendilerine yapılan ödemeleri sigorta süresi on yıl ve üzeri veya ömür boyu olan tek primli yıllık gelir sigortalarına yatırdıkları takdirde, bu sigortalar için yatırılan kısma tekabül eden ödemelerin içerdiği irat tutarları (4632 sayılı Kanun kapsamında bireysel emeklilik hesabına yapılan Devlet katkılarının ödemeye konu olan kısımlarına isabet eden irat tutarı dahil) gelir vergisinden müstesnadır.

(2) Aktarım nedeniyle gelir vergisinden istisna edilen irat tutarı; 193 sayılı Kanunun 75 inci maddesinde belirtildiği üzere, sigorta poliçelerinden yapılan aktarımlarda varsa fesih ve iştira kesintisi indirilmeden önceki birikim tutarından, yatırıma yönlendirilen tutar indirilerek hesaplanacaktır. Bireysel emeklilik sisteminden yapılan aktarımlarda ise istisna edilen irat tutarı, hak kazanılan Devlet katkısı ve getirileri dahil ödemeye konu toplam birikim tutarından, (varsa ertelenmiş giriş aidatı indirilmeksizin) ödenen katkı payları ve Devlet katkısının hak edilen kısmı indirilerek hesaplanan tutar olacaktır.

(3) Tüzel kişiliği haiz emekli sandıkları, yardım sandıkları ile sigorta ve emeklilik şirketleri tarafından; on yıl süreyle prim veya aidat ödeyerek ayrılanlar ile vefat, maluliyet veya tasfiye gibi zorunlu nedenlerle ayrılanlara ödenmesi gereken ancak tek primli yıllık gelir sigortasına aktarım nedeniyle gelir vergisinden istisna edilen irat

tutarları üzerinden 193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (15) numaralı bendine göre tevkifat yapılmayacaktır.

(4) Bireysel emeklilik sisteminden; emeklilik hakkı kazananlar ile bu sistemden vefat, maluliyet veya tasfiye gibi zorunlu nedenlerle ayrılanlara yapılması gereken ancak tek primli yıllık gelir sigortasına aktarım nedeniyle gelir vergisinden istisna edilen irat tutarları (4632 sayılı Kanun kapsamında bireysel emeklilik hesabına yapılan Devlet katkılarının ödemeye konu olan kısımlarına isabet eden irat tutarı dahil.) üzerinden de 193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (16) numaralı bendine göre tevkifat yapılmayacaktır.

(5) Tevkifat yapılmaması için aktarım yapılan tek primli yıllık gelir sigortasının sigorta süresi on yıl ve üzeri veya ömür boyu olmalıdır. Dolayısıyla, sigorta süresi on yıldan daha az olan tek primli yıllık gelir sigortalarına yapılan aktarımlar nedeniyle söz konusu gelir vergisi istisnasından yararlanılması mümkün bulunmamaktadır.

(6) Katılımcıların aktarım sonrasında tek primli yıllık gelir sigortalarından on yıl tamamlanmadan ödeme alarak ayrılmaları halinde ise, 193 sayılı Kanunun 22 nci maddesinin (2) numaralı fıkrasına göre istisna edilen tutarlar üzerinden, sigorta poliçelerinden yapılan aktarımlarda 94 üncü maddenin birinci fıkrasının (15) numaralı bendinin (a) alt bendine göre 2009/14592 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı gereği %15 oranında, bireysel emeklilik sisteminden yapılan aktarımlarda ise 94 üncü maddenin birinci fıkrasının (16) numaralı bendinin (b) alt bendine göre 13/8/2012 tarihli ve 2012/3571 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı gereği % 10 oranında tevkifat yapılır.

(7) Sigorta süresi en az on yıl veya ömür boyu olan tek primli yıllık gelir sigortalarından vefat, maluliyet veya tasfiye gibi zorunlu nedenlerle on yıl tamamlanmadan ayrılma halinde ise söz konusu irat tutarları üzerinden tevkifat yapılması söz konusu olmayacaktır.

ÖRNEK 4: Bay (B), 31/1/2006 tarihinde akdetmiş olduğu bireysel emeklilik sözleşmesi ile ilgili olarak sistemde 1/9/2016 tarihi itibarıyla oluşan 56.000 TL'lik birikim tutarını, toplu ödeme şeklinde alarak bireysel emeklilik sisteminden ayrılmak yerine, sigorta süresi ömür boyu olan tek primli yıllık gelir sigortasına aktarmıştır.

Bay (B)'nin bireysel emeklilik sisteminden aldığı 56.000 TL ödeme içindeki irat tutarı

15.000 TL olup, bu tutar üzerinden ilgili bireysel emeklilik şirketince 193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesine göre %5 oranında uygulanması gereken tevkifat, söz konusu istisna uygulaması nedeniyle yapılmayacaktır.

Bay (B)'nin akdetmiş olduğu tek primli yıllık gelir sigortasını on yıl tamamlanmadan sonlandırması halinde aktarım nedeniyle istisna tutulan 15.000 TL üzerinden 193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (16) numaralı bendinin (b) alt bendi kapsamında %10 oranında tevkifat yapılacaktır. Bay (B)'nin sistemden vefat, maluliyet veya tasfiye gibi zorunlu nedenlerle ayrılması halinde ise 15.000 TL üzerinden herhangi bir tevkifat yapılması söz konusu olmayacaktır.

Geçiş dönemi uygulaması

MADDE 10 – (1) 193 sayılı Kanunun 22 nci maddesinde 6728 sayılı Kanunla yapılan değişikliklerin yürürlük tarihinden önce akdedilmiş tek primli yıllık gelir sigortası sözleşmelerine ilişkin olarak yapılan ödemeler bakımından, 193 sayılı Kanunun 22 nci maddesinin (1) numaralı fıkrasında 6728 sayılı Kanunla değişiklik yapılmadan önceki hükümler uygulanacaktır.

(2) Dolayısıyla, 9/8/2016 tarihinden önce akdedilmiş tüm tek primli yıllık gelir sigortası sözleşmelerine ilişkin olarak yapılan ödemelerin tamamı gelir vergisinden müstesnadır. Söz konusu istisna uygulamasında sigorta süresinin ve poliçenin sonlandırılma tarihinin önemi bulunmamaktadır.

ÖRNEK 5: Bay (C), 1/3/2013 tarihinde akdetmiş olduğu on yıl süreli tek primli yıllık gelir sigortasını üç yıl sonra sonlandırarak sistemden ayrılmıştır. Kendisine ödenen 120.000 TL'nin içerdiği 20.000 TL'lik irat tutarının tamamı gelir vergisinden istisna olup bu tutar üzerinden 193 sayılı Kanunun 94 üncü maddenin birinci fıkrasının (15) numaralı bendi kapsamında herhangi bir tevkifat yapılmayacaktır.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

Ücret İstisnalarına İlişkin Düzenlemeler

Ücret istisnalarına ilişkin düzenlemeler

MADDE 11 – (1) 193 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (11)

numaralı bendinde 6728 sayılı Kanun ile yapılan değişikliğe göre, 17/7/1964 tarihli ve 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklara tabi olarak çalışanlara ödenen ücretlerin çalışılan süre esas alınarak; en yüksek Devlet memuruna ödenen en yüksek emekli, maluliyet, dul ve yetim aylık tutarı kadar olan kısmı vergiden istisna edilecektir. Bu tutardan fazla ödenen kısım ücret olarak vergiye tabi tutulacaktır.

(2) 193 sayılı Kanunun 25 inci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendinde 6728 sayılı Kanun ile yapılan değişikliğe göre, 506 sayılı Kanunun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklara tabi olarak çalışanlara ödenen emekli ikramiyeleri ve tazminatların toplamının çalışılan süre esas alınarak; en yüksek Devlet memuruna ödenen en yüksek tazminat, yardım ve toptan ödeme tutarı kadar olan kısmı vergiden istisna edilecektir. Bu tutardan fazla ödenen kısım ücret olarak vergiye tabi tutulacaktır.

(3) 6728 sayılı Kanunun 12 nci maddesiyle 193 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin (14) numaralı bendi, (a) ve (b) alt bentler olarak yeniden düzenlenmiştir. Anılan (a) alt bendi ile "Kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan dar mükellefiyete tabi işverenlerin yanında çalışan hizmet erbabına, işverenin Türkiye dışında elde ettiği kazançları üzerinden döviz olarak ödediği ücretler." şeklindeki mevcut düzenleme aynı şekilde korunmuş olup söz konusu bent hükmünün uygulanmasına ilişkin açıklamalara 9/2/1986 tarihli ve 19014 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 147)'nde yer verilmiştir.

(4) 193 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (14) numaralı bendinin (b) alt bendinde yapılan düzenlemeyle, "Kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan dar mükellefiyete tabi işverenlerin, Ekonomi Bakanlığından alınan izne istinaden kurulan bölgesel yönetim merkezlerinde münhasıran merkezin faaliyet izni kapsamında istihdam ettikleri hizmet erbabına Türkiye dışında elde ettiği kazançları üzerinden döviz olarak ödediği ücretler;"in gelir vergisinden müstesna olduğu hükme bağlanmıştır.

a) 20/8/2003 tarihli ve 25205 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu Uygulama Yönetmeliğinin 8 inci maddesinde, bölgesel yönetim merkezi faaliyetleri; yabancı şirketin, diğer ülkelerdeki birimlerine yönelik olarak; yatırım ve yönetim stratejilerinin oluşturulması, planlama, tanıtım, satış, satış sonrası hizmetler, marka yönetimi, finansal yönetim, teknik destek, AR-GE, dış tedarik, yeni

geliştirilen ürünlerin test edilmesi, laboratuvar hizmetleri, araştırma ve analiz, çalışanların eğitimi gibi faaliyetlere ilişkin koordinasyon ve yönetim hizmeti sağlanması olarak açıklanmıştır.

b) Bölgesel yönetim merkezlerine istisna hükmünün uygulanabilmesi için aşağıdaki şartların mevcut olması gerekmektedir:

1) İşveren sıfatıyla ücret ödemesinde bulunan kurumların, Türkiye'de kanuni ve iş merkezinin bulunmaması (Türkiye'de kanuni ve iş merkezi bulunmayan kurumların ise tam mükellef oldukları Devlette hangi statüyü taşıdıkları, tüzel kişiliklerinin bulunup bulunmadığı herhangi bir iktisadi işletmelerinin varlığı ya da yokluğu önem taşımayacaktır.).

2) Dar mükellef kurumda çalışan kişinin hizmet erbabı (ücretli) ve yapılan ödemenin ücret olması.

3) Dar mükellef kurumun ücret ödemesi yaptığı hizmet erbabının Ekonomi Bakanlığından alınan izne istinaden kurulan bölgesel yönetim merkezlerinde faaliyet izni kapsamında istihdam edilmesi.

4) Dar mükellef kurumun Türkiye'deki personeline yapılacak ödemenin bu kurumun yurt dışı kazançlarından karşılanması.

5) Ücretlerin döviz olarak ödenmesi.

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

Çeşitli ve Son Hükümler

6728 sayılı kanunun geçici 1 inci maddesi ile yapılan düzenleme

MADDE 12 – (1) 6728 sayılı Kanunun geçici 1 inci maddesinde 28/6/2001 tarihli ve 4697 sayılı Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun geçici 1 inci maddesinin uygulamasında, 193 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (11) numaralı ve 25 inci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bentlerinin parantez içi hükmünde yer alan istisna tutarının hesaplanmasında, 30 yıldan aşağı olmamak üzere prim yatırılan sürelerin dikkate alınacağı belirtilmiştir.

(2) 4697 sayılı Kanunun geçici 1 inci maddesinin uygulamasında, 193 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (11) numaralı bendi ile 25 inci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendi kapsamında yapılacak ödemelere uygulanacak istisna tutarının hesabında, en yüksek Devlet memuruna 30 yıl dikkate alınarak yapılan en yüksek ödeme tutarı dikkate alınacaktır. Katılımcının 30 yıldan daha fazla süre ile prim yatırmış olması halinde fiilen prim yatırılan süreye bağlı olarak yapılan ödeme tutarı istisnanın hesaplanmasında esas alınacaktır.

Yürürlük

MADDE 13 – (1) Bu Tebliğin;

a) Birinci bölümünün 1 inci maddesi hariç diğer hükümler 1/1/2017 tarihinde,

b) İkinci ve dördüncü bölümlerinde yer alan hükümler 9/8/2016 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde,

c) Üçüncü bölümünde yer alan hükümler 1/9/2016 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde,

ç) Diğer hükümleri yayımı tarihinde,

yürürlüğe girer.

Yürütme

MADDE 14 – (1) Bu Tebliğ hükümlerini Maliye Bakanı yürütür.