

Prof. Dr. Ahmet KIRMAN

Galatasaray Üniversitesi Hukuk Fakültesi

5810 Sayılı Kanun ile Serbest Bölgeler Kanunu ile Gümrük Kanunu'nda Yapılan Değişiklikler

25.11.2008 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 5810 sayılı Kanun ile 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu ile 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nda bazı değişiklikler yapılmıştır.

Yapılan değişikliklerden en önemlisi serbest bölgelerde çalışanların ücretlerine uygulanacak gelir vergisi istisnasıdır. Gümrük Kanunu'nda yapılan değişiklikler ise Gümrük Kanunu'nun bazı maddelerindeki Serbest Bölgeler Kanunu'na aykırı olan hükümlerinin uygulanmamasına yöneliktir.

5810 sayılı Kanun ile 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nun geçici 3. maddesinin ikinci fıkrası 1.1.2009 tarihinden itibaren yürürlüğe girmek üzere aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“Avrupa Birliği'ne tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar;

a) Serbest bölgelerde üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin bu bölgelerde imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançları gelir veya kurumlar vergisinden müstesnadır. Bu istisnanın 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin (b) alt bendi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 15 inci ve 30

uncu maddeleri uyarınca yapılacak tevkifata etkisi yoktur.

b) Bu bölgelerde üretilen ürünlerin FOB bedelinin en az % 85'ini yurtdışına ihraç eden mükelleflerin istihdam ettikleri personele ödedikleri ücretler gelir vergisinden müstesnadır. Bu oranı % 50'ye kadar indirmeye ve kanuni seviyesine kadar yükseltmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir. Yıllık satış tutarı bu oranın altında kalan mükelleflerden zamanında tahsil edilmeyen vergiler cezasız olarak, gecikme zammıyla birlikte tahsil edilir.

c) Bu bölgelerde gerçekleştirilen faaliyetlerle ilgili olarak yapılan işlemler ve düzenlenen kağıtlar damga vergisi ve harçlardan müstesnadır.

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

Serbest Bölgeler Kanunu'nda yapılan bu değişiklik öncesindeki uygulamaya göre;

Serbest Bölgelerde 2004 yılından önce ruhsat almış olan işletmelerde istihdam edilen personelin ücretleri herhangi bir şarta bağlı olmaksızın gelir vergisinden istisna edilmekte olup bu istisna 31.12.2008 tarihinde sona ermiştir. Diğer yandan 2004 yılından sonra Serbest Bölgelerde kurulmuş

Yapılan düzenlemeye göre, ihrac serbest bölgelerde üretilen ürünlerin FOB bedelinin en az % 85'ini yurtdışına ihrac edilmesi şartıyla işletmelerin istihdam ettikleri personele ödedikleri ücretler gelir vergisinden istisna edilmiştir.

olan işletmelerde çalışan personel ile ilgili böyle bir istisna uygulanması söz konusu değildir.

Yapılan düzenlemeye göre, ihrac serbest bölgelerde üretilen ürünlerin FOB bedelinin en az % 85'ini yurtdışına ihrac edilmesi şartıyla işletmelerin istihdam ettikleri personele ödedikleri ücretler gelir vergisinden istisna edilmiştir.

Söz konusu istisnanın amacı Serbest Bölgelerdeki istihdam üzerindeki vergi yükünün hafifletilmesi olmakla beraber aşağıda belirtilen hususlar uygulamada bu amacın sağlanmasını engelleyebilecektir.

- Serbest Bölgedeki imalatçı bir şirketin kuruluş amacı Türkiye dışına ürettiği ürünlerin satışını yapmak olmakla beraber, gelir vergisi istisnasının uygulanması anında üretilen malların %85'lik kısmının ihracatını gerçekleştirip gerçekleştiremeyeceği tam olarak belli olamayabilir. Belli bir periyotta bu şart gerçekleştiği halde çeşitli nedenlerden dolayı %85'lik ihracat şartı sağlanamayabilir. Gelir vergisi ücret istisnasını uygulayan işverenler %85'lik ihracat şartını yerine getiremedikleri durumda daha önce ödemiş oldukları ücret stopajlarını hâlihazırda aylık %2,5 nispetindeki gecikme faiziyle birlikte geri ödemek zorunda kalabileceklerdir.

- Serbest bölgelerde üretim faaliyetinde bulunan işletmelerin aynı zamanda diğer faaliyetleri nedeniyle de kazanç elde etmeleri mümkündür. Üretim dışında çalışan personelin ücretleri için gelir vergisi istisnasının uygulanmayacağı kanun metninde açıkça belirtilmiş olmakla birlikte hem üretim hem de diğer faaliyetlere destek veren personel için anılan istisnanın uygulanıp uygulanmayacağı hususunda

bir belirleme bulunmamaktadır. Örneğin Serbest Bölgede hem üretim hem de ticari mal alım satımında bulunan bir işletmenin satış ve pazarlama bölümünde çalışan personelleri için gelir vergisi istisnasından yararlanılıp yararlanılmayacağı belli değildir.

Serbest bölgelerde üretim faaliyetinde bulunan işletmelerde çalışan personele 1.1.2009 tarihinden itibaren ödenecek ücretlere uygulanacak bu istisna belli kriterlere bağlanmış olmakla beraber ihracattaki maliyet yükünü en azından serbest bölgelerde gerçekleştirilen üretim bakımından bir nebze de olsa hafifletici bir mahiyet taşımaktadır.

Ek Açıklama

2004 yılından önce kurulmuş şirketlerde çalışanların ücretleri gelir vergisinden istisna olduğu için herhangi bir vergi kesintisi yapılmadan çalışana ödenmekteydi.

Taslak halindeki Serbest Bölgeler Kanunu Genel Tebliği'nde yer alan açıklamalar ile bu durum değiştirilmektedir.

Taslak tebliğe göre getirilecek düzenleme ile serbest bölgede üretim yapan işletmeler %85 oranındaki ihracat şartını yerine getirmeleri durumunda üretimde çalışan personelin ücretlerinden gelir vergisini kesecek ancak bu vergi tecil edilerek vergi dairesine ödenmeyecektir. Hesap dönemini izleyen şubat ayında düzenlenecek yeminli mali müşavir raporuna istinaden tecil edilen bu vergi terkin edilecektir.

Bu durumda personelin ücretinden kesilen ancak vergi dairesine ödenmeyen bu vergiler işveren bünyesinde kalmaktadır.

Bu uygulama eski uygulamadan farklıdır. Eski uygulamada ücret çalışana vergi kesilmeden net olarak ödenmekteydi.

Yeni getirilen uygulama esas itibarıyla doğru olmakla beraber Kanundaki ücretlerin gelir vergisinden istisna olduğu hükmü ile çelişebilir. Taslak tebliğdeki açıklamalara göre bu ücretler üzerinden vergi kesilecek ve bu tutar işveren bünyesinde kalacaktır.

Çalışanlar ücretlerinin vergiden istisna olduğunu ancak brüt ücretlerinden işveren bünyesinde kalan bir vergi ödediklerini öne sürerek konuyu yargıya taşıyabilirler.