



Özet Bülten

Tarih : 11.04.2017

Sayı : 2017/21

Değerli Müşterimiz,

Son günlerde mevzuatımızda meydana gelen gelişmeleri özetle bilgilerinize sunuyoruz.

1. 2017 Yılı Birinci Geçici Vergi Döneminde Yatırım İndirimi Haklarının, Hangi Oranlar Kullanılarak Endeksleneyeceği

Gelir İdaresi Başkanlığı 44 Sıra No.lu Kurumlar Vergisi Sirküleri ile 2017 yılı Birinci Geçici Vergi döneminde uygulanacak yeniden değerlendirme oranının **%6,11** olarak tespit edildiğini ilan etmiştir.

Buna göre,

-Gelir Vergisi Kanunu (GVK)'nun mülga ek 1,2,3,4,5,6'ncı maddeleri çerçevesinde 24.4.2003 tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında 31.12.2005 tarihine kadar yapılan harcamalar dolayısıyla hak kazanılan yatırım indirimi tutarlarının izleyen dönemlere devreden kısmı, yeniden değerlendirme oranında artırılmak suretiyle uygulanmaktadır.

Uygulamada eski hükümlere tabi yatırım indirimi hakları olarak adlandırılan, GVK'nun Mülga Ek:1-6 maddeleri kapsamındaki yatırım indirimi tutarları, 2017 yılı birinci geçici vergi döneminde **%6,11** oranı ile artırılarak kullanılabilir.

-GVK'nun mülga 19 uncu maddesi kapsamında 08.04.2006 tarihinden önce başlanan yatırımlarla ilgili olarak gerçekleşen harcamalar üzerinden hesaplanan, ancak ilgili yıl kazancının yetersiz olması nedeniyle indirilemeyerek izleyen dönemlere devreden yatırım indirimi hakları (uygulamada bunlara yeni hükümlere tabi yatırım indirimi hakları denilmektedir) ise Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksinde (YİÜFE) meydana gelen artış oranında artırılmak suretiyle uygulanmaktadır.

2017 yılının ilk üç aylık döneminde Yİ-ÜFE'de meydana gelen artış **% 6,38** olarak gerçekleştiğinden, söz konusu tutarlar birinci geçici vergi döneminde **% 6,38** oranında artırılarak dikkate alınacaktır.

2. Türkiye'de Yerleşmiş Olmayan Kişilere Verilen Yazılım Hizmetlerine İsbet Eden Kazançların Kurumlar Vergisi Beyannamesinde KVK Madde:10/1-ğ ve madde:33 Kapsamında Değerlendirilmesi

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10 uncu maddesine eklenen (ğ) bendi ile Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, iş yeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanılan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı

merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleri ile ilgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren işletmelerin münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın **%50'sinin** beyan edilen kurum kazancından **indirilebileceği** belirtilmiştir.

Yukarıda belirtilen kazancın **%50'sinin** beyan edilen kurum kazancından indirilebilmesi için bu kazancın;

-Mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi,

-İlgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak verilen eğitim ve sağlık hizmetleri, faaliyetlerinden elde edilmiş olması gerekmektedir.

Mesleki eğitim hizmetleriyle ilgili olarak Maliye Bakanlığına belirleme yetkisi verilmiş olup ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle bu indirimin uygulanmasında **mesleki eğitimin kapsamına giren hizmetler** aşağıdaki şekilde tespit edilmiştir.

Planlama, tanıtım, satış, satış sonrası hizmetler, marka yönetimi, finansal yönetim, teknik destek, Ar-Ge, tasarım, dış tedarik, yeni geliştirilen ürünlerin test edilmesi, laboratuvar, araştırma ve analiz, sanayi, turizm, inşaat, tarım, savunma, reklam, internet ve e-ticaret, çevre, sağlık, basın, kültür-sanat, sigorta, enerji, spor ve denizcilik, iç ve dış ticaret, lojistik ve ulaştırma,

2

Buna göre, yukarıda yer alan alanlarda verilen mesleki eğitim hizmetleri, indirim kapsamında değerlendirilecektir.

3. Serbest Bölge Çıkışlı veya Varışlı ve İhraç Amaçlı Mal Taşıma Hizmetleri İçin Kısmi KDV İstisnası Getirilmiştir.

KDV Kanunu'nun 17/4-ı maddesine eklenen, "serbest bölgelere veya bu bölgelerden yapılan ihraç amaçlı yük taşıma işleri" hükmü ile serbest bölge varışlı veya çıkışlı mal nakliye hizmetleri, "İHRAÇ AMAÇLI" olmak şartıyla KDV'den istisna edilmiştir.

KDV Kanunu'nun 17 inci maddesi kısmi istisnaların yer aldığı bir madde olduğundan, bu yeni istisna kapsamında yapılan mal nakliye hizmetleri ile ilgili olarak yüklenen KDV'ler indirilemez, nakliye maliyetine dahil edilir.

Bu istisnanın hangi taşımalar için geçerli olacağı ve özellikle ihracat ile ilgililik şartının hangi hallerde sağlanmış sayılacağı konusunda, 11 no.lu KDV Tebliği' nin 8 inci maddesinde açıklamalara yer verilmiştir. (KDV genel uygulama tebliği II/F-4.9.)

a) Serbest Bölge Varışlı ve İhraç Amaçlı Mal Nakliye Hizmetleri:

-Serbest bölgeye ihraç edilecek olan malların bu bölgeye götürülmesi;

Eskiden bir iç taşımanın serbest bölge varışlı veya çıkışlı olması, taşınan mal ihraç malı olsa bile KDV istisnası uygulanması için sebep olarak kabul edilmiyordu.

KDV Kanunu'nun 17/4 - ı maddesine eklenen serbest bölge varışlı veya çıkışlı mal taşıma hizmetlerinin ihraç amaçlı olması şartıyla KDV'den istisna edilmesi nedeniyle, milli malların serbest bölgeye, ihraç edilmek üzere götürülmesi hizmeti, **KDV istisnası kapsamına girmiştir.**

Bilindiği üzere, milli malların serbest bölgeye girmesi ihracat hükmündedir. Türkiye'deki milli malların serbest bölgeye ihracı amacıyla serbest bölge varışlı olarak taşınmasında KDV Kanunu'nu 17/4 - ı maddesi uyarınca KDV'siz nakliye faturası düzenlenmesi gerekir.

11 No.lu Tebliğde yurtiçinden serbest bölgeye istisna kapsamında **taşınan malın, serbest bölgede mamul üretiminde kullanılacak mal olması gerektiği** şeklinde bir ifadeye yer verilmiştir.

Halbuki istisna için Kanun'da aranan ikinci şart **"ihraç amaçlı"** olma şartıdır. Kanun'da üretimde kullanılacak olma şeklinde bir şart mevcut değildir.

Görüşümüze göre; göre serbest bölgeye teslim edilmek üzere taşınan mal, ister serbest bölgede işlenecek olan ham madde, isterse herhangi bir ticari mal veya ihtiyaç maddesi olsun KDV istisnası uygulanmalıdır.

Yeter ki bu mal, gümrük beyannamesi ile veya serbest bölge işlem formu ile serbest bölgeye girecek (ihraç edilecek) olsun.

Malı Türkiye'den serbest bölgeye ihraç eden mükellefin serbest bölgede imalatla kullanma amacını taşımayan mal sevkiyatlarında nakliye bedeli dahil fiyat tayin etmesi nakliyeciyi üstlenip, nakliye faturasındaki KDV'yi indirerek hem kendini, hem serbest bölgedeki alıcıyı nakliye KDV'si yükünden kurtarması mümkündür.

-Serbest bölge firmasının yurtdışından getirdiği malların limandan serbest bölgeye taşınması;

Serbest bölgedeki bir firma tarafından yurtdışından getirilip limana indirilmiş olan malın başka bir nakliyeciyi tarafından serbest bölgeye götürülmesi hizmetinde KDV istisnası uygulanıp uygulanmayacağı konusunda Tebliğde belirtilen ifade, yurtiçinden serbest bölgeye yapılan bir taşımanın istisna kapsamında olabilmesi için, taşınan malın serbest bölgede üretilecek malın imalatında kullanılacak mal olması gerektiği yönündedir. Halbuki Kanun'da aranan şart, üretimde kullanılacak olmak değil ihracat ile ilgili olmaktır.

Görüşümüze göre; bu nitelikteki taşımalar yeni istisnanın kapsamına girmese bile KDV Kanunu'nun 17/4-ı maddesindeki "Serbest bölgelerde verilen hizmetler" hükmü uyarınca KDV'den istisna edilmesi gerekir. Çünkü, Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliğinin 34 üncü maddesinde;

"Serbest Bölge adresli veya çıkışlı olup, deniz yoluyla gelen veya giden eşyanın, Bölgenin denize rıhtımı olmaması veya limanı olmasına rağmen yakın bir limandan getirilmesi veya götürülmesi durumunda Bölge ile olan bağlantısı, Serbest Bölge Gümrük Müdürlüğüne tescilli ve Bölge Müdürlüğüne tanzim ve tescilli "Serbest Bölge İşlem Formu" na istinaden ve "Transit Beyannamesi" düzenlenmesine gerek kalmadan, Gümrük İdaresince görevlendirilecek memurun refakatinde gemiden doğrudan Bölgeye alınmasıyla veya Bölgeden gemiye götürülmesiyle sağlanır. Geminin bulunduğu yer ile Bölge arasındaki koridor, Serbest Bölge olarak addedilir."

ifadesine yer verilmiştir.

Serbest bölgelerde verilen hizmetler KDV'den istisna olduğuna ve Yönetmelikte belirtilen taşıma koridoru, serbest bölge addedildiğine göre, bu koridor üzerindeki taşıma hizmetinin "Serbest bölgelerde verilen hizmetler" kapsamında KDV'den istisna edilmesi gerekir.

Ancak Maliye İdaresi, farklı özelemler vermektedir. Örneğin Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığının verdiği 03.06.2016 tarih ve 10555 sayılı özeltede "... bir serbest bölge ile liman sahası arasındaki koridor serbest belge olarak değerlendirilmemektedir." denilmek suretiyle söz konusu Yönetmelik hükmünün tam aksi yönde görüş ifade edilmiştir.

4

b) Serbest Bölge Çıkışlı ve İhraç Amaçlı Mal Nakliye Hizmetleri:

Serbest bölgeden çıkan ve Türkiye içinde bir noktaya taşınacak olan mal serbest bölgeden ithal edilmiş bir mal ise, çıkış yeri serbest bölge olmakla beraber taşımanın ihraç amaçlı olmaması nedeniyle KDV istisnası uygulanamaz.

Ancak serbest bölgeden çıkan mal yurtdışına gönderilmek üzere limana veya gümrük kapısına götürülüyorsa, bu taşıma için KDV istisnası uygulanması gerekmektedir. Her ne kadar serbest bölgede bulunan bir malın yurtdışına gönderilmesi işlemi, bu malın milli mal olmaması nedeniyle ihraç sayılmıyor ise de, istisnanın konuluş amacı ve malın yurtdışına götürülmek üzere taşınmakta olduğu dikkate alındığında, bu taşıma için de istisna uygulanması isabetli olmaktadır.

Nitekim 11 No.lu KDV Tebliği'nde "...", serbest bölgeden bir limana veya bir gümrük çıkış kapısına ihraç malının taşınması işi KDV'den istisnadır." hükmüne yer verilmiş olup, Türkiye dışına gönderilmek üzere serbest bölgeden çıkan mala ait liman veya gümrük kapısı varışlı iç taşıma hizmetleri, ihraç amaçlı olduğu kabul edilerek istisna kapsamında yorumlanmıştır.

c) Bir Serbest Bölgeden Diğer Serbest Bölgeye Mal Taşınması:

Tebliğde yer alan, "Serbest bölgede üretilecek mamulün üretiminde kullanılacak malların yurtiçinden serbest bölgeye, serbest bölgeden bir başka serbest bölgeye taşınması da istisna kapsamında değerlendirilecektir." ifadesi bir serbest bölgeden diğer serbest bölgeye yapılacak nakliye hizmetinin KDV istisnالی olabilmesi için, taşınan malın gittiği serbest bölgede "ÜRETİMDE KULLANILACAK OLMASI" şartına bağlandığını göstermektedir. Halbuki Kanunda böyle bir taşınmanın KDV istisnالی olabilmesi için taşınan malın üretimde kullanılacak olan mal değil ihraç amaçlı mal olması şart koşulmaktadır.

Görüşümüze göre bir malın bir serbest bölgeden diğer serbest bölgeye taşınması, malın vasfına bakılmaksızın KDV'den istisna edilmelidir. Bu görüşümüzün iki nedeni vardır. Serbest bölgeler arasında taşınan malın ihraç amaçlı olmadığı çoğu halde ileri sürülemez.

Kanun koyucunun sağlamak istediği genel ortam serbest bölge firmalarının KDV uygulamaları ile ilişkisiz olmasıdır. Serbest bölgeler arasında yapılan taşımada KDV aranması, serbest bölge firmasının bu bölgedeki faaliyeti ile ilgili indiremeyeceği KDV yüklenmesi anlamına gelir ve böyle bir sonuç kanun koyucunun amacına aykırıdır.

Kaldı ki, KDV mükellefi olan taşımacının, naklettiği malın imalatta kullanılıp kullanılmayacağını bilmesi çoğu zaman mümkün değildir.

d) Fason İşlem Amacıyla Serbest Bölge Varışlı veya Çıkışlı Mal Taşınması Hizmetlerinin KDV İstisnası Karşındaki Durumu:

11 No.lu Tebliğde serbest bölge ve Türkiye'nin diğer yerleri arasında fason işlem görmesi amacıyla mal nakledilmesi durumu ele alınmamıştır.

Görüşümüz;

-Serbest bölgedeki malın Türkiye'de fason işlem görmesi nedeniyle götürülüp getirilmesi;

Her ne kadar Tebliğde serbest bölgeden yurtiçine yapılacak taşıma işleminin KDV'ye tabi olacağı belirtilmiş ise de burada kastedilen taşıma, serbest bölgeden Türkiye'ye ithal edilen malların taşınmasıdır.

Türkiye'de fason işlem görmek amacıyla serbest bölgede bulunan malın götürülüp getirilmesi KDV Kanunu'nun 17/4-ı maddesi uyarınca KDV'den istisna edilmelidir.

Nitekim, serbest bölge firmalarının Türkiye'de yaptırdıkları fason işlem nedeniyle KDV yüklenmelerini önlemek amacıyla, "serbest bölgedeki müşteriler için yapılan fason hizmetler" KDV Kanunu'nun 11/a maddesine hüküm konulmak suretiyle KDV'den istisna edilmiştir. Böyle bir durumda fason malın nakliyesinin KDV'li olacağı şeklinde yorum yapılması isabetli değildir.

Kaldı ki, Türkiye'deki fasoncunun fason hizmetinin bedelini, işlenecek malın götürülüp getirilmesi hizmetini de kapsayacak şekilde belirlemesi, KDV'li şekilde kesilen nakliye faturalarındaki KDV'leri indirip, nakliye faktörünü de içeren fason hizmet bedelini KDV Kanunu'nun 11/a maddesi uyarınca KDV'siz olarak düzenlemesi mümkündür.

Fason olarak işlenecek malın serbest bölgeden fasoncuya götürülüp getirilmesi iki ayrı taşımadır. Bu iki taşıma aynı nakliyeciden yapılmış olsa dahi ring mantığı yürütülüp tek taşıma olarak nitelendirilemez.

Maliye İdaresi'nin olumsuz yorum yaptığı varsayımına göre,

Serbest bölgeden fasoncuya gidişin KDV'li olması gerektiği görüşü ortaya çıkacaktır.

Fasoncudan serbest bölgeye götürülen mal, serbest bölgede imal edilecek olan ürünün üretiminde kullanılmayacaksa, Tebliğe göre bu taşımanın da KDV'li olması gerekecektir.

Bu durumda; Türkiye'de fason iş yaptıran serbest bölge firmalarının, fason için gidiş geliş nakliyesinin fasoncu tarafından üstlenilmesini ve fasoncunun bu nakliyeleri de kapsayacak şekilde KDV'siz fason hizmet bedeli belirlemesini sağlamalarıdır. Böylelikle Türkiye'de fason iş yaptıran serbest bölge firması, nakliye nedeniyle KDV yüklenmekten kurtulmuş olacaktır.

Bu yöntem KDV Kanunu'nun da kabul görmektedir. Çünkü KDV Kanunu'nun 24/a maddesinde; "Teslim alanın gösterdiği yere kadar satıcı tarafından yapılan taşıma, yükleme ve boşaltma giderleri" matraha dahil unsur olarak kabul edilmiştir. Bu madde ile satıcının, alıcının gösterdiği yerde teslim şartlı olarak yaptığı satışta, nakliye faktörünü de içeren mal bedeli üzerinden KDV hesaplanacağı ifade edilmektedir.

Uygulamada buna paralel olarak, hizmet şeklindeki işlemler bakımından, hizmeti yapacak olanın, hizmete konu nesneyi müşterinin yerinden alıp, işledikten sonra geri götürme faktörünü içerecek şekilde fiyatlandırma yapılması kabul görmektedir.

Örnek vermek gerekirse KDV Genel Uygulama Tebliği'nin I/C-2.1.3.2.10.2. No.lu bölümünde, havlu, çarşaf, elbise, çamaşır gibi eşyaların temizletilmesi veya yıkattırılması hizmetlerinin KDV tevkifatı kapsamında olduğu belirtilmektedir. Bir otelin havlu, çarşaf gibi eşyalarının temizliğini üstlenen firma, o eşyaların otelden alınmasını, temizlikten sonra otele geri götürülmesini üstlenmiş olduğunda, temizlik bedelini bu nakliyeler dahil olarak belirlemesi ve otelin nakliyeyi de içeren temizlik bedeli üzerinden tevkifat yapması gerekir.

Fasoncu firma, nakliyeler kendisine ait olmak üzere fason hizmet bedeli belirlediğinde nakliye faturalarını kendi adına alıp KDV'leri indirecek, indirim ile giderememe halinde iade alabilecektir.

-Türkiye'deki malın fason işlem görmesi için serbest bölgeye götürülüp getirilmesi;

Fasoncunun serbest bölgede, fason iş yaptıracak olanın serbest bölge dışında bulunması durumunda malın geçici ihraç yoluyla serbest bölgeye gitmesi için yaptırılan nakliyenin KDV Kanunu'nun 17/4-ı maddesi kapsamında sayılmayacağı açıktır.

Serbest bölgede fason işlem görmüş malın geri getirilmesi için yapılan nakliyenin ise KDV'li olması gerektiği de kesindir. Bu durumda serbest bölgedeki fasoncuyu, nakliye KDV'sine maruz bırakmamak açısından, nakliyenin fason iş yaptıran tarafından üstlenilmesini sağlamak uygun olacaktır.

e) Serbest Bölge Çıkışlı veya Varışlı Taşıma Üstlenen Nakliyecilerin Dikkat Etmesi Gereken Hususlar:

Nakliyecilerin serbest bölge çıkışlı veya varışlı nakliye yaparken dikkat edecekleri iki önemli husus vardır:

-Serbest bölge varışlı veya çıkışlı taşıma üstlenen nakliyecisi, bu taşımanın KDV istisnası kapsamında olup olmadığını irdelemeli, taşımanın KDV'li veya KDV istisnalı olmasının dayanağını teşkil eden bilgi ve belgeleri gerektiğinde sunabilmelidir:

-Taşıma istisna kapsamında yapılacaksa nakliyecisi bu taşımaya ait olarak KDV indirimi yapamayacağını dikkate alarak taşıma bedelini tayin etmelidir.

-İndirim yasağına tabi KDV meblağının nasıl hesaplanacağı,

KDV Kanunu'nun 33 üncü maddesinde, indirim hakkı tanınan ve tanınmayan işlemleri bir arada yapan KDV mükelleflerinin, indirim yasağına konu KDV'yi hesaplayarak bu KDV'yi indirimler arasından çıkarmaları gerektiği, bu konuda Maliye Bakanlığı'nın belirleme yetkisi bulunduğu hükmü vardır.

KDV Genel Uygulama Tebliği'nin konuya ilişkin III/C-4.2. no.lu bölümünde açıklama aşağıdaki gibidir.

“Diğer Hallerde Kısmi Vergi İndirimi Uygulaması; indirim hakkı tanınan ve tanınmayan işlemleri birlikte yapan mükellefler, alışlarında yükledikleri vergileri, herhangi bir ayırım yapmaksızın tamamen o dönemde indirilebilir KDV hesabına intikal ettirirler. Daha sonra aynı dönemde, toplam satışlar içinde indirim hakkı tanınmayan işlemlerin oranı bulunur. Bu oran o dönemdeki toplam satışlar nedeniyle yüklenen vergilere uygulanarak, istisna kapsamına giren işlemler dolayısıyla yüklenen vergi miktarı hesaplanır. Bu şekilde bulunan vergisiz satışlara (kısmi istisna kapsamına giren işlemlere) ait yüklenen vergiler, KDV beyannamesinin “İlave Edilecek KDV” satırına yazılır.

İndirim hakkı tanınan ve tanınmayan işleri birlikte yapan mükellefler, müşterek genel giderler ile amortismanına tabi iktisadi kıymetler nedeniyle yükledikleri vergilerden, indirim konusu yapılacak olanlar ile indirim konusu yapılmayıp, gider hesaplarına aktarılacak olanları, bu bölümde belirtilen esaslara göre ayırma tabi tutacaklardır."

Örnek vermek gerekirse, beyannamesi hazırlanmakta olan ayda nakliyecinin 100 milyon TL toplam nakliye cirosu bulunduğu, bunun 20 milyon TL'sinin KDV Kanunu'nun 17/4-ı maddesi kapsamında KDV'siz olarak faturaya bağlandığı, o ayda yapılan tüm nakliyeler için yüklenen KDV'lerin de 5 milyon TL olduğu varsayılırsa, bu indirimlerin %20 'si olan 1 milyon TL KDV tutarı "ilave edilecek KDV" satırına yazılmak suretiyle indirimler arasından çıkarılarak, istisnalı taşıma maliyetlerine dahil edilecektir.

f) Yurtdışından Serbest Bölgeye, Serbest Bölgeden Yurtdışına Yapılan Taşıma Hizmetleri:

KDV Kanunu'nun 14 üncü maddesine göre;

-Çıkış yeri Türkiye, varış yeri Türkiye dışı olan taşımalar ve

-Çıkış yeri yurtdışı, varış yeri Türkiye olan taşımalar,

KDV'den istisna edilmiştir.

Serbest bölgeler Türk Siyasi sınırları içerisinde olduğundan, serbest bölge varışlı veya çıkışlı bir taşımanın başladığı veya sonlandığı yer Türkiye dışı ise, bu taşımalar 14 üncü madde uyarınca KDV'den müstesnadır.

Taşımayı üstlenen firma iç parkurda yapılacak taşımayı da kapsayacak şekilde, serbest bölgeden aldığı malı yurtdışına götürürse veya yurtdışından aldığı malı serbest bölgeye getirirse, KDV'siz fatura düzenlemesi gerekir.

Türkiye varışlı veya çıkışlı taşımada çıkış veya varış yeri bir liman ise, serbest bölge ile bu liman arasında yapılan taşıma iç taşıma sayılmaktadır. Bu iç taşımalar Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği'ne göre KDV Kanunu'nun 17/4-ı maddesi uyarınca KDV'den istisna edilmelidir.

Ancak Maliye İdaresi, söz konusu taşımaları "serbest bölgelerde verilen hizmetler" kapsamında görmemektedir.

Bu nitelikteki taşımaların yeni getirilen, "serbest bölgelere veya bu bölgelerden yapılan ihraç amaçlı yük taşıma işleri" hükmü kapsamında istisna olup olmayacağı, yukarıdaki açıklamalarımız çerçevesinde irdelenmelidir.

4. 687 Sayılı İstihdam Teşvikinde 2017/17 Sayılı Genelge ile Yapılan Düzenlemeler:

Sosyal Güvenlik Kurumu(SGK) tarafından 04.04.2017 tarihinde yayımlanan 2017/17 sayılı Genelge ile 687 sayılı istihdam teşvikinden yararlanabilme şartlarında birtakım değişiklikler yapılmıştır.

-Destekten yararlanabilme şartlarında yapılan düzenlemeler;

S.G.K 2017/10 sayılı Genelgenin "Sigortalının işe alındığı tarihten önceki **üç aya** ilişkin Kuruma verilen aylık prim hizmet belgelerinde veya muhtasar prim hizmet beyannamelerinde kayıtlı olmaması" alt başlığı "Sigortalının işe alındığı tarihten önceki üç aya ilişkin Kuruma verilen aylık prim ve hizmet belgelerinde veya muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinde **10 günden fazla bildirilmemesi**" şeklinde değiştirilmiştir.

Buna göre; sigortalının işe alındığı tarihten önceki üç aylık dönemde, işe alındığı işyerinden veya farklı bir işyerinden, Kanun kapsamında Sosyal Güvenlik Kurumuna verilen aylık prim ve hizmet belgelerinde veya muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinde 10 günden fazla bildirilmemiş olması gerekmektedir.

Söz konusu düzenleme yapılmadan önce, sigortalıların son **üç ay içinde bildirim yapılmamış olma şartı** aranırken, bundan sonra yapılacak sigortalı tanımlamalarında, sigortalının **son üç ay içinde** toplamda **10 günden fazla bildirim** yapılmamış olması gerekmektedir.

9

Örneğin; T Limited Şirketinde; 12.07.2017 tarihinde (A) sigortalısının, 15.12.2017 tarihinde (B) sigortalısının, 22.11.2017 tarihinde (C) sigortalısının işe alındığı,

-(A) sigortalısının 2017/Nisan, Mayıs ve Haziran aylarında toplam 10 gün bildirildiği,

-(B) sigortalısının 2017/Eylül, Ekim ve Kasım aylarında toplam 11 gün bildirildiği,

-(C) sigortalısının 2017/Ağustos, Eylül ve Ekim aylarında çalışmadığını dikkate aldığımızda; maddede aranan diğer şartların da sağlanmış olması kaydıyla, (A) ve (C) sigortalılarından dolayı işveren desteğinden yararlanılması mümkün olacaktır. Buna karşın (B) sigortalısından dolayı, işe alındığı tarihten önceki üç aylık dönemde Sosyal Güvenlik Kurumuna verilmiş olan aylık prim ve hizmet belgesinde 10 günden fazla bildirilmesi nedeniyle söz konusu destekten yararlanılması mümkün olmayacaktır.

-İşverenlerin kapsama giren sigortalılara ilişkin başvuru işlemleri;

İşverenler kapsama giren sigortalılara ilişkin başvuru işlemlerini e-Bildirge sistemi üzerinden "**4447/ Geçici 17. Madde İşveren Desteği**" menüsü aracılığıyla yapabilecek olup sigortalının;



-01.02.2017 ila 31.12.2017 tarihleri arasında işe alınmış olup olmadığı,

-İşe giriş tarihi itibarıyla, işe alındıkları tarihten önceki üç ayda **10 günden fazla**; Sosyal Güvenlik Kurumuna verilen aylık prim ve hizmet belgelerinde veya muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinde bildirilip bildirilmediği,

-İşe giriş tarihi itibarıyla, işe alındıkları tarihten önceki altı aya ilişkin en son (19),(20) ve (30) işten ayrılış kodu ile bildirilip bildirilmediği,

e-Bildirge sisteminde kontrol edilmek suretiyle tanımlaması yapılabilecektir.

Ayrıca sigortalının işe giriş tarihi itibarıyla, işe alındığı tarihten önceki üç aylık dönemde 10 günden fazla 5510 sayılı Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) ve (c) bentleri, Ek 6 ncı ve Ek 9 uncu maddesinin birinci fıkrası kapsamında (ev hizmetlerinde 10 gün ve üzerinde bildirim yapılan sigortalıların) Kuruma bildirilmiş olması halinde bu sigortalılar için 687 sayılı istihdam teşvikinden yararlanılmayacaktır.

**Saygılarımızla,
Hasan Zeki Süzen (YMM) – Ekrem Kayı (YMM)**