

# KURUMLAR VERGİSİ MÜKELLEFLERİ İÇİN KORUMALI İŞ YERİ İNDİRİMİ UYGULAMASI

## SHELTERED WORKSHOP DEDUCTION FOR CORPORATE TAXPAYERS



Ayşegül KÖKSAL\*



Zeki DOĞAN\*\*

### öz

Ülkemizde engelli vatandaşlarımız ile ilgili genel sorunları azaltmak, bunları topluma kazandırmak, gelişmelerini ve mutlu olmalarını sağlamak, mesleki rehabilitasyon ve istihdamlarını sağlamak veya artırmak için birtakım düzenlemeler yapılmıştır. Özellikle engelli çalışan istihdamını sağlamak ve artırmak için, engelli istihdamına katkı sağlayan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine devletimiz tarafından; kuruluş sermayesi desteği, engelli ücret desteği, işletme giderleri desteği, sigorta prim teşviki, çevre temizlik vergisinden muafiyet, korumalı iş yeri indirimi uygulaması gibi mali ve vergisel teşvikler sağlanmıştır. Bu çalışmada ise sadece korumalı iş yeri indirimi uygulaması ve engelli istihdamını sağlayan işverenlere yapılacak ücret ödemelere ilişkin ayrıntılı bilgilere yer verilmiştir.

**Anahtar Kelimeler:** Engelli istihdamı, kurumlar vergisi, korumalı iş yeri indirimi.

**JEL SınıflandırmasıKodları:** H25, H26, J80.

### ABSTRACT

In our country, a number of arrangements have been made to eliminate the general problems related to disabled citizens, to reintroduce them to society, to ensure their development and contentment, and to maintain or increase their occupational rehabilitation and employment. Particularly, in order to provide and increase the employment of disabled employees, income and corporate taxpayers contributing to the employment of people with disabilities are subsidised with financial and tax incentives such as corporate capital support, disability wage support, operating expenses support, insurance premium incentive, exemption from environmental tax obligations, and sheltered workshop deductions by the State. In this study, detailed information is provided merely about sheltered workshop deduction and wage payments toward employers providing disabled employment.

**Keywords:** Disabled employment, corporate tax, sheltered workshop deduction

**JEL Classification Codes:** H25, H26, J80

\* Doç. Dr., Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi İ.İ.B.F., İşletme Bölümü, aysegul.hatipoglu@gmail.com, ORCID: 0000-0002-3274-5029.

\*\* Prof. Dr., Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi İ.İ.B.F., İşletme Bölümü, zekidogan7@hotmail.com, ORC-ID: 0000-0003-3328-7565.  
Köksal, A. G., Doğan, Z. (Ocak 2020). Kurumlar Vergisi Mükellefleri İçin Korumalı İş Yeri İndirimi Uygulaması, *Vergi Raporu*, 244, (11-20).

## GİRİŞ

Günümüzde korumalı işyerleri, pek çok ülkede birbirinden farklı ve çeşitlilik gösteren kurumsal örgütlenmelerle çalışmak isteyen engellilere iş imkânı sağlamaktadır. Ülkemiz açısından korumalı işyerleri, işgücü piyasasına kazandırılmaları güç olan engel gruplarından zihinsel ve ruhsal engellilerin eğitim düzeyleri, bir mesleğe sahip olma imkânları ve işsizlik oranları göz önünde bulundurulduğunda, çok daha büyük önem arz etmektedir. Bu kapsamdaki engelliler, kota-ceza yöntemi çerçevesinde işverenler tarafından en az tercih edilen, istihdam edilme oranları en düşük olan bireylerdir. Bu bireylerin ise korumalı işyerlerinde istihdam edilmeleri, engellilerin hem bireysel gelişim sürecini pekiştirmeleri hem de topluma uyum sağlamaları açısından büyük önem arz etmektedir.<sup>1</sup> Bu nedenle ülkemizde de, engelli vatandaşlarımız ile ilgili sorunları azaltmak, topluma kazandırmak, gelişmelerini ve mutlu olmalarını sağlamak, mesleki rehabilitasyon ve istihdamlarını sağlamak veya artırmak için bir takım düzenlemeler yapılmıştır.

Bu düzenlemelerden ilki 2005 yılında yürürlüğe giren 5378 sayılı “Engelliler Hakkında Kanun” dur. Bunu, 26.11.2013 tarih 28833 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “Korumalı İşyerleri Hakkında Yönetmelik”, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunları’na eklenen korumalı iş yeri indirimi uygulaması ve 20.04.2016 tarih 29699 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “Korumalı İşyerlerinde Çalışan Engellilerin Ücretlerine Karşılık İşverene Yapılacak Ödeme Hakkında Yönetmelik” izlemiştir. Bu çalışmada ise bu düzenlemelerden Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunları’na eklenen korumalı iş yeri indirimi uygulaması ve korumalı işyerlerinde çalışan engellilerin ücretlerine karşılık işverene yapılacak ödemeler hakkında ayrıntılı bilgiler verilmeye çalışılmıştır.

## 1- KURUMLAR VERGİSİ ve MÜKELLEFLERİ

Gelir Vergisi Kanunu (GVK)’nın 2. maddesinde yer alan gelir unsurlarında oluşan kazançlar kurumlar vergisi yönünden “kurum kazancı” olarak adlandırılmaktadır. Bu kazanç ve iratlar ise;

- Ticari kazanç,
- Zirai kazanç,
- Ücret,
- Serbest meslek kazançları,
- Gayrimenkul sermaye iratları,
- Menkul sermaye iratları,
- Diğer kazanç ve iratlar, şeklinde sıralanmaktadır.

**Kurumlar vergisi ise**, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK)’nın 1. maddesinde yer alan; sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu müesseseleri, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler ile iş ortaklıklarının, bir hesap dönemi içinde elde ettikleri gelir vergisinin konusuna giren gelir unsurlarından oluşan kurum kazançları üzerinden hesaplanan tutardır.

KVK’da yer alan “kurum” ifadesi, Kanun’un 1. maddesinde sayılan kurumları ifade etmektedir. Sayılan bu kurumlar da “kurumlar vergisi mükellefi” olarak kabul edilmektedir. Bu kurumlar ise;

- Sermaye şirketleri,
- Kooperatifler,
- İktisadî kamu kuruluşları,
- Dernek veya vakıflara ait iktisadî işletmeler,
- İş ortaklıkları, şeklinde sıralanmaktadır.

Kurumlar vergisi mükellefleri ise yurt dışında elde ettikleri kazançların Türkiye’de vergilendirilip vergilendirilmeyeceği bakımından, tam ve dar mükellefler olarak iki gruba ayrılmaktadır. KVK’nun 3. maddesinin 1 numaralı fıkrasına göre, mezkur Kanun’un 1. maddesinde sayılan kurumlardan kanuni veya iş merkezi Türkiye’de

<sup>1</sup> (<https://www.iskur.gov.tr>). Erişim tarihi:20 Ekim 2019.

bulunanlar, **tam mükellef sayılmakta** ve gerek yurt içinde gerekse yurt dışında elde ettikleri kazançların tamamı üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulmaktadır. Kanuni ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayanlar ise **dar mükellef sayılmakta** ve bunlar sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulmaktadır.

## 2- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU'NDA YERALAN MUAFİYETLER, İSTİSNALAR ve İNDİRİMLER

Vergi kanunlarda yer alan muafiyetler, istisnalar ve indirimler farklı kavramlar olmasına rağmen zaman zaman birbirinin yerlerine kullanılabilir. Bu nedenle, aşağıda bu kavramlara ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Vergi muafiyeti, vergi kanunları uyarınca vergi mükellefi sayılan gerçek veya tüzel kişilerin yasal nedenlerle devamlı veya geçici olarak vergi dışı bırakılması<sup>2</sup>, şeklinde tanımlanırken, bir başka tanım da, vergi yapısında esas itibarıyla kendileri için vergi borcu doğması öngörülmüş olduğu halde, kanunen veya kanunun verdiği yetki kapsamında belirli gerçek veya tüzel kişilerin, mükellef veya meslek gruplarının kısmen ya da tamamen, devamlı veya geçici bir şekilde vergisel sorumluluk dışında tutulması şeklinde tanımlanmaktadır.<sup>3</sup> KVK'nun 1. maddesinde sayılan kurumlar, kurumlar vergisi mükellefi sayılmasına rağmen bu kurumların bir kısmı hiçbir koşul aranmaksızın, bir kısmı da belirli şartlara bağlanarak kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur. Kurumlar vergisinden muaf tutulan bu kurumlar ise KVK'nun 4. maddesinde ayrıntılı bir şekilde açıklanmaktadır.

Vergi istisnası ise, vergi kanunlarına göre vergilendirilmesi gereken vergi konularının aynı veya başka kanunlarla kısmen ya da tamamen vergi dışı bırakılması şeklinde tanımlanmaktadır. Bununla birlikte vergi istisnası, standart vergi yapısında esas itibarıyla vergilendirilmesi öngörülen bir konunun, gelirin, servetin, mal teslimi veya hizmet ifasının, kıymetin, evrakın veya işlemin kısmen ya da tamamen, devamlı ya da geçici bir şekilde vergi dışında tutulması, şeklinde de tanımlanmaktadır. Kurumlar vergisinden istisna tutulan kazançlar ise KVK'nun 5.maddesinde sıralanmıştır.

Vergi indirimi de, vergi matrahının daraltılması veya sınırlandırılması olarak tanımlanırken, mükellefin normal düzenlemelere göre ödemesi gereken verginin, matrahtan ve vergiden yapılan indirim yoluyla azaltılması şeklinde de tanımlanmaktadır. Matrahtan indirim, ekonomik, sosyal veya çevresel amaçlarla, belirli şartlar altında mükelleflerin vergi matrahlarına ulaşırken, vergilendirilebilir gelirleri üzerinden belli tutarlarda eksiltmeler yapılmasıdır. Bu şekilde yapılan indirimler daha çok beyannameler üzerinde yapılmaktadır. Vergiden indirim ise, belirli şartlar altında hesaplanan vergi üzerinden belirli oranda indirim yapılmasıdır<sup>4</sup>. Kurumlar vergisi mükelleflerinin ödeyecekleri kurumlar vergisini azaltan, kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla kurum kazancından veya ödenecek kurumlar vergisi üzerinden indirilecekler bu tutarlar ise KVK'nun 10. maddesinde ve yayınlanan bazı kanun veya yönetmeliklerde ayrıntılı bir şekilde açıklanmıştır. Bu indirimler ise;

- Ar-Ge ve tasarım indirimi,
- Sponsorluk harcamalarına ilişkin indirim,
- Bağış ve yardımlara ilişkin indirim,

<sup>2</sup> Ramazan YILDIZ, Kurumlar Vergisine İlişkin Vergi Harcamalarının Vergileme İlkeleri Açısından Değerlendirilmesi. Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans tezi), Ankara 2019. s.48.

<sup>3</sup> (<https://vergidosyasi.com/2017/11/17/vergi-muafiyeti-vergi-istisnasi-kavramlari/>). Erişim tarihi: 18 Ekim 2019.

<sup>4</sup> (<https://vergidosyasi.com/2018/11/23/vergi-indirimi-nedir/>). Erişim tarihi: 18 Ekim 2019.

- Girişim sermayesi fonu indirimi,
- Türkiye'den yurtdışı mukimi (yerleşik, oturan, ikamet eden) kişi ve kurumlara verilen hizmet kazançlarına ilişkin indirim,
- Nakit sermaye artışından kaynaklanan faiz indirimi,
- Teknogirişim sermayesi desteği indirimi,
- Vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi,
- **Korumalı iş yeri indirimi,**
- ve benzeri indirimlerdir.

Bu çalışmada ise bu indirimlerden sadece **korumalı iş yeri indirimi** uygulamasına ilişkin ayrıntılı bilgiler verilmeye çalışılmıştır.

### 3- KORUMA ve KORUMALI İŞ YERİNİN TANIMI

Koruma sözcüğünün Türkçe sözlük anlamı himaye; himaye ise gözetme, esirgeme, koruyuculuk, gözetim anlamı taşımaktadır. Korumalı iş yeri kavramı ise İngilizce "sheltered" sözcüğünden gelmektedir. Sheltered sözcüğü de kötü şartlardan korunmuş yer anlamına gelmektedir. Korumalı istihdam (sheltered employment) da, kişisel engelleri nedeniyle yaşamlarını normal bir mesleki faaliyetle kazanamayacaklar için özel olarak düzenlenip kurulan işyerlerindeki istihdam türü olarak tanımlanmaktadır. Yine benzer şekilde korumalı istihdam, özürüllükleri nedeniyle çalışma hayatına katılımları veya çalışma yaşamında kalabilmeleri güç olan grupların istihdamlarının, özel koşullar çerçevesinde sağlanabilmesini ön-gören sistem olarak tanımlanmaktadır.<sup>5</sup>

Korumalı iş yeri ise İlgili Yönetmelikte "işgücü piyasasına kazandırılmaları güç olan zihinsel veya ruhsal engelli bireylere istihdam oluşturmak amacıyla Devlet tarafından teknik ve mali yön-

den desteklenen ve çalışma ortamı özel olarak düzenlenen iş yeri" şeklinde tanımlanmıştır.<sup>6</sup> Bu tanımlamadan da anlaşılacağı üzere, korumalı işyerleri esas itibarıyla, normal emek piyasasında çalışabilmeleri, sahip oldukları özür türü ve yoğunluğu nedeniyle pek mümkün olmayanların, bir yandan mesleki rehabilitasyonunun sağlandığı, diğer yandan da bu kişilerin çalışma yaşamına katılımlarının sağlandığı özel olarak oluşturulmuş işyerleridir.<sup>7</sup>

Korumalı işyerlerinin amaçları ise engelli bireylere rehabilitasyon hizmetleri vererek günlük bakım, eğitim, istihdam olanağı yaratmak ve sosyal bütünleşmeyi sağlamak, şeklinde açıklanmaktadır. Yine pek çok ülkede engellileri bir işe yerleştirmek korumalı iş yeri politikasının ana amacı olarak belirtilmektedir. Bununla birlikte mal ve hizmet üretim amacını öne çıkartan ülke uygulamaları olduğu gibi konuya finansal performans açısından yaklaşan ülkeler de bulunmaktadır.<sup>8</sup>

### 4- KORUMALI İŞ YERİ STATÜSÜNE SAHİP OLMANIN ŞARTLARI

Bir iş yerinin korumalı iş yeri statüsüne sahip olabilmesi için; en az % 40 oranında zihinsel veya ruhsal engelli, Türkiye İş Kurumuna kayıtlı ve 15 yaşını bitirmiş olan niteliklere sahip **en az sekiz engelli bireyin** çalıştığı bir iş yeri özelliğine sahip olması gerekmektedir. Bununla birlikte, korumalı iş yeri statüsünün kazanılması için iş yeri sahibinin Aile, Çalışma ve Sosyal Hizmetler İl Müdürlüğü'ne başvuruda bulunması gerekmektedir. Ayrıca, korumalı işyerlerinde çalışacak engelli bireylerin sayısının toplam işçi sayısına oranı yüzde **yetmiş beşten de az** olmamalıdır. Bu kapsamda çalıştırılacak işçi sayısının tespitinde

<sup>5</sup> Ayşe Yiğit ŞAKAR, "Korumalı İşyerlerine Sağlanan Vergi Teşvikleri", E-Yaklaşım, Sayı:262, Ekim, 2014.

<sup>6</sup> Resmî Gazete, Korumalı İşyerleri Hakkında Yönetmelik, Sayı:28833, 26 Kasım 2013, Madde 4-14.

<sup>7</sup> Recep MAKAS, "Korumalı İş Yeri", Çimento Endüstrisi İşverenleri Sendikası, Kasım, 2011, ss.6-7.

<sup>8</sup> Özgür Hakan ÇAVUŞ ve Akay TEKİN. "Türkiye'de Engellilerin İstihdam Yöntemi Olarak Korumalı İş Yeri", Dokuz Eylül Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi, Cilt:30, Sayı:1, 2015, s.149.

ise belirsiz süreli iş sözleşmesine ve belirli süreli iş sözleşmesine göre çalıştırılan işçiler esas alınmaktadır. Kısmi süreli iş sözleşmesine göre çalışanlar da, çalışma süreleri dikkate alınarak tam süreli çalışmaya dönüştürülmektedir.<sup>9</sup>

Korumalı iş yeri statüsüne sahip olmak isteyen gerçek veya tüzel kişiler, iş yerinin üretim faaliyetini veya faaliyetlerini, iş yerinde çalışan veya çalışacak toplam işçi sayısını, çalışan veya çalışacak engelli birey sayısını, engel durumlarını ve iş yerinde yaptığı veya yapacağı işler ile iş yerinin adresini belirten ve iş yerine korumalı iş yeri statüsü kazandırma talebini içeren dilekçesini Aile, Çalışma ve Sosyal Hizmetler İl Müdürlüğü'ne sunarak başvurusunu yapması gerekmektedir. Ayrıca, bu gerçek veya tüzel kişiler başvuru dilekçelerine<sup>10</sup>; T.C. kimlik numarası beyanını, adli sicil kaydına ilişkin yazılı beyanını, tüzel kişinin temsilcisinin yetki belgesini, dernek ve vakıflar için, vakıf senedi veya dernek tüzüğünde amaçlar arasında eğitim ve üretim faaliyetlerinin yer aldığını gösteren belgeyi, yıllık gelir ve yıllık kurumlar, katma değer, özel tüketim, özel iletişim ve banka ve sigorta muameleleri vergileri, gelir ve kurumlar vergisine ilişkin tevkifatlar ve geçici vergiye ilişkin vergi asılları ile bu vergi türlerine ait vergi ziyai cezaları, gecikme zam ve faizleri bağlamında vergi borcu ile sosyal güvenlik kurumlarından alınacak prim borcu olmadığına dair belgeyi, konu ile ilgili mevzuat uyarınca alınması gereken izin ve belgeleri, eklemek zorundadırlar.

Öte yandan korumalı iş yeri statüsü kazanabilmek için faaliyet konusuna ilişkin gerek 5378 sayılı Engelliler Hakkında Kanunda gerekse ilgili Yönetmelikte herhangi bir hüküm bulunmamaktadır. KVK'da da korumalı iş yeri indiriminden

faydalanabilmek için özel bir faaliyet alanı veya sektör işaret edilmemiştir. Bu kapsamda, KVK'nun 10/1-h bendi ile düzenlenmiş bulunan korumalı iş yeri indiriminden, faaliyet konusunun önemi olmaksızın bu statüdeki tüm işyerleri faydalanabileceklerdir.<sup>11</sup>

Korumalı iş yeri statüsü almak üzere Aile, Çalışma ve Sosyal Hizmetler İl Müdürlüğü'ne dilekçe ve ekleriyle başvuran gerçek veya tüzel kişilerin bu talepleri iş yerinde gerekli tespit ve incelemeleri yapmak suretiyle **en geç otuz gün içinde** Komisyonca değerlendirilmektedir. Başvurusu yapılanlardan Komisyonca yapılacak değerlendirme sonucunda uygun görülen iş yerlerine Valilikçe, Korumalı İş Yeri Statüsü Belgesi düzenlenmektedir.<sup>12</sup> Bu belgeyi alan işverenler korumalı iş yerine ilişkin vergi mevzuatında yer alan vergi indirimi ve diğer teşviklerden yararlanabilmektedir.

Devletimiz korumalı iş yeri belgesi olan girişimcilerimize ise bazı destekler sağlamaktadır. Bu desteklere; çevre temizlik vergisi muafiyeti, kuruluş sermayesi desteği, engelli ücret desteği, işletme giderleri desteği, sigorta prim teşviki, yapılan ücret ödemelerinin gelir ve kurumlar vergisinden indirimi, örnek olarak verilebilir. Bu çalışmada ise sadece korumalı iş yerinde çalışan engelliler için devlet tarafından işverene yapılacak iade ücret ödemelerine ve korumalı işyerleri indirimi uygulamalarına ilişkin ayrıntılı bilgi verilmiştir.

## 5- KORUMALI İŞ YERİNDE ÇALIŞAN ENGELLİLER İÇİN İŞVERENE YAPILACAK ÖDEMEYE İLİŞKİN USUL ve ESASLAR

Korumalı işyerlerinde çalışanlara ilişkin kurumlar vergisinde yapılan indirim uygulamasının

<sup>9</sup> Resmî Gazete, Korumalı İşyerleri Hakkında Yönetmelik, Sayı:28833, 26 Kasım 2013, Madde 4-14.

<sup>10</sup> Resmî Gazete, Korumalı İşyerleri Hakkında Yönetmelik, Sayı:28833, 26 Kasım 2013, Madde 5.

<sup>11</sup> Bülent SEZGİN, "Engelli İstihdamına Yönelik Yeni Bir vergi Teşvik Müessesesi: Korumalı İş Yeri İndirimi", E-Yaklaşım, Sayı:257, Mayıs, 2014.

<sup>12</sup> Resmî Gazete, Korumalı İşyerleri Hakkında Yönetmelik, Sayı:28833, 26 Kasım 2013, Madde 7.

yanında işverene (işveren gerçek kişi ve tüzel kişi olabilir) de devlet tarafından ücret desteği sağlanmaktadır. Bu ücret desteğine ilişkin hususlar da 30 Nisan 2016 tarihinde Resmi Gazetede yayımlanan “Korumalı İşyerlerinde Çalışan Engellilerin Ücretlerine Karşılık İşverene Yapılacak Ödeme Hakkında Yönetmelik” de ayrıntılı bir şekilde açıklanmıştır. Bu yönetmeliğe göre, korumalı işyerlerinde çalıştırılan ve iş gücü piyasasına kazandırılmaları güç olan zihinsel veya ruhsal engellilere işverenlerince zamanında ödenmiş olan ücretlerinin (Madde 5);

- 1- Korumalı işyerlerinde çalışan her engelli için 1/7/1976 tarihli ve 2022 sayılı 65 Yaşını Doldurmuş Muhtaç, Güçsüz ve Kimsesiz Türk Vatandaşlarına Aylık Bağlanması Hakkında Kanununun 2. maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi gereğince ödenen aylık tutarı kadarı,
- 2- 29/1/2004 tarihli ve 5084 sayılı Yatırımların ve İstihdamın Teşviki ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanununun 2. maddesi kapsamındaki illerde kurulmuş bulunan korumalı işyerlerinde çalışan her engelli için ilaveten (a) bendi ile belirlenen tutarın yüzde yirmisi,
- 3- Korumalı iş yeri statüsü almak için ilgili mevzuatla çalıştırılması zorunlu olan sayıdan daha fazla engelli çalıştıran işyerlerinde, zorunlu sayının üstünde çalıştırılan her engelli için ilaveten (a) bendi ile belirlenen tutarın yüzde yirmisi, bu ücretlere ilişkin yasal yükümlülüklerin de tam ve zamanında karşılanmış olması kaydıyla, Bakanlık tarafından işverene geri ödenmektedir.

Bununla birlikte işverenin yukarıda belirtilen destekten yararlanabilmesi için (Madde 6) ise; sosyal güvenlik prim borcu olmadığına ilişkin belgeyi, vergi borcu olmadığına dair belgeyi, iş-

verenlerin çalıştırdıkları engellilerin ücretlerini tam ve zamanında ödediklerini kanıtlayıcı belgeyi, tam ve eksiksiz olarak doldurulmuş korumalı iş yeri formunu (Yönetmelik ekinde yer alan ek-1 formunu), Aile, Çalışma ve Sosyal Hizmetler İl Müdürlüğü'ne sunması ve başvurusunu yapması gerekmektedir. Belgelerin incelenmesi sonucunda ödenen ücretlere ilişkin iade işlemleri başlatılmaktadır.

Korumalı işyerlerinde çalıştırılan ve iş gücü piyasasına kazandırılmaları güç olan zihinsel veya ruhsal engellilere işverenlerince zamanında ödenmiş olan ücretlerinin; korumalı işyerlerinde çalışan her engelli için 2022 sayılı 65 Yaşını Doldurmuş Muhtaç, Güçsüz ve Kimsesiz Türk Vatandaşlarına Aylık Bağlanması Hakkında Kanun'un 2. maddesi gereğince ödenen aylık tutarı kadar, yani **2019** yılı için aylık **606 TL** devlet desteği sağlanmaktadır. 5084 sayılı Yatırımların ve İstihdamın Teşviki ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 2. maddesi kapsamındaki illerde kurulmuş bulunan korumalı işyerlerinde çalışan her engelli için korumalı iş yeri statüsü almak için ilgili mevzuatla çalıştırılması zorunlu olan sayıdan daha fazla engelli çalıştıran işyerlerinde, zorunlu sayının üstünde çalıştırılan her engelli için ilaveten **yüzde yirmisi** oranında, yani aylık **121 TL** ek ücret desteği sağlanmaktadır.<sup>13</sup>

Korumalı iş yerinde çalışan engelliler için işverene devlet tarafından yapılacak geri ödemeye ilişkin bir örnek aşağıda verilmiştir.

ABC A.Ş., korumalı iş yeri statüsüne sahip bir işletme olup, faaliyetlerini Antalya'da yürütmektedir. İş yerinde toplan 15 kişi çalışmakta ve bu çalışanların 12'si zihinsel veya ruhsal engelli çalışanlardan oluşmaktadır. Bu iş yerinde 8'den(-yönetmeliğe göre asgari şart) fazla engelli çalışmakta olup, engelli çalışanların oranı ise 12/15=

<sup>13</sup> Cumhur Sinan ÖZDEMİR, “Korumalı İş Yerinde Vergi İndirimi”, E-Yaklaş., Sayı:322, 2019.



0.80'dir. Bu bilgilere göre devlet tarafından işveren geri ödemesi yapılacak ücret tutarı şu şekilde hesaplanacaktır.

**12** (Toplam engelli sayısı) x **606** TL (her engelli için 1/7/1976 tarihli ve 2022 sayılı 65 Yaşını Doldurmuş Muhtaç, Gücsüz ve Kimsesiz Türk Vatandaşlarına Aylık Bağlanması Hakkında Kanununun 2.maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi gereğince 2019 yılı için ödenen aylık tutarı) = **7.272** TL'dir. Bu tutar 1 aylık devlet tarafından işverene geri ödemesi gereken tutardır. Devletin işverene ödeyeceği yıllık tutar ise, 12 ay x 7.272 TL= **87.264** TL olacaktır.

Bununla birlikte işletme zorunlu sayıdan daha fazla engelli (yani 4) çalıştırdığından dolayı Korumalı İşyerlerinde Çalışan Engellilerin Ücretlerine Karşılık İşverene Yapılacak Ödeme Hakkındaki Yönetmeliğin 5.maddesinin (c) bendine göre 4 engelli çalışan için Devlet tarafından ABC A.Ş. ye ilave 0.20 oranında daha fazla tutar, yani aylık 121 TL (606 TL x 0.20) ödenecektir. Hesaplama ise aşağıdaki şekilde yapılacaktır.

4 engelli x 12 ay x 121 TL= **5.808** TL olacaktır. Devlet tarafından ABC A.Ş.'ye, 2019 yılı için toplam 87.264 TL + 5.808 TL = **93.072 TL** ücret desteği sağlanmış olacaktır.

## **6- KURUMLAR VERGİSİNİN TESPİTİNDE KORUMALI İŞ YERİ İNDİRİMİ UYGULAMASI**

Korumalı işyerlerine ilişkin vergi mevzuatımızda bazı vergisel teşvikler düzenlenmiştir. Bu düzenlemelerden biri de hem GVK'da hem de KVK'nda yer alan **"korumalı iş yeri indirimi"** uygulamasıdır. 5378 sayılı Engelliler Hakkında Kanuna göre kurulan korumalı işyerlerinde istihdam edilen ve iş gücü piyasasına kazandırılmaları güç olan zihinsel veya ruhsal engelli çalışanlar için diğer kişi ve kurumlarca karşılanan tutar dâhil yapılan ücret ödemelerinin yıllık brüt tutarının % 100'ü oranında hesaplanan korumalı iş yeri indirimi; **kurumlar vergisi matrahının tespitinde, kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde**

**ayrıca gösterilmek şartıyla** indirilebilmektedir. Bu uygulama özellikle ülkemizdeki engelli vatandaşlarımızın istihdam imkânlarının artırılması amacıyla KVK'nun 10. maddesinin birinci fıkrasına eklenen (h) bendi ile 19.02.2014 tarihinden itibaren uygulanmak üzere getirilmiştir.

KVK'nun *"Diğer indirimler"* başlıklı 10. maddesinin 1/h bendinde konu ile ilgili yapılan bu düzenleme ise *"01.07.2005 tarih ve 5378 sayılı Engelliler Hakkında Kanun'a göre kurulan korumalı işyerlerinde istihdam edilen ve iş gücü piyasasına kazandırılmaları güç olan zihinsel veya ruhsal engelli çalışanlar için diğer kişi ve kurumlarca karşılanan tutar dâhil yapılan ücret ödemelerinin yıllık brüt tutarının % 100'ü oranında korumalı iş yeri indirimi (İndirim, her bir engelli çalışan için azami beş yıl süre ile uygulanır ve yıllık olarak indirilecek tutar, her bir engelli çalışan için asgari ücretin yıllık brüt tutarının % 150'sini aşamaz.), Bu bentte yer alan oranı, engellilik derecelerine göre % 150'ye kadar artırmaya veya tekrar kanuni oranına indirmeye Cumhurbaşkanı; bendin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Aile, Çalışma ve Sosyal Hizmetler Bakanlığı'nın görüşünü alarak Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir."* şeklindedir.

KVK'nunda yapılan bu düzenlemeye göre, korumalı iş yeri indiriminin kapsamı sadece korumalı iş yerlerinde istihdam edilen, zihinsel veya ruhsal engelli ücretlilerin ücretinin %100'ünü kapsamakta olup, indirimin uygulanacağı sürede de kısıtlama yapılmış ve **indirim süresi en çok beş yıl olarak** belirlenmiştir. Bununla birlikte, yıllık indirilecek tutarın her bir engelli çalışan için asgari ücretin yıllık brüt tutarının % 150'sini aşamayacağı, yani indirim tutarında maksimum bir sınır konulmuştur. %100 indirim oranını engellilik derecelerine göre % 150'ye kadar artırmaya veya tekrar kanuni oranına (%100) indirmeye Cumhurbaşkanı yetkili kılınmıştır.

Yukarıda verdiğimiz örnekte ABC A.Ş.'de toplam 12 zihinsel veya ruhsal engelli çalışmaktadır. Bu çalışanların aylık brüt ücretleri ise 4.000.

TL'dir. Buna göre korumalı iş yeri indirimi tutarı aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

Engellilerin yıllık brüt ücret tutarı, 4.000 TL (Brüt ücret/Aylık) x 12 kişi(engelli) x 12 ay = 576.000 TL olarak hesaplanacaktır. Fakat, korumalı iş yerinde çalıştırılan zihinsel veya ruhsal engelli bir çalışan için indirimin sınırı yukarıda da belirtildiği gibi her bir engelli için asgari ücretin yıllık brüt tutarının en fazla % 150'sidir. Bu sınırı aşan tutar kurumlar vergisi matrahından indirilememektedir. Buna göre ise 2019 yılı için belir-

lenen aylık brüt asgari ücret tutarı **2.558,4 TL** olup, %150'si ise 2.558,4 TL x%150 =3.837,6 TL olacaktır. Kurumlar vergisi matrahından indirilebilecek maksimum tutar ise 3.837,6 TL x 12 kişi x 12 ay= 552.614,4 TL olacaktır.

ABC A.Ş.'de 12 engelli çalışan ile ilgili 2019 yılı için hesaplanan yıllık brüt ücret tutarı 576.000 TL olarak hesaplanmasına rağmen, **korumalı iş yeri indirimi tutarı** olarak **552.614,4 TL** hesaplamalarda dikkate alınacaktır. Bununla birlikte, ABC A.Ş.'ye ait diğer bilgiler aşağıdaki gibidir;

#### 2019 yılına ait olmak üzere:

Kurum kazancı (Ticari bilanço karı)	5.000.000 TL
Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler	1.000.000 TL
Tam mükellef kurumlardan elde edilen iştirak kazançları	500.000 TL
Sponsorluk harcaması (Amatör kulüplere)	1.500.000 TL
Bağış ve yardımları (Çocuk esirgeme kurumuna)	500.000 TL

#### Korumalı iş yeri indirimi

**552.614,4 TL**

Yukarıda verilen bilgilere göre ABC A.Ş.'nin kurumlar vergisi matrahı ve ödeyeceği kurumlar vergisi tutarı ise aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

1- Kurum Kazancı (Ticari Bilanço Karı)		5.000.000 TL
2- İtlaveler (+)		1.000.000 TL
<i>Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler</i>	<i>1.000.000 TL</i>	
3- Zarar olsa dahi indirilecek istisna ve indirimler (-)		500.000 TL
<i>Tam mükellef kurumlardan elde edilen iştirak kazançları</i>	<i>500.000 TL</i>	
4- İndirim ve istisnalar sonrası mali kâr/zarar (1+2-3)		5.500.000 TL
5- Geçmiş yıllar mali zararları		--
6- Zarar mahsubu sonrası mali kâr/zarar (İndirime esas tutar)		5.500.000 TL
7- Kazancın bulunması halinde indirilecek istisna ve indirimler (-)		2.552.614,4 TL
<i>Sponsorluk harcaması(amatör kulüplere)</i>	<i>1.500.000 TL</i>	
<i>Bağış ve yardımları(çocuk esirgeme kurumuna)</i>	<i>500.000 TL</i>	
<b>Korumalı iş yeri indirimi</b>	<b>552.614,4 TL</b>	
8- Kurumlar vergisi matrahı		2.947.385,6 TL
9- Hesaplanan kurumlar vergisi (%22)		648.424,8 TL

## SONUÇ

Çalışma hayatında kendilerine çok zor yer bulan ve hayatın birçok alanında çeşitli zorluklarla karşılaşan engelli vatandaşlarımızın farkına varmak ve desteklemek toplumsal bir sorumluluktur.

Birleşmiş Milletler raporları kapsamında dünya genelinde gelişmekte olan ülkelerdeki engellilerin %80-90'ı işsizdir. Bu oran gelişmiş ülkelerde %70-50'ye kadar düşebilmektedir. AB üyesi ülkelerde toplam 40 milyon engelli bulunmaktadır. Bu sayının



yaklaşık yarısı çalışabilecek yaştadır. Türkiye'deki duruma baktığımızda engelli vatandaşlarımızın ülkemiz nüfusunun % 6.6'sını oluşturduğunu bunun % 42.8'inin erkek % 57.2'sinin ise kadından oluştuğunu görmekteyiz. Ayrıca, 2018 yılı verilerine göre Türkiye'de toplam 111.659 engelli vatandaşımızın istihdam edildiği, bunun 10.447'sinin kamuda, 101.212'sinin ise özel sektörde görevlendirildiği belirtilmektedir. Ülkemizdeki toplam engelli sayısı dikkate alındığında ise bu sayı çok düşük bir orana denk gelmektedir.<sup>14</sup>

Engelli vatandaşlarımızın istihdamını sağlamak ve istihdamını arttırmak için uygulanabilecek iki temel politika aracı bulunmaktadır. Bunlar cezalar ve teşviklerdir. Birinci aracın temel stratejisi engelli çalışan istihdam etmeyi zorunlu hale getirmek ve engelli çalışan istihdam etmeyenleri cezalandırmaktır. İkinci temel strateji ise engelli çalışan istihdam etmeyi özendirmek ve kolaylaştırmaktır. Türkiye'nin engelli çalışan istihdamı ile ilgili özendirme ve kolaylaştırma politikalarının uygulamaya başlaması, hem engelli çalışan istihdamının artırılmasına yardımcı olacak, hem de uzun dönemde engellilerin yaşadığı pek çok diğer sorunlara da yol açan yapısal sorunların giderilmesine katkıda bulunacaktır. Engelli çalışan istihdamının önündeki en büyük ve asıl engel, Türkiye'deki yapısal sorunlardır. Engellilerin eğitimsizliği, bir taraftan engellilerin iş sahibi olmasını zorlaştırırken, diğer taraftan da işletmelerin engelli çalışan istihdamını bir yük olarak görmesine neden olmaktadır.<sup>15</sup>

Bununla birlikte, devletimizin engelli çalışan istihdamını artırmak için gelir ve kurumlar vergisi kanunlarındaki yapmış olduğu korumalı iş yeri indirim uygulaması, engelli çalışan istihdamına katkı sağlayanlara tanınan kuruluş sermayesi desteği, engelli ücret desteği, işletme giderleri desteği, sigorta prim teşviki, çevre temizlik vergisi mu-

afiyeti gibi destekler olumlu gelişmelerdir. Bu tür desteklerin çeşitlendirilmesi ve artırılmasında da fayda bulunmaktadır. Fakat en önemlisi ise engelli vatandaşlarımızın istihdam sorununu çözmek için öncelikle bu vatandaşlarımızın erişilebilirlik, eğitim ve rehabilitasyon aracılığıyla topluma entegrasyonunun sağlanmasında fayda bulunmaktadır. Ayrıca, işverenlerin ihtiyaçları ile engelli vatandaşlarımızın ihtiyaçları arasında tam bir uyum sağlayacak istihdam politikalarının da üretilmesi önem arz etmektedir. Böylece karşılıklı ihtiyaçlar doğrultusunda istihdam sağlandığı takdirde daha kalıcı engelli çalışan istihdamı sağlanmış olacaktır.

#### KAYNAKÇA

- YİĞİT ŞAKAR, A. (2014). "Korumalı İşyerlerine Sağlanan Vergi Teşvikleri", E-Yaklaşım, Sayı:262, Ekim.
- SEZGİN, B. (2014). "Engelli İstihdamına Yönelik Yeni Bir vergi Teşvik Müessesesi: Korumalı İş Yeri İndirimi", E-Yaklaşım, Sayı:257, Mayıs.
- ÖZDEMİR, C. S. (2019). "Korumalı İş Yerinde Vergi İndirimi", E-Yaklaşım, Sayı:322.
- (<https://vergidosyasi.com/2017/11/17/vergi-muafiyeti-vergi-istisnasi-kavramlari/>). Erişim tarihi:18 Ekim 2019.
- (<https://vergidosyasi.com/2017/11/17/vergi-muafiyeti-vergi-istisnasi-kavramlari/>). Erişim tarihi:18 Ekim 2019.
- (<https://vergidosyasi.com/2018/11/23/vergi-indirimi-nedir/>). Erişim tarihi:18 Ekim 2019.
- (<https://www.iskur.gov.tr>). Erişim tarihi:20 Ekim 2019.
- SİDAR, K. (2018). "Engelli İstihdamı", İşveren Dergisi, Kasım-Aralık, Cilt:56, Sayı:6.

<sup>14</sup> Kaan SİDAR, "Engelli İstihdamı", İşveren Dergisi. Kasım-Aralık, Cilt:56, Sayı:6, 2018, s.26.

<sup>15</sup> Mümtaz UZUN. "Engelli İstihdamı". İşveren Dergisi. Kasım-Aralık. Cilt:56. Sayı:6. 2018. ss.33-35.

- UZUN, M. (2018). “Engelli İstihdamı”, İşveren Dergisi, Kasım-Aralık, Cilt:56, Sayı:6.
- ÇAVUŞ, Ö. H. ve TEKİN, A. (2015). “Türkiye’de Engellilerin İstihdam Yöntemi Olarak Korumalı İş Yeri”, Dokuz Eylül Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi, Cilt:30, Sayı:1.
- YILDIZ, R. (2019). Kurumlar Vergisine İlişkin Vergi Harcamalarının Vergileme İlkeleri Açısından Değerlendirilmesi, Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, (Yayımlanmamış Yüksek Lisans tezi), Ankara, s.48.
- MAKAS, R. (2011). “Korumalı İş Yeri”, Çimento Endüstrisi İşverenleri Sendikası, Kasım.
- Resmî Gazete, Korumalı İşyerleri Hakkında Yönetmelik, Sayı:28833, 26 Kasım 2013.
- Resmî Gazete, Korumalı İşyerlerinde Çalışan Engellilerin Ücretlerine Karşılık İşverene Yapılacak Ödeme Hakkında Yönetmelik, Sayı:29699, 30 Nisan 2016.