

VERGİ MÜKELLEFLERİNE YÖNELİK VERGİ KOLAYLIKLARI (VERGİ AVANTAJLARI)

Dr. Levent DEMİRDAĞ
Yeminli Mali Müşavir

GİRİŞ:

Bu yazımızda Türk Vergi Sisteminde yer alan vergi kanunlarından, başta gelir vergisi ve kurumlar vergisi kanunları olmak üzere diğer bazı vergi kanunları ile ticari faaliyette bulunan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine tanınan vergi avantajlarının (kolaylıklarının) neler olduğu ve ne şekilde uygulandığına ilişkin örneklerle dayalı somut açıklamalara yer verilecektir. Söz konusu açıklamalarımız yazımızın izleyen bölümlerinde başlıklar halinde sıralanmıştır.

TÜRK VERGİ SİSTEMİNİ OLUŞTURAN VERGİLER



Ticari hayatta karşılaşılan vergiler gelir üzerinden alınan gelir ve kurumlar vergisidir.

193 Sayılı Gelir Vergisi kanununa göre alınan gelir vergisinin konusu, gerçek kişilerin gelirleridir. Vergi konusu gelir ise, aynı yasanın 2. maddesinde; Ticari kazançlar, zirai kazançlar, ücretler, serbest meslek kazançları, Gayrimenkul sermaye iratları, Menkul sermaye iratları ve diğer kazanç ve iratlar olmak üzere 7 ayrı kazanç ve irat unsurundan oluşmaktadır. Bu kazanç ve iratların vergilendirilmesi ise, her biri yer aldığı yasa maddelerindeki kuralları ile saptanan gerçek ve net tutarları ile dikkate alınır.

5422 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununa göre alınan Kurumlar vergisinin konusu ise, anılan yasanın 1.ci maddesinde yer alan kurumların, 193 sayılı gelir vergisi kanununun 2.ci maddesinde yer alan gelir unsurlarından elde ettikleri kurum kazançlarıdır.

Kurumlar Vergisi Kanununun 1.ci maddesinde yazılı kurumlar ise;

a) Sermaye Şirketleri (Bunlar; TTK hükümlerine göre kurulmuş olan Anonim, Limited, eshamlı komandit şirketler ile aynı mahiyetteki yabancı kurumlardır. SPK' na göre kurulan yatırım fonları, gerek kurumlar vergisi ve gerekse Gelir Vergisi kanunlarının uygulanmasında sermaye şirketi addolunur.)

b) Kooperatifler

c) İktisadi kamu müesseseleri

d) Dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler

e) İş ortaklıkları.

Gelir ve kurumlar vergilerinin uygulanmasında vergi mükelleflerine tanınan önemli vergisel kolaylıklar vardır. **BU KOLAYLIKLAR:**

I- %40'I YATIRIM İNDİRİMİ İSTİSNASI KONUSU YAPILAN İKTİSADİ KIYMET ÜZERİNDEN AYRICA FAYDALI ÖMÜR ESASINA GÖRE (GENELDE %20 ORANINDA VE 5 YIL SÜREYLE AMORTİSMAN AYRILIR.) YATIRIM İNDİRİMİ İSTİSNASI İÇİN İKTİSADİ KIYMETİN 10.000 YTL DEĞERİNDEN ÇOK, AMORTİSMAN AYIRMAK İÇİN İSE 480 YTL'Yİ AŞMASI GEREKİR. (AZALAN BAKİYELER USULÜNDE AYRILABİLECEK AZAMİ AMORTİSMAN ORANI İSE %50'Yİ GEÇEMEYECEKTİR. VUK MD: 315)

1. Yatırım İndirimi

A) **Kimler yararlanabilir?**

Dar mükellefiyete tabi olanlar dahil, ticari veya zirai kazançlarını bilanço esasına göre tesbit eden;

Ticari kazanç sahipleri (gerçek kişiler, kolektif, adi komandit şirketler, adi ortaklıklar)

Zirai kazanç sahipleri,

Kurumlar Vergisi mükellefleri (sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu müesseseleri, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler, iş ortaklıkları) yatırım indiriminden yararlanabilirler. (GVK md:19)

B) Yatırım indirimi hangi kazançta uygulanır?

Yatırım indirimi uygulamasında adi şirketler ile kolektif ve adi komandit şirketler, bağımsız birer ünite olarak kabul edilmiştir. Bunların yaptıkları yatırımlara ait indirim ortaklığın bünyesi içinde kalacak ve dolayısıyla ortaklar hisselerine isabet eden indirim tutarını vermiş oldukları yıllık beyan-namelerinde yalnızca bu ortaklıktan elde etmiş oldukları ticari kazançlarına uygulanabilecektir.

Kurumlar vergisi mükelleflerinin yatırım indirimi uygulanacak kazançlarının tespitinde kazancın türü bakımından bir ayırım söz konusu değildir.

C) Yatırım indirimi uygulaması ne zaman başlar?

Yatırım indirimi uygulamasına, yatırım konusunu oluşturan aktif değerlere ilişkin harcamaların yapıldığı takvim yılından başlanır ve indirimin yararlanılacak tutara ulaşıncaya kadar devam olunur.

Harcamaların yapılması ise;

- Yatırım indirimine konu iktisadi kıymete ilişkin bedelin ödenmesi, bu iktisadi kıymetlerin işletmenin aktifindeki bir hesaba kaydedilmesi ve iktisadi kıymetlere yatırımcı tarafından tasarruf edilebilir duruma gelmesi,

- Mal ve hizmet üretim yeri olarak kullanılmak üzere inşa edilen bina yatırımlarında veya yatırım indirimine tabi iktisadi kıymetlerin parça parça satın alınıp monte edilmesi durumunda yatırım indirimi istisnası, harcamaların yapılmaya başlandığı yıldan itibaren,

- Yurt dışından sağlanacak yatırım mallarına ait harcamalara ilişkin yatırım indirimi, kat'i ithalleri yapıp gümrükten çekilerek işletmenin aktifindeki bir hesaba alındığı tarihte uygulanacaktır.

D) Yatırım indirimi oranı yüzde kaçtır?

24.4.2003 tarihinden itibaren faaliyetlerinde kullanılmak üzere satın alınan veya imal edilen ATİK'lerin maliyet bedelinin %40'ı vergi matrahının tespitinde yatırım indirimi istisnası olarak kabul edilir. Bu tarihten önce düzenlenen yatırım teşvik belgesi kapsamında yapılan harcamalar için ilgili belgede belirtilen yatırım indirimi oranı uygulanacaktır. Ancak 24.4.2003 tarihinden sonra bu belgelere ilave edilen iktisadi kıymetlere ilişkin harcamalar içinde %40 oranı uygulanacaktır. (GVK geç. md:61)

Gerek %40 ve gerekse 24.4.2003 tarihi öncesi yatırım teşvik belgesinde öngörülen yatırım indirimi oranı, yatırım indiriminden yararlanma hakkı bulunan mükelleflerin faaliyetlerinde kullanılmak üzere satın aldıkları veya imal ettikleri amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin maliyet bedelidir.

Maliyet bedeli de, 213 sayılı V.U.K.'nin 262.ci maddesine göre ; bir iktisadi kıymetin iktisap edilmesi veya değerinin artırılması sebebiyle yapılan ödemelerle bunlara ilişkin harcamalar toplamıdır. 1.1.2005'ten itibaren bedeli 10.000 YTL'den az olan iktisadi kıymetler yatırım indirimi konusu olmaz.

E) Yatırım indirimi konusu iktisadi kıymetin elden çıkartılmasında ne olur?

Yatırım indirimi istisnasına konu iktisadi kıymetleri aktife alındıkları tarihten itibaren iki yıl içinde elden çıkaran mükellefler, bu iktisadi kıymetlerle ilgili olarak yatırım indirimi istisnası uygulama hakkını kaybederler. Ancak elden çıkarmadan önce yararlanılan yatırım indirimi istisnası geçerli kalır. (GVK md: 19/5) Sözkonusu iktisadi kıymetlerin iki yıldan sonra elden çıkarılması halinde, yararlanılmayan istisna tutarından satıştan sonra da yararlanılmaya devam edilecektir.

Örnek: Kurumlar Vergisi mükellefi tarafından 29.8.2003 tarihinde 50.000 YTL maliyet bedeli ile alınarak yatırım indirimine konu edilen bir teçhizatın 29.8.2005 tarihinden sonra satılması durumunda, bu teçhizatla ilgili olarak 2003 ve 2004 yıllarında yararlanılmış yatırım indirimi istisnası varsa, bu yıllarda uygulanan istisnalarla ilgili herhangi bir işlem yapılmayacağı gibi 2003 ve 2004 yıllarına ait kurum kazançlarının yetersiz olması nedeniyle yatırım indirimi istisnasından yararlanılamamış olması halinde, devreden yatırım indirimi 2005 ve daha sonraki kurum kazancından da indirilebilecektir. Buna karşılık iktisadi kıymetin 29.8.2005 tarihinden önce satılması halinde ise daha önce yararlanılmış yatırım indirimi istisnası nedeniyle herhangi bir işlem yapılmayacak, ancak henüz indirile-

memiş istisna tutarı varsa bu tutarın sonraki dönem kazançlarından indirilmesi mümkün değildir.

F) Yatırım İndiriminde Endeksleme Nasıl Olacak?

Yatırım harcamalarının yapıldığı yılı ilişkin vergi matrahının tespitinde, kazancın yetersiz olması nedeniyle dikkate alınamayan istisna tutarı, izleyen dönemlerde, bu dönemlerde DİE Toptan Eşya Fiyatları Endeksinde (TEFE) şu anda da (UFE) Üretici Fiyatları endeksinde meydana gelen artış oranında artırılarak dikkate alınır. 24.4.2003 tarihinden önceki usule göre yatırım indiriminden yararlanmaya devam edenler, kazancın yetersiz olması nedeniyle dikkate alınamayan istisna tutarı izleyen yıllarda V.U.K. hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınacaktır.

24.4.2003 tarihinden sonra herhangi bir teşvik belgesine bağlı olmaksızın yapılan yatırım harcamalarında sınırsız endeksleme hakkı vardır. Yani indirim tutarı bitinceye kadar devam eder.

G) Yatırım İndiriminde Stopaj Var mı?

24.4.2003 ten sonra yapılan yatırımlara ilişkin yatırım indirimi istisnasına stopaj yapılmamaktadır. Zira 4842 sayılı kanunla getirilen vergileme rejimine göre istisna kazançlar üzerinden tevkifat yapılmayacaktır.

Ancak, 24.4.2003 tarihinden önceki dönemlere ilişkin olarak düzenlenmiş olan yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırım harcamaları için eski

hükümler uygulanacağından bu harcamalar üzerinden uygulanan yatırım indirimi istisnası %19,8 oranında stopaja tabi tutulmaktadır. (GVK geç. Md:61)

Su ana kadar açıklanan yatırım indirimi istisnasına örnek vermek gerekirse;

X. Ltd. Şti Kurumlar vergisi mükellefi olup tekstil faaliyeti ile uğraşmaktadır. 01.05.2003 tarihinde 1.000.000.-YTL tutarında iki adet triko makinesi ithal etmiştir. Kurumun 2003 yılı kazancının 300.000.-YTL ve 500.000.-YTL olduğu varsayımlarına göre istisna uygulaması aşağıdaki gibi olacaktır:

a) Kurum kazancının 300.000.-YTL olması halinde;

Kurum kazancı :300.000.-YTL

Yatırım indirimi istisnası : 400.000.-YTL (1.000.000 x %40 = 400.000)

Kurumlar Vergisi Matrahı : —

Sonraki döneme devreden
istisna tutarı : 100.000.-YTL

Mükellefe sağlanan KV avantajı : 99.000.-YTL

(300.000X 33: 99.000 YTL)

Not: Sonraki döneme devreden 100.000YTL'lik yatırım indirimi istisna tutarı 2004 yılının kurum kazancından tefe oranında artırılarak indirilecektir. Bu oran, Aralık 2004 tefe/ Aralık 2003 tefesine bölünmek suretiyle bulunur. Hesaplanan artış oranının 1,162 olduğunu varsaydığımızda, 2004 yılı kurum kazancından indirilecek yatırım indirimi istisna tutarı (100.000 x 1.162= 116.200._ YTL olacaktır.)

b) Kurum kazancının 500.000._ YTL olması durumunda ise;

Kurum kazancı : 500.000.-YTL

Y. İndirimi İstisnası :(400.000.-YTL)

Kurumlar Vergisi Matrahı : 100.000.-YTL

Hesaplanan Kurumlar Vergisi : 33.000.-YTL

Bu dönemde mükellefe sağlanan avantaj (400.000x33=) 132.000.-YTL dir.

Şayet bu mükellef, makinelerin ithalinde ödenmesi gereken %18 oranındaki (1.000.000x%18=) 180.000.-YTL KDV, malın gümrük birliğine üye ülkeler dışındaki ülkelerden ithali halinde ödenmesi gereken gümrük vergisi istisnasından da yararlanmak istiyorsa, bu yatırım için Hazine Müsteşarlığına başvurarak yatırım teşvik belgesine bağlaması, diğer vergi ve harç istisnası iznine bağlaması şarttır. Aksi halde örneklerde açıkladığımız gibi sadece kurumlar vergisi istisnasından yararlanılacaktır.

2- Amortisman Ayırma :

İşletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunan gayrimenkul kullerle V.U.K'nun 269. madde hükmü gereğince gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadi kıymetlerin alet, edavat, mefruşat, demirbaş ve sinema filmlerinin, V.U.K 333 ve 339 nolu genel tebliğlerinde belirtilen (01.01.2004 tarihinden itibaren faydalı ömür sürelerine göre) süre ve oranlara göre yok edilmesi amortisman konusunu oluşturur. Amortisman, normal amortisman ve hızlandırılmış (Azalan bakiyeler) amortisman yolu ile ayrılabilir.

Azalan Bakiyeler usulünde ayrılabilir- lecek azami amortisman oranı, %50'yi geçmemek üzere normal amortisman oranının iki katıdır. Yani amortismana tabi bir iktisadi kıymetin faydalı ömrü 3 yıl ve amortisman oranı $1/3=33\%$ ise hızlandırılmış oran, iki kat olan $33 \times 2=66\%$ olmasına rağmen uygulanması gereken hızlandırılmış oran %50 olacaktır (V.U.K Md. 315)

Şimdi faydalı ömrü 5 yıl ve amortisman oranı $1/5 = 20\%$ olan bir demirbaşın azalan bakiyeler yoluyla yok edilmesini örnekleyelim. Amortisman konusu X Ltd.Şti. tarafından 1.000.000.-YTL ye alınan ve yatırım indiriminden yararlanan makineler olsun. Bunun normal amortisman yolu ile ayrılmasında bir özellik bulunmamakta, her yıl 200.000.-YTL giderlere atılmak suretiyle yok edilmektedir. Azalan bakiyeler usulünde ise aşağıdaki tabloda gösterildiği gibi olacaktır. Yani ilk yıllar çok, gittikçe az amortisman ayrılacaktır.

Yıl	Amortisman Matrahı	Amortisman Oranı	Amortisman Tutarı
1	1.000.000	%40	400.000
2	600.000	%40	240.000
3	360.000	%40	144.000
4	216.000	%40	86.400
5	129.600	1	129.600

Ayrılan amortismanlar tek düzen hesap planında belirlenen 257 nolu "Birikmiş amortismanlar hesabının alacağına karşılık ilgili gider hesabının borcuna yazılır. Örneğimizdeki makineler için 1. yılda ayrılan amortismanın muhasebeleştirilmesi şöyle olacaktır:

_____ / _____	
730 Genel Üretim Gideri	400.000.-YTL
257 Birikmiş Amortisman	400.000.-YTL
257.001 Tesis Makine ve	
Cihazlar Amor.	400.000.-YTL
_____ / _____	

Daha sonra sırası ile 731 “Genel Üretim Giderleri Yansıtma” hesabı yolu ile 151 “Yarı Mamuller Üretim” hesabına, yarı mamulden 152 nolu “Mamuller” hesabına, mamulün satılması ile de 620 nolu “satılan mamuller maliyeti” hesabına, buradan da 690 nolu “dönem karı/zararı” hesabına aktarılır.

Görüldüğü üzere hızlandırılmış yöntemle, normal yönteme göre; ilk yılda (200.000x%33) 66.000.-YTL , 2. yılda da 13.200 YTL vergi avantajı sağlanmış olur.

II- YENİLEME FONU

İşletmeye dahil ATİK’lerin gerektiğinde yenilenebilmesi için bu kıymetlerin satış karı veya sigorta tazminatlarından ayrılan karşılığın bilançonun pasifinde azami üç yıl süre ile muhafaza edilmesidir. (V.U.K. Md: 328-329)

Yenileme Fonu Ayırma Koşulları:

- Bilanço esasına göre defter tutulmalı
- Elden çıkartılan kıymetin ATİK (Amortisman Tabi İktisadi Kıymet) olmalı,
- Elden çıkarılan ATİK’ in yenilenmesi zorunlu ve yenilenmesi konusunda işletme yetkililerince karar verilmiş olmalı.
- Yeni ATİK, elden çıkartılanla aynı nitelikte olmalı
- Ayrılan yenileme fonu, yeni alınan ATİK’in amortismanlarında kullanılmalı,
- Yenileme fonu 3 yıl içinde kullanılmalıdır.

Yenileme fonunun ayrılması ve kullanılmasını örnekleyelim:

(D) Anonim Şirketi aktifinde kayıtlı ve taşımacılıkta kullandığı bir kamyonu 2000 yılında peşin parayla 30.000.-YTL ye satmış ve ortaya çıkan karı da yenileme fonuna almıştır. 2001 yılında ise 60.000.-YTL’ ye yeni bir kamyon almıştır.

Kamyonun aktifte kayıtlı değeri 15.000.-YTL, Birikmiş amortismanı 4.000.-YTL, Yeniden Değerleme Artış Fonu da 1500.-YTL olsun. Kurum bu araç için %20 nispetinde ve azalan bakiyeler usulünde amortisman uygulamaktadır.

Bu verilere göre ;

.../.../2000

522 MDV Yeniden Değerleme

Artışı	1.500	
257 Birikmiş Amortisman	4.000	
102 Bankalar	30.000	
254 Taşıtlar		15.000
549 Özel Fonlar		20.500
(YDAF)		

Not: Sabit kıymetin satışı ve oluşan karın yenileme fonuna alınması.

KDV ihmal edilmiştir.

Kurumda bu şekilde oluşan yenileme fonunun izleyen yıllarda aşağıdaki şekilde muhasebeleştirilerek amortismanlardan mahsup edilir:

31.12.2001

549 Özel Fonlar	20.500.-YTL	
740 Hizmet Üretim Maliyeti	3.500.-YTL	
257 Birikmiş Amortismanlar		24.000.-YTL

Not: Azalan bakiyeler usulünde normal amortismanın iki katı olan ($\%20 \times 2 = \%40 \times 60.000 = 24.000$) şeklinde hesaplandı.

Karın fona ayrılması ile mükellefe vergi ertelenmesi sağlanmıştır. Aksi halde karın doğduğu 2000 yılında ($20.500 \times \%33 =$) 6765-YTL daha fazla vergi hesaplanacaktır.

III- GÖTÜRÜ GİDER UYGULAMASI:

Bu yolla vergi mükellefleri $\% 5$ oranında götürü gider indirimi hakkından yararlanabilirler.

G.V.K' nun 41/1 maddesinin parantez içi hükmüne göre;

İhracat, uluslararası taşımacılık, Yurtdışında inşaat onarma ve montaj faaliyetlerinde bulunanlar

Bu faaliyetlerinden döviz olarak elde ettikleri hasılatın binde 5'ini aşmamak şartı ile götürü gider indirimi hakkından yararlanabilirler.

Örnek : 2004 yılında yurtdışına 1.000.000 \$ ihracat yapan ve bunu ilgili defter kayıtlarına işleyen bir ihracatçı mükellef, yaptığı bu ihracatı ile ilgili olarak yurt

dışında harcadığı ancak belgelendi-remediği giderleri 6.000 \$ olup, bunları da 2004 yılı defterlerine işlemiştir. Buna göre, ihracatçı mükellefin indirebileceği gider (1.000.000 x %5 =) 5000\$' ı geçemeyeceğinden fazladan indirilen (6000-5000) 1000 \$ kanunen kabul edilmeyen gider olacaktır.

IV- ÖDEME KAYDEDİCİ CİHAZLAR İÇİN %100 AMORTİSMAN AYRILABİLMEKTEDİR:

3100 sayılı “Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanun” un 7/1. madde hükmüne göre;

mükellefler,

31.07.2004 tarihinden sonra satın aldıkları Ö.K.C. için %100 oranında amortisman ayırabileceklerdir. Yani Ö.K.C. maliyet bedelinin tamamı alındığı dönemde gider yazılacaktır.

Örnek: 2005 / Ocak ayında 15.000.- YTL tutarında alınan bir Ö.K.C, olduğu gibi dönem giderlerine atılmak suretiyle 2005 yılı vergi matrahını 15.000.-YTL tutarında azaltmış olacaktır.

V- VERGİ MÜKELLEFLERİNİN YAPACAKLARI BAĞIŞ VE YARDIMIN KAPSAMI GENİŞLETİLMİŞTİR (G.V.K 89/5 , K.V.K. Mük.Md:14/c)

Mükelleflerin bildirecekleri gelirden %5 sınırlamasına tabi olmaksızın beyanname üzerinden indirebilecekleri

bağışların kapsamı genişletilmiştir. 5228 sayılı yasa ile, 31.07.2004 tarihinden sonra yapılmış olmak şartı ile;

Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediye ve köylere bağışlanan okul, sağlık tesisi ve öğrenci yurtlarına ilaveten çocuk yuvası, yetiştirme yurdu, huzurevi, bakım ve rehabilitasyon merkezlerinin inşası veya faaliyetlerini devam ettirebilmeleri için yapılan her türlü nakdi ve aynı bağış ve yardımları yıllık kazançtan indirim konusu yapabilirler.

VI – AR-GE HARCAMALARININ %40'I BEYAN EDİLEN GELİRDEN İNDİRİLEBİLİR.

5228 sayılı yasa ile gelir ve kurumlar vergisi yasalarında yapılan değişiklikler gereği (G.V.K. 89/9 , K.V.K. 14/6)

Vergi mükellefleri, 31.07.2004 tarihinden sonra yapılmış olması koşulu ile, işletmeleri bünyesinde yaptıkları yeni teknoloji ve bilgi arayışına yönelik araştırma ve geliştirme harcamalarının %40'ını yıllık olarak beyan ettikleri gelirden ayrıca indirebilmektedirler.

Örnek: (X) Ltd.Şti. işletmesi bünyesinde bilgi arayışında kullanılmak ve yeni teknoloji üretim faaliyetlerinde bulunmak üzere 05.02.2005 tarihinde 100.000.-YTL' ye satın aldığı bir ATİK için hem %20 oranında 20.000.- YTL amortisman ayıracak (faydalı ömrün 5 yıl olduğu varsayılmıştır) ve hem de 2006 yılının 15 Nisanında

vereceği kurumlar vergisi beyanname üzerinden ayrıca (100.000 x %40 =) 40.000.-YTL indirebilecektir.

VII- ORGANİZE SANAYİ, ENDÜSTRİ VEYA TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİNDE YER ALAN GAYRİMENKULLERİN İFRAZ VEYA TAKSİM VEYA BİRLEŞTİRME İŞLEMLERİNDEN TAPU HARCİ ALINMAMAKTADIR. (492 SAYILI HK. MD: 59/1-N)

VIII- KURUMLARIN EN AZ İKİ TAM YIL SÜREYLE AKTİFLERİNDE YER ALAN İŞTİRAK HİSSELERİ İLE GAYRİMENKULLERİNİN SATIŞINDA AVANTAJLAR:

Bu avantajlar biri kurumlar vergisi bakımından diğeri de Katma Değer Vergisi bakımından olmak üzere iki avantajdır.

KV açısından; KVK md: 8/12'ye göre kurumların en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan söz konusu değerlerin satışından sağlanan kazancın, satış işleminin yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar sermayeye eklenmesinin gerçekleştirilmesi koşulu ile Kurumlar Vergisinden istisnadır.

Tam mükellef sermaye şirketleri dışındaki kurumlar ile dar mükellef kurumlarda satıştan doğan kazancın sermayeye ilave şartı yoktur. Bunlar için bu kazancın özel bir fon hesabında tutulma şartı vardır.

Gerek sermayeye eklenen ve gerekse özel bir fonda tutulan bu kazançların 5

yıl geçmeden işletmeden çekilmesi halinde, çekildiği yılın kazancı olarak vergilendirilir.

KDV açısından ise; (KDVK md: 17/4-5) yukarıda belirtilen iki tam yıl süreyle kurumların aktiflerinde yer alan söz konusu değerlerin gerçekleşen devir ve teslimleri %18 oranındaki KDV'den müstesnadır. KDV açısından kazancın sermayeye ilave şartı bulunmamaktadır. Satışın yapıldığı döneme kadar indirilemeyen KDV satışın yapıldığı yılda gider olarak yazılabilmektedir.

Örnek: (X) Ltd. Şti. 5.2.2003 tarihinde 200.000-YTL'ye aldığı bir gayrimenkulu (gayrimenkul ticari amaçla değil, şirketin şube işyeri olarak kullanılmak üzere alınmıştır.) 10.5.2005 tarihinde 500.000 YTL'ye satmıştır. Gayrimenkulun alışında ödenen

(200.000 x 18 =) 36.000-YTL'nin 30.000-YTL'lik kısmı, zaman içerisinde satışlar üzerinden hesaplanan KDV'lerden indirim konusu yapılmış 6.000-YTL'lik kısmı ise indirilememiştir.

Buna göre; KV ve KDV bakımından şöyle olacaktır: Kurumun bu satışı KDV 'ye tabi olmayacaktır. Dolayısıyla indirilemeyen 6.000-YTL'lik KDV de 2005 yılının giderlerine atılacaktır.

KV yönünden ise aradaki (500.000-200.000=) 300.000-YTL kurum kazancının istisna olabilmesi için bunun sermayeye ilavesine karar verilmesi ve sermayeye ilave

işlemlerinin en geç 2007 yılı sonuna kadar gerçekleştirilmesi şarttır.

IX- SERBEST BÖLGELERDE

SAĞLANAN AVANTAJLAR:

6.2.2004 tarihinden önce serbest bölgede faaliyet ruhsatı almış olan gerçek ve tüzel kişiler;

a) Faaliyet ruhsatı süreleriyle sınırlı olmak üzere gelir veya kurumlar vergisi istisna ve muafiyetten yararlanmaya devam edeceklerdir.

(istisnanın stopaj yolu ile kesilen vergiye şumülü yoktur.)

b) Çalıştırdıkları işçilerin ücretleri üzerinden 2009 yılına kadar (31.12.2008'e kadar) gelir vergisi ödemeyecektir.

c) Serbest bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetleri ile ilgili olarak yaptıkları işlemler nedeniyle doğan her türlü vergi, resim ve harçtan 2009 yılına kadar muafır.

6.2.2004 tarihinden sonra serbest bölgelerde faaliyet ruhsatı alanlar ise;

- İmalat faaliyetinde bulunan mükelleflerin serbest bölgelerde imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançları, Türkiye'nin Avrupa birliğine üyeliğinin gerçekleştiği tarihi içeren yıllık vergileme döneminin sonuna kadar gelir veya kurumlar vergisinden müstesnadır. Bu istisnadan, faaliyet ruhsatlarında yer alan sürenin dolmasıyla normal vergileme rejimine tabi olan mükellefler için de geçerlidir.

- Serbest bölge faaliyetlerinden elde

edilen kazanç ve gelirler hiçbir izne tabi olmaksızın yurt dışına veya Türkiye'ye transfer edilebilir.

- Serbest bölgeler gümrük hattı dışında sayıldığından, serbest bölgeler ile Türkiye arasında yapılan ticarete dış ticaret rejimi hükümleri uygulanır. Serbest bölgede faaliyette bulunanlar Türkiye'den ihraç fiyatına yani (KDV'siz) mal ve hizmet satın alabilirler. Diğer taraftan, serbest bölge ile diğer ülkeler ve diğer serbest bölgeler arasında dış ticaret rejimi hükümleri uygulanmaz.

- Serbest bölgelerde sağlanan teşvik ve avantajlardan yerli ve yabancı bütün firmalar eşit olarak yararlanır.

- Serbest bölgedeki faaliyetlerle ilgili her türlü ödemeler dövizle yapılır.

Serbest bölgede faaliyette bulunmanın aşağıdaki firmalar için daha avantajlı olduğu söylenebilir:

a) Bürokrasiden kurtulmak isteyen firmalar,

b) İthal girdi kullanarak ürettiği ürünleri dış pazarlara satan firmalar,

c) Emek yoğun sektörlerde faaliyette bulunan firmalar,

d) Dövizle işlem yapmak isteyen üreticiler, toptancılar, bankalar ve sigortacılar,

e) Alt yapısı hazır modern iş ortamı arayan firmalar.

X- İHRACATTA KDV İSTİSNASI:

Gelir ve Kurumlar Vergisi mükelleflerine sağlanan önemli bir

vergi kolaylığı da ihracat istisnasıdır. KDVK'nun 11. madde kapsamında yapılan mal ve hizmet ihracı KDV'ne tabi değildir.

Bu istisnadan yararlananlar; imalatçı-ihracatçı, tedarikçi-ihracatçı, imalatçı-tedarikçi- ihracatçı olabilirler.Şekli ne olursa olsun ihracatçı tarafından yurt dışına ihraç edilen mal bedelleri üzerinden KDV hesaplanmaz. İhracat satış bedeli KDV'ye tabi olmadığından ihracatçının ihraç konusu mala ilişkin, gerek imal ederken ilk madde ve malzemelere ödediği, gerek tedarik ederek ödediği KDV'ni, yurt içi satışları dolayısıyla tahsil ettiği KDV 'den indirmemesi halinde KDVK'nun konu ile ilgili tebliğlerinde belirtilen usul ve esaslar dahilinde ya kendisine iade edilir veya vergi ve sigorta primi borçlarına mahsup edilir. KDV iade hakkının vergi borçlarına mahsup edilmesi, vergi mükellefleri için en kolay ve pratik yoldur.

İhracat istisnası ile ilgili ikinci önemli kolaylık vergi mükelleflerinin anılan madde hükmü kapsamında yapacakları ihraç kayıtlı satışlardır.

İhraç kayıtlı satış, imalatçılar tarafından ihracatçılara ihraç edilmesi koşulu ile yaptıkları mal teslimidir. İhracatçılar, bu şekilde kendilerine teslim edilen mallara ait KDV'ni ödemezler. Vergi mükellefi imalatçılar tarafından tahsil edilmeyen ancak ilgili dönem (malın teslim edildiği ay) beyannamesinde beyan edilecek olan bu vergi, vergi dairesince tarh ve tahakkuk ettirilerek tecil olunur.

Söz konusu malların, ihracatçıya teslim tarihini takip eden ay başından itibaren 3 ay içinde ihraç edilmesi halinde, tecil edilen vergi terkin olunur. Ancak, ihracatın mücbir sebepler veya beklenmedik durumlar nedeniyle üç ay içinde gerçekleştirilememesi halinde, en geç üç aylık sürenin dolduğu tarihten itibaren onbeş gün içinde başvuran ihracatçılara Maliye Bakanlığınca uygun görülmesi halinde vergi dairelerince 3 aya kadar ek süre verilebilir.

Örnekleme gerekirse:

Hem imalatçı ve hem de tedarikçi olan (X) Ltd.Şti. gerek imal ettiği ve gerekse tedarik ettiği malları ihraç etmektedir. Ocak /2005 döneminde imal ettiği ürünler için 50.000.-YTL, tedarik ettiği ürünler içinde 70.000.-YTL olmak üzere toplam (50.000+70.000=) 120.000.-YTL KDV ödemiştir. KDV' si ödenen söz konusu ürünleri Şubat/2005 döneminde Almanya'ya 700.000.-YTL' ye satmıştır. Almanya'ya yapılan 700.000.-YTL üzerinden KDV hesaplanmayacaktır. İhraç edilen bu ürünler dolayısıyla yüklenilen 120.000.-YTL' lik KDV ise, mükellefin başvurusu üzerine ya iade edilecek veya vergi/sigorta borçlarına mahsup edilecektir.

İhraç kayıtlı satış örneğimizde şöyledir. İmalatçı (A) Ocak/2005 döneminde ihracatçı (B) ye 100.000.-YTL tutarında ihraç kaydı ile mal satmıştır. Satış faturasında %18

oranındaki 18.000.-YTL' lik KDV yer alacak ancak bu vergi ihracatçı tarafından ödenmeyecektir. Buna rağmen imalatçı (A) Ocak/2005 dönemi KDV beyannamesini düzenlerken sözkonusu KDV tahsil edilmiş gibi yer alıp tahakkuku yapılacak ve tecili istenecek. Malın ihracatçı (B) tarafından en geç Nisan/2005 dönemi sonuna kadar ihracı halinde (ihrac, gümrük çıkış beyannamelerindeki intaç tarihine göre belirlenir) tecil edilen 18.000.-YTL' lik KDV terkin olunur.

XI- İŞTİRAK KAZANÇLARI İSTİSNASI

Kurumlarda önemli bir istisna da iştirak kazançları istisnasıdır. Bu da, bir kurumun tam mükellef olan başka bir kurumun sermayesine iştiraklerinden elde edecekleri kazançların kurumlar vergisine tabi olmamasıdır.

Örnek: (A) kurumu, tam mükellef kurum olan (B) Anonim Şirketinin %15 ortağıdır. (B) Anonim Şirketinin 2004 yılı kurum kazancı (vergiden sonraki) 100.000.-YTL dir. 2005 yılı Nisan ayında dağıtımına karar verilen 100.000.-YTL' lik kazancın (A) kurumuna isabet eden tutarı 10.000.-YTL olsun. (A) kurumunun 2005 yılı kayıtlarında ve dönem kazancı içerisinde yer alacak olan bu 10.000.-YTL'lik iştirak kazancı, (A) kurumunun 2005 yılı Kurumlar Vergisi beyannamesi düzenlenirken istisnalar arasında gösterilip kurum kazancından düşülecektir. Aksi halde

hem (B) kurumu ve hem de (A) kurumu tarafından vergilendirilmiş olacaktır.

XII- EĞİTİM VE ÖĞRETİM İŞLETMELERİNDE KAZANÇ İSTİSNASI: (GVK 20 , KVK 8/8)

Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin; okul öncesi eğitim, ilköğretim, özel eğitim ve orta öğretim özel okullarının işletilmesinden elde edilen kazançlar, ilgili bakanlığın görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığı'nın belirleyeceği usul ve esaslar çerçevesinde beş vergilendirme dönemi gelir ve kurumlar vergilerinden müstesnadır. İstisna, okulların faaliyete geçtiği vergilendirme döneminden itibaren başlar.

Örneğin; öteden beri kurumlar vergisi mükellefi olan (Y) Ltd.Şti. yaptığı inşaat faaliyetlerinin yanı sıra 2005 yılında da bir lise işletmeciliğine başlamıştır. Sözkonusu liseyi ilk olarak kendisi 2005 yılında faaliyete geçirmiş ve bu faaliyetinden de 50.000.-YTL kazanç elde etmiştir. Bu durumda; (Y) Ltd.Şti. 2005 yılı için düzenleyeceği kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden 50.000.-YTL okul işletme kazancını istisna olarak gösterecektir. İstisna sadece okul işletmeciliğine yöneliktir. Bu istisna, 2009 yılı dahil uygulanacaktır. Okulun 2007 yılında el değiştirmesi halinde yeni işletmecilerin yararlanacağı istisna süresi yine 2009 yılı sonuna kadardır.

XIII- BÖLGESEL TEŞVİKLER (YATIRIMLARIN TEŞVİKİ VE İSTİHDAMIN ARTTIRILMASI:

Gelir ve Kurumlar Vergisi mükelleflerini ilgilendiren ve önemli avantajlar sağlayan “Yatırımların ve istihdamın teşviki ile ilgili” 5350 sayılı kanun daha önce yayınlanan aynı konu ile ilgili 5084 sayılı kanunda değişiklikler yapılarak yürürlüğe girmiştir.

Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine getirilen avantajlar dört ayrı başlık altında irdelenmiştir.

A) Gelir Vergisi Stopajı Teşviki :

31.12.2008 tarihine kadar uygulanmak üzere 01.04.2005 tarihinden itibaren; 5084 sayılı yasa ile belirlenen 36 ilde, bu yasada belirlenen 13 ilde olmak üzere toplam (13+36=) 49 ilde işe yeni başlayan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin en az 30 işçi çalıştırma koşulu ile bu işyerlerinde çalıştırdıkları işçiler ile 01.04.2005 tarihinden önce işe başlayanlar ise, 01.01.2005 tarihinden önce ilgili idareye vermiş oldukları en son aylık prim ve hizmet belgelerindeki işçi sayısını en az %20 oranında arttırmaları ve çalıştırılan toplam işçi sayısının asgari 30 kişiye ulaşması halinde, bu işyerlerinde çalıştırılan toplam işçi sayısını geçmemek üzere arttırdıkları işçi sayısı ile mevcut işçilerden arttırdıkları işçi sayısının iki katı kadar işçilerin ücretleri üzerinden hesaplanan gelir vergisinin, organize sanayi veya endüstri bölgelerinde kurulu işyerleri

için tamamı diğer yerlerdeki işyerleri için %80’i verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden terkin edilecektir.

Bu vergi kolaylığından sadece gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olanlar yararlanır. Gelir ve kurumlar vergisine tabi olmayanlar bu teşvikten yararlanma olanağı bulunmamaktadır. Teşvik uygulamasında mükellefiyet şeklinin tam veya dar olmasının bir önemi bulunmamaktadır.

Konuyu 01.04.2005 tarihinden sonra işe başlayan ile 01.04.2005 tarihinden önce işe başlayan bir kurumlar vergisi mükellefi açısından örnekleyelim:

1- (L) Ltd.Şti. iplik imalatı faaliyetinde bulunmak üzere 20.06.2005 tarihinde Uşak ilinde açtığı işyerinde 35 işçi, aynı tarihte Kütahya’da açtığı işyerinde de 25 işçi çalıştırmaktadır. Şirket, Uşak ilinde çalıştırdığı işçilerin tamamı için teşvikten yararlanacağı halde, Kütahya’daki işyerinde asgari 30 işçi çalıştırma şartına uyulmadığından bu işyerinde çalıştırılan işçiler için teşvikten yararlanılamayacaktır.

2- Kurumlar vergisi mükellefi olan (Y) Ltd.Şti. kanun kapsamında olan Elazığ ilinde 01.04.2005 tarihinden önce ambalaj ürünü imalatı faaliyetinde bulunmakta ve işyeri için 01.01.2005 tarihinden önce ilgili idareye vermiş olduğu en son (Kasım / 2004 dönemine ait) aylık prim ve hizmet belgesindeki işçi sayısı 28 kişidir. 01.06.2005 tarihinde 7 işçi daha alınmış ve işçi sayısı 35 kişiye ulaşmıştır. Bu

durumda kurumlar vergisi mükellefi olan (Y) Ltd.Şti. Temmuz ayında Haziran ayına ilişkin olarak vereceği Muhtasar Beyannamede bu işyerinde yaratılan ek istihdam (7) işçi ve mevcut işçilerden (14) işçi olmak üzere toplam (21) işçi teşvikten yararlanacaktır.

Burada yararlanılan teşvik söz konusu işçi ücretleri üzerinden tahakkuk eden stopaj verginin terkinidir. Daha öncede belirtildiği üzere terkin oranı, organize sanayi veya endüstri bölgelerindeki işyerleri için %100 diğer yerlerde %80 dir. Yukarıda açıklanan Elazığ ili örneğinde teşvikten yararlanacak işçi sayısı (21) dir. Yasa terkin edilecek tutarı asgari ücret üzerinden hesaplanan vergi ile sınırlandırmıştır. Yani terkin edilecek stopaj vergi tutarı, teşvik kapsamına giren işçi sayısı ile asgari ücret üzerinden ödenmesi gereken verginin çarpımı sonucu bulunan tutarın, organize sanayi ve endüstri bölgelerinde tamamı, diğer yerlerdeki işyerlerinde %80i aşamayacaktır.

Buna göre mükellefin yeni işe aldığı (Haziran/2005) 7 işçinin Haziran ayı ücretleri üzerinden kesilmesi gereken vergi 550 YTL mevcut işçilerden teşvikten yararlanmak üzere belirlenen 14 işçinin Haziran ayı ücretleri üzerinden kesilmesi gereken vergi 1.150.-YTL dir. Teşvikten yararlanan işçilerin toplam kesilmesi gereken Haziran ayı ücret vergisi (550+1.150=) 1.700.-YTL dir. Oysa terkinden yararlanılabilecek azami tutar:

kapsamdaki işçi sayısı ile asgari ücret üzerinden hesaplanan vergi tutarının çarpımı sonucu bulunan tutarı aşamayacaktır. O da; (62,31x21=) 1.308,51.-YTL dir. Yani terkin edilecek stopaj vergi 1.308,51 YTL olacaktır.

B) Sigorta Primi İşveren Payında Teşvik:

31.12.2008 tarihine kadar uygulanmak üzere yine belirtilen 49 ilde sosyal sigortalar kanununun 72 ve 73. maddeleri uyarınca prime esas kazançları üzerinden hesaplanan sigorta primlerinin işveren hissesinin, organize sanayi veya endüstri bölgelerinde kurulu işyerleri için tamamı, diğer yerlerdeki işyeri için %80 'i hazinece karşılanır.

Yasada belirtilen 49 ildeki 01.04.2005 tarihinden itibaren açılan işyerlerinde en az 30 ve 01.04.2005 tarihinden önce işe başlayanlarda ise mevcut işçi sayısını en az %20 oranında arttırmaları ve çalıştırılan toplam işçi sayısının asgari 30 kişiye ulaştırılan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri söz konusu teşvikten yararlanacaktır. Hazinece karşılanacak iş veren prim tutarı , teşvikten yararlanacak işçi sayısı ile sosyal sigortalar kanununun 78. maddesi uyarınca belirlenen prime esas kazanç alt sınırına göre hesaplanan işveren hissesi prim tutarının çarpımı sonucu bulunacak değer üzerinden olacaktır.

C) Bedelsiz Yatırım Yeri Tahsisi

Kanun kapsamına giren 49 ilde en az

30 kişilik istihdam öngören yatırımlara girişen gerçek veya tüzel kişilere, Hazineye, katma bütçeli kuruluşlara, Belediyelere veya il özel idarelerine ait arazi veya arsaların mülkiyeti bedelsiz olarak devredilebilir. Üzerinde henüz faaliyete geçmemiş yatırım bulunan arazi veya arsalarda bu kapsamda değerlendirilir. Ancak organize sanayi veya endüstri bölgelerinde yer alabilecek yatırımlar için bu bölgelerde tahsis edilecek boş parsel bulunmaması şartı aranır.

6831 sayılı orman kanununa tabi olanlar hariç olmak üzere, devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunması nedeniyle mülkiyeti devredilemeyen taşınmazlar üzerinde bedelsiz kullanma izni verilir.

İstihdam edilecek işçi sayısına, yatırımın faaliyete geçmesi tarihinden itibaren 5 yıl süre ile uyulması zorunludur.

D) Enerji desteği:

31.12.2008 tarihine kadar uygulanmak üzere 2 nci maddenin (a) bendi kapsamındaki illerde, 1.4.2005 tarihinden itibaren faaliyete geçen, fiilen ve sürekli olarak; hayvancılık (su ürünleri yetiştiriciliği ve tavukçuluk dahil), seracılık, sertifikalı tohumculuk ve soğuk hava deposu yatırımlarında asgari on; imalât sanayi, madencilik, turizm konaklama tesisi, eğitim veya sağlık alanlarında ise asgari otuz işçi çalıştıran işletmelerin, elektrik enerjisi giderlerinin yüzde yirmisi Hazinece karşılanır. Bu orana asgari sayıdan

sonraki her bir işçi için 0,5 puan eklenir. Hazinece karşılanacak oran, organize sanayi veya endüstri bölgelerinde faaliyette bulunan işletmeler için yüzde elli, diğer alanlarda faaliyette bulunan işletmeler için yüzde kırkı geçemez.

Bu Kanun kapsamındaki illerde 1.4.2005 tarihinden önce yukarıdaki fıkrada belirtilen alanlarda faaliyete geçmiş olan işletmeler, 1.1.2005 tarihinden önce ilgili idareye vermiş oldukları en son aylık prim ve hizmet belgesinde bildirdikleri işçi sayılarını, 1.4.2005 tarihinden itibaren fiilen ve sürekli olarak; hayvancılık (su ürünleri yetiştiriciliği ve tavukçuluk dahil), seracılık, sertifikalı tohumculuk ve soğuk hava deposu yatırımlarında en az yüzde yirmi oranında artırmaları ve çalıştırılan toplam işçi sayısının asgari on kişiye ulaşması; imalât sanayi, madencilik, turizm konaklama tesisi, eğitim veya sağlık alanlarında ise en az yüzde yirmi oranında artırmaları ve çalıştırılan toplam işçi sayısının asgari otuz kişiye ulaşması halinde, yüzde yirmi oranında elektrik enerji desteğinden yararlanır. Bundan sonraki her bir işçi için destek oranı 0,5 puan artırılır. Yararlanılabilecek destek oranı organize sanayi veya endüstri bölgesinde kurulu işletmeler için yüzde elli, diğer alanlarda kurulu bulunan işletmeler için yüzde kırkı geçemez.

Fiilen ve sürekli olarak çalıştırılan işçi sayısının tespitinde, aylık prim ve hizmet belgeleri esas alınır.

Bu maddenin uygulanmasına yönelik asgari kapasiteleri belirlemeye Sanayi ve Ticaret Bakanlığı ile Hazine Müsteşarlığı, elektrik enerjisi giderlerinin iadesine ilişkin süreleri tespit etmeye, iadeyi nakden veya mahsuben yaptırmaya ve uygulamanın usul ve esaslarını belirlemeye Maliye Bakanlığı, Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı ile Hazine Müsteşarlığı müştereken yetkilidir.

XIV- TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİNDE UYGULANAN VERGİSEL TEŞVİKLER:

Teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösteren mükellefler ile yönetici şirketlere yararlanabilecekleri vergisel teşvikler sağlanmıştır.

Bunlar;

1- Yönetici şirketlerin, teknoloji geliştirme bölgeleri kanunu kapsamında elde ettikleri kazançlar ile bölgede faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin münhasıran bu bölgedeki yazılım ve AR-GE faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları 31.12.2013 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden müstesnadır. Başlangıç tarihi olarak da faaliyete başlanılan tarih olarak algılamak gerekir.

2- Teknoloji geliştirme bölgesinde çalışan, araştırmacı, yazılımcı ve AR-GE personelinin bu görevleri ile ilgili ücretleri de 31.12.2013 tarihine kadar gelir vergisinden istisnadır.

3- İstisna uygulamasında mükellefin tam veya dar mükellefiyet esasında

gelir veya kurumlar vergisine tabi olmasının bir önemi bulunmamaktadır.

4- Dikkat edilecek husus, Yönetici şirketlerin kanun uygulaması kapsamındaki faaliyetleri dışında ancak normal ticari işlemleri kapsamında elde edecekleri gelirleri ile olağandışı gelirlerinin istisna kapsamında değerlendirilemeyeceğidir. Örneğin nakitlerin değerlendirilmesinden doğan faiz gelirleri yabancı para cinsinden aktifler dolayısıyla oluşan kur farkları, iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından doğan gelirler istisna kapsamında değerlendirilmez.

5- Bölgede faaliyet gösteren yönetici şirketler ile kurumlar vergisi mükelleflerinin istisna kapsamına giren bu kazançları dağıtmaları halinde Gelir Vergisi Kanunu'nun 94/6-b maddesi gereğince gelir vergisi tevkifatı yapmaları gerekir.

XV- SONUC:

Gelir ve Kurumlar Vergisi mükelleflerine tanınan vergi kolaylıkları (vergi avantajları) yazımızda 14 başlık altında toplamış olmakla bu avantajların en önemlilerini dile getirmeye çalışmış olduk. Oysa bu sayılanlar dışında diğer bazı kanunlarda serpiştirilmiş ancak sayılanlar kadar önem arz etmeyen başka kolaylıklarda vardır. Açıklamaya çalıştığımız vergi kolaylıklarının vergi mükelleflerince planlı ve programlı bir şekilde uygulanması halinde, yapılacak yatırımların yaratacağı istihdam açısından (işsizliğin önlenmesi anlamında) ülke

ekonomisine katkı sağlayacağı tabiidir. Diğer taraftan, zamanında alınması gereken vergilerin yararlanılan istisnalar dolayısıyla hiç alınmaması veya ötelenmesi suretiyle yaratılan maliyetsiz finansman kaynağı ile, iş hacminin daha da büyümesini sağlayan belirleyici güç olacaktır.

İş hacminin büyümesi, bir taraftan gelir veya kurumlar vergisinin artmasını sağlayacak gerçek kazançlar, diğer taraftan da daha fazla katma değer vergisi elde edilmesini sağlayacak ek değerler yaratılmış olacak. Bu döngü, vergi mükelleflerine sağlanan vergi kolaylıklarının uzun vadede kamuya ne denli yararlı bir şekilde geri döneceğinin izahıdır.

YARARLANILAN KAYNAKLAR:

1- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu

2- 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu

3- 213 sayılı V.U.K.

4- 3065 sayılı KDVK

5- 4760 sayılı ÖTVK

6- 6183 sayılı AATUHK

7- 488 sayılı DVK

8- 492 sayılı Harçlar Kanunu

9- 4842 sayılı Kanun

10-5084 sayılı Yatırımların ve İstihdamın Teşviki İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hk. Kanun

11-5350 sayılı Yatırımların ve İstihdamın Teşviki İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hk. Kanun

12-3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu