

Vergide Gündem

Tax Agenda

Şubat / February 2017

BES'te "Otomatik Katılım" başladı

M. Fatih Köprü

Mevcut teşvik sisteminde indirimli kurumlar vergisi uygulamasının karmaşıklığı

Murat Demir

English translation

Gümrükte Gündem

Sercan Bahadır

Ekonomi Yorumları

Levent Topçu - Çağdaş Gündüz

Onur Yıldız - Deniz Ünal

Dünyadan Vergi Haberleri

Elif Karaca

Sirküler indeks

Vergi takvimi

Pratik bilgiler

Practical information



Building a better
working world

BES'te "Otomatik Katılım" başladı

Bireysel emeklilik sistemine (BES) otomatik katılımı düzenleyen yasa 25 Ağustos 2016'da yayımlanmakla birlikte, yürürlüğü 2017'nin başı olarak belirlenmişti.

Bakanlar Kurulu, geçtiğimiz günlerde yayımlanan bir yönetmelikle, otomatik katılıma kademeli bir şekilde geçilmesi esasını benimsedi. İlk olarak bin kişiden fazla eleman çalıştıran işletmeler (yılbaşından itibaren) uygulama kapsamına alındı. Açıklanan takvim uyarınca çalışan sayısı baz alınarak 2017-2019 döneminde işletmelerin büyük kısmı bu sisteme dahil olacak.

Biz de bu yazımızda, bireysel emeklilik sistemine otomatik katılım uygulamasını, özel sektörde istihdam edilen çalışanlar açısından değerlendirdik.

Türk vatandaşları

Otomatik BES uygulaması sadece Türk vatandaşları için geçerli. Türkiye'de çalışan yabancılar bu yasanın kapsamına girmiyor. Ancak, mavi kartlılar yani doğumla Türk vatandaşı olup, çıkma izni almak suretiyle Türk vatandaşlığını kaybedenler ile bunlarla birlikte işlem göre çocuklarının da bu yasa kapsamında otomatik olarak bireysel emeklilik planına dâhil edilmeleri gerekiyor.

Sadece çalışanlar

Uygulamanın kapsamına sadece çalışanlar, daha doğrusu ücretliler giriyor. Yani Sosyal Sigortalar Kanunu'nun 4/a maddesi uyarınca hizmet akdiyle bir veya birden fazla işveren tarafından çalıştırılanlar ile aynı Kanun'un 4/c maddesi kapsamında çalışanlar. Kısaca özel sektörde çalışan işçiler ile kamu görevlileri diyebiliriz. Bir işverene bağlı olmaksızın çalışan doktor, avukat gibi serbest meslek erbabı ya da esnaf ve tüccarlar bu kapsama girmiyorlar.

45 yaş sınır

Yasada bir de yaş sınırı var. Buna göre işverenlerin BES otomatik katılım kapsamına alınma tarihi itibarıyla, çalışmakta olan ve 45 yaşını doldurmamış kişilerin otomatik katılıma dahil edilmeleri gerekiyor.

Ayrıca işverenin kapsama alınmasından sonra işe başlayanlardan, işe başladığı tarih itibarıyla 45 yaşını doldurmamış olanlar da otomatik BES kapsamına giriyorlar.

Kademeli geçiş

Bakanlar Kurulunun emeklilik planına dâhil edilecek işyerleri ile çalışanları belirleme konusunda yetkisi var. Nitekim bu yetki geçtiğimiz günlerde kullanıldı. Buna göre özel sektördeki işverenler, çalışan sayısına göre kademeli olarak sisteme dahil olacaklar. Otomatik BES'e katılım süreleri tabloda yer alıyor:

| Çalışan sayısı | Otomatik BES katılım tarihi |
|---------------------|-----------------------------|
| 1.000 kişi ve üzeri | 1 Ocak 2017 |
| 250-999 kişi | 1 Nisan 2017 |
| 100-249 kişi | 1 Temmuz 2017 |
| 50-99 kişi | 1 Ocak 2018 |
| 10-49 kişi | 1 Temmuz 2018 |
| 5-9 kişi | 1 Ocak 2019 |

Çalışan sayısı kapsama alınma tarihi itibarıyla Sosyal Güvenlik Kurumu verilerine göre belirleniyor. Birden fazla işyeri olan işverenler için bütün işyerlerindeki çalışanların toplam sayısı dikkate alınıyor. Diğer taraftan bir defa kapsama alınan işverenin çalışan sayısında, kapsama alınma tarihinden sonar gerçekleşen azalmalar dikkate alınmıyor.

Yüzde 3 kesiliyor

Çalışan katkı payı, Sosyal Sigortalar Kanunu kapsamında belirlenen prime esas kazancın % 3'ü olarak hesaplanıyor. Prime esas kazancın 2017 yılında; alt sınırı 1.777,50 lira (asgari ücret) üst sınırı ise 13.331,40 lira olarak uygulanıyor.

Buna göre kapsama giren işverenler 2017 yılında şu kesintileri yapacak:

- ▶ Asgari ücretli çalışanlardan aylık 53 lira (1.777,50 * % 3),
- ▶ Prime esas kazancı asgari ücretle SGK tavanı arasında olan çalışanların prime esas kazançlarının yüzde 3'ü kadar,
- ▶ SGK tavanı ve üzerinde ücret alanlardan ise 399 lira (13.331,40 * % 3).

Katkı payı tutarı hesaplanırken kuruşlar dikkate alınmıyor. Çalışanın yukarıdaki gibi hesaplanan tutarlardan daha yüksek bir kesinti yapılmasını işverenden talep etme hakkı da bulunuyor.

İşveren sorumlu

Bu sisteme dâhil olmak için çalışanın bir şey yapmasına gerek yok. Tüm işlemler işveren tarafından yerine getiriliyor. İşveren öncelikle kapsama giren çalışanlarını, emeklilik şirketiyle yapacağı sözleşmeye istinaden emeklilik planına dâhil edecek. Ayrıca hesaplayacağı katkı paylarını personelin ücretinden keserek, ücretin ödendiği günü takip eden iş günü içerisinde emeklilik şirketine aktaracak.

Yatırmazsa

Katkı payının zamanında aktarılmaması veya geç aktarılması nedeniyle çalışanın birikiminde parasal kayıp oluşması durumunda, bunun telafisi konusunda işverenin sorumluluğu bulunuyor.

Ayrıca, bu uygulama kapsamındaki yükümlülüklerine uymaması durumunda işverene, her bir ihlal için yüz lira idari para cezası uygulanacağı da unutulmamalı.

Çıkılabilir mi?

Çalışanın sözleşmeden ayrılma (cayma) hakkı bulunuyor. Ancak bu hakkın emeklilik planına dâhil olduğunun kendisine bildirildiği tarihi takip eden 2 ay içerisinde kullanılması gerekiyor.

Cayma hâlinde, ödenen katkı payları, varsa hesabında bulunan yatırım gelirleri ile birlikte on iş günü içinde çalışana iade ediliyor. Bireysel emeklilik şirketi cayma süresince ödenen katkı paylarının değer kaybetmemesini sağlayacak şekilde fon yönetiminden sorumlu.

İşyeri değişirse

Otomatik katılım çerçevesinde bir emeklilik sözleşmesi bulunan çalışanın işyerinin değişmesi hâlinde, yeni işyerinde de bir emeklilik planı varsa, çalışanın birikimi ve sistemde kazandığı emekliliğe esas süresi yeni işyerindeki emeklilik sözleşmesine aktarılıyor.

Emeklilik planı yoksa, çalışan isterse önceki işyerinde düzenlenmiş sözleşme kapsamında katkı payı ödemeye devam edebilir ya da sözleşmesini sonlandırabilir. Çalışan bu yöndeki talebini, işyeri değişikliğini izleyen ayın sonuna kadar bireysel emeklilik şirketine bildirmek zorunda.

Bin liralık ek katkı

Katılımcılarının bireysel emeklilik sistemine ödedikleri katkı paylarının yüzde 25'i kadar devlet de katkı sağlıyor. Bu uygulama otomatik katılım kapsamında işverenler tarafından çalışandan kesilip BES'e aktarılan katkı payları için de geçerli.

Cayma hakkını kullanmayıp sistemde kalanlara, girişte bir defaya mahsus olmak üzere bin liralık ilave devlet katkısı sağlanıyor. Ancak bu katkının hemen alınabilmesi mümkün değil. Genel olarak devlet katkısının alınabilmesi için uygulanan şartlar bunun için de geçerli. Sistemde kalma süresine ya da emeklilik hakkı kazanılıp kazanılmadığına göre alınabilecek olan devlet katkısının tutarı değişiyor.

Bir diğer avantaj da emeklilik hakkının kullanılması hâlinde, hesabında bulunan birikimi en az on yıl süreli bir yıllık gelir sigortası sözleşmesi kapsamında almayı tercih eden çalışana sağlanıyor. Bunlar için, birikim tutarının yüzde 5'i kadar ek devlet katkısı verilecek.

Sadece fon işletim ücreti

Son olarak kesintiler konusuna da değinelim. Bireysel emeklilik sözleşmesine istinaden şirketler tarafından katılımcılardan giriş aidatı, yönetim gider kesintisi ve fon işletim ücreti adı altında çeşitli ücretler alıyor.

Otomatik katılım kapsamında bireysel emeklilik planına dâhil olanlardan fon işletim gideri kesintisi dışında bir kesinti yapılamıyor. Azami fon işletim kesinti oranlarını Müsteşarlık belirliyor. Kesinti oranı, azami oranı aşmamak üzere, emeklilik şirketine ve yatırım yapılan emeklilik fonuna göre değişebiliyor.

Yeni uygulama bin kişiden fazla işçi çalıştıran özel sektör işyerlerinde, yılbaşından itibaren başladı dedik. Bu işletmelerin Müsteşarlıkça belirlenen bireysel emeklilik şirketlerinden biriyle ya da bir kaçıyla hiç vakit kaybetmeden anlaşma yapmaları ve gerekli sistemsel hazırlıklarını tamamlamaları gerekiyor. 2017 yılında, daha sonraki tarihlerde kapsama girecek olan işletmelerin de hazırlıklara başlamasında fayda var.

Bu yazı Ekonomist dergisinin 8 Ocak 2017 tarihli 2017/02. sayısında yayınlanmıştır.



Mevcut teşvik sisteminde indirimli kurumlar vergisi uygulamasının karmaşıklığı

1. Giriş

Son 30-40 yıla baktığımızda, büyük işletmelerin farklı ülkelerdeki pazar arayışı ile başlayan globalleşme trendi, ülkeleri kendi aralarında serbest ticaret anlaşmaları yapmaya itmiş ve bugün gelinen dünyada ticaret bariyerleri oldukça aşağılara inmiştir. Ticaret bu çerçevede şekillenirken, tabii ki üretim planlamasında da ilgili pazarlara yakınlık-navlun masrafı, işçilik maliyet-kalite dengesi, insan kaynağı, ilgili ülkedeki yatırım ortamı, finans piyasa koşulları, ilgili ülkenin ve hatta bölgenin siyasi riskleri, kültürel farklar vb. faktörler devreye girmiştir. Bunun neticesinde, özellikle sanayi üretimi gelişmiş ülkelerden gelişmekte olan ülkelere kaymıştır. Zira bu şekilde gelişmekte olan ülkelerde ciddi maliyet avantajları elde edilebilmiştir.

Bir ekonomi teorisine göre, belirli bir süre sonra gelişmekte olan ülkelerdeki işçilik avantajı kaybolarak, gelişmiş ülkeler ile eşitlenecektir. Gerçekten bakıldığında ekonomilerde yatırımların artması ile birlikte işçilik maliyetlerinin tırmadığı gözlemlenmektedir. Zira bu gibi yatırımlarda işsizlik aşağı indikçe bazı yan haklar elde edilmeye başlanılarak, eskiden maliyetlerin düşük olduğu ülke nispeten artık daha maliyetli hale gelmektedir. Buna en güzel örnek Çin¹'dir. Eskiden burada işçilik ücretleri çok düşükken artık günümüzde bu maliyetler yükselmiş ve 15-20 sene öncesine göre ülkenin rekabet avantajı azalmıştır.

Gelişmekte olan ülkelere yapılan yatırımlarda işçilik maliyetleri ile firmalar ilk başta büyük avantajlar elde etmekteyken, zaman içerisinde yukarıda izah ettiğimiz şekilde bu avantajların azalması ile ilgili ülkeler cazibesini yitirebilmektedir. Gelişmekte olan ülkeler bu cazibeyi devam ettirebilmek için yatırım ortamını iyileştirici bazı adımlar atmakta, yeni yatırım teşvikleri sunmaktadır.

Yukarıda çizdiğimiz tabloya, gelişmiş ülkelerde son dönemde ortaya çıkan korumacı politikalar da eklendiğinde, gelişmekte olan ülkelerin yatırım teşviklerinin eskiye nazaran daha fazla önem arz ettiği ortaya çıkmaktadır. Özellikle Amerika Birleşik Devletleri'nde son dönemde, başta otomotiv üreticileri olmak üzere uluslararası üretici firmaların, işçilik maliyeti düşük ülkelere ABD'ye geri çağırılması politikası, bugün birbirine sıkı sıkıya bağlanmış tüm dünya ekonomilerini etkileyecek niteliktedir. ABD'nin uygulamaya hazırladığı bu politikanın, ilk etapta otomotiv üretiminin önemli bir kısmını ABD için yapan Meksika'yı ciddi bir krize sokabileceği düşünülmektedir. Önümüzdeki süreçte diğer gelişmiş ülkelerin de ekonomilerini aynı yolla toparlamaya çalışacakları bugünden öngörülmektedir. Yine İngiltere'de halkın 2016'da kabul ettiği (British-Exit) Brexit'i de aynı çerçevede değerlendirmek yanlış olmayacaktır. Hatta Fransa'da da bugünlerde günlük yaşamda Frank kullanılması gerektiği tartışmaları yaşanmaktadır.

Tüm bunları günümüzde gelişmiş ülkeler açısından üretimde bir içe dönüş trendinin başlangıcı olarak yorumlarsak; bizim gibi gelişmekte olan ülkelerde yatırım teşvik unsurlarının öneminin eskiye nazaran daha da artacağını söylemek yanlış olmayacaktır. Ancak burada yabancı yatırımcılara yalnızca yüksek yatırım teşviklerinin sunulması yetmeyecek aynı zamanda bu teşviklerin hem basit uygulamalara dönüşmesi hem de esneklikle uygulanması da zorunlu hale gelecektir.

¹ <http://www.tradingeconomics.com/china/wages>

Aşağıda detaylı bir biçimde ele alacağımız şekilde son dönemde teşvik sistemimiz tam tersine daha karmaşıklaşmıştır. Örneğin 2000'li yılların başında uygulanmakta olan teşvik belgeli² ve teşvik belgesiz³ "Yatırım İndirimi" uygulamalarında birçok yerli ve yabancı firmanın, bugünün sanayisine kısmen dayanak oluşturan yatırımları yaptığına ve basitçe hesaplanan teşviklerden yararlandığına şahit olmuştuk. Ancak sonrasında çıkarılan bir Kanun⁴ ile bu yatırımlardan elde edilen istisna teşviklerinin kullanımına sınırlama getirilmiştir. Mamafih Anayasa Mahkemesi bu Kanun'u daha sonraki kararlarında⁵ iptal etmiş ve yatırımcıların ilgili Kanun'un yürürlükte olduğu dönemde elde ettiği teşviklerden yararlanmasına geç de olsa olanak tanımıştır.

Bu yazımızda, mevcut teşvik sistemindeki kurumlar vergisi indirimini ele alacak ve teşvik uygulamasında basitlik ve anlaşılabilirlik hususunda değerlendirmelerimizi sunacağız.

2. Yeni yatırım teşvik sistemi - İndirimli kurumlar vergisi uygulaması

A. 2009/15199 sayılı BKK eki Karar

2009 yılı içerisinde, eski yatırım indirimi uygulaması rafa kaldırılmışken, 14.07.2009 tarihli 2009/15199 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı yayımlanmıştır. Söz konusu karar ile teşvik uygulaması açısından gelişmişlik seviyesine göre Türkiye bölgelere ayrılmış ve her bölgenin yapısı ile sanayi durumu dikkate alınarak bu bölgelerde teşvik edilecek sektörler belirlenmiştir.

B. Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32/A maddesi

Yukarıda belirtilen Karar'da geçen vergi indirimi (indirimli kurumlar vergisi uygulaması), 5838 sayılı Kanun⁶'un 9. maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanunu'na eklenen 32/A maddesinde düzenlenmiştir. Buna göre, Hazine Müsteşarlığı tarafından teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlar, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulacaktır. Söz konusu uygulamada, yatırıma katkı tutarı indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle tahsilinden vazgeçilen vergi yoluyla yatırımların Devletçe karşılanacak tutarını, bu tutarın yapılan toplam yatırıma bölünmesi suretiyle bulunacak oran ise yatırıma katkı oranını ifade etmektedir.

Söz konusu maddenin gerekçesinde, ekonomik kalkınmanın hızlandırılması, istihdamın artırılması, bölgeler arası gelişmişlik düzeyi farkının en aza indirilmesi ve sektörel olarak da kümelenme olgusunun öne çıkarılarak yatırımların teşvik edilmesine yönelik olarak indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanmasına imkân tanınmasının amaçlandığı görülmektedir.

Bahsi geçen indirimli kurumlar vergisi uygulamasında, ilk etapta 2 temel problem yaşanmıştır. Bunlardan ilki, daha önceki uygulama olan ve yukarıda bahsi geçen yatırım indirimine nazaran bu uygulamadaki teşvik tutarının tespit zorluğu, diğeri ise yatırımın teşvik ile geri dönüş süresidir.

Yatırım indirimi uygulamasında yalnızca yapılan yatırım tutarına bakılmakta ve mevzuattaki şartları taşıması halinde yapılan bu yatırımın tamamı, belirli bir kısmı yahut daha fazlası kurum matrahından direkt düşülebilmekteydi. Kullanılmayan kısım ise endekslenerek sonraki seneye devretmekteydi. Öte yandan, yukarıda yer verdiğimiz kanun maddesinde öngörülen uygulama ise yapılan yatırım harcamasına isabet eden kazanç oranında mükelleflere kısmen bir avantaj sağlamaktadır. Bu uygulamaya göre, önce spesifik olarak yapılan yatırımdan elde edilen kazanç bulunmakta, daha sonra bu kazançla baştan belli olan indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanmaktadır. Söz konusu uygulamaya, ilgili yatırım ile sağlanan üretim devam ettiği sürece ve indirimli kurumlar vergisi oranı nedeniyle eksik ödenen vergilerin toplamı, yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar izin verilmektedir.

Bu uygulamanın eski yatırım indirimi uygulamasına kıyasla oldukça karmaşık olması nedeniyle, hesaplama zorluğunu anlatmak için matematiksel bir örnek vermemiz faydalı olacaktır.

Eski yatırım indirimi uygulamasında, bir firma örneğin 100 TL yatırım harcaması yapmış ve bu harcama mevzuata uygun bir harcama ise o seneki kurumlar vergisi matrahında direkt olarak 100 TL indirilebilmekteydi. Eğer bu mükellefin harcamayı yaptığı yıl matrahı oluşmasaydı, yapılan harcama tutarı endekslenerek sonraki yıla devredecekti. Yani, bu hakkı hiç kaybolmayacaktı. Yapılan harcamanın mevzuata uygulduğu ise teşvik belgeli yatırım uygulamasında ilgili harcamanın teşvik belgesi harcama listesinde olup olmadığı, teşvik belgesiz yatırım indirimi uygulamasında ise mal ve hizmet üretimi ile doğrudan ilgili olup olmadığı kriterine bağlıydı.

² Gelir Vergisi Kanunu'nun 09.04.2003 tarihli ve 4842 sayılı Kanunla yürürlükten kaldırılmadan önceki Ek 1, 2, 3, 4, 5 ve 6'nci maddeleri çerçevesinde

³ Gelir Vergisi Kanunu'nun Mülga 19'uncu maddesi kapsamında 01.01.2006 tarihinden önce başlanan yatırımlarla ilgili olarak

⁴ 5479 sayılı Kanun'un 3'üncü maddesi ile Gelir Vergisi Kanunu'na eklenen Geçici 69'uncu madde uyarınca, 01.01.2006 tarihinden geçerli olmak üzere mükellefler 31.12.2005 tarihi itibarıyla mevcut olup, 2005 yılı kazançlarından indiremedikleri yatırım indirimi istisna tutarları ile;

- 24.04.2003 tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında, 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun 09.04.2003 tarihli ve 4842 sayılı Kanun'la yürürlükten kaldırılmadan önceki Ek 1, 2, 3, 4, 5 ve 6'nci maddeleri çerçevesinde başlanılmış yatırımları için belge kapsamında 01.01.2006 tarihinden sonra yapacakları yatırımları,

- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun Mülga 19'uncu maddesi kapsamında 01.01.2006 tarihinden önce başlanan yatırımlarla ilgili olarak, yatırımla iktisadi ve teknik bakımdan bütünlük arz edip bu tarihten sonra yapılan yatırımları nedeniyle, 31.12.2005 tarihinde yürürlükte bulunan mevzuat hükümlerine göre hesaplayacakları yatırım indirimi istisnası tutarlarını, yine bu tarihteki mevzuat hükümleri (%30 kurumlar vergisi oranını dikkate almak suretiyle) çerçevesinde sadece 2006, 2007 ve 2008 yıllarına ait kazançlarından indirim konusu yapabileceklerdir.

⁵ Anayasa Mahkemesi'nin 08.01.2010 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanmış E.2006/95, K.2009/144 sayılı kararı ile 18 Şubat 2012 tarihli Resmi Gazete'de yayımlan 09.02.2012 tarih ve E. 2010/93, K. 2012/20 sayılı kararları;

⁶ 28.02.2009 tarihli mükerrer Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

2009/15199 sayılı BKK ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32/A maddesi uyarınca getirilen uygulamada ise örneğe göre, yapılan 100 TL'lik harcamanın öncelikle kazanç üretmesi gerekecek; daha sonra üretilen bu kazanç üzerinden de harcamanın belirli bir kısmına kadar mükellef zamanla ilgili teşvikten faydalanacaktır.

Örneğin, indirimli kurumlar vergisi oranı % 12 ve yatırıma katkı oranı da % 30 olsun. Bu durumda, 100 TL'lik yatırımın önce kazanç üretmesi gerekecek, bu kazanç tespit edilecek ve eksik ödenecek % 8'lik (% 20-% 12) vergi toplamı 30 TL (100 TL * % 30) oluncaya kadar bu uygulama devam edecektir. Örneğimize geri dönersek, diyelim ki yapılan yatırım 2 yılda bitmiş olsun ve 3. yılda bu yatırımdan 40 TL kazanç elde edilmiş olsun. Bu durumda, 3. yılda bu 40 TL için % 20 yerine % 12 vergi ödenecek ve mükellef yaptığı yatırıma karşılık 3,2 TL (40 TL * (%20-%12)) az vergi ödeyerek, bu tutarda teşvikten yararlanmış olacaktır. Bu durumda, her yıl aynı kazanç tutarları ile yaklaşık 10. yılın sonunda mükellef tüm indirimli kurumlar vergisi katkısından faydalanmış olacaktır.

Hâlbuki eski yatırım indirimi uygulamasında yapılan harcamanın (GVK mülga 19. madde kapsamında) % 40'ı olan 40 TL direkt olarak ilk seneki matrahtan indirilebilmekteydi. Hatta daha özellikli teşvik belgeli yatırımlarda, bu oran % 200'e kadar uygulanabilmekte ve neticede o yıl kazancın yeterli olması halinde bu 200 TL direkt olarak matrahtan düşülebilmekteydi. Bu senaryoda da, mükellefin toplam cebinde kalan tutar 40 TL (200 TL * %20) olmakta, ancak bundan faydalanma süresi çok kısa olmaktadır.

C. 2012/3305 sayılı BKK eki Karar ve diğer kazançlara da indirimli kurumlar vergisi uygulaması

İşte yukarıda açıklanan yatırımın geri dönüş süresinin uzun olması nedeniyle, indirimli kurumlar vergisi uygulamasında bir değişiklik ihtiyacı hissedilmiş, yatırımın teşviki açısından ana teşvik unsuru olan indirimli kurumlar vergisi uygulamasında mükelleflerin daha kısa sürede bu teşvikten yararlanması hedeflenmiştir.

Söz konusu değişiklik, 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki Karar ile sağlanmış, önceki Karar olan 2009/15199 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki Karar yürürlükten kaldırılmıştır. Bu Karar'da, eski Karar'da yer almayan yeni teşvik unsurları da getirilmiş (gelir vergisi stopajı desteği, yatırım yeri tahsisi, sigorta primi desteği, KDV iadesi), aynı zamanda stratejik yatırım kavramı da teşvik edilecek yatırım çeşitleri arasına eklenmiştir. Ayrıca, bu yeni Karar'da bölge sayısı 4'ten 6'ya yükseltilmiştir. Özetlemek gerekirse 2012/3305 sayılı BKK eki Karar ile teşvik edilecek uygulamalar şunlar olmuştur:

1. Genel teşvik uygulamaları⁷
2. Bölgesel teşvik uygulamaları⁸
3. Büyük ölçekli teşvikli uygulamaları⁹
4. Stratejik yatırım uygulamaları¹⁰

⁷ Gümrük Vergisi İstisnası, KDV İstisnası, Gelir Vergisi Stopajı Desteği(6. Bölge için), Sigorta Primi İşveren Hissesi Desteği (tersanelerdeki gemi inşaat yatırımları için)

⁸ Gümrük Vergisi İstisnası, KDV İstisnası, Vergi İndirimi, Sigorta Primi İşveren Hissesi Desteği, Yatırım Yeri Tahsisi, Faiz Desteği (3,4,5 ve 6. Bölgelerde), Gelir Vergisi Stopajı Desteği(6. Bölge için), Sigorta Primi Desteği

⁹ Gümrük Vergisi İstisnası, KDV İstisnası, Vergi İndirimi, Sigorta Primi İşveren Hissesi Desteği, Yatırım Yeri Tahsisi, Gelir Vergisi Stopajı Desteği(6. Bölge için), Sigorta Primi Desteği(6. Bölge için)

¹⁰ Gümrük Vergisi İstisnası, KDV İstisnası, Vergi İndirimi, Sigorta Primi İşveren Hissesi Desteği, Yatırım Yeri Tahsisi, Faiz Desteği, KDV İadesi, Gelir Vergisi Stopajı Desteği(6. Bölge için), Sigorta Primi Desteği(6. Bölge için)

¹¹ 25.02.2011 tarihli mükerrer Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Bunların haricinde ilgili Karar'ın bazı maddelerinde, bu uygulamaların getirdiği teşviklerde değişiklik yaratan bazı düzenlemeler de yapılmıştır. Bunlardan en önemlileri şunlardır:

- ▶ 17. maddede öncelikli yatırım konuları belirlenerek, bu konularda yatırım yapanlara (6. bölgedekiler hariç) 5. bölge desteklerinin uygulanacağı ifade edilmiştir.
- ▶ 18. maddede ise organize sanayi bölgelerinde yapılacak yatırımlarda vergi indirimi (indirimli kurumlar vergisi uygulaması) ve sigorta primi işveren hissesi desteği açısından bir alt bölge desteklerinden yararlanılabileceği belirtilmiştir.
- ▶ Yine 18. maddesinde, OECD teknoloji yoğunluk tanımına göre orta-yüksek teknolojili sanayi sınıfında yer alan ürünlerin (Ek 6'da sayılan ürünler) üretimine yönelik yatırımların, İstanbul ili hariç olmak üzere 1, 2 ve 3. bölgelerde gerçekleştirilmeleri halinde 4. bölgede uygulanan, 4, 5 ve 6. bölgelerde gerçekleştirilmeleri halinde ise bulunduğu bölgede uygulanan bölgesel desteklerden yararlanılabileceği belirtilmiştir.

Bu Karar paralelinde, özellikle indirimli kurumlar vergisi uygulamasında Kanun'da da çok önemli bir değişiklik yapılmıştır. 6322 sayılı Kanun'un 39. maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32/A maddesinde yapılan bu değişiklik, 01.01.2013 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir. Buna göre, Bakanlar Kuruluna yatırıma başlanan tarihten itibaren yatırıma katkı tutarına mahsuben, toplam yatırıma katkı tutarının % 50'sini ve gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını geçmemek üzere; yatırım döneminde kurumun diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlarına indirimli kurumlar vergisi oranı uygulamak suretiyle yatırıma katkı tutarını kısmen kullandırma, bu oranı her bir il grubu için sifıra kadar indirme veya % 80'e kadar artırma yetkisi tanınmıştır. Bu değişiklikten hemen önce de 6111 sayılı Kanun¹¹'un 92. maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32/A. maddesinin 2-b fıkrasında yer alan % 25'i" ve "% 45'i" ibareleri sırasıyla "% 55'i" ve "% 65'i" şeklinde değiştirilmiştir. Söz konusu bentte, Bakanlar Kuruluna yatırım çeşitlerine göre maksimum yatırıma katkı oranını ve indirimli kurumlar vergisi oranını belirleme yetkisi verilmektedir.

Özellikle 6322 sayılı Kanun'la yapılan değişiklik ile yatırım döneminde mükelleflere yatırımdan elde edilecek kazanç beklenilmeden, diğer faaliyetlerden elde edilen gelirlere de belirli bir yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli kurumlar vergisi oranı uygulama imkanı getirilmiştir. Bu düzenleme, yukarıda değindiğimiz yatırıma katkı tutarına uzun yıllarda ulaşılması sorununa bir nebze çözüm olmuş, yatırım yapan mükelleflere daha kısa sürede katkı tutarından yararlanma imkanı getirmiştir.

D. 2012/3305 sayılı BKK eki Karar'da değişiklik yapan BKK'lar

Bu önemli değişiklik dışında, birçok Bakanlar Kurulu Kararı ve Kanun değişikliği ile bahsi geçen teşvik sisteminin hem kapsamı genişletilmiş, hem de uygulamada bazı değişikliklere gidilmiştir. Aşağıda bu düzenlemelerdeki bazı hususlara ait kısa açıklamalar yer almaktadır.

15.06.2012 tarih ve 2012/3802 sayılı BKK¹²: Sigorta primi işveren hissesi desteğinin sabit yatırım tutarına oranı değiştirilmiştir. Öncelikli yatırım konularında değişiklikler yapılmıştır. Bölgesel destekler ile ilgili tabloda değişikliğe gidilmiştir. Teşvik edilmeyecek ve teşviki belli şartlara bağlı yatırım konularında değişiklik yapılmıştır.

28.01.2013 tarih ve 2013/4288 sayılı BKK¹³: Öncelikli yatırım konularına eklemeler yapılmıştır. Teşvik edilmeyecek ve teşviki belli şartlara bağlı yatırım konularında değişiklik yapılmıştır.

27.05.2013 tarih ve 2013/4763 sayılı BKK¹⁴: Teşvik Edilmeyecek Veya Teşviki Belirli Şartlara Bağlı Yatırım Konularında değişiklik yapılmıştır.

27.01.2014 tarih ve 2014/6058 sayılı BKK¹⁵: Faiz desteği, sigorta primi işveren hissesi desteği ve kurumlar vergisi indirimi konularında yatırıma başlanıldığında avantaj sağlayacağı ifade edilen tarihlerde güncelleme yapılmıştır. Yine öncelikli yatırım konularına eklemeler yapılmıştır. İllerin Bölgesel Desteklerden Yararlanabilecek Sektörlerine İlişkin Sektör Numaraları Teşvik Tablosu'nda değişikliğe gidilmiştir. Yine teşvik edilmeyecek ve teşviki belli şartlara bağlı yatırım konularında değişiklik yapılmıştır.

30.06.2014 tarih ve 2014/6588 sayılı BKK¹⁶: İndirimli kurumlar vergisi uygulamasında öncelikli yatırımlardan sabit yatırım tutarı 1 Milyar TL ve üzerinde olanlar için 5. bölgedeki yatırıma katkı oranına 10 puan ilave edilmek suretiyle uygulanacağı ifade edilmiştir. Yine öncelikli yatırım konularına eklemeler yapılmıştır. Kamu kurum ve kuruluşları adına düzenlenen teşvik belgeleri için asgari sabit yatırım tutarı şartı ve yatırım tamamlama vizesi şartı aranmayacağı ifade edilmiştir.

15.12.2014 tarih ve 2014/7273 sayılı BKK¹⁷: İllerin Bölgesel Desteklerden Yararlanabilecek Sektörlerine İlişkin Sektör Numaraları Teşvik Tablosu'nda değişikliğe gidilmiştir. Yine teşvik edilmeyecek ve teşviki belli şartlara bağlı yatırım konularında değişiklik yapılmıştır.

16.03.2015 tarih ve 2015/7496 sayılı BKK¹⁸: Gümrük vergisi istisnası ile ilgili bir değişiklik yapılmıştır. Faiz desteği, sigorta primi işveren hissesi desteği ve kurumlar vergisi indirimi

konularında yatırıma başlanıldığında avantaj sağlayacağı ifade edilen tarihlerde güncelleme yapılmıştır. Sigorta primi işveren hissesi desteğinde bir değişiklik yapılmıştır. Yine öncelikli yatırım konularında değişiklik ve eklemeler yapılmıştır. Yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilecek kazançlara uygulanacak indirimli kurumlar vergisi ile ulaşılacak yatırıma katkı tutarının yüzdesi bölgeler bazında yeniden belirlenmiştir. Bu oranlar bu defa ciddi oranda artırılmıştır. Bölgesel desteklerden faydalanabilecek sektörler ve bölgeler itibarıyla asgari yatırım tutarları ve kapasiteleri tablosunda değişiklikler yapılmıştır. Yine teşvik edilmeyecek ve teşviki belli şartlara bağlı yatırım konularında değişiklik yapılmıştır.

20.08.2015 tarih ve 2015/8050 sayılı BKK¹⁹: Stratejik yatırımlar kısmına 3 Milyar TL üzerindeki öncelikli yatırımların stratejik yatırım kabul edileceği ve bu sayede sağlanan faiz desteğinin 700 Bin TL'yi geçemeyeceği belirtilmiştir.

09.11.2015 tarih ve 2015/8216 sayılı BKK²⁰: Öncelikli yatırım konularına ekleme yapılmıştır.

29.02.2016 tarih ve 2016/8715 sayılı BKK²¹: Yine öncelikli yatırım konularına ekleme yapılmıştır. 2012/3305 sayılı Karar'ın eki İllerin Bölgesel Desteklerden Yararlanabilecek Sektörlerine İlişkin Sektör Numaraları Teşvik Tablosu'nda değişikliğe gidilmiştir. İlgili Karar'a bir diğer ek olan büyük ölçekli yatırımlar tablosuna havalimanı yatırımları ibaresi eklenmiştir. Yine 2012/3305 sayılı Karar'a geçici maddeler eklenerek; güvenlik sorunu nedeniyle yarım kalan yatırımlara ilave süre verilmesi ile 01.01.2015 tarihinden sonra yapılan müracaatlara istinaden düzenlenecek teşvik belgelerine talep halinde lehe hükümlerin uygulanacağı ifade edilmiştir.

Zira bu Karar ile yatırıma başlanıldığında avantaj sağlayacağı ifade edilen tarihlerde güncelleme yapıldığından, bu lehe gelen hükümlerin aynı zamanda geriye doğru 01.01.2015 tarihinden sonra yapılmış başvurulara da sirayeti sağlanmaktadır.

07.09.2016 tarih ve 2016/9139 sayılı BKK²²: Bu karar ile oldukça önemli değişiklikler yapılmıştır. Aşağıda bu değişikliklerden bazılarının yer verilmektedir:

- ▶ Stratejik yatırımlarla ilgili olarak 31.12.2016 tarihine kadar yapılacak müracaatlara istinaden düzenlenecek teşvik belgeleri kapsamında faiz desteği öngörülmekteydi. Bu tarih bahsi geçen BKK ile kaldırılmıştır.
- ▶ Büyük ölçekli yatırımlar ile bölgesel teşvik uygulamaları kapsamında desteklenen yatırımlarda SGK teşvikinin sürelerinin tespitinde, yatırıma başlama tarihinin dikkate alınması uygulamasına son verilmiştir. Buna göre son durum şu şekilde belirlenmiştir:

| Bölgeler | Uygulama Süresi |
|----------|-----------------|
| 1 | 2 Yıl |
| 2 | 3 Yıl |
| 3 | 5 Yıl |
| 4 | 6 Yıl |
| 5 | 7 Yıl |
| 6 | 10 Yıl |

¹² 13.10.2012 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

¹³ 15.02.2013 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

¹⁴ 30.05.2013 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

¹⁵ 09.05.2014 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

¹⁶ 06.08.2014 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

¹⁷ 05.03.2015 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

¹⁸ 08.04.2015 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

¹⁹ 27.08.2015 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

²⁰ 19.11.2015 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

²¹ 08.02.2016 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

²² 05.10.2016 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

- Büyük ölçekli yatırımlar ile bölgesel teşvik kapsamındaki yatırımlarda uygulanacak yatırıma katkı oranının yatırıma başlama tarihine göre belirlenmesi uygulamasına son verilmiştir.

| Bölgeler | Bölgesel teşvik uygulamaları | | Büyük ölçekli yatırımlar | |
|----------|------------------------------|---|--------------------------|---|
| | Yatırıma katkı oranı (%) | Kurumlar vergisi veya gelir vergisi indirim oranı (%) | Yatırıma katkı oranı (%) | Kurumlar vergisi veya gelir vergisi indirim oranı (%) |
| 1 | 15 | 50 | 25 | 50 |
| 2 | 20 | 55 | 30 | 55 |
| 3 | 25 | 60 | 35 | 60 |
| 4 | 30 | 70 | 40 | 70 |
| 5 | 40 | 80 | 50 | 80 |
| 6 | 50 | 90 | 60 | 90 |

- Ve belki de en önemli değişiklik; eskiden yatırım döneminde kurumun yatırım dışındaki diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançta uygulanabilecek indirimli kurumlar vergisi uygulamasında yararlanılabilecek maksimum yatırıma katkı tutarı bölgesel bazda değişmekteydi; artık bu oran bölge farkı gözetilmeksizin % 80'e çıkarılmıştır.
- Öncelikli yatırımlar maddesinin (j) bendinde yer alan enerji verimliliğine yönelik yatırımlarda, "birim ürün başına en az % 20 enerji tasarrufu sağlama" şartı kaldırılmış, "mevcut durumuna göre en az % 20 enerji tasarrufu sağlama" şartı getirilmiştir.
- Organize sanayi bölgesinde gerçekleştirilen yatırımlara ek olarak endüstri bölgesinde imalat sanayine yönelik yatırımlara da bir alt bölge teşviklerinden yararlanma hakkı tanınmıştır.
- 2012/3305 sayılı BKK'ya eklenen Ek-6 ile belirlenen OECD teknoloji yoğunluk tanımına göre orta-yüksek teknolojlili sanayi sınıfında yer alan ürünlerin üretimine yönelik yatırımların (ilgili BKK eki Karar'da yer almaktadır) İstanbul ili hariç olmak üzere 1, 2 ve 3. bölgelerde gerçekleştirilmeleri halinde 4. bölgede uygulanan, 4, 5 ve 6. bölgelerde gerçekleştirilmeleri halinde ise bulunduğu bölgede uygulanan bölgesel desteklerden yararlanacağı ifade edilmiştir. Söz konusu yatırımlara ilişkin asgari sabit yatırım tutarı 1 ve 2. bölgelerde 1 milyon TL, diğer bölgelerde ise 500 bin TL'dir.

Görüldüğü gibi, son 4 senede 2012/3305 sayılı BKK eki Karar'da yer alan teşvik sisteminde 11 adet BKK ile değişiklik yapılmış, en başta bölgeler bazında farklı teşvik oranları uygulanmaktayken özellikle indirimli kurumlar vergisindeki diğer kazançlara uygulanan teşvik açısından bu durum son değişiklik ile ortadan kaldırılmıştır.

E. 10 seri numaralı Kurumlar Vergisi Genel Tebliği

Yukarıda anlattığımız süreçte dikkati çektiği üzere, teşvik sisteminde sürekli değişiklikler olmuştur. İndirimli kurumlar vergisi uygulaması da teşviklerin en temelinde yer alması itibarıyla bundan nasibini almıştır. Esasında en başından itibaren, uygulamanın yatırımdan elde edilecek kazanç üzerine inşa edilmesi ile zaten birçok konuda belirsizlik baş göstermişken; sonrasında gerek kanun ile gerek de BKK eki kararlar ile yapılan değişiklikler olumlu olsa da, bu değişiklikler bilinmezlerin artmasına neden olmuştur.

Bizim de yakından takip ettiğimiz bu süreçte, bilinmezler hakkında sürekli olarak idareden muktezalara talep edilmiş ve böylesine temel bir teşvik uygulaması yıllarca ikincil bir düzenleme olmaksızın uygulanmıştır. 05.08.2016 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 10 seri numaralı Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde genel olarak o güne kadar idarenin vermiş olduğu muktezalara birleştirilerek bazı hususlara açıklık getirilmiştir.

Bizim gördüğümüz kadarıyla Tebliğ'de hâlâ eksiklikler ve kanun metnini aşan hususlar bulunmaktadır. Şimdi bu hususlara değinelim:

Gerçekleştirilen yatırım harcaması dolayısıyla hak kazanılan yatırıma katkı tutarı:

İlk olarak Tebliğ'de yer alan, ilgili hesap döneminde hak kazanılan yatırıma katkı tutarından başlamak yerinde olacaktır. Zira Tebliğ'deki açıklamalara ve örneklere (örnek 2 ve 3) bakıldığında, indirimli kurumlar vergisi uygulamasının yatırımın işletilmeye başlandığı geçici vergi döneminden itibaren, yatırımdan elde edilen kazançta, teşvik belgesinde yer alan ve vergi indirimi içeren yatırım tutarını aşmamak üzere, gerçekleştirilen yatırım harcaması dolayısıyla hak kazanılan yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar uygulanabileceği ifade edilmektedir.

Dikkat edilirse "gerçekleştirilen yatırım harcaması dolayısıyla hak kazanılan yatırıma katkı tutarı" diye bir ifade geçmektedir. Buradaki kasıt, yapılacak harcamanın da yatırıma katkı oranının nispetinde uygulamadan yararlanma açısından bir kriter olarak dikkate alındığıdır. Örneğin 100 TL'lik bir yatırım teşvik belgesine sahip bir mükellef eğer 30 TL'lik bir yatırım harcaması yaptı ise (% 30 yatırıma katkı oranı olduğu varsayıldığında), kısmen yatırım kısmen de işletme döneminde maksimum 9 TL (30 * % 30) tutarında katkı oranından faydalanabilecektir. Buradakine benzer bir sınırlama yalnızca yatırım döneminde diğer kazançlara uygulanacak indirimli kurumlar vergisi oranı açısından hem Kanun maddesinde hem de BKK eki Karar'da yer almaktadır. Ancak, Kanun maddesinde kısmen işletme kısmen de yatırım döneminde böyle bir sınırlama olduğuna dair ibare yer almamaktadır. Dolayısıyla, kanun koyucunun Kanun metninde yer vermediği böyle bir kısıtlamanın Tebliğ'de idare tarafından kendisine tanınan yetki kullanılarak yapılması, kanunilik ilkesi ile örtüşmeyebilecektir. Kaldı ki, İdare de 2015 yılının 2. geçici vergi döneminden önceki dönemlerde gerek geçici vergi gerek de kurumlar vergisi beyannameleri ekinde indirimli kurumlar vergisi uygulaması hakkında bilgi talep ettiği tablolarda böyle bir bilgi istememekteydi.

Uygulamanın başlangıç ve bitişinin geçici vergi dönemleri itibarıyla yapılacak olması:

Tebliğ'de kanunilik ilkesi çerçevesinde değerlendirilmesi gerekebilecek bir başka husus ise uygulamanın başlangıç ve bitişinin ilgili geçici vergi dönemleri itibarıyla yapılacak olmasıdır. Tebliğ'in 32.2.5. kısmında verilen Örnek 2'de, yatırım 2014/1 geçici vergi döneminde fiilen tamamlandığından 2014/2 geçici vergi döneminden itibaren elde edilecek diğer kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanamaz denilmiştir. Hâlbuki Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32/A maddesindeki Kanun lafzında uygulama ile ilgili "hesap dönemi" ifadesi geçmektedir. Örneğin 1. fıkrada geçen "... yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulur." ifadesinde olduğu gibi.

Bu durum geçici vergi uygulaması ile de uyumlu değildir. Zira yatırıma başlandığı yahut tamamlandığı geçici vergi dönemi itibarıyla kâr varken, bu durum kurumlar vergisi beyanında zarara dönebilmektedir. Bir işletmenin her geçici vergide kümülatif olarak vergi matrahının arttığı durumlar haricinde oluşacak matrah değişimlerinde, İdarenin Tebliğ'de belirlediği esas olan geçici vergi dönemi itibarıyla indirimli kurumlar vergisi hesaplaması yapılması neredeyse imkansızdır.

Vergi Usul Kanunu'nda da dönem ile ilgili ifadelerde "hesap dönemi" lafzı geçtiğinden, (uygulamanın geçici vergi dönemleri itibarıyla uygulanmasına müsaade edilirken) indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazançlar bakımından yıllık kümülatif vergi matrahlarının dikkate alınmasına müsaade edilebilmelidir. Aksi takdirde, bu husus itilaf konusu olmaya adaydır.

Yatırıma başlanmış sayılması kriteri:

2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki Karar'ın 24/1. maddesi uyarınca, yatırıma başlanmış sayılması için en az yüzde on oranında (sabit yatırım tutarı 50 milyon Türk Lirasının üzerindeki yatırımlar için en az 5 milyon Türk Lirası) harcama yapılması gerektiği belirtilmiştir. Ancak Tebliğ'in 32.2.5 kısmında verilen Örnek-2'de toplam 35 M TL yatırım ile ilgili 2013 yılı Mart ayından itibaren 2013 yılında 2,8 M TL harcama yapılmış ve 2013 dönemi yatırıma başlama dönemi olarak kabul edilmiştir. Dolayısıyla, %10'luk sınır yatırıma başlamış sayılma kriteri olarak dikkate alınmamıştır. Bu durumda İdarenin indirimli kurumlar vergisi teşvikinden yararlanılması bakımından böyle bir kriter aramadığı ortaya çıkmaktadır. Bu hususta, Tebliğ'de bir açıklama yer alması faydalı olacaktır.

Yatırımlara ait kazanç tespiti hesaplaması ve mali kâra uygulanması:

Tebliğ'in 32.2.7. kısmında yer verilen örnekte yapılan hesaplama ile 32.2.8. kısmında yer verilen örnekteki hesaplamalar kafaları karıştırmaktadır. Buna göre ilk örnekte ticari kâr içerisindeki yatırımdan elde edilen kazançlar bulunmakta ve bu oranda daha düşük olan mali kâra uygulanmaktadır. Hâlbuki ikinci bahsettiğimiz örnekte önce yatırımdan elde edilen kazanç ile diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç oranlanmakta ve daha sonra yatırımdan elde edilen kazanç doğrudan mali kar ile kıyaslanarak indirimli kurumlar vergisi matrahı bulunmaktadır. Bu durum hem önceki örnek ile çelişmektedir hem de mükelleflerin daha düşük tutarda diğer kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulayabilmesine neden olmaktadır. Bize göre de ilk örnekteki, ticari kazanç içerisinde yatırımların ve diğer kazancın birbirine oranı nispetinde mali kârın ilgili yatırım ve diğer kazançlara dağıtımı daha doğrudur.

Yine bir önceki paragrafta değindiğimiz Tebliğ'in 32.2.7. kısmında yer verilen örnekte gösterilen formülasyonda da bize göre hatalı bir husus vardır. Bu, ilgili teşvik belgesi kapsamında indirimli kurumlar vergisi uygulamasında dikkate alınacak matrahın formülü ile ilgilidir. Bahsi geçen formülde kurumlar vergisi matrahı teşvik belgeli yatırımdan elde edilen kazancın, teşvik belgeli yatırımlardan elde edilen toplam kazançta bölümü ile çarpılmaktadır. Her ne kadar bu formül ilgili örnekte bir yanlışlığa neden olmasa da, mükelleflerin bu formülü genel geçer bir formül olarak kullanması uygulamada hesaplama hatalarına neden olacaktır.

Örneğin, ticari kazancın yalnızca teşvik belgeli yatırımlardan oluşmaması durumunda bu formül yanlış netice verecektir.

Biz buradaki formülde, teşvik belgesi ile üretime konu olan üründen elde edilecek toplam kazançta oranlama yapılmasının yeterli olacağını düşünüyoruz. Tabii bu hususların daha farklı örneklerle Tebliğ'de ele alınması da, farklı kombinasyonlarda mükelleflere yol gösterici olacaktır.

Kazancın işletme bütünlüğü çerçevesinde ayrı hesaplarda izlenmesi ve tespiti:

Tebliğ'de yeterince açıklama olmayan konulardan bir tanesi de Tebliğ'in 32.2.8. kısmında yer alan ve tevsi yatırımlarda indirimli kurumlar vergisi uygulamasını konu olan açıklamalardır. Burada, tevsi yatırımlardan elde edilen kazancın işletme bütünlüğü çerçevesinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespit edilebilmesi halinde bu kazançta indirimli vergi oranı uygulanacağı; tespit edilememesi halinde ise Kanun maddesi lafzında da yer alan oranlamanın uygulanacağı belirtilmektedir. Devamında ise oranlamaya ilişkin açıklamalar yapılmıştır.

Kazancın işletme bütünlüğü çerçevesinde ayrı hesaplarda izlenmesine dair Tebliğ'de hiçbir açıklama yer almamaktadır. Burada fiili kazancın tespitinin nasıl yapılacağı, kayıtlarda izleme konusunun tam olarak nasıl olacağı, komple yeni yatırımın konusunun doğrudan satışı yapılan ürün yatırımı değil de bu ürünün bünyesine giren bir ara malını içermesi durumunda fiili kazancın nasıl hesaplanacağı soru işaretidir.

Kanun (KVK 32/A maddesi) lafzının mefhumu muhalifinden komple yeni yatırımlarda kazancın ayrı hesaplarda izlenmesinden başka yatırımdan elde edilene kazanç tespit yönteminin olmadığının anlaşılması ve Tebliğ'in bahsi geçen kısmındaki tüm açıklamaların tevsi yatırımlara ilişkin olması nedenleri ile Tebliğ'de bize göre çok önemli bir kısım hakkında açıklama yer almamıştır.

Hâlbuki biliyoruz ki İdare verdiği bazı muktezalarda yatırımdan elde edilen kazanç tanımını UFRS vb. karşılıklar hariç ticari kazanç şeklinde tanımlamış ve faaliyet giderleri, diğer faaliyetlerden olağan gelir ve giderler ile finansman giderleri gibi yatırımdan dolaylı pay alacak kalemler konusunda da brüt satış oranları ve satılan mal maliyeti oranları gibi kıstaslara göre dağıtım yapma imkânı ile kazancın ayrı tespitine imkân tanımıştır. İşte bu detayların gerek komple yeni yatırımlar açısından gerek de tevsi yatırımlar açısından Tebliğ'de belirli bir sistematiğe göre belirlenmesi gerekmektedir.

Hatta vergi hesabına giderken yapılan ilave ve indirimlerin de etkisi gözetilerek daha net bir kazanç belirleme sistemi devreye alınabilmelidir.

Oranlama yönteminde brüt sabit kıymet değerlerinin dikkate alınması:

Yine hemen yukarıdaki tevsi yatırımlara ilişkin açıklamalarda bir hususa daha değinmeden geçemeyeceğiz. Bu da, tevsi yatırımlardaki kazancın ayrı bir şekilde kayıtlarda tespit edilememesi durumunda başvurulacak yöntem olan oranlama yöntemi ile alakalıdır. Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32/A maddesinde bu husus şu şekilde ifade edilmiştir:

"Kazancın ayrı bir şekilde tespit edilememesi halinde ise indirimli oran uygulanacak kazanç, yapılan tevsi yatırım tutarının, dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına (devam eden yatırımlara ait tutarlar da dâhil) oranlanması suretiyle belirlenir."

Dikkat edilirse kanun koyucu burada yapılacak oranlamayı belirlerken bunun brüt sabit kıymet değerleri olduğuna dair bir belirlemede bulunmamıştır. Ancak bu husus Tebliğ'de kıymetlerin amortismanı düşülmeden önceki brüt tutarları olarak İdare tarafından belirtilmiştir. Burada da kanunilik ilkesi bakımından kanun koyucunun sınırlandırma getirmediği bir esas alana ilişkin İdare tarafından belirleme yapılması söz konusudur. Zira brüt sabit kıymet değerleri yerine yapılan yatırım harcamalarının net değerlere oranlanması ile uygulamadan yararlanma oranı yüksek olacaktır. Bu husus da kanunilik ilkesi bakımından sorgulanabilecektir.

Kaldı ki, bu oran ne kadar yüksek olursa olsun eksik vergi ödenmesi ile neticede faydalanılacak tutar baştan belirlenen yatırıma katkı tutarı kadar olabilecektir. Bir başka ifade ile burada brüt sabit kıymet değerleri yerine net sabit kıymet değerlerinin dikkate alınması, hazine kaybına neden olmamakta yalnızca yatırımcının daha çabuk finanse edilmesine imkân tanımaktadır.

F. 6745 sayılı Kanun ile indirimli kurumlar vergisi uygulamasındaki değişiklikler

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32/A maddesi ve endeksleme

6745 sayılı "Yatırımların Proje Bazında Desteklenmesi İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun"²³un 66. maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32/A maddesinde değişiklik yapılmış; hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben, yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanmasında Bakanlar Kurulu yetkisine verilen üst sınır, yatırıma katkı tutarının % 80'inden % 100'üne çıkarılmıştır.

Düzenlemeyle ayrıca söz konusu yetkinin, bölgesel, büyük ölçekli, stratejik ve öncelikli yatırımlar ile konusu, sektörü ve niteliği itibarıyla proje bazında desteklenmesine karar verilen yatırımlar için yatırım yapılan bölgelerden bağımsız olarak da farklı kullanılmasına olanak sağlanmaktadır.

Yine bahsi geçen Kanun değişikliği ile getirilen önemli hususlardan biri de endekslemesidir. İlgili hesap döneminde kullanılmayan yatırıma katkı tutarı, ilgili ürünün üretimine devam edildiği sürece katkı tutarı tüketilinceye kadar sonraki hesap dönemlerinde kullanılabilir. Mevcut uygulamada sonraki yıllara devreden katkı tutarına yönelik herhangi bir endeksleme imkânı bulunmamaktaydı.

Yeni düzenleme ile işletme döneminde, önceki dönemlerde kullanılmayan devreden yatırıma katkı tutarının yeniden değerlendirilmesi ve hesaplanan tutarın sonraki dönemlere devreden katkı tutarı olarak dikkate alınması yönünde değişiklik yapılmıştır. Böylece yıllar itibarıyla katkı tutarının enflasyon nedeniyle aşınmasına karşı bir önlem alınmış olmaktadır.

Ayrıca, 11 seri numaralı Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde bu hususa ilişkin açıklama yapılmıştır. Buna göre, endekslenecek tutarın, yatırımın tamamlandığı hesap döneminin sonuna kadar gerek diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara ve gerekse yatırımın tamamen veya kısmen işletilmesinden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanması suretiyle

yararlanılan kısmından sonra kalan yatırıma katkı tutarı olduğu Tebliğ'de açıkça ifade edilmiştir. Ayrıca Tebliğ'de yer alan örneğe bakıldığında endekslemenin en erken, 2016 sonunda kullanılan yatırıma katkı tutarından kalan kısmın 2017 yılında endekslenmesi ile uygulanacağı anlaşılmaktadır.

Hâlbuki bahsi geçen 66. maddenin yürürlük tarihi Kanun'un da yayımı tarihi olan 07.09.2016'dır. Zira yazımızın önceki bölümünde yer verdiğimiz üzere, İdare indirimli kurumlar vergisi uygulamasını geçici vergi dönemleri itibarıyla değerlendirileceğini Tebliğ'de açıkça yazmasına karşın; endekslemenin hem yıllık bazda yapılması hem de daha önemlisi 2016 yılında bunu kullanılmama eğilimi örtüşmemektedir. Bize göre, Kanun'da bu konuda netlik bulunmakta ve 2016 yılı sonunda da, 2015'ten devreden bu endekslemenin yapılabilmesi gerekmektedir. Burada, İdarenin bunu açıkça reddetmediğini, Tebliğ'deki örnekte zımni olarak bu reddi yaptığını da tekrar hatırlatalım.

G. Sonuç

Yazımızın giriş bölümünde de ele aldığımız üzere, ülkeler artık ekonomileri için üretimin kıymetini ortaya koyan politikalar peşinde hareket etmektedir. Buna eskiden direkt yatırımlardan pay almak isteyen gelişmekte olan ülkeler dahilken, yeni trend ile gelişmiş ülkeler nezdinde de bu yönlü çalışmalar olacağını söylemek çok yanlış olmayacaktır. Özellikle Amerika Birleşik Devletleri'nde son dönemde yaşanan gelişmeler bize bunu göstermektedir.

İşte bu noktada, bizim gibi gelişmekte olan ülkelerin çok dikkatli olması ve yatırım ortamlarını eskiye nazaran çok daha cazip hale getirmesi gerekmektedir. Bunu yapamayan ülkelerin ileride büyüme trendini yakalaması çok zordur. Peki, bu cazip yatırım ortamı nasıl yaratılacaktır?

İşte bu yazımızda, yatırım teşviklerinin temel direği olan indirimli kurumlar vergisi uygulamasını analiz etmeye çalıştık. Yazımız bazı noktalarda, uygulayıcılara yol göstermesi bakımından çok teknik detayları ihtiva etmiş olabilir, ancak temelde vermek istediğimiz mesaj mevcut yatırım teşvik sisteminin çok karışık ve takip edilmesinin çok zor olduğuydu. Uygulama son 3-4 senede dahi defalarca değişmiştir. İkincil düzenlemeler ise geç yayınlanmış ve de tereddütleri artırmıştır.

Ancak, bunun ötesinde şunu ifade etmek istiyoruz ki; daha basit bir teşvik sistemine geçilebilir. Burada basitlikten kastımız, uygulama ve hesaplama alanlarındadır. Yoksa sektörler veya bölgeler nezdinde farklı teşvik seviyelerinin uygulanmasını doğru buluyoruz.

Bizim önerimiz, bu sistemin 2000'li yılların başındaki haline benzer bir hale getirilmesidir. Zira yapılan harcamanın basitçe belirli bir oranda matrahtan indirimi çok daha kolay ve tereddütsüz bir yöntemdir. Unutmayalım ki, bilinmezlerin ve gri alanların olduğu ortamlar yabancı yatırımcı açısından hep risk olarak algılanmaktadır.

²³ 07.09.2016 Tarih ve 29824 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Auto-participation in PPS starts

The law arranging auto-participation in the private pension system (PPS) has been published on 25 August 2016, while the date of effect was set as early 2017.

The Council of Ministers adopted the gradual transition to the auto-participation through a legislation published recently. First of all, companies with employees over a thousand have been included into the scope of implementation (as of the year's beginning). As per the schedule released, a major part of enterprises will be integrated into the system in 2017-2019 period, taking the number of employees as basis.

We have assessed the implementation of auto-participation to PPS from the view point of employees working within the private sector in this article.

Turkish citizens

Automatic implementation of PPS is only applicable to Turkish citizens. Foreigners employed in Turkey will remain out of the scope of this law. However, employees with blue card holding who had natural born citizenship before losing it by exit permit and their children should also be included in the scope of private pension scheme automatically.

Employees only

Only the employees, rather the wage earners will be within the scope of implementation. In other words, according to the Article 4/a of Social Security Law, people employed by one or more employers with a service contract and the ones working under Article 4/c of the same law. In short, we can define it as workers in private sector and public officials. Self-employed people such as doctors, lawyers working without any affiliation with an employer or tradesmen will not be within the context.

Limit of age 45

The law also contains an age limit. As per that, people already working and under 45 as of the date the employer is integrated to the PPS auto participation should be included into auto-participation.

Besides, employees starting to work following the date the employer is integrated to the PPS auto participation are also within the scope provided that they haven't turned 45 yet as of the date they started working.

Gradual transition

The Council of Ministers is authorized to identify the employers and employee to be integrated into the pension scheme. Indeed, this authority has been exercised recently. Pursuant to that, private sector employers will be included in the system gradually depending on the number of their employees. Dates on auto participation to PPS are provided in the following table:

| Number of employees | Auto-PPS participation date |
|----------------------|-----------------------------|
| 1000 people and over | 1 Jan 2017 |
| 250-999 people | 1 Apr 2017 |
| 100-249 people | 1 Jul 2017 |
| 50-99 people | 1 Jan 2018 |
| 10-49 people | 1 Jul 2018 |
| 5-9 people | 1 Jan 2019 |

Number of employees is identified by the data from Social Security Institution as of the inclusion date. For employers with more than one workplace, the total number of workers at all facilities will be taken into account. On the other side, any reduction in the number of employees following the date of inclusion will not be considered.

3 percent will be cut

The employee's share of contribution is calculated as the 3 % of income taken as basis to premium set within the context of Social Security Law. For 2017, lower limit of income taken as basis to premium is implemented as 1,777.50 Turkish Liras (minimum wage), upper limit is implemented as 13,331.40 Turkish Liras.

Accordingly, employers within the scope should be applying the cuts provided below in 2017:

- ▶ Monthly 53 Turkish Liras ($1,777.50 * \% 3$) from minimum wage earners,
- ▶ As 3 % of income taken as basis to premium from the employees with income between minimum wage and SSI ceiling,
- ▶ 399 Turkish Liras ($13,331.40 * \% 3$) from wage earners of over SSI ceiling.

Kurus (the Turkish currency's monetary unit with value under 1 TL) will not be taken into account in calculating the contribution share amount. Also, the employee has a right to demand a higher amount of cut from the employer.

Employer's responsibility

The employees do not need to take any action to be integrated into this system. The whole process will be handled by the employer. First of all, the employer will include its employees within the scope to the pension scheme based on the contract to be sealed with a pension company. Also, employers will be dealing with the transfer of the calculated contribution amounts to the pension company within the workday following the day wages were paid up.

If not paid

In the circumstance that any financial loss on savings of the employee resulting from the contribution amount's being unpaid or paid late, the employer would be liable for the compensation of that loss.

It should not be neglected that if the employer does not meet liabilities arising from this implementation, 100 Turkish Liras of administrative fines for each violation would be applicable.

Is withdrawal possible?

Employee has the right to withdraw from the contract; however, that right can be exercised within 2 months following the date that they are notified of being included into the pension scheme.

In case of a withdrawal, contribution amounts paid and investment yield if exists will be returned to the employee in 10 workdays. The pension company will be responsible for the fund management to ensure those amounts paid do not lose value during withdrawal.

Job change

In the circumstance that the employee with a pension contract changes job, his/her savings and period gained as basis to retirement would be transferred to the pension scheme of the new employer.

If any pension plan does not exist, the employee may prefer carrying on paying contribution shares within the context of the previous contract or may terminate the contract. The employee should be notifying the pension company of this demand until the end of month following the job change.

Additional contribution of 1000 Turkish Liras

There is a state contribution of 25% of contribution shares paid within the private pension system. This implementation is also applicable for the contribution shares transferred to PPS after being cut by employers within the scope of auto participation.

A one-off additional state contribution of 1000 Turkish Liras is granted to the employees remaining within the system instead of withdrawing. However, this amount is not possible to be gained immediately. The conditions applied for receiving the state contribution in general are also applicable for this 1000 Turkish Liras of state contribution. The amount of state contribution changes depending on the stay-in period or the position of gaining the retirement rights.

Another advantage is provided to the employees preferring to receive savings within the context of annual income insurance contract of at least ten years, in the circumstance that the retirement right is exercised. An additional state contribution of 5% of saved amounts will be ensured for those.

Fund management fee only

Finally let's have a look at the matter of deductions. Participators are being subject to various charges within their private pension contracts such as entrance fee, management expense deductions and fund management fee.

Any deductions other than a fund management fee cannot be applicable on the employees included in a private pension scheme within the scope of auto-participation. The Treasury Undersecretariat determines the maximum fund management deduction rates. The rate of deduction may change depending on the pension company and the pension fund invested, provided not to exceed the maximum rate.

The new implementation has been initiated as of the beginning of the year for private sector companies employing more than a thousand people. These enterprises are required to make agreements with one or more private pension companies identified by the Treasury Undersecretariat as soon as possible and complete the necessary systematical preparations. It would also be favorable for the companies to be included into the scope later in 2017 to start preparing for the implementation of auto-participation.

Complicated structure of reduced corporate tax application in the existing incentive system

1. Introduction

When taking a glance at the last 30-40 years, it's seen that the globalization trend beginning with huge companies' seeking for market share in various countries drove governments to seal free trade agreements among each other and trade barriers have become quite low in today's world. As trade is taking shape within this frame; when it comes to production planning, factors like being close to the related markets-freight cost, labor cost-quality balance, human resource, investment environment in the targeted country, financial market conditions, political risks of the country and also the region, cultural divergence etc. stepped in. As a consequence of that, particularly the industrial output shifted to the emerging countries from the developed ones.

According to an economics theory, following a certain point, the labor advantage in emerging countries will be disappearing and it will become equal to the developed countries eventually. Actually, it can be seen that labor costs are climbing higher when investments increase. China is the most appropriate example to this. While the labor costs had been so low in the past, today the costs have increased and China's competitive advantage is reduced compared to 15-20 years before.

Emerging countries are stepping to improve investment environment so as to carry on that appeal, providing new investment incentives. When the protectionist policies recently emerging in developed countries are added to the aforementioned outlook, emerging countries' investment incentives appear to be of much more significance than before. Especially in the US recently, the policy of recalling multinational manufacturing companies particularly the automotive producers, to the US back from countries with lower labor costs have the potential to impact the entire world economies tightly engaged together. The policy that the US is preparing to implement causes to think that it will trigger a serious crisis in Mexico where a huge part of automotive production is dedicated to US. Similarly, it would not be wrong to consider the Brexit approved by the UK nation in 2016 within the same context. Even, in France nowadays, people discuss that Franc should be used in daily life.

If we assess all these as a start of introversion trend in manufacturing for developed countries, we need to point out that investment incentive matters have gained more significance than the past in terms of increasing employment, going on attracting foreign investments. However, solely providing high investment incentives to the foreign investors will not be enough; at the same time these incentives' transforming into simple practices and flexible implementation will become mandatory.

2. Investment incentive system - Reduced corporate tax implementation

A. Article 32/A of Corporate Tax Law

It's been explained within the Article 32/A attached to the Corporate Tax Law in 2009 that income acquired through investments with incentive certificates from Treasury Undersecretariat will be subject to a reduced corporate tax from the accounting period covering the partial or entire operational start of the investment till the investment contribution amount is reached. In the related practice, investment contribution amount refers to the amount to be met by the state through taxes not being collected while the investment contribution rate refers to the ratio to be reached by dividing that amount to the total investment.

At first sight two basic troubles have been faced in the mentioned reduced corporate tax practice. First one was the difficulty in determining the incentive amount in this practice compared to investment reduction as formerly implemented and the second one was the period in which the investment returns through incentive.

This practice is highly complicated compared to the previous practice of investment reduction implemented during early 2000s.

B. Decision attached to the Council of Ministers decision no.2012/3305 and reduced corporate tax implementation on other income

Since the recycling period of investment is long, amendments had been announced over the system through the decision attached to the Council of Ministers Decision no. 2012/3305. Parallel to that decision, an important amendment is also made on Article 32/A of Corporate Tax Law.

Pursuant to that, without waiting for the income to be acquired through the investment, the opportunity of implementing reduced corporate tax rate on the income acquired through other activities is introduced until a certain investment incentive amount is reached. This arrangement provided a solution to some extent for the problem of reaching the investment incentive amount in a very long period, providing the investing taxpayer to get benefit from the contribution amount in shorter periods.

C. Amending Council of Ministers decisions

Apart from this important amendment, the aforementioned incentive system's scope has been extended and some changes are made in practice through numerous Council of Ministers Decisions (CMD) and legal amendments. Those arrangements are provided below.

- ▶ 15.06.2012 Dated and no.2012/3802 CMD attached Decision
- ▶ 28.01.2013 Dated and no.2013/4288 CMD attached Decision
- ▶ 27.05.2013 Dated and no.2013/4763 CMD attached Decision

- ▶ 27.01.2014 Dated and no.2014/6058 CMD attached Decision
- ▶ 30.06.2014 Dated and no.2014/6588 CMD attached Decision
- ▶ 15.12.2014 Dated and no.2014/7273 CMD attached Decision
- ▶ 16.03.2015 Dated and no.2015/7496 CMD attached Decision
- ▶ 20.08.2015 Dated and no.2015/8050 CMD attached Decision
- ▶ 09.11.2015 Dated and no.2015/8216 CMD attached Decision
- ▶ 29.02.2016 Dated and no.2016/8715 CMD attached Decision
- ▶ 07.09.2016 Dated and no.2016/9139 CMD attached Decision

As it's seen, during the last four years, amendments have been made through 11 Council of Ministers decisions on the incentive system within CMD attached Decision no. 2012/3305.

D. Corporate Tax General Communique series no.10

Continuous changes occurred in the incentive system during the process mentioned above. Since the Reduced Corporate Tax Practice remains just at the foundation of incentives, it was also impacted by these. In fact, from the very beginning, many uncertainties already arose as this practice was built on the income to be acquired through investment; afterwards lots of changes have been made through both legal and CMD attached decisions.

With the Corporate Tax General Communique series no.10 published in the Official Gazette dated 05.08.2016, some of the matters have been made clear by combining advanced rulings of the Administration up to that date. Topic titles within the communique provided below are thought to be causing some hesitations:

- ▶ Limitation on investment contribution amount gained through realized investment expenditures
- ▶ Setting the start and finish for the implementation as of the advance tax periods
- ▶ Lack of criteria on being considered as having started to invest
- ▶ Calculation on income detection concerning the investments and applying it on financial profits
- ▶ Monitoring the income in separate accounts by preserving the operational integrity and detection
- ▶ Considering the gross fixed asset values in proportioning method

E. Indexation

Indexation is one of the most significant matters introduced through a legal amendment announced in 2016. Investment contribution amount that could not be utilized during the relevant accounting period may be used in the following accounting periods as long as the relevant product is manufactured until that contribution amount is used up. Any indexation opportunity related to the transferred contribution amount did not exist within the current implementation.

Additionally, Corporate Tax General Communique series no. 11 contains an explanation on this issue. It can be seen in the example given in the communique that indexation may be implemented by indexing the remaining portion from investment contribution amount used at the end of 2016, in 2017 at the earliest.

3. Conclusion

As we also mentioned in the introduction part of this article, now countries are acting towards the policies disclosing the value of production for their economy. Previously, emerging countries intending to take share from direct investments were considered to be within this scope while it wouldn't be wrong to say that with the new trend, efforts by the developed countries will be seen in this direction. Especially the latest developments in the US show us that.

At that point, emerging countries like us should behave so carefully and make their investment environment much more attractive than it was previously.

In our article, we have tried to analyze the reduced corporate tax practice which stands at the heart of investment incentives. The essential message we intended to give was the complicated structure of the existing investment incentive system and the difficulty in monitoring it. The practice has changed many times even in the last 3-4 years. Secondary arrangements were both published late and increased the hesitations instead of reducing them.

However, we would like to point out that a much more simple incentive system can be adopted. Our suggestion is that the system may be brought closer to its situation during early 2000s. Yet, deducting the spending at a certain rate from the tax base simply is a much easier and clearer method.

Explanations in this article reflect the writer's personal view on the matter. EY and/or Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş. disclaim any responsibility in respect of the information and explanations in the article. Please be advised to first receive professional assistance from the related experts before initiating an application regarding a specific matter, since the legislation is changed frequently and is open to different interpretations.

Şubat ayı "Gümrükte Gündem"i belirleyen en önemli konu başlıklarının bazı eşyalara getirilen ilave gümrük vergileri olduğunu söylemek yanlış olmayacaktır. Giyim eşyasına ve aksesuarlarına, parfümeri ve kozmetik türevlerine büyük oranda ilave gümrük vergisi getirilmiştir. Bir diğer önemli konu ise 2016-1 Sayılı "Tarım Ürünlerine İlişkin Dahilde İşleme Rejimi Genelgesi" yayımlanarak bazı ürünlerin dönemsel kısıtlamalarına dair değişiklikler yapılması olmuştur.

Bu ayki sayımızda gümrükte gündemi oluşturan tüm konular aşağıdaki gibidir:

1. 2016-1 Sayılı Tarım Ürünlerine İlişkin Dahilde İşleme Rejimi Genelgesi yayımlandı.

Ekonomi Bakanlığı tarafından 26 Aralık 2016 tarihinde yayımlanan 2016-1 Sayılı Tarım Ürünlerine İlişkin Dahilde İşleme Rejimi Genelgesi ile 2011/1 sayılı Tarım Ürünlerine İlişkin Dahilde İşleme Rejimi Genelgesi yürürlükten kaldırılmıştır.

Genelge ile Mısır, Mercimek ve Yaban Mersini, Böğürtlen ve Ahududu gibi ürünlerin ithalatındaki dönemsel kısıtlamaya ilişkin olarak değişiklik yapılmıştır. Buna göre, ihracat taahhüdüne konu eşyanın ihracatının gerçekleştirildiği orana tekabül eden miktarda olmak üzere belirlenen kısıtlı dönemde de ithalat yapılabilir.

Ayrıca, mercimek ithalatında dönemsel kısıtlamaya ilişkin olarak "30 Eylül 2014 tarihinden önce (bu tarih dahil) düzenlenmiş ve henüz ihracat taahhüt hesabı kapatılmamış, kabuğu çıkarılmış, işlenmiş ve paketlenmiş mercimek ihracatı öngören DİİB'ler kapsamında, 2014 yılı için, "15 Mayıs 2014 - 31 Ağustos 2014" tarihleri arasında kabuklu mercimek ithalatına izin verilmez. Ancak, ihracat taahhüdüne konu eşyanın ihracatının tamamının gerçekleştirilmesini müteakip bu dönemde de ithalata izin verilir." maddesi de yürürlükten kaldırılmıştır.

2. Posta ve hızlı kargo taşımacılığına ilişkin muafiyet uygulanacak eşya bedeli 30 Avro'ya düşürüldü.

31.12.2016 tarihli Resmi Gazete'de (2. mükerrer) yayımlanan 2016/9616 sayılı 4458 Sayılı Gümrük Kanununun Bazı Maddelerinin Uygulanması Hakkında Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Karar ile ilgili Karar'ın 45'inci maddesinde yer verilen posta ya da hızlı kargo taşımacılığı yoluyla gelen eşyaya uygulanacak muafiyet için gönderi bedeli 75 Avro'dan, 30 Avro'ya düşürülmüştür.

3. Bazı eşyalara ilave gümrük vergisi getirildi.

Bakanlar Kurulu Kararı ile hazır giyim ürünlerine % 30, parfüm ve kozmetik ürünlerine % 25, traktör, jeneratör, demirden boru vb. ürünlere % 30 oranlarında ilave gümrük vergisi getirildi.

Ayrıca ilgili Kararlara ekli tablolarda yer alan ve A.TR dolaşım belgesi eşliğinde ithal edilen Avrupa Birliği ve Türk menşeli olmayan eşyadan "Diğer Ülkeler" sütununda belirtilen oran üzerinden ilave gümrük vergisi alınacağı belirtilmiştir. Ancak, Türkiye'nin taraf olduğu serbest ticaret anlaşmaları çerçevesinde bir çapraz menşe kümülasyon sistemine dahil ülkeler menşeli eşyadan tercihli menşenin tevsiki halinde ilave gümrük vergisi alınmayacaktır.

Uygulanan ilave gümrük vergileri aşağıdaki tabloda özetlenmiştir.

| Yayımlanma Tarihi | Karar No | Eşya | İGV Oranı |
|-------------------|-----------|--|-----------|
| 31.12.2016 | 2016/9640 | Deri ve saraciye eşyası ile örgü ve dokuma konfeksiyon ürünleri | %4-%30 |
| 11.01.2017 | 2016/9647 | Parfümeri, kozmetik, temizleme ve bakım müstahzarları | %17-%25 |
| 18.01.2017 | 2017/9750 | Traktörler, motorlar, jeneratörler, vites kutuları ve dökme demirden borular | %5,8-%30 |

4. İthalat Tebliği'nde değişiklikler yapıldı.

31 Aralık 2016 tarihli Resmi Gazete'de (1. mükerrer) Gümrük ve Ticaret Bakanlığı tarafından 2017/01 sayılı İthalat Tebliği'nin yayımlanmasıyla birlikte 2016/01 Sayılı Tebliğ yürürlükten kalkmış olup bu Tebliğ'de iki konu öne çıkmıştır.

- 2016/01 sayılı İthalat Tebliği'nin ikinci kısmında yer alan birinci bölümün "İzin belgesi alınmayacak eşya" başlıklı 5.maddesine; c) " Yatırım teşvik belgesi kapsamında olanlarının karşısında gösterilen birim CIF kıymetine bakılmaksızın ithalatına, İthalat Rejimi Kararı'nın 2'nci ve 7'nci maddeleri çerçevesinde izin verilmiştir." açıklaması eklenmiştir.

Bu doğrultuda, getirilen değişiklik ile birlikte yatırım teşvik belgesi sahibi firmaların teşvik belgeleri eki ithal listeleri kapsamında gerçekleştirecekleri ithalatları esnasında gösterilen birim CIF kıymetine bakılma zorunluluğu ortadan kaldırılmıştır.

- 2016/01 sayılı Tebliğ'in 15. maddesinin başlığı "Geçici ithalatın kesin ithalata dönüşmesi" olarak değiştirilerek;

(1) Mali mükellefiyetleri teminata bağlanmak suretiyle geçici olarak yurda giren eşyadan;

- Kesin ithalinin talep edildiği tarihte yeni ve kullanılmamış olanların, bedelleri ödenmek suretiyle kesin ithali (kısıtlayıcı hükümler saklı kalmak kaydıyla) gümrük idarelerince sonuçlandırılır.
- Yurda girdiği tarihte yeni ve kullanılmamış olanlarının, kesin ithalinin talep edildiği tarihte kullanılmış veya yenileştirilmiş olması halinde kesin ithaline İthalat Rejimi Kararı'nın 2 ve 7 nci maddeleri çerçevesinde izin verilmiştir.
- Ek-1 ve Ek-2'de yer alanların, yurda girdiği tarihte kullanılmış veya yenileştirilmiş olması halinde kesin ithali bu Tebliğin 5, 6 ve 14'üncü maddeleri çerçevesinde gerçekleştirilir.
- Yukarıdaki hükümler dışında kalanların, yurda girdiği tarihte kullanılmış veya yenileştirilmiş olması halinde kesin ithali Genel Müdürlüğün iznine tabidir.

açıklamaları eklenmiştir.

5. Takas işlemlerinde KKDF kesintisine ilişkin 2017/1 sayılı Genelge yayımlandı.

Gümrükler Genel Müdürlüğünce 02.01.2017 tarihinde yayımlanan 2017/1 sayılı Genelge ile ödeme şeklinin takas olarak beyan edildiği hallerde KKDF kesintisi yapılmayacak durumlara ilişkin açıklamalar yapılmıştır. Buna göre, aşağıdaki usuller dahilinde işlem tesis edilmesi halinde KKDF kesintisi yapılmayacaktır:

- Takas işleminde tarafların aynı gerçek veya tüzel kişi olması,
- Genelge ekinde örneği yer alan Takas İşlemleri Takip Başvuru Formunun ithalat veya ihracat işleminin yapılacağı ilk gümrük idaresine muhatap olarak elektronik ortamda doldurulması,
- Takasa ilişkin sözleşmenin (Takas sözleşmesinin ithal ve ihrac edilecek eşyanın cinsini, Gümrük Tarife İstatistik Pozisyonunu, miktarını, birim fiyatını, toplam değerini ve sözleşme süresini içermesi gereklidir.) aslı ve yeminli tercüman tarafından yapılan Türkçe çevirisinin takas izni talep edilen gümrük idaresine verilmesi,
- Takas İşlemleri Takip Başvuru Formunun gümrük idaresince uygun bulunması halinde, gümrük idaresince verilen onay kodunun, bu kapsamda tescil edilecek tüm beyannamelere kaydedilmesi,
- Takasa ilişkin ithalat ve ihracat beyannamelerinde ödeme şeklinin " Özel Takas" olarak beyan edilmesi,
- Takas işlemi kapsamında yapılan ithalatlarda KKDF tutarı için 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 202'nci maddesi çerçevesinde teminat verilmesi,
- Eşya ihracatının önce yapılması halinde, ilk ihracat beyannamesinin tescil tarihinden itibaren 1 yıl içerisinde takas işlemlerinin tamamlanması,
- Eşya ithalatının önce yapılması halinde, ilk ithalat beyannamesinin tescil tarihinden itibaren 1 yıl içerisinde takas işlemlerinin tamamlanması,
- Takas işlemlerinin, Takas İşlemleri Takip Formunda belirtildiği şekilde gerçekleştirildiğinin; takasa ilişkin ithalat ve ihracatların aynı gümrük müdürlüğünden yapılması halinde ilgili gümrük müdürlüğünce, farklı gümrük müdürlüklerinden yapılması halinde Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirlerince tespit edilmesi

Takas işlemi kapsamında yapılan ithalatlarda KKDF tutarı için verilen teminatın çözümüne ilişkin olarak aşağıdaki şekilde işlem yapılacaktır:

- Takasa ilişkin ithalat ve ihracatlar aynı gümrük müdürlüğünden yapılmış ise, firma beyanı doğrultusunda ithalat ve ihracatın gerçekleştiğinin gümrük idaresince anlaşılmasını takiben;
- Takasa ilişkin ithalat ve ihracatlar farklı gümrük müdürlüğünden yapılmış ise; YGM tarafından hazırlanan tespit raporunun Gümrük Müdürlüğünce uygun bulunması durumunda söz konusu raporun ithalat yapılan diğer gümrük müdürlüklerine gönderilmesini takiben teminat çözülecektir.
- İhracat tamamen veya kısmen gerçekleştirilmez ise; ithalatın ihracatı aşan kısmı için KKDF ile buna bağlı diğer alacaklar tahsil edilecektir.

Ayrıca bu Genelge ile takas işlemlerinde KKDF kesintisi yapılmayacağına dair yayımlanan 02.01.2017 tarihli ve 2017/01 sayılı Genelge ile 2013/21 sayılı Genelge yürürlükten kaldırılmıştır.

6. Çelik tel ithalatında tarife kontenjanı açıldı.

11 Ocak 2017 tarihli Resmi Gazete'de Çelik Tel İthalatında Tarife Kontenjanı Uygulaması Hakkında Karar yayımlanmıştır. Bu Karar ile aşağıdaki tabloda gümrük tarife pozisyon numaraları ile tanımı belirtilen ve çelik telleri üretiminde girdi olarak kullanan sanayiciler tarafından ithalatında 6.000 ton tarife kontenjanı açılmıştır.

Tarife kontenjanı kapsamında yapılacak ithalatta ilave gümrük vergisi oranı % 0 olarak uygulanacaktır.

| G.T.İ.P | Eşyanın Tanımı | Birim | Miktarı | İlave Gümrük Vergisi (%) |
|------------------|---|-------|---------|--------------------------|
| 7217.10.50.00.12 | Enine kesitinin en geniş yeri 0,8 mm. veya 1,5 mm. (1,5 dâhil) ye kadar olanlar | Ton | 6.000 | 0 |
| 7217.10.50.00.13 | Enine kesitinin en geniş yeri 1,5-6 mm. (6 dâhil) ye kadar olanlar | | | |
| 7217.10.90.00.00 | Ağırlık itibariyle %0,6 veya daha fazla karbon içerenler | | | |
| 7217.20.50.00.12 | Enine kesitinin en geniş yeri 0,8 mm. veya 1,5 mm. (1,5 dâhil) ye kadar olanlar | | | |
| 7217.20.50.00.13 | Enine kesitinin en geniş yeri 1,5-6 mm. (6 dâhil) ye kadar olanlar | | | |
| 7217.20.90.00.00 | Ağırlık itibariyle %0,6 veya daha fazla karbon içerenler | | | |

Bu Karar çerçevesinde yapılacak ithalatlar için Ekonomi Bakanlığınca (İthalat Genel Müdürlüğü) ithal lisansı düzenlenecek olup; bu kapsamda ithal edilecek ürünlere ait beyannamelerin ithal lisansının geçerlilik süresi içinde tescil edilmiş olması gerekmektedir.

7. Gümrük Yönetmeliği'nde bazı değişiklikler yapıldı.

12 Ocak 2017 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik'de özetle aşağıdaki değişiklikler yapılmıştır.

- ▶ Manifesto bilgilerinin bilgisayar veri işleme tekniği yoluyla gümrük idaresine gönderileceği belirtilmiş ve özet beyana orijinal manifesto veya konşimentonun eklenmesi zorunluluğu yürürlükten kaldırılmıştır.
- ▶ Veri işleme tekniği yoluyla gümrük idaresine gerekli belge ve eklerin beyan edilmesi sırasında bilgisayar sisteminde çıkabilecek arıza hallerinde, varış/çıkış bildirimiminin, özet beyanın, yolcu bildirimiminin ve Denizyolu Genel Bildirimiminin verilmesine ilişkin usul ve esasların Bakanlıkça belirleneceği belirtilmiştir.

- ▶ Deniz taşıtının kontrolüne ilişkin düzenleme yapılarak Yönetmeliğe "Denizyolu Genel Bildirimi"nin yer aldığı ekteki 10/G numaralı ek eklenmiş, 10/Ç ve 10/D numaralı ekler yürürlükten kaldırılmıştır.
- ▶ Serbest bölgelerde yerleşik firmanın demirbaşına kayıtlı olup, dâhilde işleme izni kapsamında tamir ve bakım işlemine tabi tutulacak eşya gümrük idarelerine sözlü beyan edilmesi hükmü eklenmiştir.
- ▶ Muayene ile görevli memurlar tarafından tahlile tabi tutulacak eşya veya numuneler için LARA Programı üzerinden işlem yapılması düzenlenmiştir.
- ▶ Gümrük müşavirliği yazılı ve sözlü sınavlarının değerlendirilmesine ilişkin düzenleme yapılmıştır.

8. Yabancı bayraklı deniz araçlarının Türkiye'ye ithalinde vergi muafiyeti getirildi.

27 Ocak 2017 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 6770 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Emekli Sandığı Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile 26.09.2011 tarihli ve 655 sayılı Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'ye geçici madde eklenmiştir.

Eklenen geçici madde ile birlikte, denizcilik sektörünün gelişmesini ve yabancı bayraklı gemi ve yatların Türk bayrağına geçmesini teşvik etmek amacıyla, yurt dışında bulunan ve yabancı bayrak çekilmiş olan 8901.10.10.00.11 ve 8901.10.90.00.11 GTİP'leri altında sınıflandırılan mallar ile 89.03 tarife pozisyonunda yer alan mallardan yat, kotra, tekne ve gezinti gemilerinin Türkiye'ye bedelsiz intikali, Türkiye'ye ithali ile kayıt ve tesciline ilişkin iş ve işlemlerin gümrük vergisi dahil her türlü vergiden muaf olması sağlanmıştır.

Ayrıca, söz konusu kapsama giren gemi, yat, kotra, tekne ve gezinti gemilerinin, Türkiye'ye ithali veya kayıt ve tescili öncesi dönemlere ilişkin olarak, bunları Türkiye'ye ithal edenler veya adlarına kayıt ve tescil ettirenler hakkında bunların ediniminden kaynaklı vergi incelemesi veya tarhiyat yapılmaması, varsa daha önce yapılmış olan tarhiyatlardan ve açılmış davalardan feragat edilmesi koşuluyla vazgeçilmesi, tahakkuk eden tutarların terkin edilmesi ve tahsil edilen tutarların red ve iade edilmemesine karar verilmiştir.



Türkiye ekonomisi

- **Fitch, Türkiye'nin notunu yatırım yapılabilir seviyeden indirdi:** Kredi derecelendirme kuruluşu Fitch Türkiye'nin kredi notunu "BBB-"den "BB+"ya indirdi. Piyasalar açısından beklenen bir gelişme olduğu için kur ve faize yansımaları olmadı. Fitch'in kararından birkaç saat önce açıklama yapan S&P de, Türkiye'nin yatırım yapılabilir seviyenin iki kademe altındaki kredi notunun görünümünü "durağan"dan "negatif"e değiştirdi.
- **Şirketlerin döviz borçlarına sabit kur avantajı ve diğer önemler:** Geçtiğimiz ay ekonomiyi destekleme amaçlı oldukça kapsamlı bir paket açıklayan hükümet, kur zararlarının şirketlere etkisini sınırlamak için daha önce görülmemiş bir önleme başvurdu. Yayınlanan KHK'ya göre, devlet kurumları özel sektörden alacaklarını sene sonu kurundan (3,53 \$/TL) sabitleyerek tahsil edebilecek. Bu işlemden doğacak zararların ise bütçeye yansımadan kamu kuruluşlarına görev zararı olarak yansıtılması muhtemel gözüküyor. 2001 yılı öncesinde sıkça gördüğümüz "görev zararı" uygulamasını biraz tedirginlikle karşılıyor ve açılan bu kapının kısa sürede kapanmasını ümit ediyoruz. Basından takip edebildiğimiz kadarıyla bu kararın maliyeti 2 milyar TL kadar olabilir.

Diğer taraftan, uzun süredir Türkiye açısından bir kırılma olarak görülen reel sektör borçları konusunda kritik önemde adımlar atılıyor. Öncelikle, TCMB'nin Kasım ayı Finansal İstikrar raporunda şirketlerin döviz borçlarına dair daha önce bilmediğimiz veriler paylaşıldı. Buna göre, döviz borcu olan 27 bin şirket bulunuyor. Bunların 1.100 tanesinin borcu 100 milyon dolardan fazla ve toplam şirket borçlarının % 75'i bu şirketler tarafından üstlenilmiş durumda. Dolayısıyla, aslında şirket borçlarının ufak bir grupta olduğu anlaşılıyor. Bundan sonraki süreçte ise borçlanan şirketin MB'ye bildirim zorunluluğu getirilmesi planlanıyor. Böylelikle şirket bazında durum takip edilebilecek. İkinci aşamada ise şirketin durumuna göre kademeli olarak borçlanma limiti veya türev ürünlerle hedge zorunluluğu planlanıyor. Ancak kısa vadede şirketlere bu konuda yükümlülükler getirmek, taşınması zor bir yük olabilir. Bu nedenle daha uzun vadede uygulanabilir önlemler olarak görüyoruz.

- **Türkiye, 2016'da Avrupa'da en düşük otel doluluk oranına sahip ülke oldu:** TÜROB'dan yapılan açıklamaya göre, konaklama sektörü yılın son ayında doluluklarda sürpriz bir yükseliş yaşarken; Türkiye genelinde Aralık ayı otel dolulukları % 1,9 artışla % 49,2 olarak gerçekleşti. Ancak, 2016 geneli % 18 kayıpla kapanırken, Türkiye tüm Avrupa'da % 50,8 ile en düşük doluluk oranına sahip ülke oldu. Türkiye'nin doluluk oranı 2015 yılında % 61,7 olmuştu. Türkiye'nin en büyük rakiplerinden Yunanistan'da doluluk oranı % 68,6 olarak kaydedilirken; Avrupa ortalaması ise % 70,4 olarak gerçekleşti.

Bankacılık ve sermaye piyasaları

- **AB komisyonu BDDK mevzuatını AB mevzuatı ile eşdeğer kabul etti:** BDDK'nın yaptığı açıklamaya göre Avrupa Komisyonu, Türkiye bankacılık sektörünün düzenleyici ve denetleyici çerçevesinin AB mevzuatı ile eşdeğer olduğunu kabul etti. Bu sayede AB bankalarının Türkiye risklerine uyguladıkları yüksek risk ağırlıkları eşdeğer ülkelere uygulanan risk ağırlıkları düzeyine inecek, yabancı ortaklı bankaların konsolidasyon sürecinde maruz kaldıkları olumsuzluklar ortadan kalkacak ve AB'de faaliyet gösteren Türk bankalarının Türkiye'deki yatırımlarındaki bazı risk ağırlıkları düşecek. Sonuç olarak, söz konusu Karar doğrultusunda, Türkiye bankalarının AB ülkeleri kaynaklarına ulaşımında maliyet avantajı sağlaması bekleniyor.

- **Kamu bankaları sorunlu kredilerini satıp aktiften silebilecek:** Varlık yönetim şirketleri için yeni, büyük pazar doğuyor. Yeni bir Kanun Hükümünde Kararname ile kamu bankalarının da sorunlu varlıklarını, varlık yönetim şirketlerine devretmesinin önü açıldı. Bugüne kadar sadece özel bankalar sorunlu varlıklarını şirketlere devredebiliyordu.
- **Akbank ve Garanti, 2017 yılı sektörel beklentilerini açıkladı:** Bankacılıkta 2017 görünümü konusunda yön gösteren değerlendirmelere göre; Akbank, bu yıl bankacılık sektörünün aktif, kredi ve mevduat büyümesini % 10-12 aralığında tahmin ediyor. Garanti ise toplam kredi büyümesinin % 11, aktiflerin % 10 civarında artışının beklendiğini açıkladı. Dolayısıyla, yaklaşık enflasyon+GSYH kadar bir büyüme oranı bekleniyor diyebiliriz ki bu da son yıllardaki ekonomik yavaşlamanın bir devamı görünümünde. Bankalar yaklaşık % 15 civarında özsermaye karlılığı ve % 2,5-3 aralığında sorunlu kredi oranı öngörüsü paylaştılar.
- **Bandırma merkezli Banvit, Brezilyalılara satıldı:** Banvit hisselerinin % 79,48'inin Brezilya merkezli tavuk üreticisi BRF S.A.'nın bağlı ortaklığı BRF GmbH'ya 915,1 milyon TL'ye satışı için sözleşme imzalandı. Türkiye'ye yabancı sermaye girişi açısından olumlu bir gelişme olarak değerlendiriyoruz.

Merkez bankaları ve para politikası

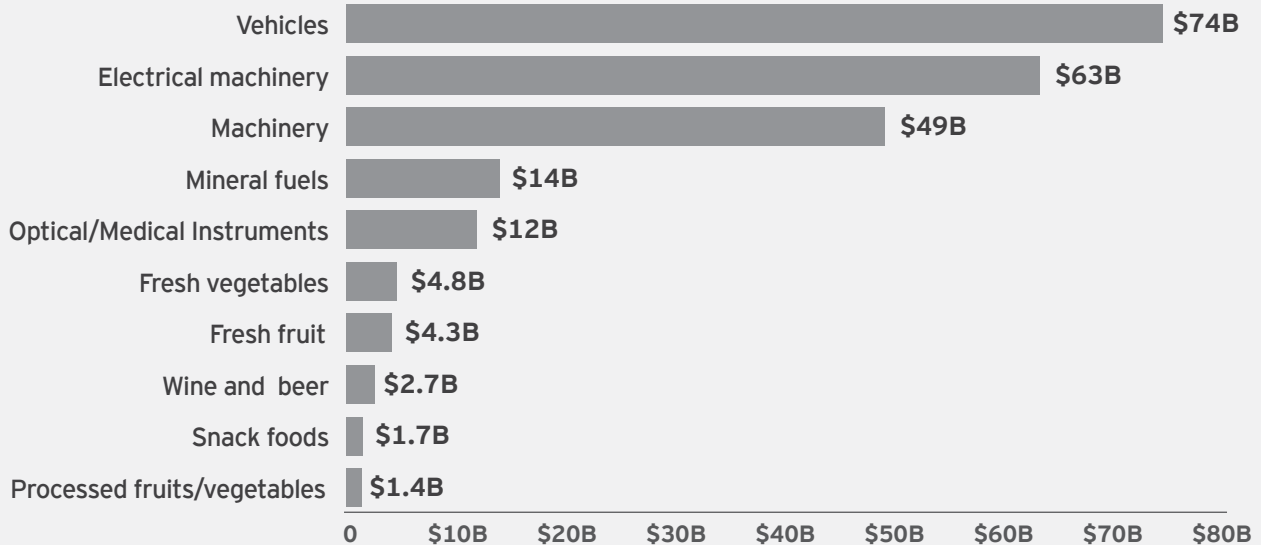
- **TCMB Ocak'ta faiz artışına gitti:** Ocak ayı Merkez Bankası'nın kur dalgalanmasına karşı aldığı değişik önlemlerin tartışılması ile geçti. Hükümet kanadının faiz artışlarına çok net karşı durması bir taraftan, artan kur dalgalanmasının ekonomi ve enflasyona etkisi diğer yandan düşünüldüğünde MB'nin yine şapkadan tavşan çıkarması gerekiyordu. MB ilk olarak bankaların döviz cinsi zorunlu karşılıklarını düşürerek döviz arzını artırdı ancak bu yeterli olmadı. İlerleyen günlerde ise daha önce Brezilya'da uygulanan döviz SWAP'ı enstrümanını tedavüle soktu. Teknik detayına girmeden anlatırsak, MB'nin rezervlerini harcamadan kullanabildiği ve vadeli piyasalara taraf olarak TL üzerindeki spekülasyon

pozisyonların maliyetini artırabildiği, böylelikle de TL'deki dalgalanmayı azaltabildiği bir düzeneğe olarak tanımlayabiliriz. Tabii, belli vade için bankaların kredi riskini üstlenmesi ve faiz giderine maruz kalması da bu işin maliyeti oluyor. Son olarak, 24 Ocak'taki düzenli toplantıda MB, politika faizi olan haftalık repo'yu % 8'de tuttu, yani "kağıt üzerinde" faiz artırmadı. Ancak gecelik borç verme faizini % 8,50'den % 9,25'e, geç likidite penceresi faizini % 10'dan % 11'e artırdı. Sonra da politika faizi ile verdiği fonlamayı kapattı ve bankalara geç likidite penceresinden para vermeye başladı. Sonuç olarak, Merkez Bankası "faiz artırmadan" efektif fonlama faiz oranını % 8,3'lerden % 10,3'lere 200 baz puan kadar artırmış oldu. .

Global Ekonomi ve Emtia

- **Zenginle fakir arasındaki uçurum derinleşiyor:** Uluslararası yardım kuruluşu Oxfam düzenli yaptığı çalışmayı güncelledi. Buna göre, dünyadaki en zengin 8 bireyin serveti, dünya nüfusunun yarısına eşit bulunuyor. Dünya Ekonomik Forumu'nun Davos toplantısı öncesinde yayınlanan raporda, en yoksul % 10'luk dilimin geliri 1988 ve 2011 yıllarında 3 dolardan daha az artarken, en zengin % 1'in gelirinin 11.800 dolar artış kaydettiği bildirildi. Oxfam, geçen yıl dünya çapındaki en zengin 62 milyarderin dünya nüfusunun yarısı kadar zengin olduğunu duyurmuştu. Çin ve Hindistan'da yaşanan yoksulluğun sanılandan daha fazla olumsuz etkiye yol açtığına ortaya çıkmasıyla en fakir % 50'nin maddi durumunun daha da kötüye gittiği ve zenginle fakir arasındaki uçurumun derinleşmeye devam ettiği kaydedildi.
- **NAFTA'ya Trump darbesi:** ABD Başkanı Trump, seçim kampanyasında sıkça yer verdiği gibi Meksika'dan gelen göçmenleri engellemek istiyor ve serbest ticareti de kısıtlayarak üretimi ABD'ye çekmeyi planlıyor. Trump, Meksika'dan gelen ithalata getireceği ekstra % 20 vergi oranı ile sınıra inşa edeceği duvarın maliyetini çıkarmayı planlıyor. Business Insider'ın haberine göre, Meksika'dan ithalat miktarı 2016'nın ilk 11 ayında 270,6 milyar dolara ulaştı. Meksika'dan ithal edilen ürünlerin başını 74 milyar dolar ile otomotiv çekiyor.

AMOUNT OF GOODS THE UNITED STATES IMPORTS FROM MEXICO



SOURCE: Office of the United States Trade Representative



Oxfam vergi sistemlerinin daha adil hale getirilmesi çağrısı yaptı

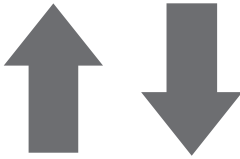
Dünya çapındaki çok sayıda sivil toplum örgütünü yoksullukla mücadele amacı etrafında bir araya getiren uluslararası bir konfederasyon olan Oxfam, hükümetleri vergi konusunda uyardı. Oxfam, yayınladığı son raporda, hükümete vergi kaçırılmasının önüne geçip varlıklı kesimin vergilerini artırarak vergi sistemlerini "daha adil" hale getirmeleri çağrısında bulundu.

Rapor ayrıca, dünyanın en zengin sekiz kişinin servetinin, dünyanın yarısının sahip olduğu varlığa eşit olduğunu da ortaya koydu. Sermaye sahiplerinin çıkarlarının korunması yerine, şirketlerin ve zenginlerin adil düzeyde vergi ödemelerinin sağlanması, çevrenin korunması, kadınların küresel ekonomideki rollerinin artırılması ve çalışanlara ödenen ücretin iyileştirilmesinin sağlanması gerektiği de Oxfam'ın dikkat çektiği diğer meseleler. Oxfam'a göre, dünya çapında gelirler 1988-2011 döneminde 11 trilyon 900 milyar euro kadar arttı ve bu tutar en çok dünyanın en zengin yüzde 10'luk kesimine çıkar sağladı. Söz konusu sekiz kişi arasında Microsoft ve Facebook'un kurucuları Bill Gates ve Mark Zuckerberg de bulunuyor.



Alman Çevre Kurumu: Et/süt ürünlerine uygulanan KDV oranı yükseltilmeli

Alman Federal Çevre Kurumu (UBA) et ve süt ürünlerine uygulanan KDV oranının yükseltilmesi gerektiğini belirtti. Almanya'da gıda ürünleri üzerinde genel olarak daha düşük olan yüzde 7'lik KDV oranı uygulanıyor. Ancak UBA geçen ay yayınladığı raporda et ve süt ürünlerinin standard yüzde 19 seviyesinde KDV'ye tabi olmaları gerektiğine dikkat çekti. Buna gerekçe olarak da bu sektörün neden olduğu yüksek seviyelerdeki sera gazı salınımı gösterildi. Raporda, hükümetin bu alanda standard KDV oranı uygulanarak elde edilecek ek geliri, toplu taşıma gibi alanlarda uygulanan KDV'yi aşağı çekmede kullanabileceği önerisinde bulunuluyor.



Geçici vergi indirimi Çin'de otomobil satışlarına rekor artış getirdi

Çin'de 2016 yılı otomobil satışları, küçük motorlu otomobiller üzerinde bir süredir uygulanan satış vergisindeki geçici indirimin etkisiyle rekor artış kaydetti. Çin'in Binek Otomobil Üreticileri Birliği tarafından açıklanan verilere göre, ülkede araç satışları 2016'da yüzde 16 artışla 24 milyon adede yaklaştı. Geçen yılın satış rakamındaki yükselişte etkili olan geçici vergi indirimi, motor silindir hacmi 1,6 litrenin altındaki araçlar için uygulanmıştı. Söz konusu vergi başlangıçta yarı yarıya indirilerek 1 Ekim 2015'ten başlayarak 2016 sonuna kadar geçerli olmak üzere yüzde 5 seviyesine düşürülmüştü. Aralık 2016'da ise 1 Ocak 2017'den bu yılın sonuna kadar verginin yüzde 7,5 seviyesinde uygulanması kararı alındı.



Uluslararası Gümrük Günü 26 Ocak'ta kutlandı

Dünya Gümrük Örgütü (WCO) 26 Ocak'ta kutlanan Uluslararası Gümrük Günü nedeniyle yayınladığı mesajda, sınır kapılarında etkili bir yönetim için veri toplama ve analizinin önemine dikkat çekerek bu yılki temanın "etkin sınır yönetimi için data analizi" olduğunu açıkladı. WCO Genel Sekreteri Kuno Mikuriya veri kullanımında optimal seviyeye ulaşılabilmesi için kaliteli dataya doğru zamanda erişilebilmesi gerektiğini söyledi. Veri, doğru analiz metotlarıyla değerlendirildiğinde stratejik kararların doğru bir biçimde alınmasına, risklerin daha iyi yönetilmesine ve inovasyon yapılmasına imkân sağlıyor.

Kurucu ülkeleri arasında Türkiye'nin de bulunduğu Gümrük İşbirliği Konseyinin ilk toplantısını 26 Ocak 1953'te yapması nedeniyle bu tarih her yıl Dünya Gümrük Günü olarak kutlanıyor. Gümrük İşbirliği Konseyinin adı 1994'te Dünya Gümrük Örgütü olarak değiştirilmiştir.

Türkiye'de ise Marka Koruma Grubu, Dünya Gümrük Günü nedeniyle yayınlanan raporda, Türkiye'de taklit ve kaçak ürün piyasasının tahmini büyüklüğü 17,2 milyar dolar olarak kabul edildiğinde, kamunun vergi kaybının yaklaşık 7,2 milyar dolar olarak hesaplanabileceğine dikkat çekti. Markaların uğradığı kayıpların yanı sıra makroekonomik etkiler ve özellikle vergi kayıpları dikkat çekici boyutta. Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü'nün (OECD) EUIPO ile birlikte hazırladığı ve Nisan 2016'da yayınlanan, ancak 2013 verilerini içeren korsan ve sahte ürünlerin ekonomiyeye etkisi konulu rapora göre, Türkiye, dünyada en çok sahte ürün ele geçirilen ülkeler sıralamasında Çin'in ardından ikinci sırada yer alıyor. OECD/EUIPO raporunda, Türkiye'yi Singapur, Tayland ve Hindistan'ın izlediği görülürken, ticareti sahte ürünlerden en çok etkilenen ülkeler ise ABD, İtalya, Fransa ve İsviçre olarak sıralanıyor.

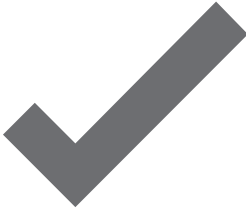
Dünya Gümrük Örgütü'nün 21. yüzyılın suçu olarak tanımladığı taklit, sahte ve kaçak ürün ticareti dünya ekonomilerinin her geçen gün büyüyen sorunlarının başında geliyor. Dünyada en çok ayakkabı, çanta, saat ve elektronik ürünlerin sahtesi üretilirken tüketicilerin büyük bölümü ise söz konusu ürünleri sahte olduklarını bile bile satın alıyor.

Fransa'da Yüksek Denetim Kurumu, kurumlar vergisinde indirim için uyardı

Fransa'da Yüksek Denetim Kurumu (Court of Auditors) bünyesinde yer alan bir Komite, hükümeti uyararak kurumlar vergisinin Avrupa Birliği genelinde uygulanan seviyelere getirilmemesi halinde ülkenin rekabet gücünün hızla zayıflamaya devam edeceğini belirtti.

Zorunlu Vergiler Kurulu'nun geçen ay yayınlanan raporunda, yüzde 33 seviyesindeki kurumlar vergisi oranının 2020 itibarıyla yüzde 28'e çekilmesi yönündeki planlara dikkat çekildi, ancak yabancı yatırım çekilebilmesi için Avrupa ülkeleriyle daha uyumlu yapıya sahip olunması gerektiği vurgulandı.

Vergi konusunda araştırmalar yapan Washington merkezli bir düşünce kuruluşu olan Tax Foundation'a göre, Avrupa'da kurumlar vergisi oranı ortalama yüzde 19 seviyesinde. Fransa'daki sosyal güvenlik ödemelerini de içeren birleştirilmiş oran (yüzde 38) ise bunun çok çok üzerinde.



Sirküler İndeks

| No | Tarih | Konu |
|-----|------------|---|
| 12 | 31.01.2017 | 6770 sayılı Kanun'un borçlarını yapılandıran mükelleflerin taksit sürelerini uzatan hükmünün uygulama esasları açıklandı. |
| 11 | 27.01.2017 | 6770 sayılı Kanun ile 6736 sayılı Kanun kapsamında yapılandırılan borçların taksit ödeme süreleri 4 ay uzatıldı. |
| 10 | 27.01.2017 | 6770 sayılı Kanun'la teşvik belgeli yatırımlara ilişkin KDV ve Kurumlar Vergisi Kanunu'nda yapılan değişiklikler. |
| 9 | 27.01.2017 | Vergi mevzuatında değişiklikler içeren 6770 sayılı Kanun Resmi Gazete'de yayımlandı. |
| 8 | 20.01.2017 | 2017 yılında uygulanacak yurt dışı gündelik tutarlarını belirleyen Bakanlar Kurulu Kararı yayımlandı. |
| 7 | 12.01.2017 | Menkul kıymetlerden 2017 yılında elde edilen gelirlerin vergilendirilmesi. |
| 6 | 03.01.2017 | Borsa İstanbul'da işlem gören tahvil ve bonolar ile kira sertifikalarının 30 Aralık 2016 tarihli borsa rayıçları. |
| 5 | 03.01.2017 | Gelir vergisinden istisna yurt içi ve yurt dışı gündelik tutarları (01.01.2017-30.06.2017). |
| 4 | 03.01.2017 | Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı ve çocuk yardımı tutarları (01.01.2017-30.06.2017). |
| 3 | 03.01.2017 | Bireysel emeklilik sistemine otomatik katılım uygulaması 1 Ocak 2017 tarihi itibarıyla başladı. |
| 2 | 02.01.2017 | 1 seri numaralı Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde değişiklikler yapıldı. |
| 1 | 02.01.2017 | Vergi Usul Kanunu uyarınca yapılan reeskont işlemlerinde kullanılacak oran % 9,75 olarak belirlendi. |
| 139 | 30.12.2016 | Meslek mensuplarınca (SM, SMMM ve YMM) 2017 yılında uygulanacak olan asgari ücret tarifesi yayınlandı. |
| 138 | 30.12.2016 | 6736 sayılı Kanun'un 7. maddesinin (varlık barışı) uygulama süresi 30 Haziran 2017 tarihine kadar uzatıldı. |
| 137 | 29.12.2016 | 2017 yılında uygulanacak asgari geçim indirim tutarları. |
| 136 | 29.12.2016 | Sosyal güvenlik primine esas kazançların 2017 yılında uygulanacak alt ve üst sınırları. |
| 135 | 29.12.2016 | 2017 yılında uygulanacak asgari ücret tutarı belirlendi. |
| 134 | 27.12.2016 | Konut, işyeri ve diğer şekilde kullanılan binalar için, 2017 yılında ödenecek çevre temizlik vergisi tutarları açıklandı. |
| 133 | 27.12.2016 | 2017 yılında, mobil telefon aboneliğinin ilk tesisinde ödenmesi gereken özel iletişim vergisi 47 TL olarak belirlendi. |
| 132 | 27.12.2016 | İndirimli orana tabi işlemlerde 2017 yılında uygulanacak iade sınırı 21.400 TL olarak belirlendi. |
| 131 | 27.12.2016 | 2017 yılında veraset ve intikal vergisinden istisna olarak dikkate alınacak tutarlar ile vergi tarifesi açıklandı. |
| 130 | 27.12.2016 | Vergi Usul Kanunu'nda yer alan bazı parasal büyüklüklerin 2017 yılında uygulanacak tutarları açıklandı. |
| 129 | 27.12.2016 | 2017 yılında uygulanacak usulsüzlük ve özel usulsüzlük ceza tutarları açıklandı. |
| 128 | 27.12.2016 | 2017 yılında uygulanacak harç tutarları açıklandı. |
| 127 | 27.12.2016 | 2017 yılında uygulanacak maktu damga vergisi tutarları açıklandı. |
| 126 | 27.12.2016 | 2017 yılında uygulanacak motorlu taşıtlar vergisi tutarları açıklandı. |
| 125 | 27.12.2016 | 2016 yılında elde edilen bazı gelirlere uygulanacak enflasyon indirim oranı % 38,19 olarak açıklandı. |
| 124 | 27.12.2016 | Gelir Vergisi Kanunu kapsamında 2017 yılında uygulanacak bazı parasal büyüklükler açıklandı. |
| 123 | 27.12.2016 | 2017 yılında elde edilen ücret ve ücret dışındaki gelirlere uygulanacak gelir vergisi tarifeleri açıklandı. |
| 122 | 22.12.2016 | 6728 ve 6745 sayılı Kanunlarla Gelir Vergisi Kanunu'nda yapılan değişikliklere ilişkin açıklamalar yapıldı. |
| 121 | 22.12.2016 | 6736 sayılı Kanun kapsamında peşin ödemeyi tercih eden mükellefler ödemelerini 2 Ocak 2017 tarihe kadar yapabilirler. |
| 120 | 20.12.2016 | 2017 yılında kullanılacak yasal defterlerin 2 Ocak 2017 tarihine kadar tasdik ettirilmesi gerekiyor. |

Vergi Takvimi

2017 Şubat ayı mali yükümlülükler takvimi

| | |
|-------------------------|---|
| 10 Şubat 2017 Cuma | 16-31 Ocak 2017 dönemine ait petrol ve doğalgaz ürünlerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi |
| 14 Şubat 2017 Salı | 2016 yılı 4. dönem (Ekim-Aralık) geçici vergi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi |
| 15 Şubat 2017 Çarşamba | Ocak 2017 dönemine ait kolalı gazoz, alkollü içecekler ve tütün mamullerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Ocak 2017 dönemine ait dayanıklı tüketim ve diğer mallara ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Ocak 2017 dönemine ait tescile tabi olmayan motorlu taşıt araçlarına ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Ocak 2017 dönemine ait banka ve sigorta muameleleri vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Ocak 2017 dönemine ait özel iletişim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Ocak 2017 dönemine ait kaynak kullanımı destekleme fonu kesintilerinin bildirim ve ödenmesi |
| 17 Şubat 2017 Cuma | 2016 yılı 4. dönem (Ekim-Aralık) geçici verginin ödenmesi |
| 20 Şubat 2017 Pazartesi | Ocak 2017 dönemine ait şans oyunları vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi |
| 23 Şubat 2017 Perşembe | Ocak 2017 dönemine ait gelir vergisi stopajının muhtasar beyanname ile elektronik ortamda beyanı Ocak 2017 dönemine ait kurumlar vergisi stopajının muhtasar beyanname ile elektronik ortamda beyanı Ocak 2017 dönemine ait istihkaktan kesinti suretiyle tahsil edilen damga vergisi ile sürekli mükellefiyeti bulunanlar için makbuz karşılığı ödenmesi gereken damga vergisinin elektronik ortamda beyanı Ocak 2017 dönemine ait sosyal güvenlik primlerinin elektronik ortamda beyan edilmesi |
| 24 Şubat 2017 Cuma | Ocak 2017 dönemine ait katma değer vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi |
| 27 Şubat 2017 Pazartesi | 1-15 Şubat 2017 dönemine ait petrol ve doğalgaz ürünlerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi Basit usulde vergilendirilen mükelleflerin 2016 yılına ilişkin gelir vergisi beyanı Ocak 2017 dönemine ait gelir vergisi stopajının ödenmesi Ocak 2017 dönemine ait kurumlar vergisi stopajının ödenmesi Ocak 2017 dönemine ait istihkaktan kesinti suretiyle tahsil edilen damga vergisi ile sürekli mükellefiyeti bulunanlar için makbuz karşılığı ödenmesi gereken damga vergisinin ödenmesi Ocak 2017 dönemine ait katma değer vergisinin ödenmesi |
| 28 Şubat 2017 Salı | Diğer ücretlerin gelir vergisi 1. taksit ödemesi Basit usulde vergilendirilen mükelleflerin 2016 yılına ilişkin gelir vergisi 1. taksit ödemesi Ocak 2017 dönemine ilişkin haberleşme vergisinin beyanı ve ödenmesi Ocak 2017 dönemi mal ve hizmet alım/satımlarına ilişkin bildirim formlarının (Form Ba-Bs) elektronik olarak gönderilmesi Ocak 2017 dönemine ait sosyal güvenlik primlerinin ödenmesi |

Gelir Vergisi

| Gelir vergisi tarifesi- 2017 (Ücretler) | | | | | | |
|---|---------------------|--------|--------|--------|--------|--------------|
| Gelir dilimi | Vergi oranı | | | | | |
| 13.000 TL'ye kadar | % 15 | | | | | |
| 30.000 TL'nin 13.000 TL'si için 1.950 TL, fazlası | % 20 | | | | | |
| 110.000 TL'nin 30.000 TL'si için 5.350 TL, fazlası | % 27 | | | | | |
| 110.000 TL'den fazlasının 110.000 TL'si için 26.950 TL, fazlası | % 35 | | | | | |
| Gelir vergisi tarifesi- 2017 (Diğer gelirler) | | | | | | |
| Gelir dilimi | Vergi oranı | | | | | |
| 13.000 TL'ye kadar | % 15 | | | | | |
| 30.000 TL'nin 13.000 TL'si için 1.950 TL, fazlası | % 20 | | | | | |
| 70.000 TL'nin 30.000 TL'si için 5.350 TL, fazlası | % 27 | | | | | |
| 70.000 TL'den fazlasının 70.000 TL'si için 16.150 TL, fazlası | % 35 | | | | | |
| Gelir vergisinden istisna günlük yemek yardımı (KDV hariç) | | | | | | |
| Uygulandığı yıl | Tutar (TL) | | | | | |
| 2015 | 13,00 | | | | | |
| 2016 | 13,70 | | | | | |
| 2017 | 14,00 | | | | | |
| Engellilik indirimi (2017) | | | | | | |
| Engellilik derecesi | Tutarı (TL) | | | | | |
| Birinci derece engelliler için | 900 | | | | | |
| İkinci derece engelliler için | 470 | | | | | |
| Üçüncü derece engelliler için | 210 | | | | | |
| Asgari geçim indirimi-TL (2017) | | | | | | |
| Eşin çalışma durumu | Çocuk sayısı | | | | | |
| | Yok | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 veya fazla |
| Çalışıyor | 133,31 | 153,31 | 173,31 | 199,97 | 213,30 | 226,63 |
| Çalışmıyor | 159,98 | 179,97 | 199,97 | 226,63 | 226,63 | 226,63 |
| Konut kira geliri istisnası | | | | | | |
| Gelirin elde edildiği yıl | Tutar (TL) | | | | | |
| 2015 | 3.600 | | | | | |
| 2016 | 3.800 | | | | | |
| 2017 | 3.900 | | | | | |
| Değer artış kazançlarında istisna (Menkul kıymetler hariç) | | | | | | |
| Kazancın sağlandığı yıl | Tutar (TL) | | | | | |
| 2015 | 10.600 | | | | | |
| 2016 | 11.000 | | | | | |
| 2017 | 11.000 | | | | | |
| Arızî kazançlara ilişkin istisna | | | | | | |
| Kazancın sağlandığı yıl | Tutar (TL) | | | | | |
| 2015 | 23.000 | | | | | |
| 2016 | 24.000 | | | | | |
| 2017 | 24.000 | | | | | |
| Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı | | | | | | |
| Uygulandığı dönem | Tutar (TL) | | | | | |
| 01.07.2016 - 31.12.2016 | 4.297,21 | | | | | |
| 01.01.2017 - 30.06.2017 | 4.426,16 | | | | | |

Vergi Usul Kanunu ve 6183 Sayılı Kanun

| Gecikme zammı ve gecikme faizi oranları (Aylık) | |
|---|-------------------|
| Uygulandığı dönem | Oran (%) |
| 21.04.2006 - 18.11.2009 | 2,50 |
| 19.11.2009 - 18.10.2010 | 1,95 |
| 19.10.2010 tarihinden itibaren | 1,40 |
| Tecil faizi oranları (Yıllık) | |
| Uygulandığı dönem | Oran (%) |
| 28.04.2006 - 20.11.2009 | 24 |
| 21.11.2009 - 20.10.2010 | 19 |
| 21.10.2010 tarihinden itibaren | 12 |
| Yeniden değerlendirme oranları | |
| Yıl | Oran (%) |
| 2014 | 10,11 |
| 2015 | 5,58 |
| 2016 | 3,83 |
| Fatura düzenleme sınırı | |
| Uygulandığı yıl | Tutar (TL) |
| 2015 | 880 |
| 2016 | 900 |
| 2017 | 900 |

| Amortisman sınırı | |
|---|-------------------|
| Uygulandığı yıl | Tutar (TL) |
| 2015 | 880 |
| 2016 | 900 |
| 2017 | 900 |
| Reeskont ve avans işlemlerinde iskonto ve faiz oranları | |
| Reeskont işlemlerinde | % 8,75 |
| Avans işlemlerinde | % 9,75 |
| VUK kapsamındaki reeskont işlemlerinde | % 9,75 |
| Not: Bu oranlar 31.12.2016 tarihinden itibaren yapılan işlemler için geçerlidir. | |

Damga Vergisi

| Azami damga vergisi (Her bir kağıt için) | |
|--|-------------------|
| Uygulandığı yıl | Tutar (TL) |
| 2015 | 1.702.138,00 |
| 2016 | 1.797.117,30 |
| 2017 | 1.865.946,80 |
| Damga vergisi oran ve tutarları (2017) | |
| Damga vergisine tabi kağıtlar | Oran/Tutar |
| Sözleşmeler | Binde 9,48 |
| Ücretler (Avanslar dahil) | Binde 7,59 |
| Kira sözleşmeleri | Binde 1,89 |
| Bilanço | 39,70 TL |
| Gelir tablosu | 19,10 TL |
| Yıllık gelir vergisi beyannamesi | 51,40 TL |
| Kurumlar vergisi beyannamesi | 68,60 TL |
| Katma değer vergisi ve muhtasar beyannameler | 33,90 TL |
| SGK sigorta prim bildirgesi | 25,30 TL |

Veraset ve İntikal Vergisi

| İstisnalar (2017) | | |
|--|-------------------------|-----------------|
| Evlatlıklar dahil fûruğ ve eşten her birine isabet eden miras hisselerinde | 176.600 TL | |
| Fûruğ bulunmaması halinde, eşe isabet eden miras hissesinde | 353.417 TL | |
| İvazsız suretle meydana gelen intikallerde | 4.068 TL | |
| Para ve mal üzerine düzenlenen yarışma ve çekilişlerde kazanılan ikramiyelerde | 4.068 TL | |
| Vergi tarifesi (2017) | | |
| Matrah dilim tutarları | Vergi Oranı | |
| | Veraset yoluyla intikal | İvazsız intikal |
| İlk 210.000 TL için | % 1 | % 10 |
| Sonra gelen 500.000 TL için | % 3 | % 15 |
| Sonra gelen 1.110.000 TL için | % 5 | % 20 |
| Sonra gelen 2.000.000 TL için | % 7 | % 25 |
| Matrahın 3.820.000 TL'yi aşan bölümü için | % 10 | % 30 |

Asgari Ücret ve Sosyal Güvenlik

| Asgari ücret ve yasal kesintiler | | |
|---|-------------------------------------|-----------------------|
| Ödemeler / kesintiler | 01.01.2017 - 31.12.2017 (TL) | |
| Brüt asgari ücret | 1.777,50 | |
| Sosyal güvenlik primi işçi payı (% 14) | 248,85 | |
| İşsizlik sigortası primi işçi payı (% 1) | 17,78 | |
| Gelir vergisi matrahı | 1.510,87 | |
| Hesaplanan gelir vergisi (% 15) | 226,63 | |
| Asgari geçim indirimi (Bekar) (-) | 133,31 | |
| Kesilecek gelir vergisi | 93,32 | |
| Damga vergisi (binde 7,59) | 13,49 | |
| Kesintiler toplamı | 373,44 | |
| Net asgari ücret | 1.404,06 | |
| Yıllık brüt asgari ücret | | |
| Uygulandığı yıl | Tutar (TL) | |
| 2015 | 14.850 | |
| 2016 | 19.764 | |
| 2017 | 21.330 | |
| Sosyal güvenlik primine esas aylık kazançların alt ve üst sınırları | | |
| Uygulandığı dönem | Alt sınır (TL) | Üst sınır (TL) |
| 01.01.2017-31.12.2017 | 1.777,50 | 13.331,40 |

Income Tax

| Income tax tariffs- 2017 (Salaries) | | | | | | |
|---|---------------------------|----------|----------|----------|----------|------------------|
| Income bracket | Tax rate | | | | | |
| Up to TRL 13.000 | 15 % | | | | | |
| For TRL 30.000; for the first TRL 13.000, TRL 1.950, for above | 20 % | | | | | |
| For TRL 110.000; for the first TRL 30.000, TRL 5.350, for above | 27 % | | | | | |
| For more than TRL 110.000, for TRL 110.000, TRL 26.950, for above | 35 % | | | | | |
| Income tax tariffs- 2017 (Other income) | | | | | | |
| Income bracket | Tax rate | | | | | |
| Up to TRL 13.000 | 15 % | | | | | |
| For TRL 30.000; for the first TRL 13.000, TRL 1.950, for above | 20 % | | | | | |
| For TRL 70.000; for the first TRL 30.000, TRL 5.350, for above | 27 % | | | | | |
| For more than TRL 70.000, for TRL 70.000, TRL 16.150, for above | 35 % | | | | | |
| Daily meal allowance exempt from income tax (VAT excluded) | | | | | | |
| Year | Amount (TRL) | | | | | |
| 2015 | 13,00 | | | | | |
| 2016 | 13,70 | | | | | |
| 2017 | 14,00 | | | | | |
| Disability allowance (2017) | | | | | | |
| Degree of disablement | Amount (TRL) | | | | | |
| For 1 st degree disabled | 900 | | | | | |
| For 2 nd degree disabled | 470 | | | | | |
| For 3 rd degree disabled | 210 | | | | | |
| Minimum living allowance-TRL (2017) | | | | | | |
| Status of spouse | Number of children | | | | | |
| | No | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 or more |
| Employed | 133,31 | 153,31 | 173,31 | 199,97 | 213,30 | 226,63 |
| Unemployed | 159,98 | 179,97 | 199,97 | 226,63 | 226,63 | 226,63 |
| Exemption for house rental income | | | | | | |
| Year when the income is derived | Amount (TRL) | | | | | |
| 2015 | 3.600 | | | | | |
| 2016 | 3.800 | | | | | |
| 2017 | 3.900 | | | | | |
| Exemption in capital gains (Except securities) | | | | | | |
| Year when the gain is derived | Amount (TRL) | | | | | |
| 2015 | 10.600 | | | | | |
| 2016 | 11.000 | | | | | |
| 2017 | 11.000 | | | | | |
| Exemption in incidental income | | | | | | |
| Year when the income is derived | Amount (TRL) | | | | | |
| 2015 | 23.000 | | | | | |
| 2016 | 24.000 | | | | | |
| 2017 | 24.000 | | | | | |
| The upper limit of severance pay exempt from income tax | | | | | | |
| Period | Amount (TRL) | | | | | |
| 01.07.2016 - 31.12.2016 | 4.297,21 | | | | | |
| 01.01.2017 - 30.06.2017 | 4.426,16 | | | | | |

Tax Procedures Law (TPL) and Law No. 6183

| Delay charge and delay interest rates (Monthly) | |
|---|---------------------|
| Period | Rate (%) |
| 21.04.2006 - 18.11.2009 | 2,50 |
| 19.11.2009 - 18.10.2010 | 1,95 |
| Since 19.10.2010 | 1,40 |
| Deferral interest rates (Annual) | |
| Period | Rate (%) |
| 28.04.2006 - 20.11.2009 | 24 |
| 21.11.2009 - 20.10.2010 | 19 |
| Since 21.10.2010 | 12 |
| Revaluation rates | |
| Year | Rate (%) |
| 2014 | 10,11 |
| 2015 | 5,58 |
| 2016 | 3,83 |
| Limit for issuing invoice | |
| Year | Amount (TRL) |
| 2015 | 880 |
| 2016 | 900 |
| 2017 | 900 |

| Depreciation limit | |
|---|---------------------|
| Year | Amount (TRL) |
| 2015 | 880 |
| 2016 | 900 |
| 2017 | 900 |
| Discount and interest rates to be applied in rediscount and advance transactions | |
| In rediscount transactions | 8,75 % |
| In advance transactions | 9,75 % |
| In rediscount transactions under TPL | 9,75 % |
| Note: These rates are applicable to the transactions conducted as of 31.12.2016. | |

Stamp Duty

| Maximum stamp duty (For each paper) | |
|--|---------------------|
| Year | Amount (TRL) |
| 2015 | 1.702.138,00 |
| 2016 | 1.797.117,30 |
| 2017 | 1.865.946,80 |
| Stamp duty rates and amounts (2017) | |
| Papers subject to stamp duty | Rate/Amount |
| Contracts | 9,48 per thousand |
| Wages (Including advances) | 7,59 per thousand |
| Rental contracts | 1,89 per thousand |
| Balance sheet | TRL 39,70 |
| Income statement | TRL 19,10 |
| Annual income tax return | TRL 51,40 |
| Corporate tax return | TRL 68,60 |
| Value added tax and withholding tax returns | TRL 33,90 |
| Social Security Institution insurance premium declarations | TRL 25,30 |

Inheritance and Transfer Tax

| Exemptions (2017) | | |
|--|-------------------------------------|---|
| For shares of inheritance corresponding to each descendant including adopted children and the spouse | TRL 176.600 | |
| For share of inheritance corresponding to the spouse if there is no descendant | TRL 353.417 | |
| For transfers conducted without any consideration | TRL 4.068 | |
| For prizes won in competitions and lotteries held for money and property | TRL 4.068 | |
| Tax tariff (2017) | | |
| Tax base bracket amounts | Tax rate | |
| | Transfer through inheritance | Transfer without any consideration |
| For the first TRL 210.000 | 1 % | 10 % |
| For the next TRL 500.000 | 3 % | 15 % |
| For the next TRL 1.110.000 | 5 % | 20 % |
| For the next TRL 2.000.000 | 7 % | 25 % |
| For the tax base portion exceeding TRL 3.820.000 | 10 % | 30 % |

Minimum Wage and Social Security

| Minimum wage and withholdings | | |
|---|--------------------------------------|--------------------------|
| Payments / withholdings | 01.01.2017 - 31.12.2017 (TRL) | |
| Gross minimum wage | 1.777,50 | |
| Social security premium employee's contribution (14 %) | 248,85 | |
| Unemployment insurance premium employee's contribution (1 %) | 17,78 | |
| Income tax base | 1.510,87 | |
| Income tax calculated (15 %) | 226,63 | |
| Minimum living allowance (Single) (-) | 133,31 | |
| Income tax to be withheld | 93,32 | |
| Stamp duty (7,59 per thousand) | 13,49 | |
| Total withholdings | 373,44 | |
| Net minimum wage | 1.404,06 | |
| Annual gross minimum wage | | |
| Year | Amount (TRL) | |
| 2015 | 14.850 | |
| 2016 | 19.764 | |
| 2017 | 21.330 | |
| The lower and upper limits of monthly earnings that will be the basis for social security premium | | |
| Period | Lower limit (TRL) | Upper limit (TRL) |
| 01.01.2017-31.12.2017 | 1.777,50 | 13.331,40 |

EY Hakkında

EY bağımsız denetim, vergi, kurumsal finansman ve danışmanlık hizmetlerinde bir dünya lideridir. Anlayışımız ve kaliteli hizmetlerimiz dünya ekonomisi ve sermaye piyasalarında güvenin oluşmasına katkıda bulunmaktadır. EY, güçlü yönetim ekibiyle tüm paydaş gruplarına verdiği sözleri yerine getirmekte ve bu şekilde çalışanları, müşterileri ve içinde yer aldığı diğer çevreler için daha iyi bir çalışma hayatı oluşturulmasında önemli bir rol üstlenmektedir.

EY adı küresel organizasyonu temsil eder ve Ernst & Young Global Limited'in her biri ayrı birer tüzel kişiliğe sahip olan, bir veya daha çok üye firmasını temsil edebilir. Sınırlı sorumlu bir Birleşik Krallık şirketi olan Ernst & Young Global Limited müşteri hizmeti sunmamaktadır. Daha fazla bilgi için lütfen ey.com adresini ziyaret ediniz.

EY'nin sunduğu vergi hizmetleri

İşleriniz gerçek potansiyellerine güçlü temeller üzerinde yapılandırılarak ve sürdürülebilir bir şekilde geliştirilerek ulaşabilir. EY olarak vergi yükümlülüklerinizi sorumlu ve zamanında yerine getirmenizin önemli bir fark ortaya çıkaracağını düşünüyoruz. Bu nedenle 140'tan fazla ülkedeki 32,000 vergi çalışanlarımız nerede olursanız olun ve vergi ihtiyaçlarınız ne olursa olsun kaliteli hizmet anlayışımıza duyduğumuz tereddütsüz bağlılık temelinde sizlere teknik bilgi, iş tecrübesi ve tutarlı metodolojiler sunmaktadır.

© 2017 EY Türkiye.
Tüm Hakları Saklıdır.

ey.com/tr
vergidegundem.com
facebook.com/ErnstYoungTurkiye
instagram.com/eyturkiye
twitter.com/EY_Turkiye