

4325 SAYILI KANUN KAPSAMINDA KURUMLAR VERGİSİNDEN İSTİSNA KURUM KAZANÇLARI

Mesut HIŞIL*

I. GİRİŞ

Ülkemizde uzun yıllar devam eden terör hadiseleri nedeniyle özellikle doğu ve güneydoğu yöremiz kalkınma yarışında geri kaldığı gibi bu yöremizden diğer yörelere oluşan göç nedeniyle bu yöremizde mevcut olan ekonomik potansiyel de eski konumunu muhafaza edememiştir. Toplum desteğini arkasına alan teröre karşı yapılan başarılı mücadele ve kararlı tutum sonucu terör hadiseleri azalmış 1997 yılı sonlarında bitme noktasına ulaşılmıştır. Bu nedenle doğu ve güneydoğu yöresinin ekonomik olarak canlandırılmasına yönelik olarak birkısım teşvikler yanında vergisel teşvikler de getirilmiştir. 1998 yılından itibaren uygulanmasına başlanılan vergi teşvikleri 31.12.2007 tarihine kadar devam edecektir.

Biz bu yazımızda 4325 sayılı kanunla 1.1.1998 den itibaren uygulanacak kurumlar vergisi istisnası ve kurumlar vergisi indirimini açıklamaya çalışacağız.

II. GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ İSTİSNASI

Olağanüstü hal bölgesinde ve kalkınmada öncelikli yörelerde istihdam yaratılması ve yatırımların teşvik edilmesi ile 193 sayılı gelir vergisi kanununda değişiklik yapılması hakkında Kanun 23.1.1998 tarihli 23239 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır. Bu kanunun uygulanmasına yönelik 1 seri numaralı tebliğ 27.2.1998 tarih ve 23271 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır. Keza kanun kapsamına alınan illerle ilgili 98/10551 sayılı Bakanlar Kurulu kararı 28.1.1998 tarih ve 23244 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

1- Kanun Kapsamına Alınan İller

Kanun ile getirilen vergi teşviklerinden Olağanüstü Hal Bölgesi ve Mücavir alanına dahil Batman, Bingöl, Bitlis, Diyarbakır, Hakkari, Mardin, Muş, Siirt, Şırnak, Tunceli ve Van illeri ile Devlet İstatistik Enstitüsü Başkanlığınca belirlenen fert başına gayri safi yurt içi hasıla miktarları 1500 ABD doları veya daha az ve Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığınca belirlenen sosyo-ekonomik gelişmişlik düzeyi 0,5 ve daha düşük bulunan illerden Bakanlar Kurulunca 98/10551 sayılı karar ile belirlenen Adıyaman, Ağrı, Ardahan,

(*) Vergi Denetmeni

Bayburt, Gümüşhane, Iğdır, Kars, Ordu, Şanlıurfa ve Yozgat illeri yararlanacaktır.

2- İstisna Uygulamasından Yararlanacak Vergi Mükellefleri

a- İlk defa işe başlanması hali

4325 sayılı Kanunun 3/a maddesine göre 1.1.1998-31.12.2000 tarihleri arasında yukarıda belirtilen illerde yeni işe başlayan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, bu illerdeki iş yerlerinde fiilen ve sürekli olarak 10 ve daha fazla işçi çalıştırmaları şartıyla münhasıran bu işyerlerinden elde ettikleri kazançları işe başlama tarihinden itibaren yatırım dönemi dahil 5 vergilendirme dönemi gelir ve kurumlar vergisinden müstesnadır. Kurumlar Vergisi mükelleflerince anılan kazançları için 94/6-b maddesi gereğince vergi tevifatı da yapılmayacaktır.

Kanuni tanımı yukarıda belirtilen istisnadan yararlanabilmek için;

- Belirtilen illerde 1.1.1998 - 31.12.2000 tarihleri arasında işe başlanmış olması,

- Kapsama dahil illerdeki işyerlerinde fiilen ve sürekli olarak en az 10 ve daha fazla işçi çalıştırmaları, gerekmektedir. İstisna uygulamasında her iki koşulunda gerçekleşmesi gerekmektedir. İstisna uygulamasında iş kolunun önemi yoktur. Keza Merkezi kanun kapsamında olmayan illerde bulunan kurumlardan fiilen kanun kapsamındaki

illerde açtıkları işyerleri (şubeleri) kanundaki şartları yerine getirmeleri halinde sadece kanun kapsamında olan illerdeki işyerlerinden elde ettikleri kurum kazançları kurumlar vergisi matrahından düşülmesi gerekmektedir. Keza kanun kapsamındaki illerde mükellefiyet tesis ettirilip de faaliyeti kanun kapsamındaki il sınırları dışındaki işyerlerinden (şubelerinden) elde ediliyorsa bu istisnadan yararlanması olanağı bulunmamaktadır. Ancak konu ile ilgili kanun uygulamasında bu konuda çeşitli sorunların çıkması mümkün olup tereddüt edilen konular ile ilgili maliye idaresinden özgelge alınması uygun olacaktır.

Örnek :

Merkezi İstanbul'da bulunup süpermarket işleten (A) Ltd. Şti. İstanbul ve diğer illerde market işletmektedir. Mükellef Şanlıurfa ilinde 10.2.1999 tarihinde süpermarket açmıştır. Anılan işyerinde 12 Personel çalışmaktadır. Belirtilen kurumun 1999 yılı kurum kazancına ilişkin diğer bilgiler aşağıdadır.

Toplam Kurum Kazancı	60 milyar
Şanlıurfa ilindeki market işleticiliğinden elde edilen kurum kazancı	5 milyar

Mükellef adına 1999 yılı için hesaplanacak vergisel yükümlülükleri hesaplayınız. (Hesaplama yıl için ödenen geçici vergi olmadığı ve kâr dağıtımı yapılmadığı varsayılmıştır).

– Kurumlar Vergisinin Hesaplanması

Kurum Kazancı	60 milyar
İstisna Kurum Kazancı	5 milyar
Kurumlar Vergisi Matrahi	55 milyar
Kurumlar Vergisi (%30) Fon Payı	16.50 milyar
	1.650 milyar

– St. Gelir Vergisinin Hesabı :

Mükellef kurumun Şanlıurfa'da faaliyette gösteren işyerinden elde ettiği kurum kazancı kurumlar vergisinden istisnadır. Keza bu istisna kazanç GVK'nun 96/b-ii bendi gereğince vergi tevkifatına da tabi bulunmamaktadır. Mükellef kurumun başka istisna kazancı olmadığı ve 1999 yılı kârından dolayı kâr dağıtımında bulunmadığından kurum kazancından dolayı kurum adına ayrıca stopaj gelir vergisi hesaplanmamıştır.

4325 sayılı kanunun 3/a maddesindeki kazanç istisnası kurumlar vergisi mükellefleri için hem kurumlar vergisi hemde st. gelir vergisine tabi olmamayı gerektirmekte olup kurum kazancı zararlı ise belirtilen istisna uygulaması zarar artırıcı olarak dikkate alınması gerekmektedir.

b- Öteden beri faaliyette bulunulması hali

4325 sayılı kanunun 3/b maddesinde kanunun yürürlüğe girdiği 1.1.1998 tarihinden önce belirtilen illerde işyeri bulunan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin 31.10.1997 ta-

rihinden önce vermiş oldukları en son 4 aylık sigorta prim bordrolarında bildirdikleri işçi sayısına ilave olarak yeni işe aldıkları ve bu işyerlerin de fiilen çalıştırdıkları işçi sayısının 10 ve daha yukarı olması halinde 1.1.1998-31.12.2007 tarihleri arasında bu işyerlerinden elde ettikleri kazançları üzerinden hesaplanan gelir ve kurumlar vergisine bu fıkra belirtilen indirim oranı uygulanır. İndirim oranı 10 işçi çalıştıranlarda %40, 51 ve daha yukarı işçi çalıştıranlarda %60'dır. 11 ila 50 arasında (50 dahil) işçi çalıştıranlar için uygulanacak indirim oranı %40 oranına her bir işçi için 0,5 puan eklenir.

Bu fıkra kapsamına giren kazançlar üzerinden GVK'nun 94/6 bendine göre tevkif edilecek st. gelir vergisi için de yukarıda belirtilen oranlarda indirim yapılır.

Örnek :

Merkezi Denizli'de bulunup tekstil (havlu dokuması) faaliyeti olan (x) A.Ş.'nin ötedenberi Şırnak'da faaliyet gösteren imalat atölyesi bulunmaktadır. Belirtilen atölyede 1999 yılı tüm aylarda 20 işçi çalışmıştır. Belirtilen kurumun (şirketin) 1999 yılı kurum kazancına ilişkin diğer bilgiler aşağıdadır.

Toplam Kurum Kazancı	20 milyar
Şırnak İlindeki İmalat Atölyesinden Elde Edilen Kurum Kazancı	5 milyar

Mükellef kurum adına 1999 yılı için

hesaplanacak vergisel yükümlülükleri hesaplayınız. (Yıl içi ödenen geçici vergi bulunmadığı ve kâr dağıtımı yapılmadığı varsayılmıştır.)

Mükellefin Şırnak ilindeki imalat faaliyetinden dolayı elde ettiği kurum kazancı kurumlar vergisinden istisna değildir. Ancak kurum kazancının bu kısmı indirimli kurumlar vergisine tabidir. Bu nedenle indirimli kurumlar vergisine tabi kurum kazancına isabet eden indirim tutarını ve kurumlar vergisini hesaplamamız gerekir.

- İndirim oranının hesabı

10 işçi için	%40
İlave 10 işçi için (10x0.5)	5
Toplam İndirim Oranı	%45

- İndirim konusu yapılacak Kurumlar Vergisinin Hesabı

İndirime konu kurum kazancı	5.000.000.000
Kurumlar Vergisi (%30)	1.500.000.000
İndirim Oranına isabet eden kurumlar vergisi (1500.000.000x%45=)	675.000.000

- Kurumlar Vergisinin Hesaplanması

Kurum Kazancı	20 milyar
İstisna kurum kazancı	-
Kurumlar vergisi matrahı	20 milyar
Kurumlar Vergisi (%30)	6 milyar
İndirilecek Kurumlar Vergisi	675 milyon
Hesaplanan (ödenecek) kurumlar V.	5.325.000.000
Hesaplanan Fon Payı (%10)	532.500.000

- St. Gelir Vergisinin Hesabı :

Bu fıkra kapsamına giren kazançlardan gelir vergisi kanununun 94/6-b alt bendine göre indirimli oranda gelir vergisi tevkifatı yapılacağı belirtilmişse de bu ibare kanunun çıktığı tarihteki vergi mevzuatına uygun düşmektedir. Vergi kanunlarında 4369 sayılı kanunla 1.1.1999 yılından başlayacak şekilde değişiklik yapıldığından bu hükmün uygulanma şansı olmadığı düşünülmektedir. Bu nedenle örneğimizdeki indirimle ilgili kazanç istisna kazanç niteliğinde olmadığından bu örnekte kâr dağıtımında yapılmadığından st. gelir vergisi hesaplanmayacaktır.

c- İlk defa işe başlayanlara tanınan ilave olanaklar:

4325 sayılı kanunun 3/b maddesinde bu maddenin a fıkrasında belirtilen gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin fıkradaki istisna süresinin sonundan başlamak ve 31.12.2007 tarihinde sona ermek üzere, kapsama dahil illerdeki işyerlerinde fiilen ve sürekli olarak 10 ve daha fazla işçi çalıştırmaları şartıyla münhasıran bu işyerlerinden elde ettikleri kazançları üzerinden hesaplanan gelir ve kurumlar vergisinden 10 işçi çalıştıranlarda %40, 51 ve daha yukarı işçi çalıştıranlarda %60 oranında indirim uygulanır. 11 ile 50 arasında (50 dahil işçi çalıştıranlar için uygulanacak indirim oranı %40 oranına her bir işçi için 0.5 puan eklenmek suretiyle bulunur.

Kanuna göre 1.1.1998 tarihinden itibaren kanunun uygulandığı illerde faaliyete başlayan mükelleflerden 5 vergilendirme dönemi istisnadan yararlanarak mükelleflerin, istisna süresi bitiminden 31.12.2007 tarihine kadar kapsama dahil illerde bulunan işyerlerinde 10 veya daha fazla işçi çalıştırmaları şartıyla, münhasıran bu işyerlerinden elde ettikleri kazançları üzerinden hesaplanan vergiden yukarıda belirtilen oranda indirim yapılacaktır. İndirim oranı kazançta değil beyan edilen kazanç üzerinden hesaplanan vergiye uygulanacaktır.

Konu ile ilgili II-2/a,b bölümlerinde benzer olaylar açıklandığından bu bölümün uygulamasına örnek verilmemektedir.

II. SONUÇ

Yazımızın II-2-a bölümünde açıklandığı üzere 4325 sayılı kanunla kanunda belirtilen illerde 1.1.1998-31.12.2000 tarihleri arasında işyeri açarak faaliyette bulunan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine bu faaliyetleri ile ilgili kazançları gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilmiştir. İstisna süreli olup faaliyete geçildiği tarihten itibaren 5 ver-

gileştirme dönemi için uygulanacaktır. Bu şekildeki kazanç istisnası tam istisna niteliğinde olup kurumlar vergisi mükelleflerince 94/6-b-ii bendi gereğince stopaja da tabi tutulmayacaktır. Kurum zararlıysa istisna uygulaması zarar artırıcı nitelik taşıyacak olup geçmiş yıl zararı olarak indirim konusu yapılacaktır.

Anılan kanunda ayrıca indirimli kurumlar vergisi uygulaması hükmü de getirilmiş olup konu ile ilgili örnekler ve açıklama yazımızın II-2/b ve c bölümlerinde belirtilmiştir.

4325 sayılı kanun sonrası vergi kanunlarında önemli değişiklik yapan ve 1.1.1999'dan itibaren yürürlüğe giren 4369 sayılı kanunla olası çikabilecek çelişkili durumlarada yazımızda yer verilmiştir.

Dileğimiz vergi kanunlardaki değişiklik yapan kanunların ayrı olarak ele alınmayıp yine vergi kanunlarına madde ilavesi veya geçici madde koyulması şeklinde düzenlenmesidir. Aksi takdirde illerde hazırlanıp yayımlanan yeni vergi kanunları değişiklikleri ile önceki düzenlemeler arasında çelişki oluşması kaçınılmaz olmaktadır.