



# **4842 Sayılı Kanunla Yatırım İndirimi İstisnasında Yapılan Değişiklikler**

**Hazırlayan**  
**Neslihan İÇTEN**  
Vergi Denetmen Yardımcısı

## **I- GİRİŞ**

4842 sayılı Kanunla bazı vergi kanunlarında yapılan değişiklikler 24.04.2003 tarih ve 25088 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Söz konusu kanunla 193 sayılı G.V.K.'nın ek 1. madde ile ek 6. maddeleri arasında düzenlenen yatırım indirimi istisnası yürürlükten kaldırılarak, söz konusu müessese aynı Kanunun "Ticari ve Zirai Kazançlarda Yatırım İndirimi İstisnası" başlığı altında 19. maddesinde yeniden düzenlenmiştir.

Bu yazımızda vergi teşvik müessesesi olarak uygulanan yatırım indirimi konusunda 4842 sayılı Kanun ile getirilen yeni düzenlemeler irdelenecektir.

## **II- YATIRIM İNDİRİMİ İSTİSNASINDA KORUNAN MEVCUT HÜKÜMLER VE GETİRİLEN YENİLİKLER**

### **1-Yararlanabilecek Mükellefler:**

4842 sayılı Kanun ile yatırım indiriminden yararlanacak mükelleflerin kapsamı hususunda bir değişiklik yapılmamış olup, söz konusu kanun ile yürürlükten kaldırılan "Yatırım İndiriminin Mahiyeti" başlığını taşıyan ek 1. maddesinde lafzen sayılan gelir vergisi mükelleflerinden (dar mükellefler dahil) gerçek kişiler, adi ortaklıklar, kolektif

şirketler, adi komandit şirketler ile kurumlar vergisi mükellefleri (dar mükellefler, kurumlar dahil) yatırım indiriminden yararlanabilecektir.

## **2-Uygulanacak Kazançlar:**

Yatırım indirimi; gelir vergisi mükelleflerinde ticari veya zirai kazanç, kurumlar vergisi mükelleflerinde ise kurum kazancına uygulanacaktır. Gerek 4842 sayılı kanunla yürürlüğe giren 19. maddede gerekse söz konusu kanun maddesi ile yürürlükten kaldırılan ek 1. maddede vurgulanan indirimin uygulanabileceği ticari veya zirai kazanç ile kurum kazancının bilanço esasına göre tespit edilmesi gerektiğidir. Diğer bir ifade ile bilanço esas dışında başka bir yöntemle (işletme hesabı esas veya basit usulde) tespit edilen kazancın türü ne olursa olsun yatırım indirimi uygulaması mümkün olmayacaktır.

## **3-Endeksleme Uygulaması:**

Yatırım indirimi istisnası uygulamasına, istisnaya konu iktisadi kıymete ilişkin harcamaların yapıldığı yılda başlanacak ve indirilecek tutara ulaşınca kadar devam olunacaktır. Yatırım harcamalarının yapıldığı yıla ilişkin vergi matrahının tespitinde, kazancın yetersiz olması nedeniyle dikkate alınmayan istisna tutarı, izleyen yıllarda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınacaktır. Neticede belirli bir süreyle sınırlı olmaksızın endeksleme uygulaması değişiklik sonrasında da teşvik belgesine ihtiyaç olmaksızın devam etmektedir.

## **4-Teşvik Belgesi:**

Önemli değişikliklerden birisi, yatırım yapacak gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin yatırıma başlamadan önce Hazine Müsteşarlığına başvurarak yatırım teşvik belgesi alma zorunluluğunun kaldırılmış olmasıdır. Yeni düzenleme ile teşvik belgesi aranılmaksızın satın alınan veya imal edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin maliyet bedellerinin % 40'ı vergi matrahının tespitinde indirilebilecektir. İktisadi kıymetlerin maliyet bedellerinin hesaplanmasında ise 213 sayılı V.U.K.'nın 262. madde hükmü esas alınacaktır.

Eski düzenlemenin Yatırım İndiriminin Şartları başlığını taşıyan ek 2. maddesinin 5 numaralı bendinde; "Yatırım, tasdik edilmiş bulunan şartlar ve süreler dahilinde yapılmış olmalıdır. Tasdik edilen şartlarda meydana gelecek değişikliklerin ve sürelerde doğabilecek gecikmelerin vukuundan itibaren üç

ay içinde Hazine Müsteşarlığına bildirilmesi ve onayının alınması şarttır" hükmüne yer verilmişti. Değişiklik neticesinde, yatırım teşvik belgesinin alınmasına gerek olmadığından süreler ve değişikliklerle ilgili hususlar hakkında Hazine Müsteşarlığından onay alınmasına gerek kalmamaktadır.

Diğer taraftan, istisnadan yararlanmak isteyen mükelleflerin kayıtlarını, hesaplanan ve yararlanılan yatırım indirimi tutarlarının yıllar itibariyle takibini yapacak şekilde tutmaları zorunludur.

#### **5-Yatırım İndirim Oranı:**

Yeni uygulamada, satın alınan veya imal edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin maliyet bedellerinin % 40'ı vergi matrahından yatırım indirimi istisnası olarak indirim konusu yapılabilecektir. Önceki uygulamada ise yatırım indiriminde genel oran % 40 olmakla birlikte, özel önem taşıyan sektörler (%100), organize sanayi bölgeleri (%100), kalkınmada öncelikli yörelerde (%100) ve 250 milyon ABD Doları karşılığı Türk Lirasını aşan sınai yatırımlarda (%200) farklı indirim oranlarının uygulanması konusunda Bakanlar Kuruluna yetki verilmişti. Değişiklik sonrasında ise Bakanlar Kurulunun indirim oranlarını tespit etme yetkisi bulunmamakta, tek oran olarak % 40'ın sektör, bölge ve konu ayrımı olmaksızın uygulanacağı ifade edilmektedir.

#### **6-Yatırım İndirimine Konu Harcamalar:**

Yatırım indirimi istisnası tutarının hesaplanmasında yatırım indiriminden yararlanabilecek mükelleflerin faaliyetlerinde kullanmak üzere satın aldıkları veya imal ettikleri amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin maliyet bedelleri esas alınacaktır. Maliyet bedeli, V.U.K.'nın 262. madde hükmünde, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veya değerinin artırılması sebebiyle yapılan ödemelerle bunlara ilişkin harcamalar toplamı olarak tanımlanmıştır. Yatırım indirimine konu olacak makine ve tesisat ile diğer aktif değerlerin maliyet bedelleri anılan kanun hükümleri çerçevesinde hesaplanacaktır. Değişiklik neticesinde, madde hükmüne göre bir iktisadi kıymetin yatırım indirimine konu edilebilmesi için;

-İşletme faaliyetlerinde kullanılmak üzere satın alınması veya imal edilmesi,

-Amortismanına tabi olması,

gerekmektedir.

Diğer taraftan, yatırım indirimi konusuna giren aktif değerlerin finansmanında kullanılan krediler nedeniyle doğan kur farkları ve faizler, yatırıma konu iktisadi kıymetlerin maliyet unsuru olduğundan, yatırım indirimi kapsamına girmektedir. Buna göre, yatırım konusu iktisadi kıymetlerin aktife alındığı dönemin sonuna kadar ortaya çıkan ve maliyete intikal ettirilen kur farkları ve faizlere yatırım indirimi uygulanır. Ancak, yatırım konusu iktisadi kıymetlerin aktifleştirilerek üzerinden amortisman ayrılabilir hale geldiği dönemi izleyen dönemden itibaren, bunlarla ilgili olarak ortaya çıkan kur farkları ve faizlere yatırım indirimi uygulanması mümkün değildir. Yatırım indirimi uygulamasında özellikli konulardan biri olan kur farkları ve kredi faizleri ile ilgili olarak G.V.K.'nın 187 no.lu tebliğinde yapılan bu açıklama 4842 sayılı Kanunla yapılan düzenleme sonrası da geçerliliğini sürdürmektedir.

Diğer taraftan, iktisadi kıymetin maliyetine giren montaj ve taşıma giderlerine ilişkin harcamaların da yatırım indiriminden faydalanacağı tabiidir.

Bu noktada hangi iktisadi kıymetlere yönelik harcamaların yatırım indirimi istisnasından yararlanamayacağı konusuna ise 4842 sayılı Kanun ile G.V.K.'na eklenen 19. maddenin 4 numaralı bent hükmünde yer verilmiştir.

Ayrıca, amortisman tabi iktisadi kıymet özelliği taşımamakla birlikte Petrol Kanunu ve Maden Kanununa göre yürütülen arama ve sondaj faaliyetleri için yapılan ve aktifleştirilen harcamalarda yatırım indirimi istisnası uygulamasından yararlanabilecektir. Eski düzenlemede de aynı husus var olmakla birlikte, söz konusu harcamaların tamamı değil, Maliye Bakanlığınca belirlenen kısmı yatırım harcaması olarak kabul edilmekteydi. 4842 sayılı Kanun ile yapılan değişiklik sonrası ise arama ve sondaj faaliyetleri için yapılan ve aktifleştirilen harcamaların tamamı indirim konusu yapılabilecektir.

#### **7- Gerçekleşen-Öngörülen Yatırım Harcamaları:**

Bilindiği üzere, 4842 sayılı Kanun öncesinde yatırım indiriminden yararlanan mükellefler ilgili yıl içerisinde gerçekleştirdikleri yatırım harcamalarına ilaveten müteakip hesap döneminde (veya t. yılında) öngördükleri yatırım harcamalarını da cari yılda indirim konusu yapabilmekteydiler. Ancak, 4842 sayılı Kanun ile öngörülen yatırım indirimi uygulamasına son verilmiş olup, mükellefler sadece gerçekleştirdikleri yatırım harcamalarını cari yılda indirim konusu yapabileceklerdir. Dolayısıyla söz konusu değişiklikle yatırım indirimi uygulamasında 4369 öncesine, yani harcama esasına dönüşmüştür.

Diğer taraftan 4842 sayılı Kanun öncesinde, yatırım indiriminin uygulanmasına, yatırım teşvik belgesinin alındığı tarihte beyanname verme süresi geçmemiş hesap döneminden itibaren başlanacağı ve indirimden yararlanılacak miktara ulaşınca kadar devam olunacağı hüküm altına alınmıştı. Değişiklik sonrası ise, öngörülen yatırım indirimi kaldırıldığından uygulamaya, istisnaya konu iktisadi kıymete ilişkin harcamaların yapıldığı yılda başlanacak ve indirilecek tutara ulaşınca kadar devam olunacaktır.

Örnek: (B) A.Ş.'nin 2002 hesap dönemine ilişkin olarak 100 milyar kazanç elde ettiğini, yatırım teşvik belgesini ise 15.02.2003 tarihinde aldığını varsayalım. Yatırım teşvik belgesinin beyanname verme döneminden önce alınmış olması nedeniyle mükellef kurum 2003 dönemine ilişkin olarak öngördüğü yatırım harcaması tutarını 2002 hesap dönemi kazancından indirim konusu yapabilecektir. Örneğimize göre 2003 hesap dönemi için 50 milyarlık yatırım harcaması yapılmasının öngörülmesi durumunda, 2002 hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde belirtilen 100 milyarlık kurum kazancından öngörülen yatırım harcaması indirim konusu yapılabilecektir. Görüldüğü üzere, 4842 sayılı Kanun öncesi ilgili madde hükümlerine göre henüz yatırım harcaması yapılmadan da yatırımcılara öngörülen yatırım tutarı üzerinden indirimden yararlanabilme hakkı tanınmıştır. Yeni uygulamada ise, öngörülen yatırım indirimi kaldırılmış olduğundan, (B) A.Ş.'nin 2002 hesap dönemine ilişkin olarak 30.04.2003 tarihinde vereceği beyannamede 50 milyarlık 2003 hesap dönemi için öngörülen yatırım tutarı indirim konusu yapılamayacaktır. Yatırımcı firma kanun değişikliği sonrası sadece 2003 döneminde gerçekleştirdiği yatırım harcaması üzerinden bir sonraki hesap dönemi için indirim hakkı kazanabilecektir.

Bununla birlikte, 4842 sayılı Kanun ile öngörülen yatırım harcaması uygulamadan kaldırılmış olduğundan G.V.K.'nın "Geçici Vergi" başlığını taşıyan mükerrer 120. maddesinin ilk paragrafının son cümlesi de yürürlükten kaldırılmıştır. (Geçici vergi matrahının hesabında, yıllık beyannamede kazancın yetersiz olması nedeniyle indirilemeyen tutar hariç, harcama yapılmadıkça yatırım indirimi uygulanmaz.)

#### **8-Yatırım İndirimi Uygulanmayacak İktisadi Kıymetler:**

Yatırım indirimine konu olamayacak iktisadi kıymetler, G.V.K.'da 4842 sayılı Kanun ile yürürlüğe giren 19. maddenin 4 numaralı bendinde belirtilmiştir. Buna göre;

-Bedeli 5 milyar liradan az olan iktisadi kıymetler (iktisadi ve teknik bakımdan bütünlük arz eden iktisadi kıymetler haddin aşılp aşılmadığının tespitinde bir bütün olarak dikkate alınır),

-Yurt içinde veya dışında daha önce kullanılmış olan iktisadi kıymetler (yüzer havuzlar ile oniki yaşından küçük gemiler hariç),

-Gayri maddi haklar (yatırım indiriminden yararlanan iktisadi kıymetlerin kullanılabilmesi için gerekli olan bilgisayar programları hariç),

-Mal ve hizmet üretimi ile doğrudan ilgili olmayan: alet, edevat, mefruşat ve büro demirbaşları,

-Bedelsiz olarak iktisap edilen iktisadi kıymetler,

-Satın alma suretiyle iktisap edilen veya inşa edilen binalar (mal ve hizmet üretim yeri olarak kullanılmak üzere inşa edilenler hariç),

-Arazi veya arsalar,

-Binek otomobili ve benzeri kara taşıtları, yat, kotra, tekne ve benzeri motorlu deniz araçları ile uçak ve helikopter gibi hava taşıtları (işletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olanlar hariç),

-Yurt dışındaki yatırımlarda kullanılmak üzere alınan iktisadi kıymetler, yatırım indirimine konu edilemeyecektir.

### **9-Elden Çıkarılma:**

Yatırım indirimi istisnasına konu iktisadi kıymetlerin aktife alındıkları tarihten itibaren iki tam yıl içerisinde elden çıkarılması halinde, yatırım indirimi istisnasından yararlanılamayacaktır. Bu durumda daha önce yararlanılan yatırım indirimi istinasına ise herhangi bir işlem yapılmayacaktır.

### **10-Sektör ve Konu İçeriği:**

Eski düzenlemede yatırım indirimi uygulanacak her türlü yatırım harcaması indirimine konu olmayıp, yatırımın Kalkınma Planları ve Yıllık Programlarda belirtilenlerden, Maliye Bakanlığı ile Hazine Müsteşarlığı tarafından ortaklaşa kararlaştırılan sektörler veya konularda yapılması gerekmekte, bu sektör ve konular her yıl yayımlanan "Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Karar" ile belirlenerek ilan edilmekteydi. 4842 sayılı Kanun sonrası ise yatırım yapılacak bölge, sektör ve konu ayırımına son verilmektedir.

### **11-Yatırımlarda Asgari Tutar:**

4842 sayılı Kanun öncesinde yatırım indiriminin şartı olarak öngörülen ticari ve sınai yatırımlar ile zirai yatırımlardaki asgari yatırım tutarları kaldırılmış olup, yeni düzenlemede ticari, sınai ve zirai alanda yapılacak yatırım ayırımına girilmeksizin bedeli 5 milyar lirayı aşan tüm iktisadi kıymetlerde (G.V.K.'nun 4842 sayılı Kanunla ilave edilen 19. madde hükmünün 4 numaralı bendinde belirtilen kıymetler hariç) yatırım indirimi hesaplanacağı belirtilmiştir.

G.V.K.'nun "Yetki" başlığını taşıyan mükerrer 123/2. maddesinde 4842 sayılı Kanunun 16. maddesi ile yapılan değişikliğe göre; "G.V.K.'nun 19. maddesinde yer alan maktu had ve tutarlar, her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılmak suretiyle uygulanır. Bu şekilde hesaplanan maktu had ve tutarların % 5'ini aşmayan kesirler dikkate alınmaz. Bakanlar Kurulu, bu surette tespit edilen had ve tutarları % 50'sine kadar artırmaya veya indirmeye yetkilidir" hükmüne yer verilmiştir. Söz konusu kanun hükmüne göre yatırım indirimi istisnasından yararlanabilmek için yapılması gerekli olan 5 milyarlık tutar, her yıl bir önceki yılın yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınacaktır.

### **12-Kullanılmış İktisadi Kıymetler:**

4842 sayılı Kanun ile yürürlükten kaldırılan ek madde 3'e göre aktif değerlerin yeni olanlarının indirimine konu edilmesi, bununla birlikte yurt dışında kullanılmış olsa dahi Hazine Müsteşarlığınca uygun görülen makine ve tesisler de yatırım indirimi uygulamasında yeni olarak kabul edilmekteydi. Yeni düzenlemede ise yurt içinde veya dışında daha önce kullanılmış olan iktisadi kıymetler (yüzer havuzlar ile oniki yaşından küçük gemiler hariç) için yatırım indirimi hesaplanmayacağı hüküm altına alınmıştır.

### **13-Yatırım İndirimi Uygulamasında Vergi Tevkifatı:**

4842 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle, kurumların istisna kazançları ile normal kazançları ayırımına son verilmiş, G.V.K.'nun 94. maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin (b) alt bendi uyarınca yapılacak tevkifat da kazancın istisna olup olmadığına bakılmaksızın kar dağıtımına bağlı hale getirilmiştir. 4842 sayılı Kanunla getirilen yeni vergileme rejimi uyarınca, istisna kazançlar üzerinden prensip olarak tevkifat yapılmayacak, ancak bu kazançların kar dağıtımına konu edilmesi halinde bu kar paylarına GVK'nin 94/

6-b maddesi uygulanacaktır. Dolayısıyla Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunları ile özel kanunlarında, GVK'nin 94. maddesinin değişmeden önceki 6/b-ii bendine göre tevkifata tabi tutulması öngörülen istisna kazançlar üzerinden bu maddeye istinaden tevkifat yapılması söz konusu olmayacaktır.<sup>1</sup>

4842 sayılı Kanunla Gelir Vergisi Kanununa eklenen Geçici 61. maddenin ikinci fıkrasında, bu kanunun 4842 sayılı Kanunla değiştirilmeden önceki hükümleri çerçevesinde yatırım indirimi istisnasından yararlanan kazançlar üzerinden dağıtılsın dağıtılmasın % 19,8 oranında tevkifat yapılması öngörülmüş ve söz konusu düzenleme 24.04.2003 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlüğe girmiş bulunacaktır. Yatırım indirimi istisnasından yararlanacak olan kazançlara uygulanacak bu tevkifat oranı fon payını da içerecek şekilde tespit edildiğinden, tevkifat tutarı üzerinden ayrıca fon payı hesaplanmayacaktır.<sup>2</sup>

Eski düzenlemeye göre, yatırım indirimi istisnasından yararlanan kazançlar ile 4842 sayılı Kanunun yürürlük tarihi olan 24.04.2003 tarihinden önce gerçekleşen yatırımlar üzerinden hesaplanan ve kazancın yetersiz olması nedeniyle sonraki dönemlere devreden yatırım indiriminden yararlanan kazançlar üzerinden dağıtılsın dağıtılmasın % 19,8 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması uygulamasına devam edilecektir. Yapılan değişiklikle istisna kazançlar üzerinden dağıtılsın dağıtılmasın 94/6-b-ii bendine göre yapılan vergi tevkifatı kaldırılmış olmakla birlikte,

-Geçici 61. maddeden yararlanmak için başvuruda bulunmayan mükellefler 4842 sayılı Kanun öncesinde aldıkları teşvik belgesine istinaden yararlandıkları yatırım indirimi üzerinden,

-Geçici 61. maddeden yararlanmış mükellefler ise, 24.04.2003 tarihinden önce gerçekleşen yatırımlar üzerinden hesaplanan ve kazancın yetersiz olması nedeniyle sonraki dönemlere devreden yatırım indiriminden indirim konusu yapılan kısım üzerinden (yada tamamı indirim konusu yapılmış ise tamamından) indirimden yararlanan dönemde,

% 19,8 oranında tevkifat yapacaklardır. (% 18 olarak uygulanmakta olan tevkifat oranı, fon payı uygulamasının 4842 sayılı Kanunun 37. maddesi ile yürürlükten kaldırılmış olmasından dolayı fon payını da kapsayacak şekilde % 19,8 olarak düzenlenmiştir. )

Diğer taraftan, değişiklik öncesi uygulamadan yararlanmaya devam eden; ancak, teşvik belgelerine 24.04.2003 tarihinden sonra ilave edilen iktisadi kıymetler için yapılacak harcamalara 4842 sayılı Kanun sonrası hükümlerin uygulanacağı unutulmamalıdır. (G.V.K.'nın geçiş hükümlerinin düzenlendiği Geçici 61. maddeye göre başvuruda bulunulmamış olsa dahi)

### **III-YATIRIM İNDİRİMİ İSTİSNASINDA GEÇİŞ HÜKÜMLERİ:**

Yatırım indirimi istisnasında geçiş dönemi hükümlerinin işlendiği, 4842 sayılı Kanun ile G.V.K.'na eklenen (24.04.2003 tarihinden itibaren yürürlüğe giren) geçici 61. madde aşağıdaki gibidir.

"Bu maddenin yürürlük tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlarla ilgili yatırım harcamalarına (teşvik belgelerine bu tarihten sonra ilave edilen iktisadi kıymetler için yapılan harcamalar hariç), yatırım indirimi uygulamasına ilişkin olarak Gelir Vergisi Kanununun bu tarihten önce yürürlükte bulunan hükümleri uygulanır."

4842 sayılı Kanunla değiştirilmeden önceki hükümler çerçevesinde yatırım indiriminden yararlanma hakkı olan mükellefler, 24.04.2003 tarihinden sonraki ilk geçici vergilendirme dönemine ilişkin beyannamenin verileceği tarihe kadar (hesap dönemi takvim yılı olanlar için 15.05.2003) tercihlerini bağlı bulundukları vergi dairelerine bildirmeleri kaydıyla yatırım indirimi istisnasından yeni düzenleme çerçevesinde yararlanabileceklerdir. Birden fazla yatırım teşvik belgesinin bulunması halinde, bu tercihin alınmış olan yatırım teşvik belgelerinin tamamı için yapılması gerekmektedir. Bu durumda, teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlarla ilgili olsa dahi 24.04.2003 tarihinden itibaren yapılacak harcamalar için (öngörülen yatırım harcamaları kapsamında daha önce yatırım indirimi istisnasından yararlanmış olanlar hariç) yeni düzenleme çerçevesinde yatırım indirimi istisnasından yararlanabilecektir.<sup>3</sup>

### **IV-SONUÇ**

4842 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'la vergi mevzuatımızda birçok yeni değişiklikler yapılmıştır. Bu değişikliklerden birisi G.V.K.'da yer alan yatırım indirimi istisnasına ilişkindir. Söz konusu kanunun 37. maddesi ile, G.V.K.'nın ikinci kısmındaki sekizinci bölüm başlığı ile birlikte ek 1, ek 2, ek 3, ek 4, ek 5, ek 6. maddeler yürürlükten kaldırılarak,

yerine "Ticari ve Zirai Kazançlarda Yatırım İndirimi İstisnası" başlığını taşıyan 19. madde ihdas edilmiştir.

4842 sayılı Kanun ile yatırım indirimi istisnasına ilişkin olarak, yatırım teşvik belgesinin kaldırılması ve öngörülen yatırım harcaması yerine gerçekleşen yatırım harcamasının kapsamının genişletilmesi sonucu madde hükmünün yatırım yapacak firma ve şahıslar açısından basitleştirildiği, yatırımcılar için önemli vergisel avantajlar doğurduğu görülmektedir. Diğer taraftan, teşvik belgesinin kaldırılmış olması süre ve değişiklikler nedeniyle Hazine Müş- teşarlığından alınan onay işlemi ile ilgili bürokratik işlemleri de azaltmıştır.

Bununla birlikte tüm sektör, yöre ve bölgeler için tek oran olan % 40'ın uygulanması yerine özel önem taşıyan sektör yatırımları ile organize sanayi bölgelerinde ve kalkınmada öncelikli yörelerde yapılacak yatırımların farklı oranlarla (% 40'dan daha yüksek bir oranla) teşvik edilmesinin daha yararlı olacağını düşünmekteyiz. Aksi taktirde, ülkemiz koşullarında özellikle kal- kınmada öncelikli yörelerde yapılacak yatırımların kaynaklara uzaklık kriteri çerçevesinde yatırımcılar tarafından yatırım yapılacak bir yöre olarak seçimi gerçekleşmeyecektir. Diğer taraftan vergi mevzuatımızda yapılacak de- ğişiklikler şahıs yada firmaların özel isteklerine göre elbette düzenlenemez, ancak Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın "Vergi Ödevi" başlığını taşıyan 73. maddesine göre; herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı maliye politikasının sosyal amacıdır, hükmü doğrultusunda ülkemiz coğrafyası içerisindeki bölgeler arası eşitliğinde korunması gerekmektedir. Özellikle kal- kınmada öncelikli yörelerde %40'dan daha yüksek bir oranın uygulanması yatırımları bu alanlara yönlendirecek, bölgeler arası eşitsizlik giderilmiş olacak ve bu yörelerde yatırımların farklı oranlarla teşvik edilmesi ile işsizliğin azal- ması sonucu göç engellenmiş olacaktır.

## NOTLAR

- 1 Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü'nün 16/05/2003 tarih ve B.07.0.GEL.0.50/5038- 195/20781 sayılı Genel Yazıları.
- 2 280 seri numaralı Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliği, 08.05.2003 tarih ve 25102 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
- 3 3249 seri numaralı Gelir Vergisi Kanunu Genel Tebliği, 08.05.2003 tarih ve 25102 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.