

5615 SAYILI KANUN İLE GELİR VERGİSİ KANUNU'NDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

Volkan AKSOYOĞLU (*)

I - GİRİŞ

Bilindiği üzere son yıllarda yapılan düzenlemeler ile kayıtdışılığın azaltılması, vergi oranlarının tabana yayılması ve bu yolla oranların zaman içinde düşürülmesi, vergilemede adalet ve eşitliğin gerçekleştirilmesi, sürdürülebilir bir büyüme ve istihdam artışı için yatırım ortamının iyileştirilmesi, ekonomik ve teknolojik gelişmelerin yarattığı imkanların vergilemede kullanılmasını sağlayacak düzenlemeler yapılması gibi amaçlara ulaşmak amacıyla Türk Vergi Sisteminde yapısal bir dönüşüm gerçekleştirilmeye çalışılmaktadır.

Bu kapsamda 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu ile başta kurumlar vergisi oranının düşürülmesi, kontrol edilen yabancı kurum kazancı müessesesi ile "vergi cenneti" diye anılan ülkelere yapılan para transferlerine stopaj uygulaması getirilmesi olmak üzere, gelişmişlik düzeyi görece olarak düşük olan iller için yatırım ve istihdam teşviklerinin getirilmesi, gelir vergisi ve bazı ürünlerdeki katma değer vergisi oranlarının dü-

şürülmesi, e-beyanname uygulaması gibi vergi sistemimizde önemli değişiklikler yapılmaktadır.

Söz konusu düzenlemelere paralel olarak Gelir Vergisi Kanununda da 5615 sayılı Kanun ile yeni düzenlemeler yapılmıştır. Bu yazımızda 04/04/2007 tarihli ve 26483 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 5615 sayılı "Gelir Vergisi Kanununda ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun" ile Gelir Vergisi Kanununda yapılan düzenlemeleri ana hatlarıyla açıklamaya çalışacağız.

II-VERGİDEN MUAF ESNAFLAR İLE İLGİLİ YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER:

04/04/2007 tarihli ve 26483 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 5615 sayılı yasanın 1.maddesi ile 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Vergiden Muaf Esnaf" başlıklı 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendi ile mülga ikinci fıkrasından sonra gelen üçüncü fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"6. Evlerde kullanılan dikiş, nakış, mutfak robotu, ütü ve benzeri makine ve aletler hariç ol-

* Vergi Denetmeni

mak üzere, muharrik kuvvet kullanmamak ve dışarıdan işçi almamak şartıyla; oturdukları evlerde imal ettikleri havlu, örtü, çarşaf, çorap, halı, kilim, dokuma mamûlleri, kırpıntı deriden üretilen mamûller, örgü, dantel, her nevi nakış işleri ve turistik eşya, hasır, sepet, süpürge, paspas, fırça, yapma çiçek, pul, payet, boncuk işleme, tığ örgü işleri, ip ve urganları, tarhana, erişte, mantı gibi ürünleri işyeri açmaksızın satanlar. Bu ürünlerin, pazar takibi suretiyle satılması ile ticarî, ziraî veya meslekî faaliyetleri dolayısıyla gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olanların düzenledikleri hariç olmak üzere; düzenlenen kermes, festival, panayır ile kamu kurum ve kuruluşlarınca geçici olarak belirlenen yerlerde satılması muafliktan faydalanmaya engel değildir.

“Ticarî, zira veya meslekî kazancı dolayısı ile gerçek usûlde Gelir Vergisine tâbi olanlar ile yurtdışı sayılan işleri Gelir ve Kurumlar Vergisi mükelleflerine bağlılık arz edecek şekilde yapanlar esnaf muafliğından faydalanamazlar.”

Daha önce hariçten işçi almadan ve muharrik kuvvet kullanmadan maddede belirtilen işleri yapanlar vergiden muaf esnaf kapsamında değerlendirilmekte idi. Ancak teknolojik ilerlemeler neticesinde evlerde sıkça kullanılan dikiş, nakış, mutfak robotu, ütü ve benzeri makine ve aletleri kullanmak muharrik kuvvet kapsamında olduğundan esnaf muafiyetinin ihlaline neden oluyordu. Bu düzenleme ile evlerde kullanılan dikiş, nakış, mutfak robotu, ütü ve benzeri makine ve aletler muharrik kuvvet kapsamından çıkarılmıştır. Bu makine ve aletler dışında makine kullanılarak üretilen ürünlerin satışı vergiye tabi olacaktır. Yine evlerde üretilen bu ürünlerin kapsamı genişletilerek daha önce Kanunda yer almayan **kırpıntı deriden üretilen mamûller, pul, payet, boncuk işleme, tığ örgü işleri, tarhana, erişte,**

mantı gibi ürünler de yapılan düzenleme ile muafiyet kapsamına alınmıştır.

Bu düzenleme ile getirilen bir yenilik de, daha önce belirtilen ürünleri işyeri açmaksızın satanların bu muafiyetten faydalanabilmesi için bu kişilerin 47’nci maddenin yani Basit Usulün 1 ve 3 numaralı bentlerinde yazılı genel şartlara da haiz bulunması gerekirken, yapılan düzenleme sonucunda bu şart kaldırılmıştır. Yine bu ürünlerin, pazar takibi suretiyle satılması ile ticarî, ziraî veya meslekî faaliyetleri dolayısıyla gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olanların düzenledikleri hariç olmak üzere; düzenlenen kermes, festival, panayır ile kamu kurum ve kuruluşlarınca geçici olarak belirlenen yerlerde satılması halinde de bu işleri yapanlar muafliktan faydalanabilecektir.

Ayrıca daha önceki uygulamada bu işlerin gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine devamlılık ve bağlılık arz edecek şekilde yapılması muafiyetten faydalanmaya engel iken “devamlılık” ifadesi madde metninden çıkarıldığından artık bu işlerin gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine devamlılık arz edecek şekilde yapılması durumunda dahi esnaf muafiyeti kaybedilmeyecektir. Maddenin yürürlük tarihi ise yayım tarihi olarak belirlendiğinden yapılan değişiklik 04/04/2007 tarihinden itibaren geçerli olacaktır.

Bu düzenleme ile ülkemizin sosyal yapısı nedeniyle doğrudan işgücüne katılma olanağı bulunmayan kadın işgücünün de istihdama daha aktif olarak katılması sağlanmış olduğundan yapılan düzenleme olumludur.

III-ÜCRETLERDE VERGİ İNDİRİMİ İLE İLGİLİ YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER:

Uzun yıllardır uygulanmakta olan ücretlilerde vergi indirimi müessesesi başlangıçta son derece yararlı olmakla birlikte zamanla etkinliğini kay-

betmiş, yaygın kötüye kullanımlar nedeniyle belge düzenini de olumsuz etkilemeye başlamıştır. Ücretlilerde vergi iadesi uygulaması belge düzenini yaygınlaştırarak vergi hasılatında artış sağlanmak amacı ile yürürlüğe konmuş ancak 1985 yılından bu yana süregelen bu uygulama istenen ve beklenen etkiyi sağlayamamıştır. Ayrıca söz konusu müessese, uluslararası vergi yükü hesaplamaları sisteminde standart bir indirim olarak kabul edilmediği için Türkiye’de istihdam üzerindeki vergi yükünü de gerçekte olduğundan fazla göstermektedir. Bu nedenle gelir vergisi sisteminde ayırma kuramı kabul edilmek suretiyle ücretlilerde vergi indirimi müessesesinin kaldırılarak, AB müktesebatına uyumlu ve çağdaş bir müessese olan asgari geçim indiriminin kabul edilmesi bir zorunluluk haline gelmiştir. Bu nedenle 04/04/2007 tarihli ve 26483 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 5615 sayılı yasanın 2.maddesi ile 193 sayılı Kanunun mülga 32 nci maddesi başlığıyla birlikte aşağıdaki şekilde yeniden düzenlenmiştir.

“Asgarî geçim indirimi

MADDE 32- Ücretin gerçek usûlde vergilendirilmesinde asgarî geçim indirimi uygulanır.

Asgarî geçim indirimi; ücretin elde edildiği takvim yılı başında geçerli olan ve sanayi kesiminde çalışan 16 yaşından büyük işçiler için uygulanan asgarî ücretin yıllık brüt tutarının; mükellefin kendisi için % 50’si, çalışmayan ve herhangi bir geliri olmayan eşi için % 10’u, çocukların her biri için ayrı ayrı olmak üzere; ilk iki çocuk için % 7,5 diğer çocuklar için % 5’idir. Gelirin kısmî döneme ait olması halinde, ay kesirleri tam ay sayılmak suretiyle bu süreye isabet eden indirim tutarları esas alınır. Asgarî geçim indirimi, bu fıkraya göre belirlenen tutar ile 103 üncü maddedeki gelir vergisi tarifesinin birinci gelir dilimine uygulanan oranın çarpılmasıyla

bulunan tutarın, hesaplanan vergiden mahsup edilmesi suretiyle uygulanır. Mahsup edilecek kısmın fazla olması halinde iade yapılmaz.

İndirimin uygulamasında “çocuk” tabiri, mükellefle birlikte oturan veya mükellef tarafından bakılan (nafaka verilenler, evlat edinilenler ile ana veya babasını kaybetmiş torunlardan mükellefle birlikte oturanlar dâhil) 18 yaşını veya tahsilde olup 25 yaşını doldurmamış çocukları, “eş” tabiri ise, aralarında yasal evlilik bağı bulunan kişilerle ifade eder.

İndirim tutarının tespitinde mükellefin, gelirin elde edildiği tarihteki medenî hali ve aile durumu esas alınır. İndirim, yukarıdaki oranlara göre hesaplanan tutarları aşmamak kaydıyla, ücret geliri elde eden aile fertlerinden her biri için ayrı ayrı, çocuklar için eşlerden yalnızca birisinin gelirinine uygulanır. Boşananlar için indirim tutarının hesabında, nafakasını sağladıkları çocuk sayısı dikkate alınır.

Bakanlar Kurulu, indirim konusu yapılacak toplam tutarın asgarî ücretin yıllık brüt tutarını aşmaması şartıyla ikinci fıkrada belirtilen asgarî geçim indirimi oranlarını artırmaya veya kanunî oranına kadar indirmeye yetkilidir.

Asgarî geçim indiriminin uygulama dönemleri ve mahsup şekli ile diğer hususlara ilişkin usûl ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir.”

Maddeyle, gerçek usulde vergilendirilen ücretlilerin ödeyecekleri gelir vergisi tutarının tespitinde “asgarî geçim indirimi” uygulaması getirilmekte ve bu indirimin usûl ve esasları düzenlenmektedir.

Asgarî geçim indirimi uygulaması esas itibarıyla, geçim standartları dikkate alınarak, kişilerin temel ihtiyaçlarını karşılamakta kullandıkları bir miktar gelirin vergi dışı bırakılması amacına yönelik bulunmaktadır.

İndirim hakkı, gerçek usulde vergilendirilen ücretlilere medenî durumları dikkate alınarak tanınmakta ve indirim uygulanmasında 16 yaşından büyük ve sanayi kesiminde çalışan işçiler için uygulanan asgarî ücretin brüt tutarı baz alınmaktadır.

İndirimin, mükellefin kendisi için sanayi kesiminde çalışan ve 16 yaşından büyük işçiler için uygulanan asgarî ücretin % 50'si, çalışmayan ve herhangi bir geliri olmayan eş için % 10'u ve her bir çocuk için ayrı ayrı olmak üzere ;ilk iki çocuk için % 7,5'i diğerleri için % 5'i olarak uygulanması öngörülmektedir.

Asgarî geçim indirimi, mükellefin kendisi, eş ve çocukları için hesaplanan indirim tutarları toplamı ile Kanununun 103 üncü maddesindeki gelir vergisi tarifesinin birinci gelir dilimine uygulanan oranın çarpılmasıyla bulunan miktarın hesaplanan vergiden mahsup edilmesi suretiyle uygulanacaktır. Mahsup edilecek tutar ücret üzerinden hesaplanan vergiden fazla olamayacağından, asgarî geçim indirimi uygulaması dolayısıyla vergi iadesi yapılması söz konusu olmayacaktır. Asgarî geçim indiriminin sağladığı vergi avantajından, ücret seviyesi ne olursa olsun, medenî durumları aynı olan tüm mükellefler aynı ölçüde yararlanacaktır.

Asgarî geçim indirimi tutarının tespitinde mükellefin gelirin elde edildiği tarihteki medenî hali ve aile durumu esas alınacaktır. Yıl içinde mükellef lehine meydana gelecek değişiklikler bu tarihten itibaren dikkate alınacaktır. İndirim, **gelir elde eden aile fertlerinden her biri için ayrı ayrı olmak üzere**, çocuklar için eşlerden yalnızca birisinin gelirine uygulanacak; boşanarlarda indirim tutarının hesabında, nafakasını sağladıkları çocuk sayısı dikkate alınacaktır.

Ayrıca 5615 sayılı Kanununun 31.maddesiyle 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Ücretlilerde

Vergi İndirimi" başlıklı mükerrer 121.maddesi 1/1/2007 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlükten kaldırılacağı ve yine 5615 sayılı Kanunda asgarî geçim indirimi düzenleyen bu maddenin 1/1/2008 tarihinden itibaren elde edilen gelirlere uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe gireceği hüküm altına alındığından 2007 yılında elde edilen ücret gelirleri için ne daha önce uygulanan vergi indirimi ne de yasayla getirilen asgarî geçim indirimi uygulanamayacağından 2007 yılı ücretliler için kayıp yılı olacaktır.

Bu çerçevede konuyu bir örnek vererek açıklamaya çalışalım. Örneğin, birinci derecenin üçüncü kademesindeki bir maliye çalışanının 2008 yılının ilk altı ayı için aylık maaşı aşağıdaki unsurlardan oluştuğunu varsayalım.

Net Ücret: 1.800 YTL

Net Ücrete Dahil Ek Ödeme ve Tazminatlar: 1.200 YTL

Vergiye Tabi Gelir: 600 YTL

Gelir Vergisi Kesintisi: 90 YTL

Bu kişi aynı zamanda evlidir ve eşi çalışmamakta ve herhangi bir geliri de yoktur. Birisi 18 yaşından küçük diğeri ise 22 yaşında üniversitede okuyan iki çocuğu vardır. Buna göre bu kişinin 2008 yılında yararlanacağı asgarî geçim indirimi miktarı şöyle olacaktır.

Gelirin elde edildiği 2008 takvim yılının başındaki 16 yaşından büyük işçiler için geçerli olan asgarî ücretin brüt tutarının 600 YTL olduğunu varsayarsak, asgarî ücretin yıllık brüt tutarı $600 \times 12 = 7.200$ YTL olacaktır. Buna göre;

Bay A'nın kendisi için = 7.200 YTL'nin % 50'si = 3.600 YTL

Bay A'nın çalışmayan ve geliri olmayan eşi için = 7.200 YTL nin %10 nu = 720 YTL

Bay A'nın iki çocuğu için = 7.200 YTL nin %7,5 i = 540 YTL x 2 = 1.080 YTL

Olmak üzere toplam 5.400 YTL asgari geçim indirimi tutarı olacaktır. Asgari geçim indirimi ise, bu tutarın Gelir Vergisi Kanununun 103 üncü maddesindeki gelir vergisi tarifesinin birinci gelir dilimi olan %15 oranının çarpılmasıyla bulunan 810 YTL'nin Bay A'nın 01.01.2008 tarihinden itibaren alacağı ücret gelirlerine ait hesaplanan vergiden mahsup edilmesi suretiyle uygulanacaktır. Dolayısıyla bu kişi asgari geçim indirimi uygulaması ile 810 YTL daha fazla gelir elde edecektir.

5615 sayılı Kanun ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununda yapılan bu değişiklik ile vergilendirmede önemli kuramlardan biri olan "ayırma kuramı" sisteme dahil edilerek, Avrupa Birliği mevzuatı ile uyumlu ve çağdaş vergi kanunlarının çoğunda yer alan ve mükellefin medenî halini de vergileme yönünden dikkate alan "asgari geçim indirimi" sistemi getirildiğinden, düşük gelirli kişiler üzerindeki vergi yükü kısmen de olsa azaltılarak gelir dağılımının daha adil olması sağlanabilecektir.

Düzenlemenin bu olumlu tarafının yanında, ücretlilerde vergi indirimi müessesesini kaldırması nedeniyle fatura ve fiş alma alışkanlığının azalması bunun da belge düzenini bozarak oto kontrol sistemini ortadan kaldırması gibi muhtemel sakıncaları da olabilecektir. Nitekim 2007 yılı Ocak-Şubat dönemi dahilinde alınan Katma Değer Vergisi tutarları ile aynı döneme ait 2006 yılı Katma Değer Vergisi tutarları karşılaştırıldığında 2007 yılında KDV tahsilatında daha düzenleme yasalaşmadan önemli miktarda azalma yaşandığı görülecektir. Ayrıca yukarıda da açıklandığı üzere asgari geçim indirimi müessesesinin 01.01.2008 tarihinden itibaren elde edilen gelir-

lere uygulanacak olması ve eski uygulamanın 1/1/2007 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırılması nedeniyle ücretliler için 2007 yılı kayıp yılı olacaktır. Ve yine maddede yazılı olan "herhangi bir geliri olmayan eş" kavramı da eleştiri konusudur. Buna göre örneğin önemsenmeyecek tutarda mevduat faiz geliri veya arızı kazancı olan eş nedeniyle eşe isabet eden asgari geçim indiriminden yararlanılamayacaktır.

IV-GİDER KABUL EDİLMİYEN ÖDEMELER İLE İLGİLİ YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER:

04/04/2007 tarihli ve 26483 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 5615 sayılı yasanın 3.maddesi ile 193 sayılı Kanunun 41 inci maddesinin birinci fıkrasına (4) numaralı bentten sonra gelmek üzere aşağıdaki (5) numaralı bent eklenmiş ve diğer bentler buna göre teselsül ettirilmiştir.

"5. Bu fıkranın 1 ilâ 4 numaralı bentlerinde yazılı olan işlemler hariç olmak üzere, teşebbüs sahibinin, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit edilen bedel veya fiyatlar üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunması halinde, emsallere uygun bedel veya fiyatlar ile teşebbüs sahibince uygulanmış bedel veya fiyat arasındaki işletme aleyhine oluşan farklar işletmeden çekilmiş sayılır.

Teşebbüs sahibinin eşi, üstsoy ve altsoy, üçüncü derece dahil yansoy ve kayın hısımları ile doğrudan veya dolaylı ortağı bulunduğu şirketler, bu şirketlerin ortakları, bu şirketlerin idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından kontrolü altında bulunan diğer şirketler ilişkili kişi sayılır.

Bu bent uygulamasında, imalat ve inşaat, kiralama ve kiraya verme, ödünç para alınması veya verilmesi, ücret, ikramiye ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemler, her hâl ve şartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirilir.

İşletmeden çekilmiş sayılan farklar, ilişkili kişi tarafından beyan edilmiş gelir veya kurumlar vergisi matrahının hesabında dikkate alınmış ise ilişkili kişinin vergilendirme işlemleri buna göre düzeltilir. İlişkili kişiler ve bu kişilerle yapılan işlemler hakkında bu maddede yer almayan hususlar bakımından, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesi hükmü uygulanır.”

Maddeyle 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunuyla vergi sistemimize dahil edilen transfer fiyatlandırması hükümlerine paralel düzenleme yapılmaktadır. Düzenlemeyle, teşebbüs sahibinin emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit edilen bedel veya fiyatlar üzerinden ilişkili kişilerle mal veya hizmet alım ya da satımı yapması halinde, emsallere uygun bedel veya fiyatlar ile teşebbüs sahibince uygulanmış bedel veya fiyat arasında işletme aleyhine oluşan farkların işletmeden çekilmiş sayılacağı hükme bağlanmaktadır. Bu durumda arada oluşan farkların ticari kazançtan indirimi de mümkün olmayacaktır.

Ancak burada dikkat edilmesi gereken husus Kanununun 41.maddesinin 1 ila 4 numaralı bentlerinde sayılan işlemler için bu bent hükmünün uygulanmayacağıdır. Yani bu bentlerde sayılan işlemlerde uygulanan bedel veya fiyatlar emsallerine uygunluk ilkesine göre belirlenmiş fiyat ya da bedellere uygun olsun ya da olmasın her hal ve takdirde ticari kazancın tespitinde gider olarak indirilmesi mümkün olmayacaktır.

Düzenlemede, “ilişkili kişi” tanımı yapılmakta olup bu kişilerin,

- teşebbüs sahibinin eşi,
- üstsoy ve altsoyu,
- üçüncü derece dahil yansoy ve kayın hısımları ile,
- doğrudan veya dolaylı ortağı bulunduğu şirketler,

- bu şirketlerin ortakları,
- ve bu şirketlerin idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından kontrolü altında bulunan diğer şirketler,

olduğu ifade edilmektedir. Söz konusu şirketlerin anonim, limited, kollektif, komandit şirket ya da adi ortaklık şeklinde kurulmuş olmasının önemi bulunmamaktadır.

Ayrıca, alım, satım, imalat ve inşaat, kiralama ve kiraya verme, ödünç para alınması veya verilmesi, ücret, ikramiye ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemlerin her hâl ve şartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirileceği belirtilmektedir.

İlişkili kişiler ve bu kişilerle yapılan işlemler hakkında maddede düzenlenmeyen hususlarla ilgili olarak, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununda yer alan düzenlemelerin uygulanması amacıyla bu Kanuna atıf yapılmaktadır. Buna göre örneğin, emsallerine uygunluk ilkesinden ne anlaşılması gerektiği, bu kapsamdaki mal veya hizmet alım veya satımlarındaki fiyat veya bedelin emsallerine uygun olarak belirlenebilmesi için kullanılacak olan « karşılaştırılabilir fiyat », « maliyet artı » ve « yeniden satış fiyatı » gibi yöntemlerin nasıl uygulanması gerektiği gibi konularda 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununda yer alan düzenlemelere bakılması gerekecektir. Maddenin yürürlük tarihi ise 1/1/2007 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihidir.

V- KONTROL EDİLEN YABANCI KURUM KAZANCI MÜESSESİ HAKKINDA YAPILAN DÜZENLEMELER:

04/04/2007 tarihli ve 26483 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 5615 sayılı yasanın 4,8 ve 9.maddeleri ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununda yapılan düzenlemeye paralel olarak “kontrol edilen yabancı kurum kazancı” müessesesi Ge-

lir Vergisi mükellefleri içinde getirilmiştir. İlgili maddeler aşağıdaki gibidir.

“MADDE 4- 193 sayılı Kanunun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (2) numaralı bendine, birinci paragraftan sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

“5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 7 nci maddesindeki şartların birlikte gerçekleşmesi halinde; Türkiye’de yerleşik gerçek kişilerin doğrudan veya dolaylı olarak ayrı ayrı ya da birlikte sermayesinin, kâr payının veya oy kullanma hakkının en az % 50’sine sahip olmak suretiyle kontrol ettikleri yurt dışı iştiraklerinin kazançları dağıtılın veya dağıtılmasın, iştirakin hesap döneminin kapandığı ayı içeren yıl itibarıyla dağıtılan kâr payı sayılır. Türkiye’de vergilendirilmiş kazancın iştirak tarafından sonradan dağıtılması durumunda, elde edilen kâr paylarının vergilendirilmiş kısmı bu tutardan indirilir.”

MADDE 8- 193 sayılı Kanunun 121 inci maddesine aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

“Kontrol edilen yabancı kurumlara yapılan ödemeler üzerinden 94 üncü maddesinin ikinci fıkrası uyarınca kesilen vergiler, Türkiye’de yıllık beyannameyle bildirilen kontrol edilen yabancı kurum kârı üzerinden hesaplanacak gelir vergisinden mahsup edilebilir. Mahsup edilecek vergi, kontrol edilen yabancı kurumun bu ödemelerden kaynaklanan kazancına isabet eden gelir vergisinden fazla olamaz.”

MADDE 9- 193 sayılı Kanunun 123 üncü maddesine aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

“Kontrol edilen yabancı kurumlara ilişkin hükümlerin uygulandığı durumlarda, yurt dışı iştirakin toplam vergi yükünün hesabında esas alınan vergiler, ödenmiş olmaları şartıyla, Türkiye’de vergilendirilecek kontrol edilen yabancı kurum kârları üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilebilir.”

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununda yer alan “kontrol edilen yabancı kurum kazancı” müessesesine paralel olarak yapılan düzenleme ile anılan Kanunun 7 nci maddesindeki şartların birlikte gerçekleşmesi halinde; Türkiye’de yerleşik gerçek kişilerin doğrudan veya dolaylı olarak ayrı ayrı ya da birlikte sermayesinin, kâr payının veya oy kullanma hakkının en az %50’sine sahip olmak suretiyle kontrol ettikleri yurt dışı iştiraklerinin kazançlarının, dağıtılın veya dağıtılmasın, iştirakin hesap döneminin kapandığı ayı içeren yıl itibarıyla, dağıtılan kâr payı sayılacağı hükme bağlanmaktadır.

Ayrıca, bu kapsamda Türkiye’de vergilendirilmiş kazancın iştirak tarafından sonradan dağıtılması durumunda, elde edilen kâr payının bu hükme göre vergilendirilmiş kısmının bu tutardan indirilmesi öngörülmektedir.

21.06.2006 tarih ve 26205 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 7’nci maddesinin 1’inci fıkrasının (a), (b) ve (c) bentlerinde iştirak edilen yabancı kurumun sahip olması gereken şartlar düzenlenmiştir. Söz konusu şartlar aşağıdaki gibidir:

a) iştirakin toplam gayrisafi hasılatının % 25 veya fazlasının faaliyet ile orantılı sermaye, organizasyon ve eleman istihdamı suretiyle yürütülen ticari, zirai veya serbest meslek faaliyeti dışındaki faiz, kâr payı, kira, lisans ücreti, menkul kıymet satış geliri gibi pasif nitelikli gelirlerden oluşması,

b) Yurt dışındaki iştirakin ticari bilanço kârı üzerinden % 10’dan az oranda gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması,

c) Yurt dışında kurulu iştirakin ilgili yıldaki toplam gayrisafi hasılatının 100.000 YTL karşılığı yabancı parayı geçmesi,

gerekmektedir. Maddenin 1'inci fıkrasında bu şartların birlikte aranacağı da hükme bağlanmıştır.

Yukarıda (a) bendinde aranan şart; gayrisafi hasılat içindeki pasif nitelikli gelirlerin % 25 veya daha fazla olmasıdır. Pasif nitelikli gelirden maksat; ticari, zırai ve serbest meslek kazancı gibi emek-sermaye-organizasyonun bir araya getirilmesi sonucu elde edilen gelir dışında kalan gelir unsurlarıdır. Söz konusu gelirler faiz, kâr payı, kira, lisans ücreti, menkul kıymet satış geliri gibi gelirlerdir.

Yurt dışı iştirak kazançları üzerinden bir vergilendirme yapılabilmesi için gerekli bir diğer şart "vergi yükü"dür ve iştirakin ticari bilanço kârı üzerinden % 10'un altında bir vergi yükü taşıması gerekmektedir. Söz konusu vergi yükünün hesaplanmasına ilişkin açıklamalar 5520 sayılı kanunun madde gerekçesinde şu şekilde açıklanmıştır.

"Yurt dışında kurulu iştiraklerin kurum kazançlarının % 10'dan az oranda gelir ve kurumlar vergisi benzeri gelir üzerinden alınan bir vergi yükü taşıması ifadesi ile nominal vergi oranı değil, efektif vergi yükü karşılaştırmaya esas alınacak; vergi yükü toplam gelir ve kurumlar vergisi benzeri verginin bu dönemde elde edilen toplam dağıtılabilir kurum kazancı ile tahakkuk eden gelir ve kurumlar vergisi toplamına oranlanması suretiyle tespit edilecektir.

Örneğin, kurumun ticari kazancı 90, vergiye tabi kazancın tespitinde gider olarak kabul edilmeyen tutar da 10 ise vergiye tabi kazanç 100 olacaktır. Bu kazancın yarısı vergiden istisna edilmişse ve ilgili ülkedeki vergi oranı da % 15 ise hesaplanacak kurumlar vergisi tutarı ($100/2 \times 0,15=$) 7,5 olacaktır. Bu verginin vergi öncesi kâra oranı da ($7,5/90=$) % 8,33 olacaktır. Bu durumda, her ne kadar ülke mevzuatına göre uygu-

lanan nominal vergi oranı % 15 olsa da efektif vergi yükü % 8,33 olduğu için, iştirak edilen şirketin kontrol edilen yabancı kurum olarak değerlendirilmesi için, kazançları üzerinden maddede belirtilen "% 10'dan az oranda gelir ve kurumlar vergisi veya benzeri gelir üzerinden alınan vergi yükü" taşıması şartı gerçekleşmiş olacaktır.

Yine bir diğer şart hasılat tutarıdır. Buna göre yurt dışındaki iştirakin toplam gayrisafi hasılatının 100.000 YTL karşılığı yabancı parayı geçmesi gerekmektedir.

Yukarıda yer verilen ve açıklanan şartlar uyarınca yurt dışındaki bir iştirakin kontrol edilen yabancı kurum hüviyetini kazanabilmesi için öncelikle;

- bu iştirakin sermayesine, oy kullanma hakkına yada kâr payına tam mükellef gerçek kişiler tarafından % 50 oranı yada fazlası nispetinde sahip olunması,
- iştirakin kurum kazancının en az % 25'inin pasif nitelikli gelirlerden oluşması,
- bu iştirakin ticari bilanço kârının taşıdığı vergi yükünün % 10'un altında olması,
- iştirakin gayrisafi hasılatının 100.000 YTL karşılığı yabancı parayı bulması gerekmektedir.

Kontrol edilen yabancı kurumlara yapılan ödemeler üzerinden tevkifat yapılması durumunda mükerrer vergilendirmeye yol açmamak için, tevkif edilen tutarların yurt içinde ödenen vergilerden mahsup edileceği, bu şekilde mahsup edilecek vergilerin kontrol edilen yabancı kurumun bu ödemelerden kaynaklanan kazancına isabet eden gelir vergisinden fazla olamayacağı maddede düzenlenmiştir.

Buna göre örneğin kontrol edilen yabancı kuruma bu kurumdan alınan mallar için 100.000 YTL ödemede bulunulmuş ve 30.000 YTL Stopaj

yapılmıştır. Bu ödemeden dolayı kontrol edilen yabancı kurumun kazancı 50.000 YTL ise ve kontrol oranı da %80 ise , yıl içinde bu ödemelerden kesilen 30.000 YTL stopajın sadece Türkiye'deki tam mükellef gerçek kişinin beyanına dahil edeceği (50.000 x % 80) 40.000 YTL'ye (diğer tüm şartların gerçekleştiği varsayımı ile) isabet eden 9.190 YTL kadarlık kısmı mahsup edilecektir.

Yine kontrol edilen yabancı kurum kazançlarının Türkiye'de beyan edilen kazançta dahil edilmesi durumunda mükerrer vergilendirmeye yol açmamak için, yurt dışı iştirakin toplam vergi yükünün hesabında esas alınan ve yurt dışında ödenmiş olan vergiler Türkiye'de vergilendirilecek kontrol edilen yabancı kurum kârları üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilebilecektir.

Kontrol edilen yabancı kurum kazancı ile ilgili maddelerin yürürlük tarihi ise 1/1/2007 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihidir.

VI-DEĞER ARTIŞ KAZANCI İLE İLGİLİ YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER:

04/04/2007 tarihli ve 26483 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 5615 sayılı yasanın 5.maddesi ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 80 inci maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinde yer alan "dört yıl içinde" ibaresi "beş yıl içinde" olarak değiştirilmiştir. Ayrıca 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununa geçici 71.madde eklenerek 1/1/2007 tarihinden önce iktisap edilmiş olan mal (gerçek usûlde vergilendirilen çiftçilerin zira-
î istihsalde kullandıkları gayrimenkuller dahil) ve hakların elden çıkarılmasından doğan kazançların vergilendirilmesinde dört yıllık süre esas alınacağı hüküm altına alınarak bu tarihten önce maddede belirtilen mal ve hakları edinen mükel-

lefler açısından doğabilecek mağduriyetler önlenmeye çalışılmıştır.

Buna göre 1/1/2007 tarihinden itibaren edinilen 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddenin birinci fıkrasının (1), (2), (4) ve (7) numaralı bentlerinde sayılan mal ve hakların 5 yıl içerisinde elden çıkarılması halinde elde edilen kazançlar mükerrer 80.madde hükmüne göre değer artış kazancı olarak vergiye tabi olacaktır.

Maddenin yürürlük tarihi ise 1/1/2007 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihidir.

VII- ZARARLI VERGİ REKABETİ UYGULAMALARI HAKKINDA YAPILAN DÜZENLEME :

04/04/2007 tarihli ve 26483 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 5615 sayılı Kanunun 6.maddesi ile 193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesine birinci fıkradan sonra gelmek üzere aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

"Vergilendirme rejiminin, Türk vergi sisteminin sahip olduğu vergilendirme kapasitesi ile en az aynı düzeyde bir vergilendirme imkânı sağlayıp sağlamadığı ve bilgi değişiminde bulunup bulunmadığı hususu da göz önünde bulundurulmak suretiyle, Bakanlar Kurulunca ilan edilecek ülkelerde yerleşik veya faaliyette bulunanlara (Türkiye'de yerleşik olanların bu ülkelerde bulunan işyerleri dahil) nakden veya hesaben yapılan veya tahakkuk ettirilen her türlü ödemeler üzerinden, bu ödemelerin verginin konusuna girip girmediğine veya ödeme yapılanın mükellef olup olmadığına bakılmaksızın % 30 oranında vergi kesintisi yapılır. Emsaline uygun fiyatlarla satın alınan mal ve iştirak hisseleri için yapılan ödemeler, emsaline uygun fiyatlarla, deniz ve hava ulaştırma araçlarının kiralanması için yapılan ödemeler ile yapılan işin tamamlanabilmesi bakımından zorunluluk arz eden geçiş ücreti, liman

ücreti gibi ödemeler üzerinden yapılacak kesinti oranını; her bir ödeme türü, faaliyet konusu ya da sektör itibarıyla ayrı ayrı belirlemeye, sifıra kadar indirmeye veya kanunî seviyesine kadar getirmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir. Yurt dışındaki finans kuruluşlarından temin edilen borçlanmalara ilişkin anapara, faiz ve kâr payı ödemeleri ile sigorta ve reasürans ödemeleri üzerinden bu fıkra uyarınca vergi kesintisi yapılmaz.”

Maddeyle Kurumlar Vergisi Kanununda zararlı vergi rekabeti uygulamaları ile mücadele amacıyla getirilen hükme paralel düzenleme yapılmaktadır. Buna göre, zararlı vergi rekabeti uygulayan ülkelerde yerleşik olanlara yapılan ödemeler üzerinden vergi kesintisi yapılması öngörülmektedir.

Vergilendirme rejiminin, Türk vergi sisteminin sahip olduğu vergilendirme kapasitesi ile en az aynı düzeyde bir vergilendirme imkanı sağlayıp sağlamadığı ve bilgi değişiminde bulunup bulunmadığı hususu da göz önünde bulundurulmak suretiyle, Bakanlar Kurulunca ilan edilecek ülkelerde yerleşik veya faaliyette bulunanlara (Türkiye’de yerleşik olanların bu ülkelerde bulunan işyerleri dahil) nakden veya hesaben yapılan veya tahakkuk ettirilen her türlü ödemeler üzerinden, bu ödemelerin verginin konusuna girip girmediğine veya ödeme yapılan kişinin mükellef olup olmadığına bakılmaksızın % 30 oranında vergi kesintisi yapılacaktır.

Ancak, emsaline uygun fiyatlarla satın alınan mal ve iştirak hisseleri için yapılan ödemeler, emsaline uygun fiyatlarla kara, deniz ve hava ulaştırma araçlarının kiralanması için yapılan ödemeler ve taşıma işlerine ilişkin emsaline uygun navlun bedelleri ile ödenmesi zorunlu olan geçiş ücreti, liman ücreti gibi ödemeler, kredilere ilişkin anapara geri ödemeleri ile tam mükellef

kurumlar tarafından dağıtılan kâr payları için bu kesintinin yapılması söz konusu olmayacaktır.

Yapılan düzenlemeyle, vergi cenneti olarak nitelenen ülkelerde yerleşik gerçek veya tüzel kişilere çeşitli adlar altında ödeme yapmak suretiyle Türkiye’deki vergi matrahlarının aşındırılmasının önüne geçilmesi amaçlanmaktadır.

Maddenin yürürlük tarihi ise yayımı tarihi olarak öngörüldüğünden 04/04/2007 tarihinden itibaren bu şekilde yapılan ödemelerden % 30 tevkifat yapılacaktır.

VIII- BEYANNAME VERME SÜRELERİ İLE İLGİLİ YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER:

04/04/2007 tarihli ve 26483 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 5615 sayılı Kanunun 10.maddesi ile 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununda yer alan beyanname verme süreleri yeniden düzenlenmiştir. Buna göre yeni beyanname verme süreleri beyanname türleri itibarıyla aşağıdaki gibi olacaktır.

1- Yıllık Beyannamenin Verilme Süresi;

Daha önce bir takvim yılına ait gelir vergisi beyannamesi izleyen yılın Mart ayının onbeşinci günü akşamına kadar veriliyorken, yapılan düzenleme ile izleyen yılın **Mart ayının başından yirmi beşinci günü akşamına kadar** verilebilecektir. Aynı şekilde gelirin sadece basit usulde tespit edilen ticarî kazançlardan ibaret olması halinde ise Şubat ayının onbeşinci günü akşamına kadar yerine **Şubat ayının başından yirmi beşinci günü akşamına kadar** verilebilecektir.

2- Muhtasar Beyannamenin Verilme Süresi;

94 üncü madde gereğince vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanlar bir ay içinde yaptıkları ödemeler veya tahakkuk ettirdikleri karlar ve iratlar ile bunların tevkif ettikleri vergileri ertesi ayın

yirminci günü akşamına kadar muhtasar beyanname ile bildiriyorken, bu düzenleme ile **ertesii ayın yirmi üçüncü günü akşamına kadar bildirebileceklerdir.**

Ayrıca yine zirai ürün bedelleri üzerinden tevkifat yapanlar hariç olmak üzere, çalıştırdıkları hizmet erbabı sayısı 10 veya daha az olanlar, 94 üncü maddeye göre yapacakları tevkifatla ilgili muhtasar beyannamelerini, bağlı buldukları vergi dairesine önceden bildirmek şartıyla Ocak, Nisan, Temmuz ve Ekim aylarının yirminci günü akşamına kadar değil **yirmi üçüncü günü akşamına kadar bildirebileceklerdir.**

3- Geçici Vergi Beyannamesinin Verilme Süresi;

Yapılan düzenleme ile geçici vergi beyannameleri üç aylık dönemi izleyen ikinci ayın onuncu günü yerine **ondördüncü günü** akşamına kadar bağlı olunan vergi dairesine verilebilecektir.

4- Geçici 67.maddeye Göre Yapılan Tevkifatlarla İlgili Beyanname Verme Süresi;

Geçici 67.maddeye göre yapılan tevkifatlar daha önceleri tevkifat dönemini izleyen ayın yirminci günü akşamına kadar beyan ediliyordu. Muhtasar beyannamenin verilme süresi ile ilgili yapılan değişikliğe paralel olarak geçici 67.maddeye göre yapılan tevkifatlarda tevkifat dönemini izleyen ayın **yirminci üçüncü günü** akşamına kadar verilebilecektir.

Yukarıda beyanname verme süreleri hakkında yapılan değişiklikler Kanunun yayımı tarihinde yürürlüğe girecektir.

Ayrıca Geçici 67.maddenin 14 numaralı bendinde Türkiye’de kurulu vadeli işlem ve opsiyon borsalarında yapılan işlemlerden 2006 yılında elde edilen kazançlar için (1) numaralı fıkrada belirtilen tevkifat oranı sıfır olarak uygulanacağı hüküm altına alınmıştı. 5615 sayılı yasa ile yapılan

değişiklik ile “2006 yılında” ibaresi **“31/12/2008 tarihine kadar”** olarak değiştirilmiştir. Bu değişikliğin yürürlük tarihi ise 1/1/2007 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihidir. Bu durumda Türkiye’de kurulu vadeli işlem ve opsiyon borsalarında yapılan işlemlerden 31/12/2008 tarihine kadar elde edilen kazançlar için tevkifat oranı sıfır olarak uygulanacaktır.

IX- MUHTASAR BEYANNAMELER İLE İLGİLİ YAPILAN DÜZENLEME:

04/04/2007 tarihli ve 26483 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 5615 sayılı Kanunun 7.maddesi ile 193 sayılı Kanunun 99 uncu maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“Muhtasar beyannamenin şekil, içerik ve eklerini belirlemeye ve tevkifat konuları itibarıyla ayrı ayrı beyanname verme mecburiyeti getirmeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.”

Daha önce muhtasar beyannamenin muhteviyatı bu madde ile ayrıntılı olarak Kanunda belirlenmiş iken, madde yukarıdaki şekilde değiştirilerek muhtasar beyannamenin şekil, içerik ve eklerini belirleme ve tevkifat konuları itibarıyla ayrı ayrı beyanname verme mecburiyeti getirme hususunda Maliye Bakanlığına yetki verilmiştir.

X- SONUÇ:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunuyla başlatılan ve Türk Vergi Sisteminin yeniden yapılandırılmasını amaçlayan düzenlemelerin devamı niteliğinde olan bu yasal düzenleme ile Gelir Vergisi Kanununda önemli değişiklikler yapılmıştır. Bu düzenleme ile;

- Gelir vergisi sisteminde ücretlilerde vergi indirimi sistemi kaldırılmış, ayırma kuramı gelir vergisi sistemine dahil edilerek ücretlilerin mede-

ni halini de göz önüne alan asgari geçim indirimi müessesesi getirilmiş,

- Kentsel rant artışına bağlı olarak taşınmazlar ile bu mahiyetteki bazı mal ve hakların elden çıkarılmasından doğan değer artış kazançlarının vergilendirilmesinde iktisap tarihinden itibaren 4 yıl olarak uygulanmakta olan sürenin 5 yıla çıkarılmış,

- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunuyla vergi sistemine dahil edilen transfer fiyatlandırması hükümlerine paralel düzenlemeler yapılmış, emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit edilen fiyat veya bedellerin tespit edilerek, emsal bedelleriyle arasında görülen farkın işletmeden çekilmiş sayılarak gider olarak kabul edilemeyeceği hüküm altına alınmış,

- Kurumlar Vergisi Kanununda zararlı vergi rekabeti uygulamaları ile mücadele amacıyla getirilen hükme paralel düzenleme yapılarak, zararlı vergi rekabeti uygulayan ülkelerde yerleşik olanlara yapılan ödemeler üzerinden vergi kesintisi uygulaması getirilmiş,

- Ülkemizin sosyal yapısı nedeniyle doğrudan işgücüne katılma olanağı bulunmayan kadın işgücünün de istihdama daha aktif olarak katılması sağlayacak bazı düzenlemeler yapılmış,

- Yine 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunuyla vergi sistemine dahil edilen kontrol edilen yabancı kurum kazancı müessesesinin Gelir Vergi mükellefleri açısından da uygulanabilir olmasını sağlayacak hükümlerin getirilmiştir.

Hiç şüphesiz ki yapılan düzenlemeler olumludur. Ancak bunun yanında getirilen düzenlemelerin özellikle de “asgari geçim indirimi” müessesesi ile yapılan düzenlemenin bazı olumsuz tarafları da vardır. Bunları ise şöyle sıralayabiliriz.

- Getirilen asgari geçim indiriminin düşük ücretlilerin lehine yüksek ücretlilerin aleyhine işleyecek bir sistem olması, vergi indirimi uygulamasıyla asgari ücretlinin eline geçen net ücrette önemli bir artış sağlanırken, asgari ücretin üzerinde ücret alan ve vergi iadesinden daha fazla yararlanan ücretlilerin vergi iadesi yoluyla elde ettikleri ilave gelirden önemli bir azalışın yaşanacak olması,

- Vergi iadesi sisteminin belge düzeninin sağlanması amacıyla getirildiği göz önüne alındığında belge düzenini yerleştirecek ciddi bir “oto-kontrol müessesesi” vergi sistemine ilave edilmeden vergi iadesi sisteminin kaldırılmış olması,

- Yine “asgari geçim indirimi” müessesesinin sadece ücretliler için uygulanması,

- Asgari geçim indirimi müessesesinin 01.01.2008 tarihinden itibaren yürürlüğe girecek olması ve eski uygulamanın 1/1/2007 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırılması nedeniyle ücretliler için 2007 yılı kayıp yılı olacaktır. Bu nedenle adil olan asgari geçim indiriminin 2007 başından itibaren uygulamaya konulması gerekir.

5615 sayılı Kanun ile yapılan bu yasal düzenlemeler, Türk Vergi Sisteminde gerçekleştirilmeye çalışılan yapısal dönüşümün bir parçası olması ve vergi mevzuatımızı AB müktesebatına uyumlaştırması nedeniyle oldukça olumludur. Ancak özellikle “asgari geçim indirimi” uygulaması konusunda yukarıda belirtilen eksikliklerin de bundan sonra yapılacak düzenlemelerde dikkate alınması gerekir.

KAYNAKÇA

- 6/01/1961 tarih ve 10700 sayılı Resmi Gazete’de Yayımlanan 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu

• 21/06/2006 tarih ve 26205 sayılı Resmi Gazete’de Yayımlanan 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu

• 21/06/2006 tarih ve 26205 sayılı Resmi Gazete’de Yayımlanan 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu Madde Gereççeleri

• 04/04/2007 tarihli ve 26483 sayılı Resmi

Gazete’de Yayımlanan 5615 sayılı “Gelir Vergisi Kanununda ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun”

• 04/04/2007 tarihli ve 26483 sayılı Resmi Gazete’de Yayımlanan 5615 sayılı “Gelir Vergisi Kanununda ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun”’un Madde Gereççeleri