

TÜRKİYE'DEN YURT DIŞI MUKİMİ KİŞİ ve KURUMLARA VERİLEN HİZMETLERE SAĞLANAN VERGİ AVANTAJLARI

TAX BENEFITS TO SERVICES THAT ARE PROVIDED IN TURKEY
FOR THE NONRESIDENT PEOPLE AND INSTITUTIONS



Perihan AKAN ALTUNCU*

ÖZ

Devlet tarafından kişi ve kuruluşlara, ödenmeyen vergi kadar destek sağlanabilir. İşletmeler, vergi sisteminden yararlanılarak vazgeçilen gelirlerle (döviz kandırıcı hizmet faaliyetlerine, yürüten kişi ve kuruluşlara vergi indirimi sağlanması gibi) finanse edilebilmektedir. Vergi sistemimizde vergi harcama türlerinden birisi de indirim uygulamalarıdır.

6322 sayılı Kanunla, Gelir Vergisi Kanunun 89'uncu maddesine (13), Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10'uncu maddesine eklenen (ğ) bendi ile 15/6/2012 tarihinde yürürlüğe giren 6728 sayılı Kanunla GVK'ya 33'üncü madde eklenen; Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye'de verilen yurt dışında yararlanılan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi ve veri saklama alanlarında faaliyette

ABSTRACT

Unpaid taxes are the supports given to people and organizations by the states. Corporations is financed with given up revenues in tax systems that is to ensure tax deduction to the people and corporations operating in services that bring in foreign currency. One of the tax expenditures in our taxing system is tax deductions.

With the amendments made in the Income Tax Law Article 89 and Corporate Tax Law Article 10 with the law numbered 6322 and 6728 tax advantages are given to companies operating in architecture, engineering, design, software, medical reporting, record keeping, call service businesses and data storage in Turkey and provides these services to nonresidents and the ones that do not have any legal head office, place of business and management in Turkey. With the Ministry's permission the profits gained from services operating in education and

* EVM, YMM

bulunan hizmet işletmeleri ile; ilgili Bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren kişilere hizmet veren işletmelerin, bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın indirim ve bu faaliyetler için istihdam ettikleri ve fiilen bu işleri ifa eden hizmet erbabına ödedikleri ücretler üzerinden asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra hesaplanan vergiden indirim gibi vergi avantajları bulunmaktadır.

Anahtar Sözcükler: Vergi Avantajı, İndirim, Hizmet, Mukim, Ücret.

health sector and the wages paid to employee to perform these services can be deducted from calculated tax after the implementation of the minimum living allowance.

Keywords: Tax advantage, deduction, service, resident, wage

1- GİRİŞ

Vergi, ülke ekonomisinin sağlıklı işleyebilmesini sağlayan en iyi kamu geliri olarak kabul edilmektedir. Kanun koyucu vergilemede sağlanan indirimlerle, vergi yükünün daha adaletli ve dengeli dağılımını sağlamayı hedefleyebilir. Böylece çeşitli sektör veya gruplar üzerindeki vergi yükünün azaltılması yoluyla ülke kalkınmasına yön verilebilmektedir. Başka bir ifade ile küçük bir kesimi yüksek bir oranla vergiye tabi tutmak yerine, koruyarak daha az oran ve miktarda vergi alınabilmektedir. Vergi kanunlarımızda indirim, istisna, muafiyet gibi çeşitli düzenlemeler bu tür araçlardır. Mükelleflerin kazançlarında indirim yapmak suretiyle vergi yükünü azaltmak, kanunlarla mükelleflere tanınan bu tür vergi avantajlarındandır. İndirim, vergiye tabi gelirin hesaplanmasında, vergi matrahından yasal olarak yapılır.

Devlet, vergi indirimi ile döviz kandırıcı hizmet faaliyet ve bu faaliyetleri yürüten kişi ve kuruluşlara avantaj sağlamak suretiyle ekonomiye katkı yapabilir. Kanuni düzenleme ile mükelleflere sunulan bu tür avantajlardan birisi; Türkiye’de yerleşik olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurtdışında bulunanlara, mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi hizmetleri sunan kurumlar ile bu kişilere ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim ve sağlık hizmeti veren kuruluşlar, verdikleri hizmet ana sözleşmelerinde esas faaliyet konusu olarak belirtilmek koşuluyla gelir ve kurumlar vergilerinde bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın %50’si tutarında indirimdir.

Sağlanan indirimlerden bir diğeri de yine kapsamdaki mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi hizmetleri ile ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim ve sağlık hizmeti faaliyet alanlarında hizmet veren işverenlerin, destek personeli hariç olmak üzere, münhasıran bu faaliyetler için istihdam ettikleri ve fiilen bu işleri ifa eden hizmet erbabına ödedikleri ücretler üzerinden asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra hesaplanan vergiden, işverenin bu faaliyetlerinden sağladığı hasılatın %85’inin yurt dışından elde edilmiş olması ve fatura veya benzeri belgenin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi şartıyla, her bir çalışan için faaliyetin yapıldığı yılın ocak ayına ait asgari ücretin safı tutarının 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunun 103’üncü maddesindeki gelir vergisi tarifesinin birinci gelir diliminde yer alan oranla çarpılmasıyla bulunan tutar indirilmesidir.

Bu çalışmada Türkiye’de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye’de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanılan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi ve veri saklama alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleri, ilgili Bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye’de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren işletmelerin, münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın indirim ve münhasıran bu faaliyetler için istihdam ettikleri ve fiilen bu işleri ifa eden hizmet erbabına ödedikleri ücretler üzerinden asgari geçim indirimi uygulan- dıktan sonra hesaplanan vergiden indirim avantajının şartları değerlendirilecektir.

2- TÜRKİYE’DEN YURTDIŞI MUKİMİ KİŞİ ve KURUMLARA VERİLEN HİZMETLERE SAĞLANAN VERGİ AVANTAJLARI

2.1- Yurt Dışında Yararlanılan Hizmetlerden Sağlanan Kazançlarda İndirim

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun “Diğer İndirimler” başlıklı 89’uncu maddesi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10/ğ maddesinde; gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin yıllık beyanname ile beyan edecekleri gelirlerden nelerin indirim konusu yapılacağı hüküm altına alınmış olup, söz konusu maddeye 6322 sayılı Kanunun¹ 9’uncu maddesiyle eklenen ve 15.06.2012 tarihinde yürürlüğe giren 13’üncü bendi ve yine 6728 sayılı Kanunun² 15’inci maddesi ile yapılan değişiklikle son halini alan; *“Türkiye’de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurtdışında bulunanlara Türkiye’de verilen ve münhasıran yurtdışında yararlanılan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye’de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren işletmelerin münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın % 50’si. Bu indirimden yararlanılabilmesi için fatura veya benzeri belgenin yurtdışındaki müşteri adına düzenlenmesi şarttır*

Bu bentte yer alan oranı, hizmet alanları ve kazanç tutarları itibarıyla sıfıra kadar indirmeye veya %100’e kadar artırmaya Bakanlar Kurulu, bu bendin uygulanmasına ve denetime ilişkin usul ve esasları belirlemeye ilgili bakanlıkların görüşünü almak suretiyle Maliye Bakanlığı yetkilidir.” hükmüne yer verilmiştir.

Diğer taraftan, kurumlar vergisi mükellefleri için de paralel düzenleme Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 10’uncu maddesine eklenen (ğ) bendi ile 15/6/2012 tarihinden itibaren uygulanmak üzere yapılmış olup, konuyla ilgili açıklamalara 7 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğine eklenen 10.5 bölümünde³ ayrıntılı olarak yer verilmiştir.

İlgili şirketler tarafından elde edilen kazancın %50’sinin beyan edilen kurum kazancından indirilebilmesi için bu kazancın aşağıda belirtilen faaliyetlerden elde edilmiş olması gerekmektedir.

- Mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi,
- İlgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim ve sağlık hizmetleri.

¹ 15 Haziran 2012 tarih ve 28324 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

² 09 Ağustos 2016 tarih ve 29796 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

³ 15 Haziran 2012 tarih ve 28514 (4. Mükerrer) sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

Buna göre örneğin yurtdışındaki kişi ve kuruluşların Türkiye’de satacakları mallar ile ilgili verilen danışmanlık hizmetleri hem 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10/1-ğ maddesinde sayılan hizmetler arasında yer almadığından hem de yararlanma işleminin Türkiye’de olması dolayısıyla, bu faaliyetten elde edilen kazancın bu maddeler kapsamında kurum kazancından indirim konusu yapılması mümkün değildir.

Konu ile ilgili olarak verilen bir özeltede⁴ “klinik çalışma raporları düzenleme faaliyetinin tıbbi raporlama niteliği taşıması kaydıyla söz konusu hizmetin fiilen sunulması ve diğer şartların da sağlanması halinde söz konusu tıbbi raporlama hizmetinden elde edilen kazançların %50’sinin Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 10’uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendine göre kurum kazancının tespitiinde indirim konusu yapılabileceği” belirtilmiştir.

Verilen başka bir özeltede⁵ ise “Ancak yabancı katılımcılara sunulan fuar organizasyonu hizmeti, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10’uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendinde sayılan faaliyetler arasında yer almadığından, söz konusu hizmet karşılığında elde edilen kazancın %50’sinin kurum kazancından indirim konusu yapılabilmesi mümkün bulunmamaktadır.” belirtilmiştir.

2.2- Hizmetlerden Sağlanan Kazançlara İndirim Avantajının Şartları

2.2.1- İndirimden Faydalanabilecek Şirketlerin Ana Sözleşmelerinde Yazılı Esas Faaliyet Konusu

İşletmelerin ana sözleşmelerinde yazılı esas faaliyet konuları arasında, Mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi, mesleki eğitim ve sağlık hizmetleri sunmak olmalıdır. Şirket bünyesinde sözü edilen hizmetlerden sadece birisi verilebileceği gibi ana sözleşmelerinde yer almak şartıyla birden fazlası da verilebilir.

Mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi hizmeti ile ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim veya sağlık alanında faaliyet gösteren işletmelerin Türkiye’de yerleşmiş olan kişilere de hizmet vermesi indirimden faydalanmaya engel teşkil etmeyecek, Türkiye’de yerleşmiş olmayan kişilerle, iş yeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara verilen hizmetlerden elde edilen kazancın %50’sine indirim uygulanacaktır.

İlgili şirketlerin esas faaliyet konusu dışındaki işlemlerinden elde ettikleri gelirleri ile olağandışı gelirlerinin indirim kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir. Dolayısıyla nakitlerin değerlendirilmesi sonucu oluşan faiz gelirleri, kasadaki dövizlerin değerlemesinden kaynaklanan kur farkları ve iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından doğan gelirler bu kapsamda değerlendirilmeyecektir.

İlgili şirketlerin Maliye Bakanlığı tarafından ilgili bakanlıklardan görüş alınmak suretiyle belirlenen mesleki eğitim veya sağlık alanında faaliyet gösteren işletmelerden olması gerekir. Örneğin, sağlık alanında faaliyet gösteren işletmelerin elde ettiği kazançlara indirim uygulanabilmesi için Sağlık Bakanlığınca alınan ruhsat çerçevesinde faaliyette bulunulması zorunludur. Eğitim alanında faaliyet gösteren işletmelerin de Milli Eğitim Bakanlığınca alınan izin belgesi veya ruhsat çerçevesinde faaliyette bulunmaları gerekmektedir. Sağlık Bakanlığınca ruhsatlandırılmış olmak şartıyla sağlık turizmi ile uğraşan işletmelerin de indirimden faydalanması mümkündür.

⁴ Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı, 21.08.2013 tarih ve 38418978-125[10-12/ 11]-885 sayılı Özeltge

⁵ İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 30.07.2013 tarih ve 62030549-125[10-2012/298]-1132 sayılı Özeltge

2.2.2- Hizmetin, Türkiye’den Münhasıran Yurt Dışı Mukimi Kişi ve/veya Kurum İçin Yapılmış Olması

Mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi hizmetlerinin, Türkiye’de yerleşmiş olmayan kişilerle, iş yeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara; eğitim veya sağlık hizmetlerinin de Türkiye’de yerleşmiş olmayan kişilere verilmesi gerekmektedir.

Yukarıda belirtilen hizmetlerin fiilen verilmesi gerekmekte olup bu alanlarda sunulan asistanlık, danışmanlık ve aracılık gibi hizmetlerin bu kapsamda değerlendirilmesi mümkün değildir. Konu hakkında verilen özelgede⁶ “Belçika, ABD ve İsviçre mukimi firmalara yazılım ve tasarım hizmetlerinin fiilen sunulması ve diğer şartların da sağlanması kaydıyla söz konusu yazılım ve tasarım hizmetlerinden elde edilen kazançların %50’sinin kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılması mümkündür.”

2.2.3- Faturanın Yurt Dışı Mukimi Kişi ve/veya Kurum Adına Düzenlenmesi

Yapılan hizmet ile ilgili olarak düzenlenecek faturanın, yukarıda özellikleri açıklanan yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum adına düzenlenmesi gerekmektedir.

Sağlık alanında faaliyette bulunan şirketlerin ülkemiz ile ikili sosyal güvenlik anlaşması bulunan ülkelerde yerleşik olanlara verdikleri hizmetin bedelinin ülkemiz Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından ilgili ülke kurumlarından tahsil edilmesi nedeniyle, hizmet bedeli karşılığı faturanın Sosyal Güvenlik Kurumuna düzenlenmesi durumunda da indirimden faydalanılabilecektir.

2.2.4- Türkiye’den Verilen, Mimarlık, Mühendislik, Tasarım, Yazılım, Tıbbi Raporlama, Muhasebe Kaydı Tutma, Çağrı Merkezi, Ürün Testi, Sertifikasyon, Veri Saklama, Veri İşleme, Veri Analizi, Hizmetlerinden Yurt Dışında Yararlanılması

Verilen mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi hizmetlerinden yurt dışında yararlanılmış olması gerekir. Diğer bir anlatımla, yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum için verilen hizmetin, bu kişilerin ve/veya kurumların Türkiye’deki faaliyetleri ile ilgisinin olmaması gerekmektedir.

Konu ile ilgili olarak verilen bir özelgede⁷ “Bu çerçevede, hizmet verilen firmanın faaliyetini Türkiye’de yürütüyor olması nedeniyle, verilen mühendislik hizmetinden yurtdışında yararlanılmış olunmadığından hizmetten sağlanan kazancın % 50’sinin Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesinin 13 numaralı bendi kapsamında indirilmesi mümkün değildir.” şeklinde açıklamada bulunulmuştur.

2.2.5- İlgili Bakanlıkların Görüşü Alınmak Suretiyle Maliye Bakanlığınca Belirlenen Mesleki Eğitim ve Sağlık Hizmetlerinin Yararlanıcısının Yurt Dışında Olması

Bu hizmetler, fiziki olarak Türkiye’de verilmekle birlikte yararlanıcısının Türkiye’de yerleşmiş olmayan kişiler olması gerekmektedir. Bir diğer ifade ile ilgili kurumların Türkiye’de yerleşmiş olan kişilere bu hizmeti vermesi halinde indirimden faydalanması mümkün değildir.

⁶ İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 14.08.2013 tarih ve 62030549-125[10-2012/381]-1246 sayılı Özelge

⁷ Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı, 14/07/2014 tarih ve 38418978-120[89-14/1]-716 sayılı Özelge

2.3- Türkiye’den Yurt Dışı Mukimi Kişi ve/veya Kurumlara Verilen Hizmetlerden Elde Edilen Kazancın Tespiti, Kayıtlarda İzlenmesi ve Beyanı

2.3.1- İndirim Tutarının Tespiti

İndirim kapsamında kabul edilen faaliyetlerden elde edilen hasıllardan bu faaliyetler nedeniyle yüklenilen gider ve maliyet unsurlarının düşülmesi sonucu bulunacak kazancın %50’si, kurumlar vergisi beyannamesinin “Kazancın Bulunması Halinde İndirilecek İstisna ve İndirimler” bölümünde gösterilmek suretiyle indirim konusu yapılabilecektir. Diğer indirim ve istisnalar ile geçmiş yıl zararları nedeniyle indirim konusu yapılamayan tutar izleyen dönemlere devredilemeyecektir. Faaliyet sonucunun zararlı olması halinde ise indirim söz konusu olmayacaktır.

Öte yandan, yabancı ülkelerde elde edilen kazançlar üzerinden yurt dışında ödenen kurumlar vergisi ve benzeri vergilerin Türkiye’de mahsuba konu edilebilmesi için aynı kazanç üzerinden Türkiye’de de bir vergi hesaplanması gerekmektedir.⁸ Dolayısıyla, mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi, mesleki eğitim ve sağlık hizmetleri gibi faaliyetlerden elde edilen kazançların % 50’lik kısmı kurum kazancından indirim konusu yapılarak bu kısım üzerinden Türkiye’de kurumlar vergisi hesaplanmayacağından, yurt dışında ödenen vergilerden sadece bu kazançların %50’lik kısmına isabet eden tutarı, Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 32’nci maddesi de dikkate alınarak kurumlar vergisinden mahsup edilebilecektir.

2.3.2- Kazançların Kayıtlarda İzlenmesi

Mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi hizmeti ile ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim veya sağlık hizmetleri ile ilgili olarak indirim kapsamında kabul edilen faaliyetlerden elde edilen kazancın, kurumlar vergisi matrahının tespiti açısından, hasılat, maliyet ve gider unsurlarının; ayrı ayrı izlenmesi, diğer faaliyetlerle ilişkilendirilmemesi ve kayıtların da bu ayrımı sağlayacak şekilde tutulması gerekmektedir.

İndirim kapsamında kabul edilen faaliyetler ile bu kapsama girmeyen işlerin birlikte yapılması halinde, indirim uygulanacak kazançla ilişkin hasılat, gider ve maliyet unsurlarının ayrı olarak tespit edilmesi esastır.

Gider ve maliyet unsurlarının ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespitinin mümkün olmadığı halde ise müşterek genel giderler, bu faaliyetler ile ilgili olarak cari yılda oluşan hasılatın toplam hasılatlara oranı esas alınarak dağıtılacaktır.

İndirim kapsamında kabul edilen faaliyetler ile bu kapsamda değerlendirilmeyen faaliyetlerde müştereken kullanılan tesisat, makine ve ulaştırma vasıtalarının amortismanlarının ise bunların her bir işte kullanıldıkları gün sayısına göre dağıtımının yapılması gerekmektedir.

Hangi işte ne kadar süreyle kullanıldığı tespit edilemeyen sabit kıymetlere ilişkin amortismanlar ise, müşterek genel giderlerle birlikte dağıtımına tabi tutulacaktır.

Örnek 1: Türkiye’de sertifikasyon faaliyetinde bulunan KLM Kalite A.Ş., Türkiye’de faaliyet gösteren tam mükellef kurumlara vermiş olduğu hizmetlerle birlikte, Fransa mukimi OLC Co. Firmasına Fransa’da sertifikasyon hizmeti vermektedir.

⁸ Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı, 23/07/2013 tarih ve 38418978-125[10-12/9]-774 sayılı Özelge.

KLM Kalite A.Ş. 2016 yılında faaliyetlerini 8 personel ile yürütmüştür. Bu personelden 4'ü tamamen OLC Co. Firması için istihdam edilmiştir. OLC Co. firmasına sertifikasyon hizmetini gerçekleştirmek üzere görevlendirilen personele kişi başı net 3.500 TL, diğer personele kişi başı net 3.000 TL ücret ödemiştir (Ödemelerde artan oranlılık dikkate alınmamıştır). KLM Kalite A.Ş.'nin ilgili dönemde yapmış olduğu gider ve ödemeler aşağıdaki gibidir.

İşyeri Kira Gideri	30.000 TL
Kırtasiye, Elektrik, Su Ve Doğalgaz Giderleri	50.000 TL
Demirbaşlar Arasında Yer Alan Ve Sertifikasyon İçin Görevlendirilen Personelin Kullandığı Bilgisayarların Amortisman Gideri	10.000 TL
Diğer Demirbaş Amortisman Gideri	15.000 TL
İşyerine İlişkin Yıllık Özel Maliyet Amortisman Gideri	5.000 TL
Yurtiçi Müşterilere Düzenlenen Faturalı Satış Tutarı	256.000 TL
OLC Co. Firmasına Düzenlenen Faturalı Satış Tutarı	
(30 Kasım 2016 tarihinde fatura düzenlendiği ve 31 Aralık 2016 Tarihinde Tahsil Edildiği varsayılmıştır. 30 Kasım Euro Kuru: 3,200 TL / 31 Aralık Euro Kuru: 3,300 TL'dir).	40.000 €

Yukarıda açıklamalar doğrultusunda KLM Kalite A.Ş.'nin indirimde esas kazancı aşağıdaki gibi tespit edilecektir.

- a) Personel giderlerinin indirim kapsamında verilen sertifikasyon hizmetinde çalışan ve çalışmayan personele yapılan ücret ödemeleri ayrı ayrı izlenerek gider kaydedilecektir. Firma, OLC Co. için görevlendirdiği personele kişi başı net 3.500 TL, diğer personele kişi başı net 3.000 TL ücret ödemiştir. Bu durumda indirimde esas kazançta dikkate alınacak gider aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

	Net Ücret	SGK İşçi	İşsizlik İşçi	Aylık Gelir Vergisi	Damga Vergisi	Brüt	Asgari Geçim İndirimi
Kişi başı	3.500	685,40	48,96	624,20	37,16	4.895,72	123,53
4 Çalışan	14.000	2.741,60	195,84	2.496,80	148,64	19.582,88	494,12

Buna göre indirim kapsamında verilen hizmete ilişkin çalışan personel gideri toplam 19.582,88 TL dir (SGK işveren payı hesaplamalarda dikkate alınmamıştır).

	Net Ücret	SGK İşçi	İşsizlik İşçi	Aylık Gelir Vergisi	Damga Vergisi	Brüt	Asgari Geçim İndirimi
Kişi başı	3.000	587,49	41,96	535,03	31,85	3.566,88	123,53
4 Çalışan	12.000	2.349,96	167,84	2.140,12	127,40	16.785,32	494,12

Buna göre diğer çalışan personel gideri toplam 16.785,32 TL'dir. (SGK işveren payı hesaplamalarda dikkate alınmamıştır)

- b) Kırtasiye elektrik, doğalgaz, su, işyeri kira, diğer demirbaş amortisman gideri ile özel maliyet amortisman giderleri firmanın müşterek giderlerdir. İndirimde esas kazançta isabet eden gider

tutarı; gider tutarının indirime esas kazancın toplam hasılat içindeki payı oranında dağıtıma tabi tutularak hesaplanmalıdır.

Bu durumda, kırtasiye elektrik, doğalgaz, su, işyeri kira, diğer demirbaş amortisman gideri ile özel maliyet amortisman giderlerinin indirime esas kazanç doğrultusunda dikkate alınacak tutarı $(100.000 \times (128.000 / 320.000)) = 40.000$ TL olacaktır.

- c) Sertifikasyon için görevlendirilen personelin kullandığı bilgisayarların amortisman giderleri için, indirime esas kazanç kapsamında çalışan personel sayısı belli olduğundan 10.000 TL'dir.
- d) OLC Co firmasından indirim kapsamında verilen hizmetin tahakkuk ve tahsilat tarihlerinin farklı tarihlerde gerçekleşmesi sonucu ortaya çıkan $((3,300 - 3,200) \times 40.000 =)$ 4.000 TL'lik kur farkı geliri, KLM A.Ş.'nin esas faaliyet konusu dışındaki işlemlerinden elde ettikleri gelirleri ile olağandışı gelirlerinin indirim kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmadığından indirime esas kazançta dahil edilmeyecektir.

Bu durumda KLM A.Ş.'nin 2016 hesap dönemi indirim kapsamında olan kazanç tutarı ve vergi matrahı aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

	Toplam		
Hasılat	256.000,00	128.000,00	384.000,00
Personel Giderleri (-)	16.785,32	19.582,88	36.368,20
İşyeri Kirası (-)	18.000,00	12.000,00	30.000,00
Elektrik, Su, Doğalgaz giderleri (-)	30.000,00	20.000,00	50.000,00
Sertifikasyonda Görevlendirilen Personelin Kullandığı Bilgisayarların Amortisman Gideri (-)	-	10.000,00	10.000,00
Diğer demirbaş amortisman gideri (-)	9.000,00	6.000,00	15.000,00
Özel Maliyetler (-)	3.000,00	2.000,00	5.000,00
Toplam Gider	-	69.582,88	146.368,20
İndirime Esas Kazanç Tutarı	-	58.417,12	58.417,12
Kur Farkı Geliri	4.000,00		4.000,00
İndirime Esas Kazanç Tutarının %50'si	-	29.208,56	29.208,56
Vergi Matrahı	212.423,24 TL		

Başka bir ifade ile yurtdışına mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi hizmeti ile ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim veya sağlık alanındaki hizmetlerden elde edilen kazanç dolayısıyla sağlanan vergi avantajı $(29.208,56 \times 0,20 =)$ 5.841,71 TL olur.

2.3.3- Esas Faaliyet Konusu Dışındaki Gelirler

Mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi hizmeti ile ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim veya sağlık alanında faaliyet gösteren işletmelerin esas faaliyet konusu dışındaki işlemlerinden elde ettikleri gelirleri ile olağandışı gelirlerinin indirim kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir. Dolayısıyla, nakitlerin değeri-

dirilmesi sonucu oluşan faiz gelirleri, kasadaki dövizlerin değerlemesinden kaynaklanan kur farkları ve iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından doğan gelirler bu kapsamda değerlendirilmeyecektir.

2.3.4- İlgili Bakanlıkların Görüşü Alınmak Suretiyle Maliye Bakanlığınca Belirlenen Mesleki Eğitim ve Sağlık Hizmetlerine İlişkin Bildirim ve Belgeler

Milli Eğitim Bakanlığı ile Sağlık Bakanlığının izni ve denetimine tabi olarak mesleki eğitim veya sağlık alanında faaliyet gösteren ve yurt dışı yerleşik kişilere verdikleri hizmetlerden elde ettikleri kazançların %50'sini indirim konusu yapan işletmelerin, hizmet verilen yurt dışı yerleşik gerçek kişilere ilişkin ad-soyad ya da unvan, hangi ülkenin uyruğunda olduğu, pasaport numarası, düzenlenen faturanın tarih ve sayısı, verilen hizmetin niteliği ve hizmet bedeli gibi bilgileri içeren formun, her bir geçici vergi beyannamesi ile birlikte beyanname eki olarak verilmesi gerekmektedir. İlgili geçici vergi beyannamesinin ekindeki forma dahil edilememiş bilgilerin bir sonraki geçici vergi beyannamesi ekindeki formla bildirilmesi mümkündür.

Bunun yanı sıra, sağlık alanında faaliyet gösteren işletmelere Sağlık Bakanlığınca verilen ruhsatın, eğitim alanında faaliyet gösteren işletmelere de Milli Eğitim Bakanlığınca verilen izin belgesi veya ruhsatın bir örneğinin, istisnadan faydalanılacak ilk yıl, yıllık kurumlar vergisi beyanname verme süresi içerisinde bağlı bulunan vergi dairesine verilmesi gerekmektedir.

2.3.5- Yurt Dışına Hizmet Veren İşletmelerde İstihdam Edilen Personele Ödenen Ücretler Üzerinden Hesaplanan Vergide İndirim

193 sayılı Kanunda, 6728 sayılı Kanunun 15'inci maddesi ile yapılan değişiklikle mülga 33'üncü maddesi "Yurt dışına hizmet veren işletmelerde indirim" başlığıyla birlikte aşağıdaki şekilde yeniden düzenlenmiştir. Söz konusu düzenleme 1/1/2017 tarihinde yürürlüğe girecektir. Konuyla ilgili açıklamalara 293 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile ayrıntılı olarak yer verilmiştir.⁹ Buna göre "*Bu Kanunun 89 uncu maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı bendi ile 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendinde yer alan indirim kapsamındaki faaliyet alanlarında hizmet veren işverenlerin, destek personeli hariç olmak üzere, münhasıran bu faaliyetler için istihdam ettikleri ve fiilen bu işleri ifa eden hizmet erbabına ödedikleri ücretler üzerinden asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra hesaplanan vergiden, işverenin bu faaliyetlerinden sağladığı hasılatın %85'inin yurt dışından elde edilmiş olması ve fatura veya benzeri belgenin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi şartıyla, her bir çalışan için faaliyetin yapıldığı yılın ocak ayına ait asgari ücretin safı tutarının bu Kanunun 103 üncü maddesindeki gelir vergisi tarifesinin birinci gelir diliminde yer alan oranla çarpılmasıyla bulunan indirim tutarı mahsup edilir.*

Bu indirim, yıl içinde vergilendirme dönemleri itibarıyla tahsil edilen vergilerin, bu maddede yer alan şartların gerçekleşmesi hâlinde, takvim yılına ilişkin yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihten sonraki vergilendirme dönemlerine ilişkin muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergilerden mahsup edilmek suretiyle uygulanır.

Bu maddede yer alan %85 oranını, hizmet alanları itibarıyla veya kazanç tutarına bağlı olarak ayrı ayrı veya birlikte %50'ye kadar indirmeye veya %100'e kadar artırmaya Bakanlar Kurulu, bu maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir." hüküm altına alınmıştır.

⁹ 293 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği 2 Ekim 2016 tarih ve 29845 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

2.4- Yurt Dışına Hizmet Veren İşletmelerde İstihdam Edilen Personele Ödenen Ücretler Üzerinden Hesaplanan Vergide İndirim Avantajının Şartları

2.4.1- İndirimden Faydalanabilecek İşverenlerin Esas Faaliyet Konusu

Hizmetlere sağlanan kazançlara indirim kapsamındaki mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi hizmetleri ile ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim ve sağlık hizmetleri sunan işveren olmalıdır.

İlgili şirketlerin esas faaliyet konusu dışındaki işlemlerinden elde ettikleri gelirleri ile olağandışı gelirlerinin indirim kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir. Dolayısıyla nakitlerin değerlendirilmesi sonucu oluşan faiz gelirleri, kasadaki dövizlerin değerlemesinden kaynaklanan kur farkları ve iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından doğan gelirler bu kapsamda değerlendirilmeyecektir.

2.4.2- İndirim Hizmetlerin, Türkiye’den Münhasıran Yurt Dışı Mukimi Kişi ve/veya Kurum İçin Yapılmış Olması Gerekir

Mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi ve veri saklama, mesleki eğitim veya sağlık hizmetlerinin, Türkiye’de yerleşmiş olmayan kişilerle, iş yeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara verilmesi halinde gerekir.

2.4.3- İşverenin Faaliyetlerinden Sağladığı Hasılatın %85’inin Yurt Dışından Elde Edilmiş Olması

İşverenlerin; mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi, mesleki eğitim ve sağlık hizmetleri faaliyetlerinden sağladığı hasılatın %85’inin yurt dışından elde edilmiş olması gerekir.

2.4.5- Faturanın Yurt Dışı Mukimi Kişi ve/veya Kurum Adına Düzenlenmesi

Yapılan hizmet ile ilgili olarak düzenlenecek faturanın, yukarıda özellikleri açıklanan yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum adına düzenlenmesi gerekmektedir.

2.4.6- Mimarlık, Mühendislik, Tasarım, Yazılım, Tıbbi Raporlama, Muhasebe Kaydı Tutma, Çağrı Merkezi, Ürün Testi, Sertifikasyon, Veri Saklama, Veri İşleme, Veri Analizi, Mesleki Eğitim ve Sağlık Hizmetlerini Fiilen Gerçekleştiren Personel Olması

İşverenler tarafından; mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi, mesleki eğitim ve sağlık hizmetlerini gerçekleştirenlerin bu hizmetler için istihdam edilmeleri ve fiilen bu işleri ifa eden personel olmaları gerekmektedir.

2.5- Yurt Dışına Hizmet Veren İşletmelerde İstihdam Edilen Personele Ödenen Ücretler Üzerinden Hesaplanan Vergide İndirim Miktarının Tespiti ve Beyanı

2.5.1- İndirim Tutarının Tespiti

Yurt dışına hizmet veren işverenin sağladığı hasılatın %85’inin yurt dışından elde edilmiş mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi, mesleki eğitim ve sağlık faaliyetlerinden olması

ve her bir çalışan için faaliyetin yapıldığı yılın ocak ayına ait asgari ücretin safı tutarının bu Kanun'un 103'üncü maddesindeki gelir vergisi tarifesinin birinci gelir diliminde yer alan oranla çarpılmasıyla bulunacaktır.

Örnek 2: Türkiye'de sertifikasyon faaliyetinde bulunan KLM Kalite A.Ş., Türkiye'de faaliyet gösteren tam mükellef kurumlara vermiş olduğu hizmetlerle birlikte, Fransa mukimi OLC Co. Firmasına Fransa'da sertifikasyon hizmeti vermektedir. 2017 yılı toplam hasılatı 400.000 TL'dir. Buna göre KLM Kalite A.Ş.'nin her bir çalışan için faaliyetin yapıldığı yılın ocak ayına ait asgari ücretin safı tutarının 193 sayılı GVK'nın 103'üncü maddesindeki gelir vergisi tarifesinin birinci gelir diliminde yer alan oranla çarpılmasıyla bulunan indirim tutarını mahsup edebilmesi için sağladığı hasılatın %85'inin $(400.000,00 \times 0,85 =)$ 340.000,00 TL'nin yurtdışı faaliyetlerden sağlaması gerekmektedir.

2.5.2- İndirim Tutarının Beyanı

Her bir çalışan için faaliyetin yapıldığı yılın ocak ayına ait asgari ücretin safı tutarının 193 sayılı GVK'nın 103'üncü maddesindeki gelir vergisi tarifesinin birinci gelir diliminde yer alan oranla çarpılmasıyla bulunan indirim tutarı yukarıda belirtilen şartların gerçekleşmesi hâlinde, takvim yılına ilişkin yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihten sonraki (gelir vergisi mükellefleri için Nisan Kurumlar vergisi mükellefleri için Mayıs) vergilendirme dönemlerine ilişkin muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergilerden mahsup edilmek suretiyle uygulanacaktır.¹⁰ Örneğin, 2017 yılına ilişkin olarak faaliyet gösteren ve indirim uygulamasına ilişkin şartları haiz olan bir gelir vergisi mükellefi, 2018 yılı Nisan vergilendirme döneminden 2019 yılı Mart vergilendirme dönemine (bu dönemler dahil) indirim uygulamasından yararlanabilecektir. Yurt dışına hizmet veren işletmelerden indirim şartlarını taşıyanlarca, indirim tutarının hesaplaması amacıyla istihdam ettikleri hizmet erbabının (destek personeli hariç) bilgileri ile hizmet erbabının ücretleri, tevkif edilen vergi ve indirim tutarına ilişkin bilgilerin yer aldığı, "Yurt Dışına Hizmet Veren İşletmelerde İndirim Uygulamasına İlişkin Bildirim" mükellefler tarafından doldurulacaktır.

193 sayılı Kanunun 33'üncü maddesi kapsamında yurt dışına hizmet veren işletmelerde indirilecek tutarlar, aylar itibarıyla söz konusu bildirim "Mahsup Edilecek Tutara İlişkin Bilgiler" bölümünde gösterilecektir. Bu bölümün son sütununda yer alan genel toplam tutarı, muhtasar beyannamenin "Matrah ve Vergi Bildirimi" tablosunun "Mahsup Edilen Vergiler" bölümünün 25 numaralı "GVK'nın 33'üncü maddesi kapsamında mahsup edilecek kesinti tutarı" satırına aktarılacaktır.

Vergi dairelerince, indirim talebinde bulunan mükelleflerin yıl içinde her vergilendirme dönemi itibarıyla ücretler üzerinden tevkif ettikleri vergilerin beyan edilip edilmediği ile ödenip ödenmediği hususları ayrıca kontrol edilecektir.

Örnek 3: Türkiye'de sertifikasyon faaliyetinde bulunan KLM Kalite A.Ş., Türkiye'de faaliyet gösteren tam mükellef kurumlara vermiş olduğu hizmetlerle birlikte, Fransa mukimi OLC Co. Firmasına Fransa'da sertifikasyon hizmeti vermektedir.

KLM Kalite A.Ş. 2017 yılında faaliyetlerini 8 personel ile yürütmüştür. Bu personelden 4'ü tamamen OLC Co. Firması için istihdam edilmiştir. OLC Co. firmasına sertifikasyon hizmetini gerçekleştiren

¹⁰ İndirim uygulaması üç ayda bir muhtasar beyanname veren mükellefler için Nisan, Mayıs, Haziran vergilendirme dönemine ilişkin olarak Temmuz ayında verilecek muhtasar beyannameler üzerinden tahakkuk eden toplam vergiler üzerinden yapılabilecektir.

tirmek üzere görevlendirilen personele kişi başı net 3.500 TL ödemiştir. KLM Kalite A.Ş.'nin 2017 yılında hizmet gelirlerinin 110.000,00 € hasılatı yurtdışı faaliyetinden, 50.000 TL yurtiçi müşterilere düzenlenen faturalı satış hasılatı ve yurtdışı hasılatın elde edildiği tarih 30 Ocak itibarıyla Euro Kuru: 3,250 TL / 31 Aralık Euro Kuru: 3,300 TL olduğu varsayılmıştır.

Yukarıda açıklamalar doğrultusunda KLM Kalite A.Ş.'nin sertifikasyon faaliyetinde çalışan 4 personeli bulunmakta olduğundan bu personeller için indirim hesaplanabilecektir.

Faaliyetin yapıldığı 2017 yılı ocak ayına ait asgari ücretin safı tutarı 1.399,95 TL, GVK'nın 103'üncü maddesindeki gelir vergisi tarifesinin birinci gelir dilimi oranı %15'dir (Bekâr hizmet erbabı için, 2016 yılına ilişkin rakam dikkate alınmıştır. Hesaplamalarda 2017 yılına ait asgari ücret belli olmadığından 2016 yılında uygulanan 1.647 TL brüt asgari ücret ile 1.399,95 TL asgari ücretin vergi matrahı esas alınmıştır. Ayrıca ödemelerde artan oranlılık dikkate alınmamıştır.)

Buna göre indirim, yurtdışı hizmette çalışan ve çalışmayan personele göre tespit edilecektir. KLM Kalite A.Ş., Fransa mukimi OLC Co. için görevlendirdiği personeline kişi başı net 3.500 TL ücret ödemiştir. Bu durumda indirime esas tutar hesaplanarak aşağıdaki tutar dikkate alınacaktır.

	Aylık Gelir Vergisi (a)	Asgari Geçim İndirimi (b)	Ödenecek Vergi c = (a-b)	Asgari Ücret (d)	Uygulanacak Oran (e)	İndirim Tutarı f = (d x e)	Mahsup Sonrası Ödenecek Vergi g = (c-f)
1 Çalışan	624,20	123,53	518,67	1.399,95	%15	209,99	308,68
4 Çalışan	2.496,80	494,12	2.002,00	5.599,80	%15	839,96	1.162,04

Her bir çalışan için faaliyetin yapıldığı yılın ocak ayına ait asgari ücretin safı tutarının 193 sayılı GVK'nın 103'üncü maddesindeki gelir vergisi tarifesinin birinci gelir diliminde yer alan oranla çarpılmasıyla bulunan 2018 yılının Nisan vergilendirme döneminde yararlanacağı indirim tutarı 209,99 TL, tüm çalışanlar için 839,96 TL'dir. Bu 839,96 TL tutar 2017 takvim yılına ilişkin yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği 2018 yılının gelir vergisi mükellefleri için Nisan, Kurumlar vergisi mükellefleri için Mayıs vergilendirme dönemlerine ilişkin muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergilerden mahsup edilebilecektir. Başka bir ifade ile yurt dışına hizmet veren işverenin ücretlerden sağladığı vergi avantajı 839,96 TL olmaktadır.

3- SONUÇ

Vergi indirimleri ekonomiyi teşvik eden ve ekonomiyi düzenleyen otoritelerin başvurduğu bir vergi harcama türüdür. Devlet üretim, tüketim ve servet üzerinden vergi alır. Vergilerin gelir/kurumlar vergisi açısından azaltılması üretim faaliyeti gösteren işletmelere rekabet gücü kazandırır. Tüketimden alınan vergilerin azaltılması ise tüketimi teşvik eder. Devletin ekonomik ve sosyal amaçlarının gerçekleşmesinde kullanılan; Türkiye'de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanılan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi ve veri saklama alanlarında faaliyette bulunan hizmet üretim işletmeleri ile; ilgili Bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren işletmelerin, münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın indirimi ve münhasıran bu faaliyetler için istihdam edilen ve fiilen bu işleri ifa eden hizmet erbabına ödenen ücretler üzerinden asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra hesaplanan vergi indirimi politikasının örneğimizdeki iş-

letmeye toplam ödenecek kurumlar vergisi yönünden katkısı %12 düzeyindedir. Bu oran faaliyetler düzeyinde bakıldığında düşük değildir.

Ekonomik kalkınma için tasarrufların yatırıma yönlendirilmesi önemlidir. Fakat tasarrufların yetersiz kaldığı noktada devletin uyguladığı vergide indirim politikaları ile orta ve küçük ölçekli işletmelere kaynak sağlanması mümkündür. Özellikle gelir/kurumlar vergisindeki bu tür vergi indirimleri katma değeri yüksek hizmet sektörlerindeki gelişmeyi (rekabet avantajı sağlayarak hizmet ihracatı ile pazardaki payın artması) artırırken, ücretler üzerinden alınan vergilerdeki indirimler sayesinde oluşan tasarruflarda, faaliyetler için istihdam edilen ve fiilen bu işleri ifa eden çalışanlar için motivasyon sağladığı gibi yetişmiş insan gücünün ülke içinde kalmasına katkıda bulunur.

KAYNAKÇA

- 7 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği
- 293 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği