

## 5520 Sayılı Yeni Kurumlar Vergisi Kanununda Vergi Güvenlik Müesseselerine İlişkin Yeni Düzenlemeler

Filiz EKİNCİ\*

**Özet:** Günümüzde, dünyada yaşanan hızlı ekonomik ve siyasal gelişmeler sonucunda bir çok ülke vergi sistemlerini yeniden yapılandırmıştır. Ülkemizde de bu gelişmelere paralel olarak vergi kanunlarının yeniden yapılandırılması çalışmaları başlamıştır. Bu doğrultuda vergi sistemimize yer alan Kurumlar Vergisi Kanununu değiştirilmiştir. Yeni Kanunla vergi sistemimize eski kanundan farklı olarak kontrol edilen yabancı kurum kazançlarının vergilendirilmesi, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı ve vergi cennetlerine ilişkin düzenlemeler getirilmiştir. Bu çalışmada yeni uygulamaya sokulan bu müesseseler ana hatları ile açıklanmaya çalışılmıştır.

**Anahtar kelimeler:** Kurumlar Vergisi, vergi güvenlik müessesesi, kontrol edilen yabancı kurum, transfer fiyatlandırması, örtülü kazanç, vergi cennetleri

### New Regulations About Tax Safety on Law No 5520 New Corporation Tax

**Abstract:** In recent days, as a result of rapid economic and political developments in the world, many countries have restructured their own tax systems. In parallel with these activities, our country also has started to restructure tax laws. Thus, Corporation Tax Law in our tax system has been changed. Unlike the old law, new tax law constructed new regulations about taxation of controlling foreign corporation incomes, distribution of covered gains with transfer pricing and tax heavens in our tax system.. In this study, executed new foundations is tried to explain substantially.

**Keywords:** Corporation Tax, tax safety, controlling foreign corporation, transfer pricing, covered gains, tax heavens

### GİRİŞ

Günümüzde küreselleşme olgusunun hızlanması ve artan ticaret hacmi nedeniyle bir çok ülke vergi sistemlerini; vergilendirmede adalet, haksız vergi rekabetinin önlenmesi, vergi sisteminde sadelik ve basitlik, vergilendirmede etkinlik ve verimlilik ilkeleri çerçevesinde yeniden yapılandırmış bulunmaktadır (Deloitte, 2006). Ülkemizde de bu gelişmelere paralel olarak vergi kanunlarının yeniden yapılandırılması ihtiyacı doğmuştur.

Vergi sistemimizdeki bu yapısal dönüşüm üç ana ilkeye dayanmaktadır. Bu ilkeler; Vergi mevzuatının ana esaslar itibarıyla, vatandaşlar tarafından anlaşılır ve basit bir şekilde uygulanabilir olması, mevzuatın sık sık değişmeyen, yatırımcıların gelecek planlaması yapabilmelerine izin verecek şekilde istikrarlı ve öngörülebilir, aynı zamanda ekonominin önünü tıkamayacak yapıda ve düzeyde olması, mükelleflere daha kaliteli hizmet

\* Yrd. Doç. Dr., Dumlupınar Üniversitesi, Kütahya İ.İ.B.F, Maliye Bölümü

sunmayı ve mükelleflerin gönüllü uyumunu esas alan ve bilgi ve teknolojilerinin de yardımıyla vergi gelirlerini etkin bir şekilde toplayan bir idareye sahip olunması, şeklinde özetlenebilir (www.gelirler.gov.tr.2006).

Bu amaçla Türk Vergi Sisteminde yapılan düzenlemelerden biri de 5520 Sayılı Yeni Kurumlar Vergisi Kanununun 2006 yılında yürürlüğe girmesidir (Resmi Gazete, 2006). Yeni Kanunla vergi sistemimize transfer fiyatlandırması suretiyle örtülü kazanç dağıtımı, kontrol edilen yabancı kurum kazançlarının vergilendirilmesi, vergi cennetlerine ilişkin yeni düzenlemeler getirilerek, örtülü sermaye kavramı yeniden düzenlenmiş ve objektif kriterlere bağlanmıştır.

Aşağıda kontrol edilen yabancı kurum kazançlarının vergilendirilmesi, transfer fiyatlandırması suretiyle örtülü kazanç dağıtımı ve vergi cennetlerine ilişkin düzenlemeler ana hatları ile açıklanmaya çalışılacaktır.

#### **Kontrol Edilen Yabancı Kurum Kazançlarının Vergilendirilmesine Yönelik Düzenlemeler**

5520 Sayılı Yeni Kurumlar Vergisi Kanunu ile vergi sistemimize dahil edilen yeniliklerden biri kontrol edilen yabancı kurumlara ilişkin düzenlemelerdir. Vergi rekabetini bozucu davranışları önlemek amacıyla yapılan bu düzenleme aynı zamanda vergi güvenlik müessesesidir. Bu düzenlemeye göre; tam mükellef gerçek kişi ve kurumların doğrudan veya dolaylı olarak ayrı ayrı ya da birlikte sermayesinin veya kar payının ya da oy kullanma hakkının en az % 50 sine sahip olmak suretiyle kontrol ettikleri yurt dışı iştiraklerinin kurum kazançları, dağıtılsın veya dağıtılmasın;

- a) İştirakin toplam gayrisafi hasılatının %25 veya fazlasının faaliyet ile orantılı sermaye, organizasyon ve eleman istihdamı suretiyle yürütülen ticari, zirai veya serbest meslek faaliyeti dışındaki faiz, kar payı, kira, lisans ücreti, menkul kıymet satış geliri gibi pasif nitelikli gelirlerinden oluşması,
- b) Yurt dışındaki iştirakin ticari bilanço karı üzerinden % 10'dan az oranda gelir ve kurumlar vergisi benzeri vergi yükü taşıması,
- c) Yurt dışında kurulu iştirakin ilgili yıldaki toplam gayrisafi hasılatının 100.000 YTL karşılığı yabancı parayı geçmesi,

şartlarının birlikte gerçekleşmesi halinde, Türkiye'de kurumlar vergisine tabi olacaktır ( 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu md. 7/1).

Yukarıda belirtilen şartların mevcut olması halinde Türkiye'de vergiye tabi tutulacak kurum kazancı, Türkiye'deki kurumun yurt dışı iştirakinde ilgili hesap dönemi içerisinde sahip olduğu en yüksek hisse oranı dikkate alınmak sureti ile bulunacaktır. Diğer taraftan yurt dışında kurulu iştirakin elde ettiği gelirleri üzerinden kar payı dağıtımında bulunulması halinde, elde edilen kar

paylarının daha önce Türkiye’de bu madde kapsamında vergilenmemiş kısmı üzerinden Türkiye’de kurumlar vergisi hesaplanacaktır.

Bazı ülkeler, diğer ülkeler aleyhine fon ve yatırımları çekmek için vergi erteleme olanağı getiren, zararlı vergi rekabetine yol açan uygulamalara yer vermektedirler. Vergi sistemimizde vergi kayıp ve kaçığına yol açan ve vergiden kaçınmada kullanılabilen bu yerlerdeki iştiraklere ilişkin işlemlerin düzenlenmesi amacıyla kontrol edilen yabancı kurum uygulaması vergi mevzuatımız kapsamına alınmıştır. Bu düzenleme ile uluslararası vergi uygulamalarındaki gelişmelere paralel olarak ticari ve sinai mahiyette olmayan yatırımlarını yurt dışında düşük vergi oranlı ülkelere yönlendiren mükellefler ile Türkiye’de yatırım yapan mükellefler arasındaki vergi eşitsizliğinin giderilmesi amaçlanmaktadır(<http://www.malihaber.com>.2006).

Bilindiği üzere, kurumlar vergisi sistemimiz kurumlar vergisi yönünden iştirak yolu ile yapılan yatırımlardan elde edilen kazançları, söz konusu iştirakin elde ettiği kazancın kar dağıtmasına bağlı olarak vergilendirme konusu yapmaktadır. Genel kural bu şekilde olmasına rağmen; sıfır veya düşük oranlı vergi uygulamaları olan ülkelerde, genellikle kar dağıtımını yapma zorunluluğu bulunmaması nedeniyle bu ülkelerdeki kurumlar veya hakim ortak kar dağıtımını yapmadığı için, oluşan kazançların vergilendirilmesinin ertelenmesi için çok uygun bir ortam bulunmaktadır. Kontrol edilen yabancı kurum düzenlemeleri ile, haksız vergi rekabeti ile mücadele amacıyla, yurt dışı iştiraklere yatırım yapan mükelleflerin bu iştiraklerindeki karları dağıtılsın veya dağıtılmasın vergi uygulamaları açısından elde edilmiş sayılarak, bu iştiraklere atfedilen kazançları Türkiye’de kurumlar vergisi kapsamına alınmaktadır (Deloitte, 2006).

### **Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımına İlişkin Düzenlemeler**

5520 Sayılı Yeni Kurumlar Vergisi Kanunu ile vergi sistemimize getirilen diğer bir yenilikte transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımına ilişkin düzenlemelerdir. Bu kapsamda Eski Kurumlar Vergisi Kanununda yer alan “örtülü kazanç” müessesesi kaldırılarak, yerine “transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımını” müessesesi getirilmiştir. Bu düzenlemenin amacı transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımının ve bu yolla vergi kaçak ve kayıplarının önlenmesidir.

Eski Kurumlar Vergisi Kanununun 17. maddesi içinde yer alan “örtülü kazanç” maddesinin uygulaması gerek yerli gerekse yabancı kurumlar açısından büyük anlaşmazlıkların doğmasına yol açmış bu yüzden Yeni Yasada bu sorunun çözümlenmesi için OECD ülkelerindeki uygulamalara paralel düzenlemelere gidilmiştir. İşte 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 13. maddesinde yer alan “transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımını” maddesi bu amaçla konulmuştur ( Tuncer, 2006).

Genel olarak transfer fiyatlandırması, bir işletmenin gelir ve gider veya kar paylaşımı olarak bağlantılı olduğu, kar paylaşımı açısından aynı çıkar birliğine dahil olan, ana şirket veya alt şirketlerle veya yönetim ve denetimi itibariyle hakim durumda olduğu ortaklık, iştirak ve şubeleriyle, karşılıklı olarak mal ve hizmet sunumunda uygulanan fiyatlama olarak, vergi muhasebesi açısından ise çok uluslu şirketlerin karlarını, değişik ülkelerde bulunan ana ve bağlı şirketleri arasında kaydırarak, vergiden kaçınmayı sağlayan bir yöntem ve muhasebe tekniği şeklinde tanımlanabilir (www.Alomaliye.com.2006).

Yeni Kurumlar Vergisi yasasına giren bu kavram, AB ülkeleri, OECD Vergi Bölümü ve Milletlerarası Ticaret Odası çalışmalarında kullanılan bir kavramdır ( Tuncer, 2006). Transfer fiyatlandırmasıyla ilgili olarak yapılan düzenlemeler OECD modeline uyumlu hale getirilmiştir. İlişkili kişinin emsallerine uygunluk ilkesi gibi objektif kriterler getirilerek, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlar, dağıtılmış kar payı sayılarak stopaj kapsamına alınmıştır..Bu düzenlemeler sayesinde transfer fiyatlandırmasının vergi kaybına neden olacak biçimde kullanılmasından doğan kayıp ve kaçakların tespit edilmesi kolaylaşacaktır.

Transfer fiyatlandırmasına ilişkin düzenlemeler 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 13. maddesinde hüküm altına alınmıştır.Bu maddenin 1. fıkrasına göre; kurumlar, ilişkili kişilerle emsallerine uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel veya fiyat üzerinden mal veya hizmet alım veya satımı işlemlerinde bulunursa, kazanç tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılmaktadır. Alım, satım, imalat ve inşaat işlemleri, kiralama ve kiraya verme işlemleri, ödünç para alınması ve verilmesi, ikramiye, ücret ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemler her hal ve şartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirilmektedir.

Bu fıkra hükmünde geçen ilgili kişi kavramı maddenin 2. fıkrasında açıklanmıştır. Buna göre ilgili kişi; Kurumların kendi ortakları, kurumların veya ortaklarının ilgili bulunduğu gerçek kişi veya kurum ile idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından doğrudan veya dolaylı olarak bağlı bulunduğu ya da nüfuzu altında bulundurduğu gerçek kişi veya kurumları ifade eder. Ortakların eşleri, ortakların veya eşlerinin üstsoy ve altsoy ile üçüncü derece dahil yansoy hısımları ve kayın hısımları da ilişkili kişi sayılmaktadır.Ayrıca kazancın elde edildiği ülke vergi sisteminin, Türk vergi sisteminin yarattığı vergilendirme kapasitesi ile aynı düzeyde bir vergilendirme imkanı sağlayıp sağlamadığı ve bilgi değişimi hususunun göz önünde bulundurulması suretiyle Bakanlar Kurulunca ilan edilen ülkelerde veya bölgelerde bulunan kişilerle yapılmış tüm işlemler, ilişkili kişilerle yapılmış sayılacaktır.

Emsallere uygunluk ilkesi ise maddenin 3. fıkrasında açıklanmıştır. Buna göre; emsallere uygunluk ilkesi, ilişkili kişilerle yapılan mal veya hizmet alım ya da satımında uygulanan fiyat veya bedelin, aralarında böyle bir ilişkinin bulunmaması durumunda oluşacak fiyat veya bedele uygun olmasını ifade etmektedir.

İlişkili kişilerle, emsallere uygun fiyat veya bedeller kullanarak, mal ya da hizmet alım satımı yapan kurumlar, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımına muhatap olmayacaklardır. Bu uygulamaya muhatap tutulmamak için, kurumların, ilişkili kişilerle yaptıkları işlemlerde uyguladıkları fiyat ve bedellerini ;

a) Piyasa fiyatı ile karşılaştırarak, karşılaştırılabilir fiyat yöntemine

b) Makul bir kar oranı ekleyerek, maliyet artı yöntemine

c) Makul bir brüt satış karı düşülerek, yeniden satış fiyatı yöntemine

d) Bunların hiçbirinin kullanılmasının mümkün olmadığı durumlarda, kendi tespit edecekleri bir yöntemine göre emsallere uygun olup olmadığını tespit etmeleri ve ilişkili kişilerle yaptıkları işlemlerde uyguladıkları fiyat veya bedellerin, emsallere uygun olduğundan emin olmaları gerekmektedir ( Kızılot, 2006).

Karşılaştırılabilir fiyat yöntemi; bir mükellefin uygulayacağı emsallere uygun satış fiyatının, karşılaştırılabilir mal veya hizmet alım satımında bulunan ve aralarında herhangi bir şekilde ilişki bulunmayan gerçek ya da tüzel kişilerin birbirleriyle yaptıkları işlemlerde uygulayacakları piyasa fiyatı ile karşılaştırarak tespit edilmesini ifade etmektedir. Doğrudan karşılaştırma yapılmasına olanak veren bu yöntem, karşılaştırılabilir kontrol dışı işlemler için uygulamada en sık kullanılan yöntemdir (www.gelirler.gov.tr.2006).

Maliyet artı yöntemi; emsallere uygun fiyatın, ilgili mal ya da hizmet bedelinin uygun bir brüt kar oranı kadar artırılması suretiyle hesaplanmasını ifade etmektedir. Buradaki uygun brüt kar oranı, söz konusu mal veya hizmet alım veya satım anında ilişkisiz kişilere satılması halinde uygulanacak fiyatı yansıtan kar oranını ifade etmektedir. Bu yöntem özellikle hammadde ve yarı mamuller ile imal edilen mallara ilişkin işlemlerde uygulama alanı bulmaktadır. Yeniden satış fiyatı yöntemi ise emsallere uygun fiyatın, işlem konusu mal veya hizmetlerin aralarında herhangi bir bağlantı bulunmayan gerçek veya tüzel kişilere yeniden satılması halinde uygulanacak fiyattan uygun bir brüt satış karı düşülerek hesaplanmasını ifade etmektedir. Buradaki uygun brüt satış karı, söz konusu mal ya da hizmet için işlem anında uygulanabilecek, piyasa koşullarına göre belirlenen ya da belirlenebilecek objektif nitelikte bir oran ile saptanan karı ifade etmektedir. Bu kar tutarı düşüldükten sonra da mal ya da hizmetin ilişkili

kişilere satılmasında uygulanabilecek emsallere uygun fiyata ulaşacaktır (www.gelirler.gov.tr.2006).

Mükellefler bu kapsamda uygulayabilecekleri yöntemleri tamamen kendileri belirleyecekleri gibi, maddede sayılmayan ancak OECD'nin " Uluslararası Şirketler ve Vergi İdareleri İçin Transfer Fiyatlandırması Rehberi"nde belirtilen ya da diğer ülkelerin uygulamalarında karşılaşılabilen yöntemleri de kullanabileceklerdir.

Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı uygulamasında, tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazanç, hesap döneminin son günü itibarıyla dağıtılmış kâr payı veya dar mükellef için ana merkeze aktarılan tutar sayılarak vergi kesintisine tabi tutulacaktır. Daha önce yapılan vergilendirme işlemleri, taraf olan mükellefler nezdinde buna göre düzeltilenektir.

### **Vergi Cennetlerine Yönelik Düzenlemeler**

5520 Sayılı Yeni Kurumlar Vergisi Kanunu ile vergi sistemimize getirilen bir diğer yenilikte vergi cennetleri ile mücadeleye yönelik düzenlemedir.

Yapılan bu düzenlemenin amacı, zararlı vergi rekabeti uygulayan ülkelerin Türkiye'de vergi matrahının azaltılması amacıyla kullanılmasının engellenmesi, bu ülkelerde yerleşik kurumlara çeşitli adlar altında yapılacak ödemelerle vergiye tabi kazancın aşındırılmasının önüne geçilmesidir (Erdikler, 2006). Bu düzenleme ile zararlı vergi rekabeti yaratan ülkelerde yapılan işlemlerin vergilendirilmesi sağlanmakta, vergi matrahının azaltılması , sermaye kaçışı ve kara paranın aklanması önlenmektedir (Kaplan, 2006).

Vergi cennetleri, yabancı yatırımcıyı ülkeye çekebilmek için sistemlerinde gelir, servet, harcama ve sermaye vergileri gibi vergileri hiç bulandırmayan veya söz konusu vergileri bulandırmakla birlikte vergi oranlarını düşük tutan, indirim, istisna ve muafiyetlere geniş uygulama alanı sunan, işlemlerin gizli şartlar altında yapılabilmesine olanak tanıyan ve çoğunlukla kıyı bankacılığı merkezleri olarak faaliyet gösteren, fiziki yatırım alanları sınırlı olan küçük ülkeler olarak tanımlanabilir ( Hoşyumruk, 2003).

Vergi cennetlerine ilişkin düzenleme Yeni Kanunun " dar mükellefiyette vergi kesintisi"ni düzenleyen 30. maddesinin 7 numaralı bendinde hüküm altına alınmıştır. Söz konusu bend hükmüne göre , zararlı vergi rekabeti uygulayan ülkelerde yerleşik kurumlara yapılan her türlü ödeme üzerinden %30 oranında vergi kesintisi yapılması öngörülmektedir.

Bu çerçevede yapılacak vergi kesintisi zararlı vergi rekabetine yol açtığı kabul edilen ülkelerde yerleşik olan veya faaliyette bulunan ( tam mükellef kurumların yurt dışındaki işyerleri dahil) yapılan her türlü ödemeler üzerinden , bu ödemelerin verginin konusuna girip girmediğine veya ödeme

yapılan kurumun mükellef olup olmadığına bakılmaksızın yapılacaktır (Deloitte, 2006). Bu düzenlemede, tam mükellef kurumların Bakanlar Kurulunca yayımlanacak listede yer alan ülkelerde bulunan işyerlerine yapılan ödemeler de vergi kesintisi kapsamına dahil edilmiştir.

Buna göre, kazancın elde edildiği ülke vergi sisteminin, Türk vergi sisteminin yarattığı vergileme kapasitesi ile aynı düzeyde bir vergilendirme imkanı sağlayıp sağlamadığı ve bilgi değişimi hususunun göz önünde bulundurulması suretiyle Bakanlar Kurulunca ilan edilen ülkelerde yerleşik olan veya faaliyette bulunan kurumlara ( tam mükellef kurumların bu nitelikteki ülkelerde bulunan iş yerleri dahil) nakden veya hesaben yapılan veya tahakkuk ettirilen her türlü ödemeler üzerinden , bu ödemelerin verginin konusuna girip girmediğine veya ödeme yapılan kurumun mükellef olup olmadığına bakılmaksızın %30 oranında vergi kesintisi yapılacaktır.

## **SONUÇ**

5520 Sayılı Yeni Kurumlar Vergisi Kanununun yürürlüğe girmesiyle birlikte Eski Kurumlar Vergisi Kanununda yer almayan ve vergi sistemimizde ilk defa uygulanacak vergi güvenlik müesseseleri getirilmiştir.

Bunlar kontrol edilen yabancı kurum kazançlarının vergilendirilmesine , transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımına ve vergi cennetlerine ilişkin düzenlemelerdir.

Türk Vergi Sisteminde vergi kayıp ve kaçığına yol açan ve vergiden kaçınmak amacıyla kullanılabilen, başka ülkeler aleyhine fon yatırımları çekebilmek için vergi erteleme olanağı sunan, zararlı vergi rekabetine yol açan uygulamalar yer veren ülkelerdeki iştiraklere ilişkin işlemlerin düzenlenmesi ve ticari ve sinai nitelikte olmayan, yatırımlarını yurt dışındaki düşük oranlı ülkelere yönlendiren mükellef ile Türkiye’de yatırım yapan mükellefler arasındaki vergi eşitsizliğinin giderilmesi amacıyla kontrol edilen yabancı kurum kazançlarının vergilendirilmesi ilişkin düzenlemeler getirilmiştir.

Transfer fiyatlandırmasıyla ilgili sistem OECD modeline uyumlu hale getirilerek, ilişkili kişinin emsallerine uygunluk gibi objektif ilkelere bağlı kriterler getirilmiş ve transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü dağıtılan kazançlar dağıtılmış kar payı sayılarak vergi kesintisi kapsamına alınmıştır. Transfer fiyatlandırması ile ilgili objektif kriterleri belirleme açısından Bakanlar Kuruluna yetki verilmiştir.

Bakanlar Kurulunca ilan edilen ve “Vergi Cenneti” olarak bilinen ülkelere ve bölgelere yapılan ödemelerde; emsaline uygun fiyatlarla alınan mal ve iştirak hisseleri ve kredi ana para ve kar payı ödemeleri hariç olmak üzere %30 oranında vergi kesintisi getirilmek suretiyle zararlı vergi rekabeti yaratan ülkelerde yapılan işlemlerin vergilendirilmesi amaçlanmıştır.

## KAYNAKÇA

Deloitte, (2006), Yeni Kurumlar Vergisi Kanunu ve Getirdikleri, Haziran.

Erdikler, Şaban, (2006), “Vergi Cennetlerine Yapılacak Ödemelerin Vergisel Boyutu”, Yaklaşım Dergisi, Y.14, S.165, Eylül

HOŞYUMRUK, Şennur, (2003), Vergi Cennetleri, Tercihli Vergi Rejimleri ve Zarar Verici Vergi Rekabetinin OECD Ülkeleri ve Türkiye Açısından Değerlendirilmesi, Yayınlanmış Doktora Tezi, AÖF Yayınları, No. 775

KIZILOT, Şükrü, (2006), “Yeni Kurumlar Vergisi Kanununda Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı”, Yaklaşım Dergisi, Y.14, S.165, Eylül.

Kurumlar Vergisi Kanunu (5520 S.K), (2006). Resmi Gazete, 26205.

Tuncer, Selahattin, (2006) “Yeni 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu”, Yaklaşım Dergisi, Y.14, S.164, Ağustos.

[http:// www. Alomaliye.com/ocak\\_06/sukru\\_senalp\\_ortulu\\_kazanç.htm](http://www.Alomaliye.com/ocak_06/sukru_senalp_ortulu_kazanç.htm)  
.,19.09.2006

[http://www.malihaber.com/modules.php?name=Kose\\_Yazilari&op=printpage&artid=787](http://www.malihaber.com/modules.php?name=Kose_Yazilari&op=printpage&artid=787)., 25.09.2006.

Kaplan, Mürsel Ali, (2006) “Kurumlar Vergisi Kanunu Tasarısının Temel Özellikleri ve İşletmelere Etkileri”,  
<http://www.vergiportali.com/doc/bulten/MAKaplanSunum.pdf>., 05.08.2006)