

NIÇİN VERGİ TEŞVİKLERİ?

Engin ÖNER^(*)

Özet: Ekonomik ve sosyal kalkınma hedeflerine ulaşmada özel sektörün katkısını sağlamak, müteşebbislerin yatırım, ihracat ve benzeri ekonomik faaliyetlerde bulunma arzularını güçlendirmek amaçlarıyla devletin kullandığı araçlara teşvik denilmektedir.

Teşvik edici vergi politikası, genel olarak, gelişmekte olan ülkelerde özel sektör yatırımlarını teşvik ederek ekonomik kalkınmayı gerçekleştirme ve ekonomik istikrarı sağlama gibi makroekonomik amaçların yanısıra; bölgesel dengesizlikleri giderme, istihdamı artırma vs. yönüyle de ekonomik – sosyal amaçlar taşımaktadır.

Ülkemizde ihracat ve yatırımlar açısından uygulanan teşvik politikalarıyla ilişkili mevzuatın dağınık olması, sürekli değiştirilmeleri, teşviklerin ekonomik gelişmeye katkısının ne düzeyde olduğunu gösterecek bir denetimin yapılamaması ve belge kırtasiyeciliği bu politikalara güveni sarsmaktadır.

Ayrıca Türkiye'deki ekonomik krizler, yüksek faizler, istikrarsız ortam ve kaynak yetersizliği teşvik sistemini olumsuz etkilemektedir.

Bütün olumsuzluklara rağmen, teşvik politikasında başarılı sonuçlar alınması isteniyorsa; teşvik mevzuatının kırtasiyecilikten arındırılıp basitleştirilmesi, yatırımcıların bilgilendirilmesi, vergi teşviklerinin yatırım, ihracat ve istihdam artışı açısından kalkınmada öncelikli yörelere yoğunlaştırılması ve fayda – maliyet denetime tabi tutulması şarttır.

Abstract: Incentives mean the instruments used by the state to encourage the entrepreneurs to involve economic activities such as investments and export, and thus to get the contribution of private sector towards economic and social development of a country

Tax incentive policies, in general, have macroeconomic aims such as encouraging the private sector investments and thus to realize an economic development in developing countries. In addition, it serves to solve the interregional inequalities and increase the employment possibilities.

The frequent changes and the lack of an effective inspection in legislation concerning the incentive policies with regard to export and investment in Turkey cause a distrust on the part of investors for the tax incentive policies. On the other hand economic crisis, high interest rates, instability, and the inefficient sources affect the incentive system negatively.

Despite all the problems, to get a positive result from the tax incentives, the legislation must be redesigned and the entrepreneurs must be given enough information about the tax arrangements. The priority must be given to relatively priority development regions. The incentive system must be subjected to cost-benefit control.

I.Giriş

Teşvik kavramı, bilindiği gibi, ülkenin ekonomik ve sosyal kalkınması için yıllık programlar ve beş yıllık kalkınma planlarıyla belirlenen hedeflere ulaşılmasında özellikle özel sektörün katkısının sağlanması, müteşebbislerin

^(*)Yrd.Doç.Dr.Yüzüncü Yıl Üniversitesi İİBF İktisat Bölümü

yatırım, ihracat ve benzeri iktisadi faaliyetlerde bulunma arzu ve isteklerinin güçlendirilmesi, bu faaliyetlerin, belirlenen hedeflere ve ülke ihtiyaçlarına uygun olarak gerçekleştirilmesi için gerekli yönlendirmelerin yapılması gibi amaçlarla devletin kullandığı önemli ve etkili araçların (Berkman, 1994: 11) ortak adıdır.

Günümüzde ülkelerin ekonomik ve sosyal kalkınma hedeflerine ulaşmak amacıyla izledikleri politikalarda devlet yardım ve teşviklerinin önemli bir rolü vardır. Özellikle 1970'li ve 1980'li yıllarda yaşanan iki petrol şokunun tüm ülkelerde büyük ekonomik krize yol açtığı herkesçe malumdur. Bu dönemde ülkeler, artan işsizlik ve düşük büyüme hızı ile mücadelede devlet yardımları ve teşviklerden büyük ölçüde yararlanmışlardır.

Gelişmekte olan ülkelerdeki hükümetler, daha fazla sanayileşme ve sosyal politika hedefleri için genelde vergi sistemine güvenmektedir. Bu hedefleri yerine getirmek için geniş şekilde teşvik edici araçlar kullanılmaktadır. Bununla birlikte, belirli politik hedefler ile teşvik edici araçların uyumuna verilen önem azdır (Shirazi ve Shah, 1991: 465).

Teşvik politikası ekonomik programlara göre düzenlenmektedir. Ülke için gerekli yatırım konuları tespit edilip, teşvik edilecek yatırımlar da yatırımcılara yön verilmektedir. Dolayısıyla teşvik politikası yapılmış ve sonuçlanmış yatırımları değil, yapılacak olan hayati öneme sahip yeni yatırımları desteklemektedir.

Vergi sistemi vasıtasıyla yatırımı teşvik eden unsurlar yatırım indirimi, hızlandırılmış amortisman, daha düşük vergi oranları ve vergi istisnalarıdır. Vergi dışı teşvik edici unsurlar kamu tarafından sübvansede edilen kamu hizmetleri, nakdi bağışlar ve teknik yardımlardır. Bu teşvik edici unsurlardan özellikle yatırım indirimi ve vergi istisnaları sık sık yapılan uygulamalardan olmaktadır.

Ülke ekonomisinin gelişmesi için üzerinde hassasiyetle durulması gereken iki önemli unsur bulunmaktadır. Birincisi yatırımları arttırmak, ikincisi ihracatı geliştirmektir (Bal-Ak, 1994: 76). Bu iki temel unsurun geliştirilerek ülke ekonomisine kazandırılmasında, devlet, kendi üzerine düşen görevi uyguladığı teşvik politikaları ile yerine getirmektedir.

Gelişmekte olan ülkelerde yabancı yatırımlar hakkındaki anlayışlar son yıllarda değişmiş olup, gelişmekte olan ülkeler; yabancı sermaye ile özellikle teknoloji transferleri ve Dünya piyasalarına giriş gibi, ekonomik yönden elde edilebilecek kazançları dikkate almakta ve böylesi yatırımlar için elden geldiğince çeşitli teşvikler sağlamaya çalışmaktadır.

II. Avrupa Birliği'nde Vergi Teşvikleri

Avrupa Birliği'nde öteden beri, gıda güvenliğini sağlamak ve kırsal yapıyı muhafaza etmek, işsizlik sorununu çözmek, ekonomik bunalıma giren sektör ve bölgeleri düzlüğe çıkarmak, bölgeler arasındaki sosyo-ekonomik gelişmişlik farklılıklarını azaltmak, yoksullukla mücadele etmek ve yaşam

düzeyini yükseltmek, araştırma-geliştirme, teknolojik gelişme ve küçük firmalara destek sağlamak, dışa taşan fayda ve maliyetleri en düşük düzeye çekmek vs. amacıyla kapsamlı bir teşvik politikası uygulanmaktadır (Şahinöz, 1999: 5)

Avrupa Birliği ülkelerinde teşvikler iki kaynaktan sağlanmaktadır. Biri üye ülkelerin kendi kaynakları, diğeri ise AB bütçesidir. Bu yardımların yaklaşık % 40'ı imalat sanayiine gitmektedir (İneci, 1994: 6).

İmalat sanayiine yapılan yardımların en büyük bölümü bölgesel kalkınma amacıyla kullanılmaktadır (İneci, 1994: 6). Bu yardımlar esas itibariyle uygun şartlı kredi, sigorta ve garanti şeklinde uygulanmakta; AB'nde ihracat yardımlarını küçük ve orta işletmelere sağlanan yardımlar ve yatırım teşvikleri takip etmektedir.

AB'nde uygulanmakta olan devlet yardımlarının yer aldıkları alan ve sektörler: tarım ve balıkçılık sektörleri, sanayi ve hizmet sektörleri, bölgesel yardımlar olmaktadır.

AB'nde yatırımlar açısından uygulanmakta olan devlet yardımları amaçlarına göre; nakdi yardımlar ve belirli vergi indirimleri, devletin hisseli katılımları, faiz ve vergi kolaylıkları ile devlet garantileri şeklinde dört grupta (Avrupa, 1993: 27-31) düzenlenmekte olup; vergi ile ilgili olanlarına KDV indirimi, diğer yerel vergi kolaylıkları, kurumlar vergisi indirimleri ile yatırım indirimi örnek gösterilebilir.

AB'nde ihracat açısından uygulanmakta olan ihracat teşvikleri; ihracat kredileri ve faiz sübvansiyonu, ihracat kredi sigortası ve garanti programları, vergi istisnaları ile diğer teşvik araçları olarak dört ana gruba (Avrupa, 1993: 94-95) ayrılmakta olup; vergi istisnaları olarak, KDV istisnası, ithal girdilerde vergi muafiyeti veya iadesi örnek verilebilir.

AB ülkelerinde ağırlıklı konuyu bölgesel kalkınma oluştururken, bizdeki uygulamanın aksine yardım türü olarak devletin sağladığı nakit yardımlar ilk sırayı almaktadır. Bizden farklı bir diğer uygulama da yerel yönetimlerin de yatırımlara yardım sağlamasıdır (İneci, 1994: 7).

III. Türkiye'de Vergi Teşvikleri

Yıllardır Türkiye'de gerek yatırımlar, gerekse ihracatı geliştirmek için çeşitli vergi, kredi ve benzeri teşvik tedbirleri uygulanmakta olup; bunlarla ilgili çok sayıda, (vergi mevzuatı gibi yoğunlukta), KHK'ler, BKK'ları ve tebliğler ile her yıl çeşitli düzenlemeler yapılmak suretiyle ülke kalkınması için indirim, istisna, muafiyet ve kredi katkıları devlet tarafından gerçekleştirilmektedir.

Ülkemizde teşvik politikaları devlet yardımları şeklinde uygulanmakta; ancak bu yardımlar birbirinden bağımsız çalışan 13'ün üzerinde kurum ve kuruluş tarafından yürütüldüğü için, uygulamalar ve uygulayıcılar arasında koordinasyon eksikliği ve kopukluk göze çarpmaktadır (Serdengeçti, 1999: 123).

Türkiye'de yatırımları teşvik için bazı politika tedbirleriyle birlikte vergi sistemini kullanma fikrinin ilk somut örneği 1927 yılında çıkarılan Teşvik-i Sanayii Kanunu'nda görülür. Uzun yıllar sonra 1963 yılında 202 sayılı Kanunla gelir ve kurumlar vergisi sistemimize "yatırım indirimi"nin getirilmesi ile teşvik politikası yeniden dikkatleri toplamıştır (Uluatam, 1988: 31).

Derecesi farklı olmakla birlikte hemen her ülkede varlığı söz konusu olan bölgesel dengesizlik olayı, ülkemizde de başta siyasal olmak üzere ekonomik, sosyal ve kültürel alanlarda etkisini hissettirmektedir. Bölgeler arası farklılıkların giderilmesi için çeşitli ülkelerde ve ülkemizde bölgesel kalkınma politikaları uygulanmaktadır (Çelebi, 1992: 43). Ülkemizde az gelişmiş bölgelerin kalkındırılması için kullanılan politika araçlarından birisi teşvik edici vergi politikasıdır.

Türkiye'deki teşvikler ile devlet yardımlarını ihracat ve yatırımlar açısından inceleyelim;

A. İhracata Yönelik Teşvik Ve Yardım Kararları

Daha öncede değindiğimiz üzere, ülkemizde uygulanan ihracata yönelik devlet destekleri de değişen ekonomik koşullar ve gereksinimler sonucunda dönemler itibariyle değişikliğe uğramıştır. Ülkemizde ihracatı gerek üretim, gerekse pazarlama aşamasında destekleyen Temel Karar "İhracata Yönelik Devlet Yardımları" ile ilgili Karar'dır¹.

İhracata Yönelik Devlet Yardımları Kararı'nda amaç olarak, "Kalkınma Planları ve yıllık Programlardaki toplumsal ve ekonomik hedeflerin gerçekleştirilmesi amacıyla yapılacak faaliyetlerin, uluslararası kuruluşlara olan yükümlülüklerimize aykırılık teşkil etmeyecek yöntemlerle desteklenmesi"² belirtilmiş; kapsam olarak ise, "bölgelerarası farklılıklardan kaynaklanan ekonomik ve sosyal dezavantajların ortadan kaldırılmasına, yeni eğitim olanakları sağlanarak istihdamın güçlendirilmesine, özellikle yeni ürün, üretim sistemi ve teknoloji kullanan sektörlerde araştırma ve geliştirme programlarının uygulanmasına, aynı üretim alanında faaliyet gösteren küçük ve orta ölçekli işletmelerin örgütlenmelerine, çevre sorunlarının önlenmesi için sanayinin yeniden yapılanmasına, GATT taahhütlerimiz çerçevesinde tarım ürünlerinin desteklenmesine, ürünlerimizin uluslararası alanlarda tanıtıma ve pazarlanmasına ilişkin devlet yardımları"³ ifade edilmiştir.

Sonraki düzenlemeleri de dikkate alarak diyoruz ki, İhracata Yönelik Devlet Yardımları Kararı kapsamında 11 adet destek programı vardır. Bunlar;

¹ 27.12.1994 tarih ve 94/6401 sayılı BKK ; R.G., 11.1.1995; 22168

² 27.12.1994 tarih ve 94/6401 sayılı BKK, m. 1; R.G., 11.01.1995; 22168

³ 27.12.1994 tarih ve 94/6401 sayılı BKK m. 2; R.G., 11.01.1995; 22168

- a) araştırma - geliştirme (AR-GE) yardımları⁴,
- b) çevre maliyetlerinin desteklenmesi⁵,
- c) uluslararası nitelikteki yurt içi ihtisas fuarlarının desteklenmesi⁶,
- d) yurt dışında düzenlenen fuar ve sergilere milli düzeyde veya bireysel katılımın desteklenmesi⁷,
- e) pazar araştırması desteği⁸,
- f) tarımsal ürünlerde ihracat iadesi⁹,
- g) yurt dışında ofis-mağaza işletme ve tanıtım faaliyetlerine ilişkin destek¹⁰,
- h) eğitim desteği¹¹,
- i) istihdam yardımı¹²,
- j) patent, faydalı model belgesi ve endüstriyel tasarım harcamalarının desteklenmesi¹³,
- k) Türk ürünlerinin yurtdışında markalaşması, tanıtım ve tutundurulması ile Türk Malı imajının yerleştirilmesine yönelik faaliyetlerin desteklenmesi¹⁴ olmaktadır.

Genelde vergi istisnalarından oluşan Dahilde İşleme Rejimi¹⁵ de teşvik sistemimizde önemli bir yer tutmaktadır.

Dahilde İşleme Rejimi, ihraç ürünlerinin üretiminde kullanılan, ithalatı vergiye tabi ürünlere yönelik olarak uygulanacak dahilde işleme tedbirlerini kapsamaktadır.

Dahilde İşleme Tedbirleri İthalatta Şartlı Muafiyet Sistemi ve İthalat Sırasında Alınan Vergilerin Geri Ödenmesi Sisteminden oluşmaktadır. Şöyleki; İthalatta Şartlı Muafiyet Sistemi: Türkiye Gümrük Bölgelerinde yerleşik firmaların, Dahilde İşleme İzin Belgeleri kapsamında ihracı taahhüt edilen işlem görmüş ürünlerin üretimi için gerekli olan hammadde, yardımcı madde, yarı mamul, mamul ve ambalaj malzemelerini bedelli veya bedelsiz olarak ticaret politikası önlemlerine tabi tutulmaksızın ithal esnasında alınması gereken vergi tutarı kadar teminat vermek kaydıyla gümrüksüz olarak ithal edebilmeleridir.

⁴ bkz; tebliğ no: 98/10, R.G., 04.11.1998

⁵ bkz; tebliğ no: 97/5, R.G., 31.07.1997 ile tebliğ no: 98/13, R.G., 14.11.1998

⁶ bkz; tebliğ no: 95/7, R.G., 01.06.1995

⁷ bkz; tebliğ no: 95/6, R.G., 01.06.1995 ile 97/3, R.G., 31.07.1997

⁸ bkz; tebliğ no: 97/6, R.G., 31.07.1997 ile 98/12, R.G., 14.11.1998

⁹ bkz; tebliğ no: 2000/5, R.G., 25.03.2000

¹⁰ bkz; tebliğ no: 97/9, R.G., 31.07.1997 ile 98/14, R.G., 15.11.1998

¹¹ bkz; tebliğ no: 2000/2, R.G., 29.01.2000

¹² bkz; tebliğ no: 2000/1, R.G., 29.01.2000

¹³ bkz; tebliğ no: 98/3, R.G., 27.02.1998

¹⁴ bkz; tebliğ no: 2000/3, R.G., 29.01.2000

¹⁵ 23.12.1999 tarih ve 99/13819 sayılı BBK., R.G., 31.12.1999: 23923

İthalat Sırasında Alınan Vergilerin Geri Ödenmesi: Türkiye Gümrük Bölgesinde yerleşik firmaların, serbest dolaşıma girmiş (vergiyi ödenmiş) bir eşyayı işlem görmüş ürünler şeklinde Dahilde İşleme İzin Belgesi kapsamında üçüncü ülkelere ihraç etmelerinden sonra ithalat esnasında ödemiş oldukları vergileri geri alabilmeleridir.

İhracata yönelik teşvik tedbirlerinden vergi ile ilgili önemli olanlarını gözden geçirelim;

1. Vergi, Resim ve Harç İstisnası

İhracatın ve diğer döviz kazandırıcı faaliyetlerin finansmanında kullanılmak kaydıyla TC Merkez Bankası ve bankaların kullanacağı krediler [prefinansman, döviz ve gayri kabili rücu ihracat akreditiflerinin dahili devri suretiyle imalatçılara kullanılan ihracat kredileri, Türk Eximbank kredileri (bu bankanın aracı bankalar vasıtası ile kullandığı ihracat kredileri dahil) ile TC Merkez Bankası'nca Türk Eximbank'a ihracatla ilgili açılan kısa vadeli senet reeskont kredileri dahil], bankaların (TC Merkez Bankası dahil), sigorta şirketlerinin ve diğer kuruluşların ihracatla ve döviz kazandırıcı diğer faaliyetlerle ilgili olarak yapmış oldukları bütün hizmet ve muameleler dolayısıyla kendi lehlerine her ne nam ile olursa olsun nakden veya hesaben aldıkları paralar, ihracatı teşvik belgesine istinaden yapılacak ithalat, ihracat karşılığı ödenecek vergi iadeleri ve diğer ödemeler ile ihracatla ilgili diğer işlemler ve bu işlemler sebebiyle düzenlenen kağıtlar;

Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi'nden, 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu ile ihdas edilen Damga Vergisi'nden, 492 sayılı Harçlar Kanunu gereğince alınan harçlar ve diğer kanunlarda yer alan vergi, resim ve harçlar, Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu kesintisi ile 12.9.1960 tarihli ve 80 sayılı Kanun'a göre alınan hal rüsumundan istisna edilmektedir¹⁶

2. Gümrük Muafiyeti

İhracat sayılan 'savunma sanayi projelerini üstlenmiş firmaların satışları, ambalaj malzemesi satış ve teslimleri, kamu kurum ve kuruluşlarının uluslararası ihaleye açılan yatırım malı ve sınai mamullerin teslimi, yatırım teşvik belgesi kapsamındaki malların üretimleri vs.' şeklindeki satış ve teslimler çerçevesinde firmalar, ithalatta gümrük vergisi muafiyetine¹⁷ tabi olmaktadırlar.

¹⁶ -İhracat, İhracat Sayılan Satış ve Teslimler ile Döviz Kazandırıcı Hizmet ve Faaliyetlerde Vergi, Resim ve Harç İstisnası Hakkında Karar; 23.12.1999 tarih ve 99/13812 sayılı BKK.; R.G., 31.12.01.1999; 23923

-İhracat Sayılan Satış ve Teslimler ile Döviz Kazandırıcı Hizmet ve Faaliyetlerde Vergi, Resim ve Harç İstisnası Hakkında Tebliğ no: 2000/1, 14 .02.2000; 23933

¹⁷ Dahilde İşleme Rejimi Tebliği No: İhracat 2000/4, 08.02.2000; 23958

3. İhracatta KDV İstisnası

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 11. ve 12. maddelerinde ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler ile yurtdışındaki müşteriler için yapılan hizmetler KDV'den istisna edilmiştir.

Katma Değer Vergisi Kanunu'nda yer alan ihracat istisnasını mal ve hizmet ihracı olarak iki bölümde incelemek gerekmektedir.

a) Mal İhracı; doğrudan ihracat ve tecil – terkin uygulaması şeklinde olmaktadır. Şöyleki;

- Doğrudan ihracat uygulaması, ihracatçıların bütün mal ve hizmet alımlarında KDV ödemelerini, ihraç malları için KDV hesaplamayacaklarını ifade etmektedir. Ödenen KDV'den indirimle giderilmeyen kısım ise iade olarak talep edilecektir.
- Tecil-terkin uygulaması ise, İhracatçıların ihraç ettiği malları için KDV ödemediği ham ve yardımcı madde almalarını ifade etmektedir.

b) Hizmet İhracı: Hizmet ihracatından KDV istisnası uygulanabilmesi için; hizmetin Türkiye'de, yurtdışındaki bir müşteri için yapılması, fatura veya benzeri belgenin yurtdışındaki müşteri adına düzenlenmesi, hizmet bedelinin döviz olarak Türkiye'ye getirilmesi ve hizmetten yurt dışında yararlanılması şartlarının birlikte gerçekleşmiş olması zorunludur.

İhraç edilen mal ve hizmetin meydana getirilmesi ile ilgili her türlü mal ve hizmet alımları nedeniyle yüklenilen vergilerin indirilememesi halinde indirilemeyen verginin mükelleflere iade edilmesi de¹⁸ söz konusudur.

B. Yatırımlara Yönelik Teşvik Ve Yardım Kararları

1. Genel Durum

2001 yılı için geçerli olmak üzere, yatırımlar açısından birtakım karar ve tebliğ çıkarılmıştır¹⁹. Bunlardan hareketle, yatırım teşvik mevzuatını gözden geçirdiğimizde;

2001 yılı açısından, yatırımlarda devlet yardımları ve yatırımları teşvik fonu hakkındaki 2000/1812 sayılı Karar'ın amacı, "Kalkınma Planları ve Yıllık Programlarda öngörülen hedefler ile Avrupa Birliği normları ve uluslararası anlaşmalara uygun olarak tasarrufları yatırıma yönlendirmek suretiyle, katma değeri yüksek, ileri ve uygun teknolojileri kullanarak bölgeler arası dengesizlikleri gidermek, istihdam oluşturmak ve uluslararası rekabet gücü sağlamak için yatırımların desteklenmesi"²⁰ şeklinde belirlenmiştir.

¹⁸ 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu, m. 32

¹⁹ -21.12.2000 tarih ve 2000/1821 sayılı 'Yatırımlarda Devlet Yardımları ve Yatırımları Teşvik Fonu Hakkında' BKK; R.G., 18.01.2001; 24291,

-Yatırımlarda Devlet Yardımları ve Yatırımları Teşvik Fonu Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin Tebliğ No : 2001/1 ; R. G., 18.02.2001; 24322

²⁰ 21.12.2000 tarih ve 2000/1821 sayılı BKK m.1; R.G., 18.01.2001; 24291

İlgili mevzuata istinaden yatırım projelerine uygulanabilecek destek unsurları²¹; Gümrük Vergisi ve Toplu Konut Fonu istisnası, yatırım indirimi, Katma Değer Vergisi istisnası, vergi, resim ve harç istisnası, Fon'dan kredi tahsisi olmaktadır.

Destek unsurlarından yararlanacak yatırımlar ise, 'Teşvik belgesine bağlanan; kalkınmada öncelikli yörelerdeki yatırımlar, normal yörelerdeki yatırımlar ve gelişmiş yörelerde Müsteşarlığın bağlı bulunduğu Devlet Bakanlığı'nca belirlenecek yatırımlar ile bu yörelerde Sanayi ve Ticaret Bakanlığınca belirlenen organize sanayi bölgeleri (özel organize sanayi bölgeleri dahil), küçük sanayi sitelerinden oluşan organize küçük sanayi bölgeleri ve küçük sanayi sitelerindeki yatırımlar'²² olarak tespit edilmiştir.

Ayrıca, serbest bölgelerde yapılacak "araştırma-geliştirme yatırımları, çevre korumaya yönelik yatırımlar, Bilim ve Teknoloji Yüksek Kurulu veya TÜBİTAK tarafından belirlenen öncelikli teknoloji alanındaki yatırımlar, bölgesel gelişmeye yönelik yatırımlar kapsamında değerlendirilen yatırımlar" için sadece Fon kaynaklı kredi desteğini içeren teşvik belgesi düzenlenebilir²³.

Gelişmiş yörelerde komple yeni, entegrasyon ve ürün çeşitlendirmesine yönelik yatırımlar için teşvik belgesi düzenlenmez. Ancak, bu yörelerde aşağıda belirlenen konularda yapılacak yatırımlarda, bütün yatırım cinsleri için teşvik belgesi düzenlenebilir²⁴. Bunlar;

Eğitim yatırımları, sağlık yatırımları, turizm yatırımları (kaldırılmış olan turizm teşvik istisnası²⁵ 'nın yeniden sisteme dahil edilmesi uygun olacaktır), elektronik sanayi yatırımları, çevre korumaya yönelik yatırımlar, öncelikli teknoloji alanında yapılacak yatırımlar, teknopark yatırımları ve teknoparklarda yapılacak yatırımlar, ar-ge yatırımları, enerji dahil altyapı yatırımları, tersane yatırımları (gemi inşa, yüzer havuzlar dahil bakım ve onarım tesisleri), gemi ve yat inşa yatırımları, maden istihracına yönelik yatırımlar, bilişim teknolojisi yatırımları, yazılım geliştirme yatırımları, uçak ve helikopter yatırımları, genel amaçlı rehabilitasyon merkezleri (zihinsel ve bedensel engelli çocuklar ile yaşlılar için rehabilitasyon merkezleri dahil) ve huzurevleri yatırımları, yüksek teknoloji gerektiren, katma değeri yüksek, vergi gelirlerini ve istihdamı artırma özelliklerden bir veya birden fazlasını içeren ve sabit yatırım tutarı 50 milyon ABD Doları karşılığı Türk Lirasının üzerindeki Müsteşarlıkça uygun görülecek yatırımlardır.

²¹ 21.12.2000 tarih ve 2000/1821 sayılı BKK m.3; R.G., 18.01.2001; 24291

²² 21.12.2000 tarih ve 2000/1821 sayılı BKK, m. 6; R.G., 18.01.2001; 24291

²³ Yatırımlarda Devlet Yardımları ve Yatırımları Teşvik Fonu Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin Tebliğ No : 2001/1, m.12 ; R. G., 18.02.2001; 24322

²⁴ Yatırımlarda Devlet Yardımları ve Yatırımları Teşvik Fonu Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin Tebliğ No : 2001/1, m.12 ; R. G., 18.02.2001; 2432

²⁵ 5422 sayılı KVK'nun , 4369 sayılı Kanunun 82 / 4 – c maddesiyle kaldırılan, 8 / 3 nolu bendi

Destek unsurlarının uygulanması açısından yöreler; gelişmiş, normal ve kalkınmada öncelikli yöreler²⁶ olmak üzere üçe ayrılmıştır;

Gelişmiş Yöre Kapsamındaki İller: İstanbul, Kocaeli il sınırları ile Ankara, İzmir, Bursa, Adana ve Antalya Büyükşehir Belediye sınırları içi ;

Normal Yöre Kapsamındaki İller : Ankara (Büyük Şehir Belediyesi Hudutları Dışı), İzmir (Büyük Şehir Belediyesi Hudutları Dışı), Bursa (Büyükşehir Belediyesi Hudutları Dışı), Adana (Büyükşehir Belediyesi Hudutları Dışı), Antalya (Büyükşehir Belediyesi Hudutları Dışı) Çanakkale (Bozcaada ve Gökçeada İlçeleri Hariç), Eskişehir, Konya, Gaziantep, Bolu, Sakarya, Burdur, Kütahya, Afyon, Aydın, Balıkesir, Kırklareli, Kayseri, Tekirdağ, Yalova, İçel, Muğla, Edirne, Isparta, Manisa, Uşak, Düzce, Denizli, Bilecik, Hatay;

Kalkınmada Öncelikli Yöre Kapsamındaki İller:

Kalkınmada Birinci Derecede Öncelikli Yöreler: Tunceli, Adıyaman, Kars, Gümüşhane, Bayburt, Batman, Mardin, Van, Siirt, Iğdır, Hakkari, Bitlis, Ardahan, Bingöl, Ağrı, Şırnak, Muş, Rize, Kırşehir, Çanakkale (Bozcaada Ve Gökçeada İlçeleri) Kırıkkale, Giresun;

Kalkınmada İkinci Derecede Öncelikli Yöreler: Kastamonu Trabzon, Sivas, K.Maraş, Kilis, Bartın, Tokat, Osmaniye, Aksaray, Çorum, Artvin, Erzincan, Çankırı, Sinop, Ordu, Erzurum, Diyarbakır, Yozgat, Şanlıurfa, Nevşehir, Elazığ, Amasya, Karabük, Malatya, Zonguldak, Karaman, Niğde, Samsun.

Destek unsurlarından yararlanılabilmesi için, Müsteşarlıkça makro ekonomik politikalar, arz-talep dengesi, sektörel, mali ve teknik yönden yapılacak değerlendirme sonucunda uygun görülen yatırımların, bu Karar ve bu Karar'a istinaden çıkarılacak tebliğ ve genelgelerde belirtilen ilke ve ölçütler içinde kalınmak koşulu ile teşvik belgesine bağlanması şarttır.

Yatırımın, teşvik belgesine bağlanabilmesi için asgari sabit yatırım tutarının; gelişmiş yörelerde yapılacak yatırımlarda 600 milyar Türk Lirası, normal yörelerde yapılacak yatırımlarda 400 milyar Türk Lirası, kalkınmada öncelikli yörelerde yapılacak yatırımlarda 200 milyar Türk Lirası olması gerekmektedir. Finansal kiralama şirketleri aracılığıyla yapılacak yatırımlarda aranacak asgari sabit yatırım tutarı bu miktarların % 25'i kadardır.²⁷

Bu bilgilerden sonra, yatırımlara tanınan teşvik ve destek unsurlarından vergi ile ilgili olanlarını ana hatlarıyla gözden geçirelim;

²⁶ 21.12.2000 tarih ve 2000/1821 sayılı BKK, m. 4 (ek-1); R.G., 18.01.2001; 24291

²⁷ 21.12.2000 tarih ve 2000/1821 sayılı BKK m.5; R.G., 18.01.2001; 24291

a. Gümrük Vergisi ve Toplu Konut Fonu İstisnası

Teşvik belgesi kapsamındaki makine ve teçhizat ithalatı, yürürlükteki İthalat Rejimi Kararı gereğince ödenmesi gereken Gümrük Vergisi ve Toplu Konut Fonu'ndan istisnadır. CKD aksam ve parçaları ile yedek parça ithalatı teşvik belgesi kapsamında uygun görülebilir²⁸.

KOBİ teşvik belgesi kapsamında makine ve teçhizatın ithaline izin verilebilir²⁹.

Ancak, binek araçları, otobüs, çekici (Euro I, Euro II veya Euro III normlarına uygun yeşil motoru haiz olanlar hariç), teşvik belgesi kapsamında üretilecek otomobil ve hafif ticari araçlarda kullanılacak CKD aksam ve parçaları, yedek parça (ilgili makine ve teçhizat bedelinin %5'ini geçemez), treyler (frigorifik olanlar hariç), mobilya, yat, motorbot, kamyon (off road-truck tipi ile karayoluna çıkması mümkün olmayan kaya tipi damperli kamyonlar hariç), transmiksler, kesintisiz güç kaynağı, beton santrali, forklift, beton pompası, inşaat malzemeleri, porselenden ve seramikten mamul sofras ve mutfak eşyasının teşvik belgesi kapsamında ithal edilmesi halinde yürürlükteki İthalat Rejimi Kararında öngörülen oranlarda Gümrük Vergisi ve Toplu Konut Fonu tahsil edilir³⁰.

Gümrük Vergisi ve Toplu Konut Fonu ile Katma Değer Vergisi İstisnasından yararlanabilmek için, (Müştaşarlığın teminat karşılığında çekme izni ile ithal edilenler hariç) yatırımın teşvik belgesine bağlanması ve sözkonusu makine ve teçhizatın teşvik belgesi eki ithal listede yer alması gerekir³¹.

b. Yatırım İndirimi

Yatırım indirimi, gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerine tanınan bir vergi istisnası olup; bu destekten, teşvik belgesinde yatırım indirimi öngörülen yatırımlar yararlanmaktadır³².

Dolayısıyla yatırım indirimi, Gelir Vergisi Kanununa tabi olan ticari ve zirai kazanç elde eden tam ve dar mükellefler, kolektif şirketler, adi komandit şirketler, adi ortaklıklar; Kurumlar Vergisi Kanununa tabi olan anonim, hisseli komandit, limited şirketler ile kooperatifler, iş ortaklıkları, dar mükellef kurumlar, iktisadi kamu müesseseleri, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmelerin yaptıkları yatırımlara ilişkin bir istisnadır.

"Yatırım İndirimi" asıl olarak vergisel bir teşvik müessesesidir. Amacı; kalkınma planları ve yıllık programlarda belirtilenlerden Maliye Bakanlığı ile

²⁸ 21.12.2000 tarih ve 2000/1821 sayılı BKK m.7/1; R.G., 18.01.2001; 24291

²⁹ 21.12.2000 tarih ve 2000/1822 sayılı Küçük Ve Orta Ölçekli İşletmelerin Yatırımlarında Devlet Yardımları Hakkında BKK. m. 11; R. G., 18.01.2001; 24291

³⁰ 21.12.2000 tarih ve 2000/1821 sayılı BKK m.7/2; R.G., 18.01.2001; 24291

³¹ Yatırımlarda Devlet Yardımları ve Yatırımları Teşvik Fonu Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin Tebliğ No : 2001/1, m.16; R. G., 18.02.2001; 24322

³² Yatırımlarda Devlet Yardımları ve Yatırımları Teşvik Fonu Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin Tebliğ No : 2001/1, m. 20 ; R. G., 18.02.2001; 24322

Hazine Müsteşarlığı tarafından müştereken tespit edilen konularda özel sektör tarafından yapılacak yatırımları özendirme ve bu yolla kalkınmanın hızlandırılmasına katkıda bulunmaktır (Küçüktop ve Küçüktop, 1995: 107).

İndirim ve istisnaların vergi adaletini bozduğu şeklinde bir eleştiri söz konusu olsa da, yatırım indirimi yatırımları teşvik noktasında, etkin uygulanıldığı zaman, olumlu sonuç verecek olan bir teşvihtir.

Çünkü yatırım indirimi, yatırımın maliyetini azaltmak suretiyle yatırımın karlılığını artırmaktadır.

193 sayılı GVK'nun ek 2. maddesinden hareketle, yatırım indiriminden yararlanabilmek için ; ticari ve zirai kazanç, bilanço esasına göre tespit edilmeli; yapılacak yatırım, kalkınma planı ile yıllık programlarda belirtilmiş olupta, Maliye Bakanlığı ile Hazine Müsteşarlığı'nca birlikte belirlenmiş olan sektör veya konularda olmalı; yapılan yatırım miktarı, 2000 yılında, ticari ve sınai yatırımlar için en az 76 milyar lira, zirai yatırımlar için en az 15 milyar lira olmalıdır (kalkınmada öncelikli yörelerde bu tutarların yarısı dikkate alınır); müracaat sonucunda "Yatırım Teşvik Belgesi" alınmış olmalı; sonuçta yatırım, teşvik belgesinde belirtilen şartlar ve sürelerde yapılmalı; eğer birtakım değişiklikler ortaya çıkmışsa, bunların Hazine Müsteşarlığı'na üç ay içinde bildirilip onayı alınmalıdır.

193 sayılı GVK'nun Ek 3. maddesi hükmü uyarınca, yatırım indirimi oranı; gelişmiş yörelerde yapılacak yatırımlar için %40; organize sanayi bölgeleri ve kalkınmada öncelikli yörelerde yapılacak yatırımlar için %100; uluslararası rekabet gücü kazandıracak, yüksek teknoloji gerektiren, katma değeri yüksek, vergi gelirleri ve istihdam artırıcı özelliklerden en az ikisini içeren 250 milyon ABD Doları karşılığı Türk Lirasını aşan sınai yatırımlarda ise yöre farkı gözetilmeksizin %200 olmaktadır³³.

Bir yatırımın teşvik belgesine bağlanabilmesi için, asgari yatırım tutarları gelişmiş yörelerde yapılacak yatırımlarda 600 milyar Türk Lirası, normal yörelerde yapılacak yatırımlarda 400 milyar Türk Lirası, kalkınmada öncelikli yörelerde yapılacak yatırımlarda 200 milyar Türk Lirası³⁴ olarak belirlenmiştir.

2000/1821 sayılı Karar kapsamında normal yörelerde yapılacak yatırımlar ile yöre farkı gözetilmeksizin Küçük ve Orta Ölçekli İşletmelerin (KOBİ) yatırımları ar-ge yatırımları, çevre korumaya yönelik yatırımlar, teknopark ve teknoparklarda yapılacak yatırımlar, enerji dahil altyapı yatırımları, Bilim Teknoloji Yüksek Kurulu veya Türkiye Bilimsel ve Teknik Araştırma Kurumu tarafından belirlenen öncelikli teknoloji alanında yapılacak yatırımlar, elektronik sanayi yatırımları, gemi ve yat inşa yatırımları, tersane yatırımları, uçak ve helikopter yatırımları, eğitim yatırımları, sağlık yatırımları, turizm yatırımları, maden istihracına yönelik yatırımlar, bilişim teknolojisi

³³ 21.12.2000 tarih ve 2000/1821 sayılı BKK m.8/1; R.G., 18.01.2001; 24291

³⁴ 21.12.2000 tarih ve 2000/1821 sayılı BKK m.5; R.G., 18.01.2001; 24291

yatırımları, yazılım geliştirme yatırımları, genel amaçlı rehabilitasyon merkezleri ve huzurevleri yatırımları, bölgesel gelişmeye yönelik yatırımlar, Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'nca belirlenen küçük sanayi siteleri ile küçük sanayi sitelerinden oluşan organize küçük sanayi bölgelerinde yapılacak yatırımlar, ileri teknoloji gerektiren, katma değeri yüksek, vergi gelirleri ve istihdam artırıcı özelliklerden en az birini içeren ve sabit yatırım tutarı 50 milyon ABD Doları karşılığı Türk Lirasının üzerindeki yatırımlar özel önem taşıyan sektör yatırımları³⁵ olarak belirlenmiş olup;

Özel önem taşıyan sektör yatırımlarına uygulanacak yatırım indirimi oranları ise³⁶, yöre farkı gözetmeksizin özel önem taşıyan sektörler yatırımları için bütün yörelerde %100; normal yörelerde yapılacak diğer yatırımlar için %60'dır.

Özel önem taşıyan sektör kapsamındaki KOBİ yatırımlarına uygulanacak yatırım indirimi oranları ise; gelişmiş yörelerde yapılacak yatırımlar için %60, normal yörelerde yapılacak yatırımlar için %100, gelişmiş yörelerde yapılacak ar-ge yatırımları, çevre korumaya yönelik yatırımlar, teknoparklarda yapılacak yatırımlar, Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'nca belirlenen küçük sanayi siteleri ile küçük sanayi sitelerinden oluşan organize küçük sanayi bölgelerinde yapılacak yatırımlar, madencilik, eğitim, turizm(konaklama tesisi) ve yazılım geliştirme yatırımları için %100 olarak uygulanır³⁷.

Ayrıca, 3213 sayılı Maden Kanununun ilgili hükümleri saklı kalmak kaydıyla maden istihracıyla beraber entegrasyon yatırımları için de yöre farkı gözetmeksizin %100 yatırım indirimi uygulanır³⁸.

4108 sayılı Kanun ile teşvik belgesi açısından önemli bir değişiklik yapılmıştır. Şöyleki; "Yatırıma başlamadan önce Hazine Müsteşarlığına başvurularak gerekli bilgi ve belgelerin tevdi edilmiş ve yukarıda belirtilen şartların mevcudiyeti tasdik edilerek Yatırım Teşvik Belgesi verilmiş olmalıdır. Yatırım Teşvik Belgesi aranmaksızın yatırım indirimi uygulanacak yatırım türü veya miktarlarını (bu fıkranın 3 numaralı bendinde yer alan miktarları aşmamak ve bu miktarların yarısından aşağı olmamak üzere) yöreler veya sektörler itibarıyla ayrı ayrı belirlemeye ve bu hükmün uygulanmasına ilişkin usul ve esasları tesbite Maliye Bakanlığı ile Hazine Müsteşarlığı müştereken yetkilidir"³⁹ hükmü ile Yatırım Teşvik Belgesi almak mecburiyetinde olanların dışında kalan küçük yatırım sahiplerini yatırım yapmaya teşvik etmek amacıyla, teşvik belgesi aranmaksızın yatırım indiriminden yararlandırma olanağı sağlanmıştır.

³⁵ 21.12.2000 tarih ve 2000/1821 sayılı BKK m.8/2; R.G., 18.01.2001; 24291

³⁶ 21.12.2000 tarih ve 2000/1821 sayılı BKK m.8/3; R.G., 18.01.2001; 24291

³⁷ 21.12.2000 tarih ve 2000/1822 sayılı BKK m. 12; R. G., 18.01.2001; 24291

³⁸ Yatırımlarda Devlet Yardımları ve Yatırımları Teşvik Fonu Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin Tebliğ No : 2001/1, m. 20 ; R. G., 18.02.2001; 24322

³⁹ 193 sayılı GVK'nun. 4108 sayılı Kanunun 17. maddesiyle değiştirilen, ek 2. maddesinin birinci fıkrasının 4 numaralı bendi

Bu noktada teşvik belgesiz yatırım olanağından, imalat sektöründe yapılacak yatırımlarda, sadece ana üretimle ilgili makine ve teçhizat alımları, hayvancılık alt sektöründe yapılacak yatırımlarda ise, büyük ve küçükbaş hayvan barınaklarının inşası ile hayvansal ürünlerin değerlendirilmesinde kullanılacak makine ve teçhizat harcamaları⁴⁰ yararlandırılacaktır.

Söz konusu düzenlemenin amacı; küçük ve orta ölçekli işletmelerin yatırım yapmak suretiyle gelişmesi, büyümesi ve rekabet gücüne kavuşmasının sağlanmasıdır (Küçüktop ve Küçüktop, 1995: 112).

Yatırım indiriminin uygulanışında, ilgili dönemde gerçekleştirilecek yatırım harcamalarının belirli bir yüzdesine tekabül eden kazanç, o dönemin gelir veya kurumlar vergisinden istisna edilmekteydi. Ancak yapılan yeni düzenlemelerle⁴¹ 'mükelleflerin müteakip vergileme döneminde yapmayı öngördükleri yatırım harcamalarının da cari yıl kazançlarından indirilebilmesi' söz konusu olmuştur.

Dolayısıyla harcama yapılsa da, 01.01.1999 tarihinden geçerli olmak üzere, yatırım teşvik belgesinin alındığı tarihte, yıllık beyanname verme süresi geçmemiş hesap döneminden itibaren başlanılarak, izleyen hesap döneminde yapılması öngörülen yatırım harcamalarının da indirilebilmesine olanak tanınmıştır.

Bu yolla yatırımcıdan alınacak vergiden vazgeçilmek suretiyle yatırımcıya finansman imkanı sağlanmış olmakta ve yatırım maliyetleri düşürülmektedir ki bu, verilen sübvansiyonla aynı niteliktedir (Küçüktop ve Küçüktop, 1995: 108). Bu anlamda yatırım indiriminin hem vergi istisna fonksiyonu, hem de yatırım teşvik fonksiyonu söz konusudur

Ayrıca, endeksleme olarak ifade edilen ve 4108 s. Kanun'la getirilen, "ilgili yıl kazancından indirilemeyen yatırım indirimi tutarı, izleyen ilk üç yılda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınacağı"⁴² uygulamasında üç yıllık süre kaldırılmış ve 'yapılan yatırım harcamalarının ilgili yıl kazancından indirilemeyen kısmı, izleyen yıllarda VUK hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınır'⁴³ hükmü getirilmiştir. Bu da teşvik belgeli yatırım harcamaları için sınırlama olmaksızın endekslemenin yapılması ve yatırımcıların enflasyonun olumsuz etkisinden sürekli korunması anlamına gelmektedir.

Öte yandan, yatırım indiriminde enflasyondan koruyucu düzenlemenin (endeksleme uygulamasının) vergi hukukunun bütününe yaygınlaştırılması

⁴⁰ Gelir Vergisi Genel Tebliği seri no: 195; R.G., 20.03.1996; 22586

⁴¹ 193 sayılı GVK'nun, 22.07.1998 tarih ve 4369 s. K.nun 30. maddesiyle değişik, ek 1. maddesinin 1. fıkrasına eklenen hüküm

⁴² 193 sayılı GVK'nun, 4108 s. K.nun 17. maddesiyle değişik, ek 4. maddesinin 1. fıkrasına eklenen hüküm

⁴³ 193 sayılı GVK'nun, 22.07.1998 tarih ve 4369 s. K.nun 30. maddesiyle değişik, ek 4. maddesinin 2. fıkrasına eklenen hüküm

zorunludur (Küçüktop ve Küçüktop, 1995: 117). Aksi halde mükellefler arasında enflasyondan korunma ve rekabet üstünlüğü ayrıcalıkları olacaktır.

c. Katma Değer Vergisi İstisnası

3065 sayılı KDVK'nun 13 üncü maddesinin değişik (d) bendi gereğince, teşvik belgesini haiz yatırımcılara teşvik belgesi kapsamında yapılacak makine ve teçhizat ithal ve yerli teslimleri KDV'nden istisnadır. Aynı hüküm teşvik belgesinin veya teşvik belgesi kapsamı makine ve teçhizatın devir işlemlerinde de uygulanır⁴⁴.

d. Vergi, Resim ve Harç İstisnası

03/12/1988 tarih ve 3505 sayılı Kanun'un geçici 2. maddesine göre yatırımcının, yatırımın tamamlanmasını müteakip 2 yıl içinde 10.000 ABD Doları (KOBİ'lerde 1.000 ABD Doları⁴⁵) tutarında ihracat yapacağına dair taahhütte bulunması kaydıyla; şirket kuruluşu, yatırım temin süresi içinde kalınmak kaydıyla teşvik belgesinde öngörülen özkaynak tutarını geçmemek üzere sermaye artırımını, teşvik belgesinde öngörülen yabancı kaynak tutarını geçmemek üzere bir yıl ve daha uzun vadeli olarak yurt içinden veya dışından sağlanacak yatırım kredilerinin alınması ve geri ödenmesi, teşvik belgeli yatırıma ilişkin gayrimenkullerin ve irtifak haklarının aynı sermaye olarak konulması halinde bunların şirket adına tapuya tescili işlemleri ve bu işlemlerle ilgili olarak düzenlenecek kağıtlar 1/7/1964 tarihli ve 488 sayılı Kanuna göre Damga Vergisinden ve 2/7/1964 tarihli ve 492 sayılı Kanuna göre harçlardan istisna edilmektedir⁴⁶.

2. Özel Durumlar

Yatırımlarla ilgili vergi teşvik mevzuatını gördükten sonra , özel önem taşıyan bazı uygulamalara da değinmekte yarar vardır. Bunlar;

a. Yarım kalmış ve işletme sermayesi yetersizliği nedeniyle işletmeye geçememiş veya kısmen işletmeye geçmiş yatırımların ekonomiye kazandırılması için düzenleme⁴⁷ yapılması;

2000/1721 sayılı Karar ile; Adıyaman, Ağrı, Ardahan, Bayburt, Batman, Bingöl, Bitlis, Diyarbakır, Elazığ, Erzincan, Erzurum, Gümüşhane, Hakkari, Hatay, Iğdır, Kars, Mardin, Muş, Ordu, Siirt, Sivas, Şanlıurfa, Şırnak, Tunceli, Van ve Yozgat illerinde yarım kalmış, işletme sermayesi yetersizliği

⁴⁴ Yatırımlarda Devlet Yardımları ve Yatırımları Teşvik Fonu Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin Tebliğ No : 2001/1, m. 23/1 ; R. G., 18.02.2001; 24322

⁴⁵ 21.12.2000 tarih ve 2000/1822 sayılı BKK. m. 14; R. G., 18.01.2001; 24291

⁴⁶ Yatırımlarda Devlet Yardımları ve Yatırımları Teşvik Fonu Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin Tebliğ No : 2001/1, m. 21 ; R. G., 18.02.2001; 24322

⁴⁷ 22.11.2000 tarih ve 2000/1721 sayılı Yarım Kalmış Ve İşletme Sermayesi Yetersizliği Nedeniyle İşletmeye Geçememiş Veya Kısmen İşletmeye Geçmiş Yatırımların Ekonomiye Kazandırılmasına Dair BKK.; R.G., 25.12.2000; 24271

nedeniyle işletmeye geçememiş veya kısmen işletmeye geçmiş imalat sanayi (çırçır ve paketleme yatırımları hariç) tarımsal sanayi (soğuk hava depoları dahil), sağlık ve eğitim ile turizm (konaklama tesisleri) yatırımlarının teşviki, desteklenmesi ve dolayısıyla da ekonomiye kazandırılması, üretim ve istihdamın artırılması amaçlanmaktadır⁴⁸.

Uygulama açısından, öngörülen amacın geliştirilmesini teminen, Fon'a Genel Bütçe'den 26/2/1999 tarih ve 99/12477 sayılı Kararla 2000 Mali Yılı içinde ayrılan 20 Trilyon TL' sının yeniden değerlendirilmesinde artırılması suretiyle tahsis edilen 30.4 Trilyon TL.' sına ilave olarak bu Kararname kapsamında 2000 Mali Yılı için 20 Trilyon TL. ve 2001 Mali Yılı için de 50 Trilyon TL. olmak üzere toplam 70 Trilyon TL. tahsis edileceği ve tahsis edilen bu fonların aracı banka aracılığı ile kullanılacağı; gerektiğinde 2001 yılı için tahsis olunan miktar yeniden değerlendirilerek artırılabilir; Yatırım Teşvik Belgesi olup olmadığına bakılmaksızın ve her bir firma itibarıyla 450 Milyar TL' yi aşmamak üzere; Fondan aracı banka aracılığı ile yatırım ve/veya işletme kredisi tahsis edilebileceği⁴⁹ ifade edilmiştir.

Yatırımın desteklenmesi için,

a) İmalat sanayi (çırçır ve paketleme yatırımları hariç), tarımsal sanayi (soğuk hava depoları dahil), sağlık ve eğitim ile turizm (konaklama tesisleri) sektörlerine ilişkin konularda olması,

b) Sağlık, eğitim ve turizm (konaklama tesisleri) yatırımlarında ilgili Bakanlıklardan yatırım veya işletme belgelerinin alınmış olması,

c) İnceleme tarihi itibarıyla aracı bankaca hesaplanacak toplam sabit yatırımın fiziki gerçekleşme oranının asgari %50 olması,

d) Fiziki olarak gerçekleştirilmiş sabit yatırımın (yeniden değerlendirilmiş tutarları da dikkate alınarak) özkaynakla karşılanmış kısmının, yatırım teşvik belgeli olması halinde teşvik belgesinin istinad ettiği Kararnamede öngörülen asgari özkaynak oranında, teşvik belgesiz olması halinde ise asgari %30 olması⁵⁰, gerekmektedir.

Kredinin faiz ve geri ödemesine gelince⁵¹, fon kaynaklarından kullanılacak yatırım kredisinin faizi %10, işletme kredisinin faizi ise %15'dir. Bu kapsamda kullanılacak yatırım kredileri 2 yıl ödemesiz, toplam 5 yılda ve 7 eşit taksitte; işletme kredileri ise 1 yılı ödemesiz, toplam 3 yılda ve 5 eşit taksitte geri ödenecektir.

b. Ülkemizde bölgeler arasındaki gelişmişlik farklılığı nedeniyle, olağanüstü hal bölgesinde ve kalkınmada öncelikli yörelerde istihdam açısından

⁴⁸ 22.11.2000 tarih ve 2000/1721 sayılı BKK. m. 1; R.G., 25.12.2000; 24271

⁴⁹ 22.11.2000 tarih ve 2000/1721 sayılı BKK. m. 3/1; R.G., 25.12.2000; 24271

⁵⁰ 22.11.2000 tarih ve 2000/1721 sayılı BKK. m. 3/2; R.G., 25.12.2000; 24271

⁵¹ 22.11.2000 tarih ve 2000/1721 sayılı BKK. m. 6; R.G., 25.12.2000; 24271

vergi teşvikleri uygulama ve yatırımlara bedelsiz kamu arsa ve arazisi temini teşvik etme yönünde birtakım düzenlemeler⁵² yapılması;

01.01.1988 ile 31.12.2000 tarihleri arasında; olağanüstü hal bölgesi kapsamındaki illerde yeni işe başlayan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, bu illerdeki iş yerlerinde fiilen ve sürekli olarak 10 ve daha fazla işçi çalıştırmaları şartıyla, münhasıran bu iş yerlerinden elde ettikleri kazançları işe başlama tarihinden itibaren yatırım dönemi dahil 5 vergilendirme dönemi gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilmiştir⁵³.

Ayrıca istisna süresinin sonundan başlayıp, 31.12.2007 tarihinde sona ermek üzere bu illerdeki işyerlerinde fiilen ve sürekli 10 ve daha fazla işçi çalıştırmaları şartıyla, münhasıran bu iş yerlerinden elde ettikleri kazançları üzerinden hesaplanan gelir ve kurumlar vergisinden 10 işçi çalıştıranlarda % 40, 51 ve daha yukarı işçi çalıştıranlarda %60 oranlarında indirim yapılır. 11 ile 50 arasında işçi çalıştıranlar için uygulanacak indirim oranı, % 40 oranına her bir işçi için 0.5 puan eklemek suretiyle bulunacaktır⁵⁴.

31.12.2002 tarihine kadar uygulanmak üzere, 01.02.1988 tarihinden itibaren işe başlayan işletmeler ile halen faaliyette olan işletmelerin 31.10.1997 tarihinden önce idareye vermiş oldukları en son 4 aylık sigorta prim bordrolarında yer verilen işçi sayısına ilave olarak yeni işe aldıkları işçilerin ücretlerinden kesilen ve tahakkuk ettirilen gelir ve damga vergilerinin, beyanname verme süresini izleyen ikinci yılın aynı döneminde ödenmesi⁵⁵ (ertelemeli ödeme) söz konusudur.

01.02.1988 tarihinden itibaren başlayarak, 31.12.2002 tarihine kadar uygulanmak üzere OHAL bölgesi kapsamındaki illerde yapılacak teşvik belgeli yatırımlarla ilgili belirtilen " arazi veya arsa tedariki ile ilgili olarak ivazlı veya ivazsız devir, temlik, kamulaştırma, satış vaadi sözleşmesi, intifa ve iştirak hakkı, alım, satım, geri alma, geri verme, kira, ifraz, cins değişikliği, tescil, rehin ve ipotek tesisi ve terkini, ıslah ve değişiklik işlemleri ile bu işlemlere göre düzenlenen kağıtlar ve kredi verilmesi ile ilgili işlemler, kağıtlar ve kredi işlemleri dolayısıyla alınan nakden veya hesaben paralar" veraset ve intikal vergisi, banka ve sigorta muameleleri vergisi, emlak vergisi ve harçlar ile 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununa göre alınan vergi, resim ve harçlardan istisna edilmiştir⁵⁶.

Son olarak, kalkınmada öncelikli yörelerde; organize sanayi bölgelerine öncelik verilmek üzere en az 10 kişilik istihdam öngören teşvik belgeli yatırımlar için gerçek ve tüzel kişilere, Hazineye ait arsa ve arazilerin

⁵² 21.01.1998 tarih ve 4325 sayılı Kanun, m. 1; R.G., 23.01.1988; 23239

⁵³ 21.01.1998 tarih ve 4325 sayılı Kanun, m. 3/a; R.G., 23.01.1988; 23239

⁵⁴ 21.01.1998 tarih ve 4325 sayılı Kanun, m. 3/b; R.G., 23.01.1988; 23239

⁵⁵ 21.01.1998 tarih ve 4325 sayılı Kanun, m. 4, R.G., 23.01.1988; 23239

⁵⁶ 21.01.1998 tarih ve 4325 sayılı Kanun, m. 5; R.G., 23.01.1988; 23239

mülkiyetinin (istihdam esaslarına 5 yıl uymak şartıyla) bedelsiz olarak devredilebileceği⁵⁷ hüküm altına alınmıştır.

c. Küçük ve orta ölçekli işletmelerin yatırımlarını teşvik açısından düzenleme⁵⁸ yapılması;

Küçük ve orta ölçekli işletmelerin kalkınma planları ve yıllık programlarda öngörülen hedefler ile Avrupa Birliği normlarına ve uluslararası anlaşmalara uygun olarak desteklenmelerini, uluslararası düzeyde rekabet edebilmelerini teminen üretim, kalite ve standartlarını artırmalarını, istihdam oluşturmalarını sağlamak⁵⁹ sözkonusudur.

Gelişmiş ülkelerde, KOBİ'lerin son teknoloji ile üretim yapmaları, nitelikli istihdama yönelmeleri, finans piyasalarından kaynak sağlamaya yönelik sistemlerin geliştirilmesi ile dış ticaret olanaklarının artırılmasına yönelik destek ve yönlendirme politikaları sürekli ve koordineli olarak yürütülmektedir (Çiloğlu, 2000: 47).

Ülkemiz GSMH'sının % 60'ını, istihdamının % 55'ini ve ihracatının da % 20'sini gerçekleştiren küçük ve orta ölçekli işletmeler, Türkiye ekonomisi için taşıdıkları önem yanında sosyal açıdan da birçok sorunun çözümüne katkı sağlamaktadır. KOBİ'lerin özellikle isthdama ve bölgesel gelişmeye yönelik katkıları sosyal istikrarın sağlanması açısından önem arz etmektedir (Çiloğlu, 2000: 46).

2000/1822 sayılı Kararda;

-İmalat ve tarımsal sanayi sektöründe faaliyette bulunan işletmelerden; kanuni defter kayıtlarında arsa ve bina hariç, makine ve teçhizat, tesis, taşıt araç ve gereçleri, döşeme ve demirbaşları toplamının net tutarı 400 milyar Türk Lirasını aşmayan; 50 ila 250 işçi çalıştıran orta ölçekli, 10 ila 49 işçi çalıştıran küçük ölçekli, 1 ila 9 işçi çalıştıran mikro ölçekli işletmelerin yatırımları ,

-Çanakkale il sınırlarının güneyi ile İçel il sınırlarının doğusu arasında kalan 3 km. derinliğindeki kıyı şeridi ve Nevşehir ilinde Merkez, Ürgüp ve Avanos ilçe sınırları dışında yapılacak turizm yatırımları (konaklama tesisleri) ile mevcut konaklama tesislerinin modernizasyon yatırımları,

-Kalkınmada öncelikli yörelerde sağlık alanında yapılacak yatırımlar,

-Kalkınmada öncelikli yörelerde yapılacak eğitim yatırımları ile gelişmiş ve normal yörelerde yapılacak ilk ve orta eğitim yatırımlarına ait tevsi ve modernizasyon yatırımları,

-Madencilikle iştigal eden işletmelerin, istihraç, işleme veya zenginleştirme yatırımları,

-Yazılım geliştirme yatırımları, KOBİ yatırımları⁶⁰ olarak nitelendirilmektedir.

⁵⁷ 21.01.1998 tarih ve 4325 sayılı Kanun, m. 8; R.G., 23.01.1988; 23239

⁵⁸ 21.12.2000 tarih ve 2000/1822 sayılı BKK; R. G., 18.01.2001; 24291

⁵⁹ 21.12.2000 tarih ve 2000/1822 sayılı BKK. m. 1; R. G., 18.01.2001; 24291

⁶⁰ 21.12.2000 tarih ve 2000/1822 sayılı BKK. m. 2; R. G., 18.01.2001; 24291

KOBİ'lerin makine ve teçhizat harcamaları ile hammadde ve işletme malzemesi alımlarının desteklenmesi amacıyla Müsteşarlıkça KOBİ teşvik belgesi düzenlenmektedir. Bina inşaat harcamaları sadece turizm (konaklama tesisleri), eğitim ve sağlık yatırımlarında dikkate alınmakta;

Destek unsurlarından yararlanabilmek için KOBİ teşvik belgesine konu bina inşaat, makine ve teçhizat harcamaları ile hammadde ve işletme malzemesi teminine yönelik yatırımın, 400 milyar Türk Lirasını aşmaması gerekmektedir⁶¹.

KOBİ'lerin serbest bölgelerde sadece imalat sektöründe yapacakları yatırımları için KOBİ teşvik belgesi düzenlenebilmektedir⁶².

KOBİ yatırımları için öngörülebilecek destek unsurları; Gümrük Vergisi ve Toplu Konut Fonu istisnası, yatırım indirimi, Katma Değer Vergisi istisnası, vergi, resim ve harç istisnası, Fon'dan kredi tahsisi⁶³ olup; bunlardan vergi teşvikleri, daha önce yatırımlarla ilgili genel teşvik mevzuatı içinde belirtilmiştir.

3. Yatırım Teşvik Belgelerinde Bölgesel, Sektörel ve Mahiyet Yönlerinden Uygulamalar

İhracat ve yatırım teşvik mevzuatını inceledikten sonra, son beş yılda (1996 - 2000) teşvik belgeli yatırımların bölgesel ve sektörel dağılımını ve hangi tür yatırımlardan oluştuğunu çeşitli tablolar yardımıyla görelim; Tablo-1'de teşvik belgeli yatırımların bölgelere dağılımı yer almaktadır. 1996 yılında 2,7 katrilyon TL olan toplam yatırım tutarının % 53,8'i Marmara Bölgesine; % 11,2'si İç Anadolu Bölgesine ait olmaktadır. Üçüncü sıradaki Akdeniz Bölgesinin payı % 10,1 iken, yıllardır en son sırayı alan Doğu Anadolu Bölgesinin payı % 1,7'dir.

1997 yılında teşvik belgeli yatırım tutarı 3,5 katrilyon TL olup; bunun % 43,6'sı Marmara; % 14,2'si ikinci sırayı alan Ege Bölgesine ait olmaktadır. Üçüncü sıraya düşen İç Anadolu % 13 iken, en son sıradaki Doğu Anadolu Bölgesinin payı % 1,9' dur.

1998 yılında toplam 4 katrilyon TL dolayındaki teşvik belgeli yatırımda Marmara Bölgesinin payı % 39,4; Ege Bölgesinin % 16,5; İç

Anadolu Bölgesinin % 13,2 olmaktadır. En son sıradaki Doğu Anadolu Bölgesinin payı ise % 2,8 olmuştur.

⁶¹ 21.12.2000 tarih ve 2000/1822 sayılı BKK. m. 4; R. G., 18.01.2001; 24291

⁶² 21.12.2000 tarih ve 2000/1822 sayılı BKK. m. 6; R. G., 18.01.2001; 24291

⁶³ 21.12.2000 tarih ve 2000/1822 sayılı BKK. m. 10; R. G., 18.01.2001; 24291

Tablo – 1. Yatırım Teşvik Belgelerinin Bölgesel Dağılımı (Trilyon TL)					
	1996	1997	1998	1999	2000
Marmara B.	1.437	1.534	1.586	1.958	3.222
İç Anadolu B.	299	456	530	697	787
Ege B.	257	499	664	560	661
Akdeniz B.	271	442	375	342	1.866
Karadeniz B.	121	128	289	344	733
Doğu Anadolu B.	46	66	111	103	209
G. D. Anadolu B.	209	239	307	184	311
Muhtelif B.	33	156	160	477	972
TOPLAM	2.673	3.521	4.021	4.664	8.761
Kaynak: HM, Hazine İstatistikleri 1980 - 1999, Ankara – Kasım 2000; HM Web Sahifesi; İstatistikler, Yatırım Teşvik Verileri, Ocak 2001; DPT Temel Ekonomik Göstergeler, Şubat 2001					

Teşvik belgeli yatırım tutarı 1999 yılında 4,7 katrilyon TL'dir. Bunun % 42'si Marmara Bölgesine; % 14,9'u İç Anadolu Bölgesine; % 12'si Ege Bölgesine ait olup; son sıradaki Doğu Anadolu Bölgesinin payı da % 2,2 olarak belirlenmiştir.

2000 yılı itibariyle gerçekleşen teşvik belgeli yatırım miktarı 8,8 katrilyon TL dolayındadır. Bunun % 36,8'lik kısmı Marmara Bölgesine; % 21,3'lük payı önceki yıllara göre büyük artış gösterip ikinci sıraya yerleşen Akdeniz Bölgesine; % 9'u İç Anadolu Bölgesine aittir. Yine son sıradaki Doğu Anadolu Bölgesinin payı da % 2,4 dolayında gerçekleşmiştir.

Teşvik belgeli yatırımlarının mahiyetlerine göre dağılımını tablo-2'den anlamak mümkündür. Şöyleki; yıllık yatırım miktarlarının en önemli paylarını sırasıyla komple yeni yatırım ve tevsii yatırımlar almakta; diğerleri de küçük oranlar da onları izlemektedir. Dağılımı incelediğimizde, 1996 yılında 2,7 katrilyon TL'lik yatırımın % 78,5'i komple yeni yatırım; % 15,9'u tevsii ve % 1,9'u da , finansal kiralama ile ilgili yatırımlar olmaktadır.

1997 yılında 3,5 katrilyon TL'lik teşvik belgeli yatırımlarda komple yeni yatırımlar % 77,6; tevsii yatırımlar % 11,8 ve modernizasyonla ilgili yatırımlar % 3,5 oranında pay almıştır.

4 katrilyon TL dolayında gerçekleşen 1998 yılı teşvik belgeli yatırımlarda komple yeni yatırımların payı % 75,4; tevsii yatırımların % 14 ve modernizasyonla ilgili yatırımların ise % 2,5'tir.

4,7 katrilyon TL olan 1999 yılı teşvik belgeli yatırımlarda komple yeni yatırımlar % 67,4; tevsii yatırımlar % 16,8 ve modernizasyon yatırımları % 4,3 pay almıştır.

	1996	1997	1998	1999	2000
Komple Yeni Yatırım	2.099	2.734	3.031	3.142	6.168
Tevsii	425	415	564	783	1.379
Modernizasyon	39	122	100	202	302
Darboğaz Giderme	8	26	23	43	31
Yenileme	29	81	58	164	457
Finansal kuralama	51	72	100	59	165
Diğerleri	22	71	145	271	259
TOPLAM	2.673	3.521	4.021	4.664	8.761

Kaynak: İİM, Hazine İstatistikleri 1980 - 1999, Ankara - Kasım 2000; HM Web Sayfası: İstatistikler. Yatırım Teşvik Verilci, Ocak 2001; DPT Temel Ekonomik Göstergeler, Şubat 2001

2000 yılında gerçekleşen teşvik belgeli yatırım tutarı 8,8 katrilyon TL'dir. Bu yatırımın içinde komple yeni yatırımlar % 70,4; tevsii yatırımları % 15,7 ve yenileme yatırımları % 5,2 dolayında paya sahiptir.

Tablo-3'ten teşvik belgeli yatırımların sektörel dağılımını incelediğimizde; imalat sektörünün ilk sırayı aldığını, onu hizmetler sektörünün izlediğini görmekteyiz. 1996 yılındaki 2,7 katrilyon TL'lik teşvik belgeli yatırımın % 66,3'lük kısmı imalat sektörüne gerçekleştirilmiştir. Hizmetler sektörünün payı % 28,5 olup, onu % 2,7 ile enerji sektörü izlemektedir.

1997 yılı yatırım tutarı 3,5 katrilyon TL'dir. İmalat sektörünün payı % 61,2; hizmetler sektörü % 29,8; enerji % 6,6 olmuştur.

4 katrilyon TL olan 1998 yılı teşvik belgeli yatırımlarında imalat sektörü % 48,9; hizmetler sektörü % 41,8 ve enerji sektörü % 5 pay almıştır.

1999 yılında teşvik belgeli yatırım tutarı 4,6 katrilyon TL olup; bunun % 43,4'ü imalat sektörü; % 49'u hizmetler sektörü; % 4,3'ü enerji sektörü tarafından paylaşılmıştır. Bu yıl hizmetler sektörü ilk sırayı almıştır.

Tablo – 3. Yatırım Teşvik Belgelerinin Sektörel Dağılımı (Trilyon TL)

	1996	1997	1998	1999	2000
TARIM	39	27	85	95	129
MADENCİLİK	27	57	88	55	81
İMALAT	1.772	2.154	1.968	2.026	3.475
Gıda ve İçki	167	225	245	177	491
Dokuma ve Giyim	684	768	582	212	631
Kimya	210	216	86	179	263
Makina	35	34	35	282	61
Çimento	112	127	198	231	298
Diğerleri	564	784	822	945	1.731
ENERJİ	72	234	200	202	2.112
HİZMETLER	763	1.049	1.679	2.287	2.964
Ulaştırma	567	429	760	1.066	1.393
Turizm	64	174	203	299	324
Diğerleri	132	446	716	922	1.268
TOPLAM	2.673	3.521	4.021	4.664	8.761

Kaynak: HM, Hazine İstatistikleri 1980 - 1999, Ankara - Kasım 2000; HM Web Sayfası: İstatistikler, Yatırım Teşvik Verileri, Ocak 2001; DPT Temel Ekonomik Göstergeler, Şubat 2001

2000 yılında gerçekleşen yatırım tutarı 8,8 katrilyon TL dolayında olup; bu tutar içinde yine ilk sırada imalat sektörü % 39,7; onu izleyen hizmetler sektörü % 33,8; enerji sektörü % 24,1 oranında pay almaktadır. Enerji sektöründe . 1996 – 1999 yıllarında ortalama oran 4,7 iken, 2000 yılında % 24'e çıkması bu sektöre büyük bir yöneliş olduğunu göstermektedir.

IV. Sonuç ve Değerlendirme

Teşvik edici vergi politikası, genel olarak, gelişmekte olan ülkelerde özel sektör yatırımlarını teşvik ederek ekonomik kalkınmayı gerçekleştirme ve ekonomik istikrarı sağlama gibi makroekonomik amaçların yanısıra; bölgesel dengesizlikleri giderme, istihdamı artırma vs. yönüyle de ekonomik – sosyal amaçlar taşımaktadır.

Ülkemizde de ihracat ve yatırımlar açısından sürekli olarak teşvik politikaları uygulanmaktadır. Bu politikalara göre, gerçekleşen yatırımları 1996 – 2000 dönemi için incelediğimizde;

yatırım teşvik belgelerinin bölgesel dağılımında büyük bir dengesizlik olduğunu görmekteyiz. Marmara Bölgesine yapılan teşvik belgeli yatırım ortalama % 43,1 iken, Doğu Anadolu Bölgesinde bu oran ortalama % 2,2'dir.

Mahiyet yönünden komple yeni yatırımlar ortalama % 73,9 ile ön sırada yer almaktadır.

Sektörel paylaşımında imalat sektöründe sürekli bir düşüş, hizmetler sektöründe ise artan oranlılık söz konusudur.

1996 – 1999 yıllarında ortalama % 4,7 dolayında bir seyir izleyen enerji sektöründe 2000 yılında % 24,1'lik bir patlama yaşanmıştır.

İmalat sektörü içinde yıllar boyunca dokuma - giyim alt sektörü (1999 yılı hariç) ilk sırayı alırken (% 14,7), hizmetler sektörünün içinde ise ulaştırma alt sektörü ön sırada (% 18,2) yer almaktadır. Turizm sektörünün payı ise ortalama % 4,5 olmuştur.

Türkiye'deki ekonomik krizler, yüksek faizler, istikrarsız ortam ve kaynak yetersizliği teşvik sistemini olumsuz etkilemektedir.

Ayrıca teşviklerin ekonomik gelişmeye katkısının ne düzeyde olduğunu etkin bir şekilde gösterecek bir denetimin yapılamaması ve bu teşviklerden dolayı uğranılan kayıpla mukayesenin güçlüğü teşvik politikasına güveni sarsmaktadır.

Ülkemizde yatırım ve ihracat ile ilgili mevzuat dağınık olup, her yıl için değiştirilmekte; genel teşvik, KOBİ teşviği ve bölgesel yatırım teşviği mevzuatlarındaki kararlar ve tebliğlerdeki sürekli değişiklikler ile belge kırtasiyeciliği; yatırımcıları, içinden çıkılması son derece güç ve karmaşık olan bir mevzuatla karşı karşıya bırakmaktadır.

Ayrıca teşvik politikalarının birbirinden bağımsız çalışan çok sayıda kurum ve kuruluş tarafından yürütülmesi koordinasyon eksikliği ve uygulama karmaşasına yol açmaktadır.

Bölgesel dengesizlik en önemli sorunlardan biridir. Özellikle kalkınmada öncelikli yörelerde hammadde ve yarı mamul yetersizliği, nitelikli işgücü azlığı, sermayenin gelişmiş bölgelere göçü vs. gibi sorunlar ön plandadır.

Yapılacak şey, verilecek teşviklerin yatırımları bu bölgelere çekecek boyutta olması ve yeni yatırımların getirilebilmesidir. Bu noktada, firmaların ve işletmelerin yörelerde yatırım yapmaları halinde altyapı yetersizliğinden doğabilecek olan ilave maliyetlerin de karşılanması önem kazanmaktadır.

Dolayısıyla, özel yatırımları teşvik edici önlemler, özellikle kalkınmada öncelikli yörelere yönlendirilmelidir. İstihdamın artırılması, işsizliğin hafifletilmesi, işsizlere iş imkanlarının temin edilmesi için ekonomik ve sosyal amaçlı yeni yatırımlara gidilmeli; bu yatırımlar da selektif vergi teşvikleri ile desteklenmelidir.

Gelişmekte olan ülkemizde döviz ihtiyacının temini için turizm gelirlerine önem verilmeli ve turizm sektörünün gelişmesine yönelik vergi teşvikleri getirilmelidir.

Sonsöz olarak denilebilir ki, teşvik politikasında başarılı sonuçlar alınabilmesi için; teşvik mevzuatı kırtasiyecilikten arındırılıp basitleştirilmeli, yatırımcılar bilgilendirilmeli ve uygulama sonuçları verimlilik, üretim, yatırım ve ihracat artışı açısından denetime tabi tutulabilmelidir.

Kaynakça

- "Avrupa Topluluğu'nda Uygulanan Devlet Yardımları, Teşvikler ve Türkiye ile Mukayeseli İncelenmesi" (1993), TC Başbakanlık, HDTM, İhracatı Geliştirme Etüd Merkezi (İGEME), Haziran, Ankara
- Bal-Ak, İ. (1994), "Yatırım İndirimi İstisnası Uygulaması ve Teşvik Mevzuatı", *Vergi Dünyası*, Sayı: 150, Şubat, ss. 76 – 81
- Berkman, M. A. (1994), "Teşvik Uygulamaları Avrupa Birliği ile Uyumlu Hale Getirilmeli", *İşveren Dergisi*, Cilt: XXXII, Sayı: 5, Şubat, ss. 11 – 12
- Çelebi, A. K. (1992), "Bölgesel Amaçlı Teşvik Edici Vergi Politikasının GAP ile Bütünleştirilmesi", *Banka ve Ekonomik Yorumlar*, Sayı: 3, Mart, ss. 41 – 50
- Çiloğlu, İ. (2000), 'Teşvik Politikalarının Yönlendirme Gücü', *Hazine Dergisi*, Sayı: 3, 2000/1, Ocak, ss. 29 – 49
- İnceci, B. (1994), "Avrupa Birliği Ülkelerinde Devlet Yardımı Uygulamaları", *İşveren Dergisi*, Cilt: XXXII, Sayı: 5, Şubat, ss. 6 – 9
- Küçüktop, S. ve M. Küçüktop (1995), "Yatırım İndirimi Müessesesi (Özel Sektör Yatırımlarının Teşviki ve Yönlendirilmesi)" *Vergi Dünyası*, Sayı: 171, Kasım, ss. 107 – 119
- Serdengeçti, T. (1999), Teşviklerin Genel Bir Değerlendirmesi, (Ekonomik Gelişme, Teşvikler ve Sivas konulu Yedinci Ulusal İktisat Sempozyumu), Türkiye Ekonomi Kurumu, Ekim – Sivas, ss. 119 - 128
- Shirazi, J. K. and A. Shah (1991), "Tax Policy Issues for The 1990s", From A Symposium on Tax Policy in Developing Countries, in March 1990. *The World Bank Economic Review*, Volume 5, Number 3, September, pp. 459 – 471
- Şahinöz, A. (1999), 'Dünya Ticaret Örgütü ve Avrupa Birliği'nde Teşvikler', (Ekonomik Gelişme, Teşvikler ve Sivas konulu Yedinci Ulusal İktisat Sempozyumu), Türkiye Ekonomi Kurumu, Ekim – Sivas, ss. 1 – 42
- Uluatam, Ö. (1988), "İstihdamın Büyümesi Yatırımlardaki Artışın Doğal Bir Sonucudur", *İşveren Dergisi*, Cilt: XXVI, Eylül, ss. 30 – 31
- Konuyla İlgili Vergi Kanunları, Çeşitli Tebliğler ve Bakanlar Kurulu Kararları. HM, Hazine İstatistikleri 1980 - 1999, Ankara – Kasım 2000