

**TÜRKİYE’DE VERGİ ENTEGRASYONU OLGUSU\*****Arş. Gör. Arzu POLAT<sup>a</sup>  
Öğr. Gör. H. Muhammet KEKEÇ<sup>b</sup>**Teorik İnceleme  
(Theoretical Research)*Muhasebe ve Vergi  
Uygulamaları Dergisi  
Temmuz 2019; 12 (2): 427-438***ÖZ**

Gelir vergisi ve kurumlar vergisi, gelir üzerinden alınan vergilerdir. Esasen kurumların sahipleri de kişilerdir ve kurum kazançları en nihayetinde kişilerin kazançlarına dahil olmakta ve paylarıyla orantılı olarak gelir vergisi ödemektedirler. Aynı kaynağın mükerrer vergilendirilmesi çifte vergileme sorununa sebep olmaktadır. Bu sorunun ortadan kaldırılabilmesi adına, vergide entegrasyon çalışmaları yapılmış ve yapılmaya devam edilmektedir. Vergi entegrasyonunun sağlanması hem etkin vergi sisteminin oluşturulmasına hem vergi tabanının genişletilmesine hem de vergi adaletinin sağlanmasına yardımcı olacaktır.

**Anahtar Sözcükler:** Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, Vergi Entegrasyonu.**JEL Kodları:** H24, H25.**APA Stili Kaynak Gösterimi:**

Polat, A., Kekeç, H. M. (2019). Türkiye’de Vergi Entegrasyon Olgusu. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*. 12 (2), 427-438.

\* Makalenin gönderim tarihi: 27.01.2018; Kabul tarihi: 19.05.2018, iThenticate benzerlik oranı %17

<sup>a</sup> Gazi Üniversitesi, İİBF, Maliye Bölümü, arzuakyildiz@gazi.edu.tr,

ORCID: 0000-0002-6251-8214.

<sup>b</sup> İstanbul Üniversitesi, SBMYO, Muhasebe ve Vergi Bölümü, muhammet.kecec@istanbul.edu.tr,

ORCID: 0000-0001-6508-272X.

## THE FACT OF TAX INTEGRATION IN TURKEY

### ABSTRACT

Income and corporate tax are taxes which are collected on income. In fact, owners of corporations are individuals and eventually corporate income is included in the earnings of individuals and so they pay income tax in proportion to their share. Twice taxation of same source causes double taxation problem. For the purpose of eliminating this problem; tax integration studies have been made and are continuing to be done. Ensuring integration of tax will help to establish an efficient tax system, to expand the tax base and to ensure tax justice.

**Keywords:** Income Tax, Corporate Tax, Tax Integration.

**JEL Codes:** H24, H25.

### 1. GİRİŞ

Gelir üzerinden alınan vergiler, gelir vergisi ve kurumlar vergisi olup esasen kurumların sahipleri de kişilerdir ve kurum kazançları en nihayetinde kişilerin kazançlarına dahil olmakta ve kişiler paylarıyla orantılı olarak gelir vergisi ödemektedirler. Kurumlar vergisinin ayrıca alınıp alınmaması yönünde farklı görüşler mevcuttur. Ancak, kurum olmanın sağladığı hukuki kişilik ve avantajlardan dolayı bu gelirlerin ayrıca vergilendirilmesi gerekmektedir.

Aynı kaynağın mükerrer vergilendirilmesi çifte vergileme sorununa sebep olmaktadır. Bu sorunun ortadan kaldırılabilmesi adına, vergide entegrasyon çalışmaları yapılmış ve yapılmaya devam edilmektedir. Vergide entegrasyonun sağlanması, hem etkin vergi sisteminin oluşturulmasına, hem vergi tabanının genişletilmesine, hem de vergi adaletinin sağlanmasına yardımcı olacaktır.

Vergi entegrasyonunun sağlanmış olması, kurum kazancı elde edenler açısından oluşan vergi yükünün, başka kaynaklardan elde edilen gelir vergisinin son dilimine isabet eden orandan fazla olmaması anlamına gelmektedir. Dünyada gelir ve kurumlar vergisi arasında entegrasyonu sağlayan ülkelere karşı, entegrasyonu sağlamayan ülkeler bir vergi rekabeti ile karşı karşıya kalacak ve entegrasyonu sağlamamış ülkeden entegrasyonu sağlamış ülkeye vergi transferi söz konusu olacaktır.

Bu kapsamda çalışmada vergi entegrasyonundan, entegrasyona neden ihtiyaç duyulduğundan, entegrasyonun etkilerinden, entegrasyon modellerinden ve Türkiye’de entegrasyon uygulamalarından bahsedilecektir.

## 2. VERGİ ENTEGRASYONU

Entegrasyon kelime olarak bütünleşme, uyum anlamına gelmektedir. Vergi entegrasyonu ise herhangi bir kurumda kar payı elde eden gerçek kişinin, bu kar payı dolayısıyla muhatap olduğu vergi yükünün, diğer kaynaklardan elde edilen gelirlere ilişkin vergi yükü ile aynı olması olarak tanımlanmaktadır (Ozansoy, 2010:135).

Vergi entegrasyonu kişilerin kurum kazançlarından sağladıkları gelirler ile diğer yollardan direk elde ettikleri gelirlerin, aynı vergi pozisyonunda olmasının gerekliliği olarak tanımlanabilir. Günümüzde vergi entegrasyonu denildiğinde, kurumlar vergisi ve gelir vergisinin entegrasyonu, bütünleştirilmesi akla gelmektedir. Zira kurumlar vergisinin, gelir vergisinden ayrı olarak alınması çifte vergileme sorununu gündeme getirmiştir. Buna göre kurum kazancına kurumlar vergisi uygulandıktan sonra, dağıtılan kısım hissedarların geliri olarak mükerrer olarak gelir üzerinden vergiye tabi tutulmaktadır (Kulu, 1998:1).

Gelir vergisinin yanında kurumlar vergisi uygulamasına yönelik eleştirilere rağmen, kurumlar vergisinin uygulamasını savunan çeşitli görüşler de bulunmakta olup, şu şekilde özetlenebilir (Şen & Sağbaşı, 2016:200-202).

- Kurumların, ortaklarından ayrı bir kişilik olması,
- Kurumların, ortaklarından ayrı bir vergi ödeme gücüne sahip olması,
- Kurumlara tanınan ayrıcalıkların olması,
- Devletin kurumlara çeşitli hizmetler sunuyor olması,
- Kurumlar vergisinin ekonomik ve sosyal denetleme aracı olması,
- Gelir vergisini tamamlama aracı olması,
- Ayırma ilkesinin uygulama şekillerinden biri olması,
- Verimli bir gelir kaynağı olması.

Tamamının dağıtılmasına karar verilen bir kurum kazancını elde edenler açısından oluşan vergi yükünün, başka kaynaklardan elde edilen bir kazançla ilişkin gelir vergisinin son dilimine isabet eden orandan daha fazla veya az olmaması vergi entegrasyonunun oluşturulmasıyla sağlanabilir (Karaca, 2001:89).

### 2.1. Entegrasyona Neden İhtiyaç Vardır

John Stuart Mill tarafından ortaya atılan çifte vergileme, hem gelir vergisinin hem de kurumlar vergisinin kaynağını gelirden alması sebebiyle aynı gelirin mükerrer vergilendirilmesi olarak tanımlanabilir (Budak, 2006:1). Bu bağlamda bakıldığında günümüzde aynı kaynaktan mükerrer vergi alındığı düşünülen kurumlar vergisi ve gelir vergisinin çifte

vergilemeye sebep olduğu düşünülmektedir. Mükellefler üzerinde vergi yüküne neden olan bu çifte vergilemenin sebep olacağı sorunlar entegrasyona neden ihtiyaç duyulduğunun göstergesi olup, şu şekilde sıralanabilir (Taş, 2012:1-2).

- Kurumların finansman şekillerini etkilemekte, kurumlar sermayeden ziyade borç ile finansmana yönlendirmekte,
- Kurumların öz kaynakları ile kendi kendilerini finanse etme veya dışarıdan sermaye temin etme kararlarını etkilemekte,
- Kurumlaşma kararlarını etkilemekte, kurumsallaşan firma ile kurumsallaşmayan firma arasında vergi yükü farklılıkları yaratmaktadır.

Birinci sorun kurumların öz sermaye yerine borçla finansmana yönelmesidir. Bunun sebebi, borçla finansmanın indirim söz konusu edilebiliyor olması, öz sermaye giderlerinin ise indirilemiyor olmasıdır. Borçlanma ile finansmana iten bir diğer sebep ise, entegrasyonun söz konusu olmadığı durumlarda yatırımların öz sermaye kullanılarak yapılmasının maliyetinin, çifte vergileme sorunu nedeniyle borçlanma maliyetini aşıyor olmasıdır (Hubbard, 1993:124). Bir diğer ifade ile entegrasyon, öz sermaye finansmanı ile borçlanma finansmanı arasındaki vergi yükü farklılığını azaltmaktadır. İkinci sorun birinci sorun olarak ortaya konan finansman şekli ile ilişkilidir. Çifte vergileme sorunu nedeniyle kurumlar öz sermaye ile değil yabancı kaynak, bir diğer ifadeyle borçlanma ile finansmana yönelmektedir. Üçüncü sebep ise firmaların kurumsallaşma kararlarına ilişkindir. Bu noktada aynı işi, aynı sermaye ile kurumsallaşmış bir çatı altında sürdürenler, bireysel şekilde bu işi yürütenlere göre daha ağır vergi yüküne maruz kalmaktadır.

## 2.2. Entegrasyonun Etkileri

Entegrasyonun olmadığı bir durumda, etkinliğin ne ölçüde düşeceğinin belirlenmesi zor olmakla birlikte, etkileşim içerisinde olan mükelleflerin tepkisine bakmak gerekmektedir. Vergi entegrasyonunun olmadığı bir ortamda, diğer bir ifadeyle gelir üzerinden mükerrer vergi alınması halinde, karşılaşılan çifte vergileme sorunu, ekonomik birçok karar üzerinde etkisini göstermektedir.

Vergi entegrasyonunun sağlanmasıyla öncelikle çifte vergileme sorununun önüne geçilmesi sağlanacaktır. Çifte vergileme sorunun ortadan kalkması kurumların finansman kararlarını ve kurumsallaşma kararlarını etkileyecektir.

Entegrasyonun sağlanması borçla finansman yerine öz sermaye ile finansmanı tercih edecek olan firmaların daha güçlü ekonomik yapıya sahip olmasına neden olacaktır. Ayrıca entegrasyon, kamu gelirlerini nötrale

etse ve sermaye gelirlerinde daha yüksek vergi ödense dahi ekonomik etkinliği artıracaktır (Ozansoy, 2010:157).

Entegrasyonun bir diğer etkisi ise, mükelleflerin refah düzeyi üzerinde olacaktır. Entegrasyon ile çifte vergileme sorunundan kurtulan bireylerin harcanabilir gelirlerinde -entegrasyon olmaması halinde vergiye gidecek kısım kadar olmasa da- bir artış görülecek, bu da refah artışına sebep olacaktır (Ozansoy, 2010:157). Özetle vergi entegrasyonu, ekonomik anlamda vergi sisteminde etkinliği sağlamakta ve vergi tabanının genişlemesine yardımcı olmaktadır.

### 3. VERGİ ENTEGRASYON MODELLERİ

Vergi entegrasyon modelleri, klasik model, tam entegrasyon modeli ve kısmi entegrasyon modeli olarak üçe ayrılmakta olup; vergi entegrasyon modeli seçerken dikkat edilmesi gereken hususlar şöyledir (Hubbard, 1993:121-122):

Kurumların faydalandığı vergi indirimi, hissedarları kapsayacak şekilde genişletilmemelidir. Tek bir yapı içerisinde kişisel ve kurum kazancı vergilerinin entegrasyonu, kurumlar vergisindeki indirimlerden kişilerin doğrudan faydalanıp faydalanamayacağı sorusunu beraberinde getirmektedir. Kurum geliri üzerinden yapılan indirimin büyük olması halinde firmaların organizasyonel yapılarında olumsuz etkilere neden olacaktır.

Vergi entegrasyonu, vergiden muaf yatırımcıların sermaye gelirleri üzerinden ödedikleri vergileri düşürmemelidir. Entegrasyonun olmadığı vergi sistemi, kurum seviyesindeki vergilemede hissedarların vergilendirilebilir ya da vergiden muaf olup olmadıklarını dikkate almamaktadır. Entegrasyon modeli oluşturulurken, vergiden muaf hissedarın elde ettiği kar payının kurum bünyesinde vergilendirilmiş olmasının sağlanmasına dikkat edilmelidir.

Entegrasyonun sağladığı faydalar, karşılıklı uluslararası anlaşmaların olduğu durumlar hariç, yabancı hissedarlara genişletilmemelidir. Çünkü yabancı hissedarlar, karlarını kendi ülkelerine transfer ederek vergi kaybına neden olabilir.

Şirketlerin yabancı vergi mevzuatına göre ödedikleri vergiler, kendi ülkelerine ödedikleri vergilerle aynı şekilde düşünülmemelidir. Yabancı kaynaklı gelirler için entegrasyonun faydasının genişletilmesi, iki taraflı vergi anlaşmaları ile sağlanabilir.

Bu modeller arasında klasik modelde, kurumlar ve ortaklar bağımsız ve farklı olarak kabul edilmekte, vergide herhangi bir entegrasyon söz konusu

olmamaktadır (Karaca, 2000:48), bu nedenle de bu modelin bir entegrasyon modeli olduğunu ifade etmek güçtür.

### 3.1. Tam Entegrasyon Modeli

Tam entegrasyon modelinde sadece bireyler veya sadece kurumlar vergiye tabi tutulmaktadır (Ozansoy, 2010:145). Bir diğer ifade ile ya karın dağıtılıp dağıtılmamasına bakılmaksızın, kurumun tüm kazançlarının ortaklara düşen payı bulunmakta ve böylece her ortak gelir vergisine tabi olmakta, ayrıca bir kurumlar vergisi söz konusu olmamaktadır; ya da gelir vergisi uygulaması söz konusu olmadan, mükellefler sadece kurumlar vergisine tabi tutulmaktadır.

60.000 TL kazancı olan bir kurumun ortaklarının, tam entegrasyon modeli altında ödeyeceği vergiyi bir örnekle açıklamak gerekirse;

**Tablo-1: Tam Entegrasyon Modeli**

<b>Kazanç: 60.000</b>	<b>A</b>	<b>B</b>	<b>C</b>
Dağıtılan Kar Payı Oranı	%0	%50	%100
Kurumlar Vergisi (%20)	12.000	12.000	12.000
Net Kar	48.000	48.000	48.000
Kişisel Gelir	0	24.000	48.000
Vergilendirilebilir Gelir	60.000	60.000	60.000
Gelir Vergisi	13.450	13.450	13.450
(-) Kurumlar Vergisi	12.000	12.000	12.000
<b>Net Vergi Ödemesi</b>	<b>1.450</b>	<b>1.450</b>	<b>1.450</b>

Tablo-1’de görüldüğü üzere tam entegrasyon uygulamasında, kurum kazancı tamamı dağıtıldığında, yarısı dağıtıldığında veya hiç dağıtılmadığında ödenen vergi miktarı değişmemektedir.

### 3.2. Kısmi Entegrasyon Modeli

Bu model daha çok karın dağıtılması noktasına odaklanmakta olup, 4 farklı uygulama yöntemi bulunmaktadır (Ozansoy, 2010:147-156).

#### 3.2.1. Temettü İndirim Yöntemi

Bu yöntemde, kurumlar vergisi matrahından dağıtılan kazançlar çıkarılmakta, bir diğer ifadeyle vergi sadece dağıtılmamış kazançlara uygulanmaktadır. Temettülerin matrahtan indirim sisteminde temettüler üzerinden kurumlar vergisi alınmadığından çifte vergileme sorunu ortadan kaldırılmaktadır.

60.000 TL kazancı olan bir kurumun ortaklarının, temettü indirim yöntemi altında ödeyeceği vergiyi bir örnekle açıklamak gerekirse;

**Tablo-2:** Temettü İndirim Yöntemi

<b>Kurum Aşamasında</b>	
Kazanç	60.000
Temettü İndirimi (%50)	30.000
Kurumlar Vergisi (%20)	6.000
<b>Ortaklar Aşamasında</b>	
Kar Payı Geliri (60.000-6.000)	54.000
Kişisel Gelir Vergisi	11.830
<b>Toplam Vergi</b>	<b>17.830</b>

Tablo-2’de görüldüğü üzere, temettü indirim yönteminde dağıtılmamış kazançlara uygulanan gelir vergisi ve kurumlar vergisi toplamı vergi yükünü artırmakta ve ödenecek vergi tam entegrasyona göre daha fazla olmaktadır.

### 3.2.2. Farklılaştırılmış Oran Yöntemi

Bu yöntemde, dağıtılmayan kurum kazançları, dağıtılan kurum kazancına göre daha yüksek oranda vergilendirilmektedir. Dağıtılan kazançlara uygulanan vergi oranı ile dağıtılmayan kazançlara uygulanan vergi oranı arasındaki fark azaldıkça yöntem klasik yönteme yaklaşmakta, vergi oranı farkı arttıkça da yöntem dağıtılmamış kazançların vergilendirilmesine yönelik olan temettü indirim yöntemi haline gelmektedir.

60.000 TL kazancı olan bir kurumun farklılaştırılmış oran yöntemi altında ödeyeceği vergiyi bir örnekle açıklamak gerekirse;

**Tablo-3:** Farklılaştırılmış Oran Yöntemi

	<b>A (%0)</b>	<b>B (%50)</b>	<b>C (%100)</b>
Dağıtılmayan Kar	60.000	30.000	0
Dağıtılan Kar	0	30.000	60.000
Dağıtılmayan Kar KV (%30)	18.000	9.000	0
Dağıtılan Kar KV (%20)	0	6.000	12.000
Vergi sonrası Kar	42.000	45.000	48.000
Kişisel Gelir	0	24.000	48.000
Gelir Vergisi	0	4.150	10.210
<b>Toplam Vergi</b>	<b>18.000</b>	<b>19.150</b>	<b>22.210</b>

Tablo-3’de görüldüğü üzere, dağıtılmayan kurum kazançları dağıtılan kurum kazançlarına göre daha yüksek oranda vergilendirilse de, kar payı arttıkça ödenecek vergi miktarı da artmaktadır. Bu yöntem, tam entegrasyon modeline göre daha az avantajlıdır.

### 3.2.3. İsnat Yöntemi

Bu yöntem, kurum kazancının ortaklara dağıtılan kısmı kurum aşamasında vergilendirildiğinden, ortaklar aşamasında yapılan vergilemede bir vergi kredisi sağlanması gerektiği esasına dayanmaktadır.

60.000 TL kazancı olan bir kurumun isnat yöntemi altında ödeyeceği vergiyi bir örnekle açıklamak gerekirse;

**Tablo4: İsnat Yöntemi**

Kurumlar Vergisi (%20)	12.000
Net Kar Payı	48.000
İsnat Edilen KV (%50)	6.000
Arttırılmış Gelir	54.000
Kişisel Gelir Vergisi	12.140
Vergi Alacağı	6.000
Net Gelir Vergisi	6.140
<b>Toplam Vergi</b>	<b>18.140</b>

Bu yöntemde de temettü indirim yöntemine benzer bir sonuç ortaya çıkmaktadır. İsnat edilen KV oranı ülke uygulamalarına göre değişmektedir, örneğin Avustralya, Fransa, Meksika ve Yeni Zelanda tam mahsup vergi alacağı sistemi uygulamaktadır (Ozansoy, 2010:153).

### 3.2.4. Kar Payı İstisnası Yöntemi

Bu yöntemde, dağıtım öncesi kurum kazancı normal kurumlar vergisi oranı ile vergilendirilmekte, dağıtılan kar payları ise ortaklar aşamasında kısmen vergilendirilmekte, kısmen ise istisna edilmektedir.

60.000 TL kazancı olan bir kurumun kar payı istisnası yöntemi altında ödeyeceği vergiyi bir örnekle açıklamak gerekirse;

**Tablo-5: Kar Payı İstisnası Yöntemi**

	A	B
Kurumlar Vergisi (%20)	12.000	12.000
Net Kar Payı Geliri	48.000	48.000



İstisna Oranı	% 100	% 50
Kişisel Gelir	0	24.000
Gelir Vergisi	0	4.250
<b>Toplam Vergi</b>	<b>12.000</b>	<b>16.250</b>

Tablo-5’den görüldüğü üzere, dağıtılan kazancın tamamı istisna edildiğinde (A), aşırı vergileme ortadan kalkmaktadır. Diğer yöntemlere göre ödenen vergi miktarı da düşmektedir.

#### 4. TÜRKİYE’DE VERGİ ENTEGRASYONU

Türkiye’de vergi entegrasyonuna dair birçok çalışma yürütülmüş olup, konuya ilişkin yürütülen en önemli çalışma, 2003 yılında hazırlıkları başlatılan ve 12 Haziran 2013 yılında TBMM’ye sunulan “Gelir Vergisi Kanun Tasarısı”dır.

Bu tasarı ile gerçek ve tüzel kişilerin kazançları üzerinden alınacak vergi birleştirilerek tek bir kanun bünyesinde toplanması amaçlanmıştır. Tasarı hazırlanırken Gelir Vergisi Kanunu’nun yeniden yapılandırılması ile daha basit, kolay, anlaşılır ve sade hale getirilmesi, vergiye uyum maliyetlerinin azaltılması ve verginin tabana yayılması ilkeleri esas olarak benimsenmiştir (Maliye Bakanlığı)<sup>1</sup>. Bu doğrultuda mevcut düzenlemede gerçek kişilerin ve kurum kazançlarının vergilendirilmesini düzenleyen gelir vergisi ve kurumlar vergisi kanunu olmak üzere iki ayrı kanunun birleştirilmesi, tek bir kanun haline getirilmesi hedeflenmiştir.

##### 4.1. Mevcut Düzenleme

Kar dağıtımı yapılmaması durumunda, vergilendirme KVK’nın 32.maddesine göre, %20 kurumlar vergisi alınarak yapılmakta, kurum kazancı üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılmamaktadır. (27.09.2017 tarihinde meclise sevk edilen torba yasaya göre, sermayeye eklenen kar payları hariç, dağıtılmayan karlardan %1 oranında gelir vergisi stopajı yapılması öngörülmüştür.)

Kar dağıtımı yapılması durumunda ise, önce %20 oranında kurumlar vergisi alınmakta, daha sonra da GVK’nın 22.maddesine göre, kar paylarının yarısı gelir vergisinden istisna edilerek, istisna edilen tutar üzerinden %15 oranında tevkifat yapılmaktadır.

60.000 TL kazancı olan bir kurumun mevcut sistemde ödeyeceği vergiyi bir örnekle açıklamak gerekirse;

<sup>1</sup> Ayrıntılı bilgi için bakınız: T.C. Maliye Bakanlığı, Yeni Gelir Vergisi Kanunu Tasarısı, [http://www.turmob.org.tr/Arsiv/FCKEditor/userfiles/file/YENI%20GELIR%20VERGISI%20KANUNU/GVK\\_SUNUM.pdf](http://www.turmob.org.tr/Arsiv/FCKEditor/userfiles/file/YENI%20GELIR%20VERGISI%20KANUNU/GVK_SUNUM.pdf), (Erişim: 23.08.2014, s.3).

**Tablo-6:** Mevcut Düzenlemeye Göre Türkiye’de Kurumların Vergilendirilmesi

Kurumlar Vergisi (%20)	12.000
Gelir Vergisi Matrahı	48.000
Gelir Vergisi Tevkifatı (%15)	7.200
Kar Payı İstisnasından Kalan (%50)	24.000
Gelir Vergisi	4.250
Tevkifat	7.200
İade (4.250-7.200)	- 2.950
<b>Toplam Vergi (12.000+7.200-2.950)</b>	<b>16.250</b>

Tablo-6’da görüldüğü üzere istisna ve tevkifattan sonra ödenecek vergi miktarı 16.250TL olmaktadır. Vergi entegrasyon modellerine göre aynı tutarda kazanç için, ödenecek vergi miktarı çok da yüksek değildir, hatta çoğu modele göre daha da azdır.

#### 4.2. Tasarıda Yer Alan Düzenleme

Tasarıda kar dağıtımı yapılmaması durumunda bir değişiklik olmayıp, kar payı dağıtılması durumunda ise tek değişiklik tevkifat oranının %15’den %25’e çıkarılması yönündedir.

60.000 TL kazancı olan bir kurumun tasarıda yer alan düzenlemeye göre ödeyeceği vergiyi bir örnekle açıklamak gerekirse;

**Tablo-7:** Tasarıda Yer Alan Düzenlemeye Göre Türkiye’de Kurumların Vergilendirilmesi

Kurumlar Vergisi (%20)	12.000
Gelir Vergisi Matrahı	48.000
Gelir Vergisi Tevkifatı (%25)	12.000
Kar Payı İstisnasından Kalan (%50)	24.000
Gelir Vergisi	4.250
Tevkifat	12.000
İade (4.250-12.00)	- 7.750
<b>Toplam Vergi (12.000+12.000-7.750)</b>	<b>16.250</b>

Tablo 7'den de görüldüğü üzere vergi tasarısı, sadece tevkifat oranında bir değişiklik yapmakta, ödenen vergi miktarında ve doğal olarak vergi yükünde bir değişiklik yaratmamaktadır.

## 5. SONUÇ

Vergi entegrasyonu, herhangi bir kurumda kar payı elde eden gerçek kişinin, bu kar payı dolayısıyla muhatap olduğu vergi yükünün, diğer kaynaklardan elde edilen gelirlere ilişkin vergi yükü ile aynı olması olarak tanımlanmaktadır. Gelir ve Kurumlar vergisi arasında herhangi bir entegrasyonun bulunmaması durumunda klasik bir yöntem uygulanmış olup, çifte vergilendirme sorununun aşılması amacıyla tam entegrasyon ve kısmi entegrasyon sağlayan yöntemler geliştirilmiştir.

Vergi entegrasyonunun nihai amacı, kar elde eden hissedarın bu kar payına ilişkin vergi yükünün diğer gelirleri için uygulanacak gelir vergisi yüküyle aynı olmasıdır. Entegrasyon çalışmasının bu yönde bir adım içermesi gerekmektedir. Zira kurumların vergilendirilmesinde vergi yükünde önemli bir azalma görülmemektedir. Mevcut kanunlarda yer alan istisna, muafiyet ve vergi oranları tasarıda da aynı şekilde kalmıştır. Bu ise tasarının gelir vergisi ile kurumlar vergisini arasında bir birleşme sağlamadığını, sadece kanunların birleştirildiğini göstermektedir.

Vergi entegrasyonu anlamında Ülkemizde 2003 yılına kadar vergi alacağı yöntemi, bir diğer ifade ile isnat yöntemi uygulanmış olup, 2003 yılı sonrasında ise kar paylarının yarısının istisna edilmesi ve getirilen tevkifat ile yarım beyan sistemine geçilmiştir. Bu düzenleme ile gelir vergisi ile kurumlar vergisi mükelleflerinin yaklaşık oranlarda vergilendirilmesi sağlanmaya çalışılmıştır.

Türkiye'de vergi entegrasyonunun durumu ele alındığında;

- 2017 yılı itibari ile 500.000TL geliri olan bir gerçek kişi;

Toplamda **166.650** lira gelir vergisi (70.000 için **16.250** ve 430.000 için ise %35 üzerinden **150.500**) öderken ve

Vergi yükü **%33,3** (166.650/500.00) iken,

- Aynı tutarda kazancı olan bir KV mükellefi (karın tamamının bir kişi tarafından alındığı varsayımı altında) ;

Toplamda **161.650** lira vergi ödemekte (kurumlar vergisi **100.000**, gelir vergisi tevkifatı **60.0000** [500.000-100.000x%15], %50 kar payı istisnası sonrası gelir vergisi 61.650 [200.000 liranın 70.000 lirası için 16.150 lira ve 130.000 lirası için 45.500 lira toplamı], tevkifat sonrası gelir vergisi ise **1.650** lira) ve vergi yükü ise **% 32,3** (161.650/500.00) olmaktadır.

500.000 TL geliri olan gerçek bir kişinin vergi yükü %33,3 iken, yine 500.000 TL kazancı olan bir kurumlar vergisi mükellefinin vergi yükü de %32,3 olmaktadır. Bu veriler ışığında “ülkemizde vergi entegrasyonu sağlanmıştır” demek yanlış olmayacaktır, ki bu nedenle 2013 yılında çıkarılan tasarı TBMM’den geçmeyerek düzenlemeden vazgeçilmiştir.

### KAYNAKÇA

Budak, T. (2006). Kurumlar Vergisinde Entegrasyon: 5479 ve 5520 Sayılı Yasa ile Nereden Nereye? *Vergi Sorunları Dergisi*.

Hubbard, R. G. (1993). Corporate Tax Integration: A View From The Treasury Departmant. *Journal of Economic Perspectives*.

Karaca, Y. (2000). Vergi Entegrasyonu ve Bu Bağlamda Türk Kurumlar Vergisi Sistemine İlişkin Genel Bir Değerlendirme. *Active Dergisi*.

Karaca, Y. (2001, Haziran), “Vergi Entegrasyonu: Teori ve Tartışmalar-I”, *Yaklaşım Dergisi*.

Kulu, B. (1998). Kurumlar Vergisi ve Gelir Vergisi Arasında Vergisel Entegrasyon Teorileri ve Yürürlükteki Türk Vergi Sisteminin Eleştirisi. *Vergi Dünyası Dergisi*.

Ozansoy, A. (2010). Kurumlar Vergisi ve Gelir Vergisinin Entegrasyonu. *Mali Çözüm*, S.97.

Şen, H., & Sağbaş, İ. (2016). *Vergi Teorisi ve Politikası*. Ankara: Kalkan Matbaacılık.

Taş, B. (2002). OECD Üyesi Ülkelerde Gelir ve Kurumlar Vergisi Entegrasyonu ve Türkiye İçin Yeni Bir Model Önerisi. *Vergi Dünyası Dergisi*.

T.C. MaliyeBakanlığı. Yeni Gelir Vergisi Kanunu Tasarısı. [http://www.turmob.org.tr/Arsiv/FCKEditor/userfiles/file/YENI%20GELIR%20VERGISI%20KANUNU/GVK\\_SUNUM.pdf](http://www.turmob.org.tr/Arsiv/FCKEditor/userfiles/file/YENI%20GELIR%20VERGISI%20KANUNU/GVK_SUNUM.pdf) adresinden 23.08.2014 tarihinde alınmıştır.