



Gönderiliş Tarihi: 16/11/2018
Kabul Tarihi: 23/11/2018
ORCID 0000-0002-3290-2661
ORCID 0000-0002-2632-9694

MALİYE POLİTİKASI ARACI OLARAK VERGİ TEŞVİKİ VE HIZLANDIRILMIŞ AMORTİSMAN YÖNTEMİ: BİR FİRMA ÖRNEĞİ¹

Murat TÜRK²
Fatih Coşkun ERTAŞ³

ÖZ

Ülkelerin kalkınmışlık düzeyini artırmada ya da ekonomide yaşanan durgunluk veya kriz durumunda kullanılan en önemli mali politika araçları yatırım teşvik ve sübvansiyon yasal düzenlemeleri olmaktadır. Çeşitli teşvik ve sübvansiyon politikaları aracılığı ile girişimciler ekonomik sistem içinde tutulmaya veya farklı yatırım alanlarına yönlendirilmeye çalışılmaktadır. Maliye politikası araçlarından biri olan vergi teşvikleriyle de girişimcilerin üzerlerindeki vergi yükünün azaltılması amaçlanmaktadır. Hızlandırılmış amortisman yöntemi de vergi teşviki yöntemlerinden biridir. Maliye Bakanlığınca 7103 sayılı Kanunla 213 sayılı VUK'na Geçici 30. Madde eklenerek edinilen makine ve teçhizatın kısa sürelerde itfa edilebilmesine imkân sağlayan iki kez hızlandırılmış amortisman yöntemi uygulaması getirilmiştir.

Çalışmada iki kez hızlandırılmış amortisman yönteminin mali etkisi bir firmanın mali tabloları üzerinde araştırılarak teşvik politikası aracı olarak hızlandırılmış amortisman yönteminin firmanın mali tablolarında etkisinin ortaya çıkarılması amaçlanmıştır. Çalışmada söz konusu firmanın hızlandırılmış amortisman yöntemi teşvikini uygulaması sonucunda mali tablolarının vergi yükümlülüğü açısından kanunda amacı doğrultusunda olumlu yönde etkilendiği sonucuna varılmıştır.

Anahtar Sözcükler: Vergi Teşviki, Hızlandırılmış Amortisman

JEL Kodu: M40, M49

TAX ASSUMPTION AND ACCELERATED AMORTISMAN METHOD AS A FINANCE POLICY TOOL: A COMPANY CASE

ABSTRACT

The most important financial policy instrument used in increasing the development level of countries or in the case of recession or crisis experienced in the economy is the legal arrangements of investment incentives and subsidies. Through various incentives and subsidies policies entrepreneurs are trying to keep directed to or different investment areas in the economic system. Tax incentives are one of the means of fiscal policy. This incentive method aims to reduce the tax burden on entrepreneurs. The accelerated depreciation method is also one of the tax incentive methods. The Ministry of Finance enacted a two-time accelerated depreciation method allowing the amortization of machinery and equipment in a short period of time by Law No. 7103.

The financial impact of the two-time accelerated depreciation method in the study was explored on a company's financial statements, aiming to reveal the effect of accelerated depreciation on the company's financial statements as an incentive policy instrument. As a result of the study, the accelerated depreciation incentive seemed to affect the firm's financial statements positively.

Key Words: Depreciation, Tax incentive

JEL Codes: M40, M49

¹ 17 - 20 Ekim 2018 tarihlerinde İzmir'de düzenlenen 5. Uluslararası Muhasebe ve Finans Araştırmaları Kongresinde sunulan bildirden türetilmiştir.

² Dr. Öğr.Üyesi, Sağlık Bilimleri Üniversitesi GSBF Öğretim Üyesi, murat.turk@sbu.edu.tr

³ Prof. Dr., Atatürk Üniversitesi İİBF Öğretim Üyesi, fatihcoskun.ertas@atauni.edu.tr

1.GİRİŞ

Literatürde "*Bulunan paranın aynı veya mali varlıkların (makinalar, stoklar, iştirakler) iktisabında kullanılması*" (aktaran; Argun,2003:1) olarak tanımlanan "yatırımlar" esasında para olarak ifade edilen bir değer ile işletme yararına dönen ya da duran varlık edinilmesidir. Bilhassa ekonomik kriz ortamlarında büyük önem taşıyan yatırımlar ile makroekonomide kalkınmanın hızlandırılması buna bağlı olarak üretimde artış sağlanması ve istihdamın da genişletilmesi amaçlanmaktadır (Argun,2003:1).

Teşvikler ise devletin bölgeler arası gelişmişlik düzeyi farklılıklarıyla ilgili sorunları gidermek veya herhangi bir sektörün gelişmesini sağlamak amacıyla işletmelere verdiği geri ödeme koşullu ya da geri ödeme koşulsuz yardım, istisna ve indirimini ifade etmektedir (Kara ve Öztöçü, 2015:10). Bu bağlamda ülkelerin kalkınmışlık düzeyini artırmada, ekonomide yaşanan durgunluk veya kriz durumlarında en önemli maliye politikası aracı yatırım teşvik ve sübvansiyon düzenlemeleridir. Çeşitli teşvik ve sübvansiyon uygulamaları ile girişimciler ekonomik sistem içinde tutulmaya ya da farklı yatırım alanlarına yönlendirilmeye çalışılmakta veya makroekonomik hedeflerin gerçekleştirilmesi amacıyla uygun olarak gelişmesi istenen sektörde yer alan işletmelere ayrıcalık tanınarak, sektörel bazda istenilen düzeye çıkarılması sağlanmaktadır (Acinöroğlu, 2009:148).

Makroekonomik hedefleri gerçekleştirmek amacıyla yapılan teşvik düzenlemelerinde kullanılan araçlardan biri de kamu gelirleri içinde önemli bir yeri olan vergilerdir. Vergiye dayalı olarak yapılan teşvik düzenlemeleriyle girişimcilerin üzerindeki vergi yükünün azaltılması amaçlanmaktadır. Yatırımcıların vergi yükünü hafifletecek vergiye dayalı teşvik düzenlemelerine bakıldığında kullanılan araçlar içinde amortisman yöntemlerinin de önemli bir teşvik aracı olduğu görülmektedir. Teşvik niteliği taşıyan çeşitli amortisman yöntemleri arasında bir defada (ani) amortisman yöntemi ve azalan bakiyeler amortisman yöntemi teşvik niteliğine dönüştürülmüş en önemli amortisman yöntemleridir (Önder, 2004:328).

Bu çerçevede yatırımların teşviki amacıyla Maliye Bakanlığınca 7103 Sayılı Kanunla 213 Sayılı Vergi Usul Kanununa (VUK) Geçici 30. Madde eklenerek teşvik kapsamında edinilen makine ve teçhizatın kısa sürelerde itfa edilebilmesine imkân sağlayan adeta iki kez hızlandırılmış azalan bakiyeler amortisman yöntemi uygulaması getirilmiştir.

Bu çalışmanın amacı, 21.3.2018 tarihli ve 7103 Sayılı Vergi Kanunları ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 16. Maddesiyle 213 sayılı VUK' na eklenen Geçici 30. Madde ile yapılan amortisman düzenlemesinin yatırım teşvik kapsamına giren işletmelerin mali tablolarındaki etkileri üzerine bir değerlendirme yapmaktır. Bu bağlamda çalışmada öncelikle vergi teşviki kavramı ve teşvik türleri ile azalan bakiyeler amortisman yöntemi üzerinde durulacaktır. Son olarak, 7103 sayılı kanunla getirilen amortisman düzenlemesinin bir işletmenin mali tabloları üzerindeki etkisi diğer amortisman yöntemleri ile mukayeseli olarak ele alınacak ve sonuç kısmına yer verilecektir.

2.MALİYE POLİTİKASI ARACI OLARAK VERGİ TEŞVİKİ VE HIZLANDIRILMIŞ AMORTİSMAN YÖNTEMİ

Genel ekonomi politikasının amaçlarının gerçekleştirilmesi için kamu maliyesi araçlarının kullanılarak ekonomiye müdahalede bulunulması maliye politikası olarak tanımlanmaktadır (Ataç, 2004:Xİ). Kamu Maliyesiyle ilgili 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu' nun 4. maddesinin 1.fikrasında "gelirlerin toplanması, harcamaların yapılması, açıkların finansmanı, kamunun varlık ve borçları ile diğer yükümlülüklerinin yönetimini kapsar" denilmektedir (5018 Sayılı Kanun).

Maliye politikası, etkin kaynak tahsisinin sağlanmasını, gelir dağılımı adaletinin sağlanmasını, ekonomik istikrarın sağlanmasını, ekonomik büyüme ve kalkınmanın sağlanmasını amaç edinmektedir. Bu nedenle ekonomiye yapılan müdahalelerde kamu harcamaları, kamu gelirleri,

borçlanma ve bütçe politikaları maliye politikası araçları olarak kullanılmaktadır (Ataç, 2004:25-30). Maliye politikası aracı olarak kamu gelirleri içinde “vergi” konusu oldukça önem arz etmektedir.

2.1. Vergi Teşviki Kavramı

Ekonomik ve teknolojik hayatın gelişmesinin etkisi kişisel ve toplumsal ihtiyaçların artmasına neden olmuş, bu durum devletin sosyo-ekonomik boyutunu genişleterek özellikle toplumsal ihtiyaçların kamu eliyle giderilmesi ihtiyacını doğurmuştur (Candan ve Yurdadoğ, 2017:155). Bu nedenle iktisadi teorilerde devlet, özellikle yatırım ve kalkınma, durgunluk veya kriz durumlarında ekonomiyi düzenleyici, iyileştirici ve sorunları çözücü bir kurum olarak algılanmıştır” (Aktan,2006:4). Gerek gelişmiş gerekse gelişmekte olan ülkelerde devletler, ekonomik hayattaki varlığını ve ekonomik hayata müdahalesini maliye politikası araçlarını kullanarak gerçekleştirmiştir (Candan ve Yurdadoğ, 2017:154). Bu nedenle devletin uygulayacağı yatırım teşvikleriyle ilgili yasal düzenlemelerinde maliye politikası aracı olarak vergi teşviki çok önem arz etmektedir (Coşkun, 2016:2195).

Kamu maliyesi açısından kamu gelirleri içinde en önemlisi vergilerdir, bunun yanında vergiler, yatırım teşvik ve sübvansiyon düzenlemelerinde maliye politikası aracı olarak da kullanılmaktadır. Bu bağlamda vergi teşviklerini, önceden planlanan makroekonomik hedefleri gerçekleştirmek üzere, vergi mevzuatında gerçekleştirilen düzenlemelerle bazı mali unsurlara ya da iktisadi faaliyetlere vergiyi ilgilendiren konularda kolaylıklar veya ayrıcalıklar sağlamak şeklinde tanımlamak mümkündür (Candan ve Yurdadoğ, 2017:163).

Teşvik amaçlı olarak yapılan vergi düzenlemeleriyle;

“Tasarrufların katma değeri yüksek yatırımlara yönlendirilmesi, üretim ve istihdamın artırılması, uluslararası rekabet gücünü artıracak ve araştırma-geliştirme içeriği yüksek bölgesel ve büyük ölçekli yatırımlar ile stratejik yatırımların özendirilmesi, uluslararası doğrudan yatırımların artırılması, bölgesel gelişmişlik farklılıklarının azaltılması, kümelenme ve çevre korumaya yönelik yatırımlar ile araştırma ve geliştirme faaliyetlerinin desteklenmesi” (Serdengeçti, 2017:42) amaçlanmaktadır.

2.2. Vergi Teşviki Türleri

Literatürde vergi teşviklerinin daha iyi açıklanabilmesi amacıyla dolaysız (doğrudan) vergi teşvikleri ve dolaylı vergi teşvikleri olarak iki farklı ayırım yapıldığı görülmektedir. Dolaysız vergi teşvikleri kurumlar vergisinde yapılan düzenlemeler ile iktisadi birimlere tanınan vergi teşvikleridir. Kurumlar vergisi oranının düşürülmesi, kurumlar vergisi muafiyeti (vergi tatilleri), yatırım indirimleri, hızlandırılmış amortisman yönteminde yapılan düzenlemeler bu kapsamda yer alan teşvik düzenlemeleridir. Dolaylı vergi teşvikleri ise tarifeler ve/veya teşviklere hak kazanan işletmelerce satın alınan girdiler üzerinden alınan satış vergilerine yapılan tam veya kısmi muafiyet düzenlemeleridir. Dolaylı vergi teşvikleri düzenlemeleriyle, genellikle ihracata yönelik sektörler (KDV istisnası, gümrük muafiyeti, serbest bölgeler) ve/veya seçilen diğer sektörler destek sağlanmaktadır (Tekin, 2006: 303-307).

Birleşmiş Milletler Ticaret ve Kalkınma Konferansının (UNCTAD) yaptığı araştırmaya göre standart kurumlar vergisi oranlarında indirim veya vergi tatili şeklindeki vergi teşvikleri ülkelerin en sık tercih ettiği mali teşvik araçları olarak dikkat çekmektedir. Bu teşviklerin yanı sıra yatırım malları, hammadde ve yarı mamül malların ithalatında gümrük vergilerinden muafiyet, hızlandırılmış amortisman, kurum kazancını vergi amaçlı olarak azaltmaya yönelik brüt kazançtan yapılan gider indirimleri, yatırım ve yeniden yatırım indirimleri, sosyal sigorta katkı paylarında indirimler gibi teşvik yöntemleri de tercih edilmektedir (Tekin,2006:313; Karakurt, 2014:147-148; www.vergidunyasi.com).

Ancak Tekin (2006) tarafından yapılan çalışmada; öncelikle yatırım maliyetlerinin kısa sürede telafi edilmesini öngören vergi teşviki düzenlemelerinin (yatırım indirimleri, hızlandırılmış amortisman gibi) kurumlar vergisi oranı ile ilgili yapılan teşvik düzenlemelerine göre daha maliyet etkin olduğu; vergi tatillerinin ise maliyet etkinliği en düşük olan vergi teşviki uygulaması olduğu ifade edilmektedir (Tekin,2006:313).

Vergiye dayalı teşvik politikaları; “*karın düşük oranlı vergilendirilmesi, vergi tatili, hızlandırılmış amortisman ve vergi amaçlı olarak zararın ileriki yıllara aktarılması, ithal edilen makine, ekipman ve hammadde için indirimli tarife uygulanması veya ithal ikameci yatırım projelerini korumak için artırılmış tarife uygulamak*” vb. şekilde uygulanabilir (Candan ve Yurdadoğ, 2017:163). Böylelikle yapılan bu düzenlemeler ile girişimcilere vergi avantajı sağlanmış olmaktadır.

Vergi teşviklerinin başarılı olmasında; genel vergi sistemi içinde verginin önemi, teşvike konu verginin oranı, süresi, kapsamı ile kayıt dışı ekonominin varlığı, yaygınlığı ve boyutu etkili olan hususlardan bazılarıdır. Vergi teşviklerinin yatırımcılar açısından cazibesi konusunda; yatırım türü, mahiyeti, büyüklüğü, tamamlanma süresi, karlılığı gibi hususların etkili olduğu bilinmektedir. Buna ek olarak faaliyet gösterilen sektör ile yatırımın finansmanında kullanılan finansman araçları yatırımcının teşviklerden sağlayacağı fayda üzerinde etkili olmaktadır (www.vergidunyasi.com).

2.3. 7103 Sayılı Kanun ve Azalan Bakiye (Hızlandırılmış) Amortisman Yöntemi

Amortisman işletme kârının belirlenmesinde önem arz eden gider kalemlerinden biri olmasına rağmen VUK’ da yapılmış bir tanıımı bulunmamaktadır (Hatipoğlu, 2012: 188). Ancak VUK’un 313’üncü maddesinde “*İşletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunan gayrimenkullerle VUK’un 269’uncu madde gereğince gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadi kıymetlerin, alet, edevat, mefruşat, demirbaş ve sinema filmlerinin birinci kısımdaki esaslara göre tespit edilen değerinin bu kanun hükümlerine göre yok edilmesi amortisman mevzuunu teşkil eder*”(VUK) hükmü bulunmaktadır.

Amortisman uygulaması ile ilgili 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 315 inci maddesinde; “*Mükellefler amortisman tabii iktisadi kıymetlerini Maliye Bakanlığının tespit ve ilân edeceği oranlar üzerinden itfa ederler. İlân edilecek oranların tespitinde iktisadi kıymetlerin faydalı ömürleri dikkate alınır* ” (VUK) denilmektedir. Dolayısıyla buradan hareketle amortisman için; iktisadi kıymetlerin faydalı ömrü süresince gerçekleşen değer kaybının gider veya maliyet unsuru olarak kayıt altına alınması işlemidir denilebilir (Akçura,2008:1-2).

Genel olarak amortisman uygulamasının amacı; iktisadi kıymetin maliyetinin, iktisadi kıymet kullanıma hazır hale getirilmek koşuluyla aktife girdiği yıldan itibaren faydalı kullanım süresine dağıtılmasıdır (VUK 320. Madde). Azalan bakiyeler amortisman yönteminin amacı da, iktisadi kıymetlerin faydalı kullanıldıkları sürelerin ilk yıllarında, sonraki yıllara göre daha yüksek tutarlarda amortisman ayrılabilmesidir (Dabbaoğlu, 2016: 168).

İşletmeler edinmiş oldukları amortisman tabii iktisadi kıymetlerin itfasında normal amortisman ya da azalan bakiyeler amortisman yöntemlerinden birini seçebilirler. Bu iki yöntem ek olarak, sabit kıymetlerin olağandışı nedenlerle normalin üzerinde değer kaybına uğraması durumunda fevkalade amortisman yöntemi de uygulanabilir (VUK 317. Madde).

Vergi teşviki düzenlemelerine bakıldığında, teşvik niteliği taşıyan çeşitli amortisman yöntemleri arasında bir defada (ani) amortisman yöntemi ve azalan bakiyeler amortisman yöntemi teşvik niteliğine dönüştürülmüş en önemli amortisman yöntemleri olarak görülmektedir (Önder, 2004:328). Ancak bir defada (ani) amortisman yöntemi iktisadi kıymetler üzerinde çeşitli nedenlerle olağandışı değer kayıpları oluştuğunda uygulandığından azalan bakiyeler amortisman yöntemi vergi teşviklerinde en çok başvurulan vergi teşviki uygulamasıdır (Dabbaoğlu, 2016: 176).

Esas itibarıyla azalan bakiyeler amortisman yöntemi; normal amortisman yöntemine göre hesaplanan amortisman oranının (1/yıl sayısı) hızlandırıcı etki yaratan özel bir kat sayı ile çarpılması (katsayı/özel oran x (1/yıl)) ve bulunan yeni oranın dönemler itibarıyla itfa edilmemiş maliyet tutarlarına uygulanması esasına dayanır. Amerika Birleşik Devletleri’nde gelir vergisi kanunundaki düzenleme ile birlikte 1954 yılında uygulamaya giren bu yöntemde genellikle 1,5 veya 2 gibi katsayı/özel oranlar kullanılmaktadır ki bu katsayı ülkemizde VUK’ da %200 (2) olarak düzenlenmiştir. Bu nedenle yöntem “çifte azalan bakiye” olarak da adlandırabilecek bir hızlandırılmış amortisman yöntemidir. (Dabbaoğlu, 2016: 176)

Ancak, yatırım, üretim ve istihdamın artırılması, araştırma, geliştirme, yenilik ve tasarım faaliyetlerinin teşvik edilmesi amacıyla 7103 Sayılı Kanun’un 16’ncı maddesiyle 203 Sayılı VUK’ na Geçici 30’uncu madde eklenerek 01.05. 2018 tarihinden 31.12.2019 tarihine kadar imalat sanayii ile

Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerine yönelik makine ve teçhizat alımlarında KDV istisnası yanında amortisman uygulama süresinin kısaltılması ve yatırım teşvik belgesine sahip olanlara, sahip oldukları yatırım teşvik belgesi kapsamında iktisap edecekleri yeni makina ve teçhizat için uygulanacak amortisman süresinin kısaltılması imkanı getirilmiştir. Bu sayede teşvik kapsamında 01.05.2018 tarihinden itibaren 2019 yılı sonuna kadar edinilecek yeni makine ve teçhizat için ayrılacak amortismanların daha hızlı giderleştirilerek mükelleflerin üzerindeki vergi yükünün hafifletilmesi amaçlanmıştır.

7103 Sayılı Kanunla getirilen yeni amortisman düzenlemesinde; uygulanacak amortisman oran ve süreleri, Maliye Bakanlığınca 203 Sayılı VUK'un 315 inci maddesine göre tespit ve ilan edilen faydalı ömür sürelerinin yarısı dikkate alınmak suretiyle hesaplanacak, bu şekilde yapılacak hesaplamada faydalı ömür süresinin küsuratlı çıkması halinde, çıkan rakam bir üst tam sayıya tamamlanmak suretiyle ilgili kıymetlere uygulanarak amortisman oran ve süreleri belirlenecektir. Faydalı Ömrü iki yıl olarak belirlenmiş olan iktisadi kıymet değeri amortisman tabi tutulmayarak doğrudan gider yazılabilecektir. Bu şekilde belirlenen oran ve süreler izleyen yıllarda değiştirilemeyecektir (497 Nolu VUK Genel Tebliği).

203 Sayılı VUK'un 315. Maddesinde düzenlenen azalan bakiyeler amortisman yönteminde uygulanacak amortisman oranı % 50'yi geçmemek üzere normal amortisman oranının iki katı, amortisman süresi de normal amortisman nispetlerine göre hesaplanmakta ve bu sürenin son yılına devreden bakiye değer, o yıl tamamen yok edilmekte iken, bu düzenlemeyle VUK' da yer alan amortisman yöntemlerinin esasında değişiklik olmuştur. Düzenleme normal amortisman yöntemini hızlandırmış, azalan bakiyeler amortisman yöntemini ise; normal amortisman yönteminin amortisman oranı üzerinde hızlandırıcı etki yaratan özel katsayı sabit bırakılarak, 203 Sayılı VUK'un 315. Maddesinde düzenlenen faydalı ömür süresini yarıya indiren özel bir oran (2) getirilerek amortisman süresi hem tutara hem de faydalı ömre dayalı olarak adeta iki kez hızlandırmıştır. Bu nedenle 7103 Sayılı Kanun'un 16'ncı maddesiyle 203 Sayılı VUK'na eklenen Geçici 30. Madde ile getirilen amortisman düzenlemesine iki kez hızlandırılmış amortisman yöntemi de denilebilir. Ayrıca faydalı ömür süresi iki yıl olan iktisadi kıymetlerin olağanüstü bir gerekçesi olmaksızın bir defada (ani) amortisman yönteminde olduğu gibi iktisap edildiği dönemde bir defada itfasına imkan tanınmıştır.

Vergi teşviki düzenlemelerinin bütününden anlaşılmaktadır ki hızlandırılmış amortisman yöntemi, daha ziyade teşvik politikaları kapsamında yapılan vergi amaçlı düzenlemelerin bir ürünüdür (Dabbaoğlu, 2016: 176).

4. İKİ KEZ HIZLANDIRILMIŞ AMORTİSMAN YÖNTEMİ VE BİR ŞİRKET ÖRNEĞİ

Çalışmamıza konu olan XXX İnşaat Sanayi Ticaret Limited Şirketi; Ankara'da yaklaşık 20 yıldır inşaat, hafriyat, zemin ve sondaj konularında proje, uygulama ve taahhüt işleri yapmaktadır. Şirket 2017 yılında Bakanlar Kurulunun 2012/3305 sayılı "Yatırımlarda Devlet Desteği" kararı gereğince "Genel Teşvik Uygulaması" kapsamında teşvik belgesi alarak bu tarihten sonra yapacağı yatırımlarda devlet desteğinden yararlanmaya hak kazanmıştır. Yatırımcının hak kazandığı Genel Teşvik Uygulaması kapsamında sağlanan destek unsurları KDV istisnası, gümrük vergisi muafiyeti ve yalnızca 6. bölgede yer alan yatırımlar için gelir vergisi stopajı desteğidir. Söz konusu işletmenin yatırımları 1. bölgede yer alması nedeniyle gelir vergisi stopajı desteğinden faydalanamamaktadır (2012/305 Sayılı Karar). İşletme yöneticileri işletmenin bulunmuş olduğu faaliyetler kapsamındaki hizmetlerde kullanılan ağır iş makinası filosuna bir adet 100 tonluk paletli vinç eklemek istemişler. Bu nedenle yatırım teşvik belgesi kapsamında yeni yapılacak yatırımlar için yurt içinden, yerli firmalardan ikinci el makine ve teçhizat alımı desteklenmediği için 28.05.2018 tarihinde yurtdışından 100 tonluk ikinci el paletli vinçin 85.173,33 € (392.802,38 TL) karşılığında ithalini gerçekleştirmiştir. (28.05.2018 tarihinde 1€=4,6118 TL'dir.) Şirketin mali raporlarında şirket faaliyetlerinde kullanılan ve 01.05.2018 tarihinden önce edinilmiş olan amortisman tabi kıymetlerin itfasında normal amortisman yöntemini benimsemiş olduğu görülmüştür. Ancak söz konusu şirketin faydalı ömür süresi 7 yıl (333 Sayılı VUK Genel Tebliği) olan bu ağır iş makinasının amortisman tutarının itfası ile ilgili 7103 sayılı kanununun 16. Maddesiyle 213 sayılı VUK'na eklenen Geçici 30. Madde ile getirilen amortisman düzenlemesinden yararlanmaya başladığı ikinci ara dönem mali raporlarından tespit edilmiştir.

Çalışmanın bu bölümünde 7103 sayılı kanunla getirilen amortisman uygulamasının şirketin mali tabloları üzerindeki etkisi incelenmiş ve amortisman yöntemleri arasındaki farklılıkları gösteren tablolar düzenlenmiştir. Öncelikle işletmenin herhangi bir varlık edinmediği varsayımıyla düzenlenen 01.01.2018 - 30.06.2018 tarihli ikinci ara dönem Ayrıntılı Gelir Tablosunda aynı zamanda vergi matrahının da konusunu teşkil eden vergi öncesi dönem kar veya zarar durumu Tablo 1’ de verilmiştir.

Tablo 1. Ayrıntılı Gelir Tablosu

(01.01.2018 - 30.06.2018 DÖNEMİ) AYRINTILI GELİR TABLOSU			
XXX İNŞ. SAN.TİC. LTD.ŞTİ		Sayfa No : 1 / 1	
AÇIKLAMA	CARİ DÖNEM (2018)		
A - BRÜT SATIŞLAR		821.969,49	
1 - Yurtiçi Satışlar	816.181,74		
3 - Diğer Gelirler	5.787,75		
C - NET SATIŞLAR	821.969,49		821.969,49
D - SATIŞLARIN MALİYETİ (-)		-603.402,00	
3 - Satılan Hizmet Maliyeti (-)	-603.402,00		
BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI			218.567,49
E - FAALİYET GİDERLERİ (-)		-59.099,14	
3 - Genel Yönetim Giderleri (-)	-59.099,14		
FAALİYET KARI VEYA ZARARI			159.468,35
F - DİĞ. FAAL. OLAĞAN GELİR VE KARLAR			
10 - Diğer Olağan Gelir ve Karlar			
G - DİĞ. FAAL. OLAĞAN GİDER VE ZAR. (-)			
7 - Diğer Olağan Gider ve Zararlar (-)			
H - FİNANSMAN GİDERLERİ (-)		-80.365,99	
1 - Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)	-80.365,99		
OLAĞAN KAR VEYA ZARAR			79.102,36
DÖNEM KARI VEYA ZARARI			79.102,36
K - DÖN. KARI VERGİ VE Dİ.YA.YÜ.KAR.(-)			
1 - Dön.Kar vergi ve Diğ. Yasal Yük. Karş.			
DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI			

Tablo 1’e göre işletmenin 01.01.2018-31.06.2018 tarihli ikinci ara dönem Ayrıntılı Gelir Tablosunda işletmenin herhangi bir varlık edinmemiş olduğu varsayıldığında vergiye tabi kâr tutarının 79.102,36 TL olduğu görülmektedir.

İşletmenin 28.05.2018 tarihinde edinmiş olduğu ağır iş makinasının itfasında 203 Sayılı VUK’ a göre normal amortisman yöntemini veya azalan bakiyeler amortisman yöntemini kullanmış olduğu varsayımına göre hesaplanan amortisman tutarları Tablo 2’de karşılaştırmalı olarak verilmiştir.

Tablo 2. Karşılaştırmalı Amortisman Tutarları Tablosu (VUK)

Vergi Usul Kanuna Uygun						
Normal Amortisman Yöntemi			Azalan Bakiyeler Yöntemi			
Amortisman Katsayısı (1/ FÖS*)	Yıl	Amortisman Tutarı (TL)	Amortisman Katsayısı (2x(1/ FÖS)*)	Yıl	Amortisman Tutarı (TL)	Bakiye
0,14	1	56.114,63	0,29	1	112.229,25	280.573,13
	2	56.114,63		2	80.163,75	200.409,38
	3	56.114,63		3	57.259,82	143.149,56
	4	56.114,63		4	40.899,87	102.249,68
	5	56.114,63		5	29.214,19	73.035,49
	6	56.114,63		6	20.867,28	52.168,21
	7	56.114,63		7	52.168,21	0,00

*FÖS: Faydalı Ömür Süresi

Tablo 2'ye göre işletmenin, edinmiş olduğu ağır iş makinasının itfasında VUK'a göre azalan bakiyeler amortisman yöntemini seçmiş olması durumunda; ilk yıl normal amortisman tutarının iki katı olarak ayrılmaya başlanan amortismanlar, son yıla kadar her yıl azalarak devam etmekte, son yılda ise kalan itfa tutarının tamamı amortisman olarak ayrılması nedeniyle amortisman tutarı yükselmektedir. Amortisman giderleri vergi matrahını etkileyen bir unsur olduğu için bu yöntem ilk yıllarda daha az, sonraki yıllarda daha çok vergi ödenmesine neden olmaktadır. Vergi matrahı dikkate alınarak Tablo 2 incelediğinde; işletmenin, ağır iş makinasının itfasında faydalı ömür süresinin ilk dört yılında VUK'a göre azalan bakiyeler yöntemini, dördüncü yıldan sonra ise normal amortisman yöntemini seçmiş olması durumunda ayrılan amortisman tutarlarının vergi matrahını azaltacağı anlaşılmaktadır.

İşletmenin ağır iş makinasının itfasında VUK' a göre normal amortisman yöntemini kullanmış olduğu varsayımına göre düzenlenen 01.01.2018-30.06.2018 dönemi Ayrıntılı Gelir Tablosunda vergi öncesi dönem kâr veya zarar durumu Tablo 3' de verilmiştir.

Tablo 3. Ayrıntılı Gelir Tablosu (Normal Amortisman Yöntemi)

(01.01.2018 - 30.06.2018 DÖNEMİ) AYRINTILI GELİR TABLOSU			
XXX İNŞ. SAN.TİC. LTD.ŞTİ		Sayfa No : 1 / 1	
AÇIKLAMA	CARİ DÖNEM (2018)		
A - BRÜT SATIŞLAR		821.969,49	
1 - Yurtiçi Satışlar	816.181,74		
3 - Diğer Gelirler	5.787,75		
C - NET SATIŞLAR	821.969,49		821.969,49
D - SATIŞLARIN MALİYETİ (-)		-617.430,66	
3 - Satılan Hizmet Maliyeti (-)	-617.430,66		
BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI			204.538,83
E - FAALİYET GİDERLERİ (-)		-59.099,14	
3 - Genel Yönetim Giderleri (-)	-59.099,14		
FAALİYET KARI VEYA ZARARI			145.439,69
F - DIĞ. FAAL. OLAĞAN GELİR VE KARLAR			
10 - Diğer Olağan Gelir ve Karlar			
G - DIĞ. FAAL. OLAĞAN GİDER VE ZAR. (-)			
7 - Diğer Olağan Gider ve Zararlar (-)			
H - FİNANSMAN GİDERLERİ (-)		-80.365,99	
1 - Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)	-80.365,99		
OLAĞAN KAR VEYA ZARAR			65.073,70
DÖNEM KARI VEYA ZARARI			65.073,70
K - DÖN. KARI VERGİ VE Dİ.YA.YÜ.KAR.(-)			
1 - Dön.Karı vergi ve Diğ. Yasal Yük. Karş.			
DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI			

Tablo 3' de 28.05.2018 tarihinde edinilen ağır iş makinesinin itfası için ayrılan 14.028,66 TL amortisman tutarının satılan hizmet maliyeti olarak Ayrıntılı Gelir Tablosuna yansıtıldığı anlaşılmaktadır.

İşletmenin 28.05.2018 tarihinde edinmiş olduğu ağır iş makinası itfasında VUK' a göre azalan bakiyeler yöntemini kullanmış olduğu varsayımına göre 01.01.2018-30.06.2018 dönemi Ayrıntılı Gelir Tablosunda vergi öncesi dönem kar veya zarar durumu Tablo 4' de verilmiştir.

Tablo 4. Ayrıntılı Gelir Tablosu (Azalan Bakiyeler Yöntemi)

(01.01.2018 - 30.06.2018 DÖNEMİ) AYRINTILI GELİR TABLOSU	
XXX İNŞ. SAN.TİC. LTD.ŞTİ	Sayfa No : 1 / 1
AÇIKLAMA	CARİ DÖNEM (2018)

A - BRÜT SATIŞLAR		821.969,49	
1 - Yurtiçi Satışlar	816.181,74		
3 - Diğer Gelirler	5.787,75		
C - NET SATIŞLAR	821.969,49		821.969,49
D - SATIŞLARIN MALİYETİ (-)		-631.459,33	
3 - Satılan Hizmet Maliyeti (-)	-631.459,33		
BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI			190.510,16
E - FAALİYET GİDERLERİ (-)		-59.099,14	
3 - Genel Yönetim Giderleri (-)	-59.099,14		
FAALİYET KARI VEYA ZARARI			131.411,02
F - DIĞ. FAAL. OLAĞAN GELİR VE KARLAR			
10 - Diğer Olağan Gelir ve Karlar			
G - DIĞ. FAAL. OLAĞAN GİDER VE ZAR. (-)			
7 - Diğer Olağan Gider ve Zararlar (-)			
H - FİNANSMAN GİDERLERİ (-)		-80.365,99	
1 - Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)	-80.365,99		
OLAĞAN KAR VEYA ZARAR			51.045,03
DÖNEM KARI VEYA ZARARI			51.045,03
K - DÖN. KARI VERGİ VE Dİ.YA.YÜ.KAR.(-)			
1 - Dön.Karı vergi ve Diğ. Yasal Yük. Karş.			
DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI			

Tablo 4' de 28.05.2018 tarihinde edinilen ağır iş makinesinin itfası için ayrılan 28.057.31 TL amortisman tutarının satılan hizmet maliyeti olarak Ayrıntılı Gelir Tablosuna yansıtıldığı anlaşılmaktadır.

Ayrıntılı Gelir Tabloları (Tablo 3 ve Tablo 4) vergi matrah tutarı bakımından karşılaştırıldığında; ağır iş makinasının itfasında azalan bakiyeler amortisman yönteminin (51.045,03 TL) normal amortisman yöntemine (65.073,70 TL) göre daha az vergi matrahına neden olacağı görülmektedir. Bu durum azalan bakiyeler yönteminin vergi erteleme sağlayan yatırım teşvik yöntemi niteliğini göstermektedir.

İşletmenin 28.05.2018 tarihinde edinmiş olduğu ağır iş makinasının itfasında 7103 sayılı kanunun 16. Maddesinde 203 sayılı VUK'na eklenen Geçici 30. Maddeye göre normal amortisman yöntemini veya azalan bakiyeler amortisman yöntemini kullanmış olduğu varsayımına göre hesaplanan itfa tutarları Tablo 5'de karşılaştırmalı olarak verilmiştir. Ancak İşletme söz konusu ağır iş makinasının itfasında 7103 sayılı kanunun 16. Maddesiyle 203 sayılı VUK'na eklenen Geçici 30. Maddeye göre azalan bakiyeler amortisman yöntemini kullanmıştır.

Tablo 5. Karşılaştırmalı Amortisman Tutarları Tablosu (7103 Sayılı Kanun)

7103 Sayılı Yatırım Teşvik Uygun						
Normal Amortisman Yöntemi			Azalan Bakiyeler Yöntemi			
Amortisman Katsayısı (1/(FÖS*/2))	Yıl	Amortisman Tutarı (TL)	Amortisman Katsayısı (2x(1/(FÖS*/2)))	Yıl	Amortisman Tutarı (TL)	Bakiye
0,25	1	98.200,60	0,50	1	196.401,19	196.401,19
	2	98.200,60		2	98.200,60	98.200,60
	3	98.200,60		3	49.100,30	49.100,30
	4	98.200,60		4	49.100,30	0,00

*FÖS: Faydalı Ömür Süresi

İşletmenin vergi matrahı dikkate alınarak Tablo 5'e bakıldığında; ağır iş makinasının itfasında işletmenin 7103 Sayılı Kanunla getirilen uygulamaya göre azalan bakiyeler yöntemini seçmiş olması

durumunda normal amortisman yöntemine göre özellikle yatırımın birinci yılında avantaj sağlayacağı anlaşılmaktadır. Bu da yatırım maliyetlerinin kısa sürede telafi edilmesini öngören işletmeler için tercih edilen bir durumdur.

İşletmenin 28.05.2018 tarihinde edinmiş olduğu ağır iş makinasının itfasında 7103 sayılı kanunla yapılan düzenlemeye göre normal amortisman yöntemini kullanmış olduğu varsayımıyla 01.01.2018-30.06.2018 dönemi Ayrıntılı Gelir Tablosunda vergi öncesi dönem kar veya zarar durumu Tablo 6’ da verilmiştir.

Tablo 6. Ayrıntılı Gelir Tablosu (Normal Amortisman Yöntemi)

(01.01.2018 - 30.06.2018 DÖNEMİ) AYRINTILI GELİR TABLOSU			
XXX İNŞ. SAN. TİC. LTD.ŞTİ		Sayfa No : 1 / 1	
AÇIKLAMA	CARİ DÖNEM (2018)		
A - BRÜT SATIŞLAR		821.969,49	
1 - Yurtiçi Satışlar	816.181,74		
3 - Diğer Gelirler	5.787,75		
C - NET SATIŞLAR	821.969,49		821.969,49
D - SATIŞLARIN MALİYETİ (-)		-627.952,15	
3 - Satılan Hizmet Maliyeti (-)	-627.952,15		
BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI			194.017,34
E - FAALİYET GİDERLERİ (-)		-59.099,14	
3 - Genel Yönetim Giderleri (-)	-59.099,14		
FAALİYET KARI VEYA ZARARI			134.918,20
F - DİĞ. FAAL. OLAĞAN GELİR VE KARLAR			
10 - Diğer Olağan Gelir ve Karlar			
G - DİĞ. FAAL. OLAĞAN GİDER VE ZAR. (-)			
7 - Diğer Olağan Gider ve Zararlar (-)			
H - FİNANSMAN GİDERLERİ (-)		-80.365,99	
1 - Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)	-80.365,99		
OLAĞAN KAR VEYA ZARAR			54.552,21
DÖNEM KARI VEYA ZARARI			54.552,21
K - DÖN. KARI VERGİ VE Dİ.YA.YÜ.KAR.(-)			
1 - Dön.Karı vergi ve Diğ. Yasal Yük. Karş.			
DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI			

Tablo 6’ da 28.05.2018 tarihinde edinilen ağır iş makinesinin itfası için ayrılan 24.550,15 TL amortisman tutarının satılan hizmet maliyeti olarak Ayrıntılı Gelir Tablosuna yansıtıldığı anlaşılmaktadır.

İşletmenin 28.05.2018 tarihinde edinmiş olduğu ağır iş makinasının itfasında 7103 sayılı kanunla yapılan düzenlemeye göre azalan bakiyeler amortisman yöntemini kullanmış olması nedeniyle 01.01.2018-30.06.2018 dönemi Ayrıntılı Gelir Tablosunda vergi öncesi dönem kar veya zarar durumu Tablo 7’ de verilmiştir.

Tablo 7. Ayrıntılı Gelir Tablosu (Azalan Bakiyeler Yöntemi)

(01.01.2018 - 30.06.2018 DÖNEMİ) AYRINTILI GELİR TABLOSU			
XXX İNŞ. SAN.TİC. LTD.ŞTİ		Sayfa No : 1 / 1	
AÇIKLAMA	CARİ DÖNEM (2018)		
A - BRÜT SATIŞLAR		821.969,49	
1 - Yurtiçi Satışlar	816.181,74		

3 - Diğer Gelirler	5.787,75		
C - NET SATIŞLAR	821.969,49		821.969,49
D - SATIŞLARIN MALİYETİ (-)		-652.502,30	
3 - Satılan Hizmet Maliyeti (-)	-652.502,30		
BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI			169.467,19
E - FAALİYET GİDERLERİ (-)		-59.099,14	
3 - Genel Yönetim Giderleri (-)	-59.099,14		
FAALİYET KARI VEYA ZARARI			110.368,05
F - DİĞ. FAAL. OLAĞAN GELİR VE KARLAR			
10 - Diğer Olağan Gelir ve Karlar			
G - DİĞ. FAAL. OLAĞAN GİDER VE ZAR. (-)			
7 - Diğer Olağan Gider ve Zararlar (-)			
H - FİNANSMAN GİDERLERİ (-)		-80.365,99	
1 - Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)	-80.365,99		
OLAĞAN KAR VEYA ZARAR			30.002,06
DÖNEM KARI VEYA ZARARI			30.002,06
K - DÖN. KARI VERGİ VE Dİ.YA.YÜ.KAR.(-)			
1 - Dön.Kar vergi ve Diğ. Yasal Yük. Karş.			
DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI			

Tablo 7’ de 28.05.2018 tarihinde edinilen ağır iş makinesinin itfası için ayrılan 49.100,30 TL amortisman tutarının satılan hizmet maliyeti olarak Ayrıntılı Gelir Tablosuna yansıtıldığı anlaşılmaktadır.

Ayrıntılı Gelir Tabloları (Tablo 3 ve Tablo 4) vergi matrah tutarı bakımından karşılaştırıldığında; ağır iş makinesinin itfasında amortisman yöntemi olarak azalan bakiyeler amortisman yönteminin (30.002,06 TL) normal amortisman yöntemine (54.552,21 TL) göre daha az vergi matrahına neden olacağı görülmektedir. Bu durum yukarıda da izah edildiği üzere azalan bakiyeler yönteminin vergi erteleme sağlayan yatırım teşvik yöntemi niteliğini göstermektedir.

SONUÇ

Muhasebe bilimi açısından amortisman uygulamaları önemli bir konudur. Ayrıca özellikle sabit yatırımları aktifinde önemli yer tutan işletmelerde dönem kârı üzerindeki etkisi nedeniyle işletmeler açısından, vergi matrahı üzerindeki etkisi nedeniyle de vergi mevzuatı ve vergi idaresi açısından oldukça önemli bir konudur (Deran ve Yakupçebioğlu, 2006:9). Bunlar dışında vergi uygulamalarının teşvik unsurunu oluşturduğu ve verginin konusu olduğu teşvik uygulamaları açısından da amortisman uygulamaları ayrıca önem ihtiva etmektedir.

Teşvik uygulamalarında yapılan düzenlemelerin hedeflenen makroekonomik gelişmeyi sağlayacak etkiyi göstermesi oldukça önem arz etmektedir. Bu nedenle bu konuda yapılan çalışmalardan elde edilen sonuçlara göre azalan bakiyeler amortisman yönteminin öncelikle yatırım maliyetlerinin hızlı bir biçimde telafi edilmesinin gerektiği teşvik uygulamalarında en etkili teşvik yöntemlerinden biri olduğu ifade edilmektedir. Bakanlar Kurulunun 2012/3305 sayılı “Yatırımlarda Devlet Desteği” kararı gereğince yatırıma teşvik ve istihdam desteği sağlanması amacıyla 7103 Sayılı Kanununun 16. Maddesinde yapılan düzenlemeyle 203 Sayılı VUK’na Geçici 30. Madde eklenmiş, farklı bir amortisman düzenlemesi getirilerek yatırımcıların vergi yükünün hafifletilmesi amaçlanmıştır.

Bu doğrultuda çalışmada söz konusu amortisman düzenlemesinin şirketlerin vergi yükümlülüğüne dolayısıyla da karına olan etkileri yatırım teşvik belgeli bir şirketin mali tabloları üzerinde incelenerek farklı amortisman yöntemlerinin mukayesesi yapılmıştır.

Ulaşılan sonuçlara göre;

i-İşletmenin vergi öncesi kârının en yüksek olduğu dolayısıyla vergi matrahının da en yüksek olduğu durum; varlığı edinmeden önceki dönemdir (Tablo 1) .

ii- Varlığı edindikten sonra 203 Sayılı VUK'un 320. Maddesi gereğince normal amortisman yöntemi ve azalan bakiyeler amortisman yöntemine göre hesaplanan amortisman tutarları dikkate alındığında (Tablo 2); işletmenin vergi öncesi karının en düşük olduğu dolayısıyla vergi matrahının da en düşük olduğu durum; varlığın faydalı ömür süresinin ilk dört yılında işletmenin azalan bakiyeler amortisman yöntemini, sonraki dönemlerde de normal amortisman yöntemini tercih ettiği durumdur (Tablo 3 ve 4) .

iii- Varlığı edindikten sonra 7103 sayılı kanunla yapılan düzenleme gereğince normal amortisman yöntemi ve azalan bakiyeler yöntemine göre hesaplanan amortisman tutarları dikkate alındığında (Tablo 5); İşletmenin vergi öncesi karının en düşük olduğu dolayısıyla vergi matrahının da en düşük olduğu durum; varlığın faydalı ömrü süresi boyunca işletmenin azalan bakiyeler amortisman yöntemini tercih ettiği durumdur (Tablo 6 ve 7).

İşletmeler yapmış oldukları yatırımın maliyetlerinin kısa sürede telafi edilmesini öngörerek daha az vergi ödemek isteyeceklerdir. Azalan bakiyeler amortisman yöntemi, amacı gereği iktisap edilen iktisadi kıymetlerin itfasında iktisadi kıymetin faydalı ömür sürelerinin ilk yıllarında, sonraki yıllara göre daha yüksek tutarlarda amortisman ayrılabilmesi olduğundan özellikle yatırım teşvik uygulamalarının konusunu teşkil etmektedir. Çalışma sonucunda devlet desteği sağlanması kapsamında 7103 sayılı kanunla yapılan ve faydalı ömür sürelerinin yarısı dikkate alınmak suretiyle amortisman tutarının hesaplanabilmesine olanak sağlayan iki kez hızlandırılmış amortisman yöntemi olarak da adlandırılabilir olan azalan bakiyeler amortisman yönteminin yatırım teşvik belgesi olan bir şirketin mali tablolarına etkisi değerlendirildiğinde vergi teşviki düzenlemesinin yatırımcının vergi yükünün hafifletilmesindeki maksadın hasıl olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

KAYNAKÇA

- Acinoroğlu, S. (2009). Genel Olarak Vergi Teşviklerinin Ekonomi Üzerine Etkinliği. *International Journal of Economic and Administrative Studies*, 1(2), 147-169.
- Akçura Değer, A. (2008). Amortisman Uygulaması, <https://www.verginet.net/Yazdir.aspx?icerikID=17570>, 27.05.2018
- Aktan, C.C. (2006). Devletin Başarısızlığının Anatomisi, Ed: Aktan C.C. *En Az Devlet En İyi Devlet Devletin Başarısızlığının Anatomisi*, Konya: Çizgi Kitabevi
- Argun, D. (2003). Yatırım Teşvik Unsuru Olarak Yatırım İndirimine Konu Olan İktisadi Kıymetlerin Aktifleştirilmesi, Hesap Planında Düzenlenmesi ve Muhasebeleştirilmesi. *Mali Çözüm Dergisi*, (63), 1-13. <https://www.ismmmo.org.tr/Yayinlar/Mali-Cozum-Dergisi/sayi-63/--2080>. (15.06.2018)
- Ataç, E. (2004). *Maliye Politikası*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayını, Yayın No:1580.
- Ataç, B. (2004). *Maliye Politikasına İlişkin Bazı Tanımlamalar*, Ed: Ataç, E. *Maliye Politikası*. Eskişehir:Anadolu Üniversitesi Yayını, Yayın No:1580.
- Candan Tatar, G. Yurdadoğ, V. (2017). Türkiye’de Maliye Politikası Aracı Olarak Teşvik Politikaları, *Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, (27), 154-177.
- Coşkun, S. (2016). Teşvik Kapsamında Elde Edilen Maddi Duran Varlıkların Muhasebe Standartları Kapsamında İncelenmesi. *İnsan Ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi*, 5(7), 2193-2207.
- Deran, A. Yakupçebioğlu, N. S. (2006). Türk Vergi Mevzuatında Amortisman Muhasebesi, *Mevzuat Dergisi*, (104), <https://www.mevzuatdergisi.com/2006/08a/01.htm>, 8.10.2018
- Hatipoğlu, A. (2012) Maddi Duran Varlıklarda Amortisman İşlemlerinin Muhasebe Standartları İle Vergi Mevzuatı Açısından İncelenmesi Ve Finansal Tablolar Üzerindeki Etkisinin Değerlendirilmesi, *Selçuk Üniversitesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*,12(24), 185-216.
- Kara, S. Öztöçü, D. (2015). TMS-20 “Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması Kapsamında Yeni Teşvik Sisteminin Muhasebeleştirilmesi. *World Of IFRS (UFRS Dünyası) Dergisi*, (Ekim Özel Sayısı), 10-29.
- Karakurt, A. (2014). Küresel Kriz Ortamında Yatırım Teşvikleri. *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, 65 (02), 143-163. <http://dergipark.gov.tr/ausbf/issue/3072/42585>
- Önder, İ. (2004). *Maliye Politikası ve Sektörel Yapı*, Ed: Ataç, E. *Maliye Politikası*. Eskişehir:Anadolu Üniversitesi Yayını, Yayın No:1580.
- Serdengeçti, T. (2017). *Türkiye’de Yatırım Teşvik Mevzuatı*, Ankara: Ankara Sanayi Odası Yayınları, Yayın No:67.
- Tekin, A. (2006). Vergi Teşvikleri ve Ekonomik Etkileri, *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, (16), 301-316.

<https://vergidosyasi.com/2018/07/03/vergi-politikasi-nedir-vergi-politikasinda-temel-amaclar/>

203 Sayılı Vergi Usul Kanunu

333 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği

427 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği

7103 Vergi Kanunları ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu