



İSTANBUL
VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU UYGULAMASINDA ÖZELLİKLI KONULAR

Rıza BİLGİÇ
Grup Müdürü

6824 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesiyle Gelir Vergisi Kanunu'nun mülga mükerrer 121'inci maddesi

«Vergiye Uyumlu Mükelleflere Vergi İndirimi»

başlığı ile yeniden düzenlenmiştir.



Söz konusu değişiklik ile;

01/01/2018 tarihinden itibaren verilmesi gereken yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinden itibaren uygulanmak üzere

vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi teşviki getirilmiştir.





Vergi indirimine ilişkin şartları haiz mükellefler, yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannameleri üzerinden hesaplanan gelir veya kurumlar vergisinin

%5'i

oranında vergi indirimi tutarı hesaplayacaktır.

VERGİ İNDİRİMİ MÜESSESESİNDEN YARARLANABİLECEK OLAN MÜKELLEFLER

GELİR VERGİSİ

Ticari, zirai veya mesleki faaliyeti nedeniyle **gelir vergisi mükellefi** olanlar

KURUMLAR VERGİSİ

Finans ve bankacılık sektörlerinde faaliyet gösterenler, sigorta ve reasürans şirketleri ile emeklilik şirketleri ve emeklilik yatırım fonları hariç olmak üzere **kurumlar vergisi mükellefleridir.**

VERGİ İNDİRİMİNDEN YARARLANMANIN/UYUMLU MÜKELLEF OLABİLMENİN ŞARTLARI-1

Vergi indiriminin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl

ile

bu yıldan önceki son iki yıla ait vergi beyannamelerinin



kanuni süresinde tahakkuk eden vergilerin kanuni süresinde ödenmiş olması gerekir.

VERGİ İNDİRİMİNDEN YARARLANMANIN/UYUMLU MÜKELLEF OLABİLMENİN ŞARTLARI-1

Madde metninde geçen;

- ◆ Vergi beyannamesi
- ◆ Vergi



ibareleri Maliye Bakanlığı'na bağılı vergi dairelerine verilmesi gereken gelir veya kurumlar vergisi, katma değer vergisi, muhtasar gibi tüm vergi beyannameleri ile bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergileri ifade eder.

VERGİ İNDİRİMİNDEN YARARLANMANIN/UYUMLU MÜKELLEF OLABİLMENİN ŞARTLARI-1

Kanuni süresi içerisinde verilen bir beyannameye

Kanuni süresinden sonra **düzeltilme amacıyla veya pişmanlıkla** beyannameler verilmesi vergi indiriminden yararlanılmasına engel teşkil etmemektedir.

VERGİ İNDİRİMİNDEN YARARLANMANIN/UYUMLU MÜKELLEF OLABİLMENİN ŞARTLARI-2

İndirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yıla ait süre içerisinde haklarında beyana tabi vergi türleri itibarıyla;

- ◆ İkmalen
- ◆ Re'sen veya
- ◆ İdarece



yapılmış bir tarhiyat bulunmaması gerekir.

VERGİ İNDİRİMİNDEN YARARLANMANIN/UYUMLU MÜKELLEF OLABİLMENİN ŞARTLARI-2

Söz konusu tarhiyatlardan indirim hesaplanacağı gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinin verilmesi gereken süreden önce

kesinleşmiş yargı kararlarıyla veya Vergi Usul Kanunu'nun uzlaşma ya da düzeltme hükümlerine göre

tamamen ortadan kaldırılmış olması ve diğer şartların da sağlanması kaydıyla vergi indiriminden yararlanılması mümkündür.

VERGİ İNDİRİMİNDEN YARARLANMANIN/UYUMLU MÜKELLEF OLABİLMENİN ŞARTLARI-3

İndirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla

1.000 Türk Lirasının üzerinde vadesi geçmiş vergi aslı ve vergi cezası

borcunun bulunmaması gerekir.



VERGİ İNDİRİMİNDEN YARARLANMANIN/UYUMLU MÜKELLEF OLABİLMENİN ŞARTLARI-3

Söz konusu 1.000-TL'lik borcun hesabında hangi döneme ait olduğunun önemi bulunmaksızın

Maliye Bakanlığı'na bağlı vergi dairelerine verilmesi gereken vergi beyannameleri üzerine tahakkuk eden;

- ♦ **Vergi asılları ile**
- ♦ **Vergi cezalarının (vergi ziyai cezası, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları)**

toplamı dikkate alınmalıdır.

VERGİ İNDİRİMİNDEN YARARLANMANIN/UYUMLU MÜKELLEF OLABİLMENİN ŞARTLARI-4

Vergi indiriminin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile önceki dört takvim yılında 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun



«Kaçakçılık Suçları ve Cezaları»

başlıklı 359'uncu maddesinde sayılan kaçakçılık suçu teşkil eden fiillerin işlenmemiş olması gerekir.

◆ Vergi indiriminden yararlanan mükelleflerin, öngörülen şartları taşımadığının sonradan tespiti hâlinde ilgili vergilendirme döneminde indirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler,

◆ İndirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yılda herhangi bir vergiye ilişkin beyanın gerçek durumu yansıtmadığının, indirimden yararlanıldıktan sonra tespiti üzerine, beyana tabi vergi türleri itibarıyla ikmalen, resen veya idarece tarhiyat yapılması ve bu tarhiyatların kesinleşmesi halinde indirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler

vergi ziyai cezası uygulanmaksızın tarh edilir.



Vergi indirimi tutarı her hâlükârda



1 milyon Türk Lirasını geçemez.



Hesaplanan vergi indirimi tutarı, öncelikle yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannameleri üzerinden ödenmesi gereken gelir veya kurumlar vergisinden indirilecektir.

Hesaplanan vergi indirimi tutarının ödenmesi gereken vergiden fazla olması durumunda kalan tutarın, yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihi izleyen bir tam yıl içinde mükellefin beyanı üzerine tahakkuk eden diğer vergilerinden mahsup edilmesi mümkündür.

Bu süre içerisinde mahsup edilemeyen tutarlar red ve iade edilmeyecektir.



Ticari, zirai veya mesleki kazancın diğer gelir unsurlarıyla birlikte beyan edilmesi durumunda,

Gelir vergisi mükelleflerinin yararlanacağı vergi indirimi tutarı,

- ◆ **Ticari**
- ◆ **Zirai veya**
- ◆ **Mesleki**



faaliyet nedeniyle beyan edilen kazançların toplam gelir vergisi matrahı içerisindeki oranı dikkate alınmak suretiyle hesaplanan gelir vergisi esas alınarak tespit edilecektir.




ÖZELLİKLI DURUMLAR





Yurt dışı mukim bir şirkete ifte vergileme anlaşmasına göre vergi alma hakkı verilmediği halde elde edilen gelir üzerinden söz konusu şirketçe tevkifat yapılması durumunda yurt dışında ödenen verginin kurumlar vergisinden mahsubu mümkün müdür?



Yurt dışı mukimi şirkete vergi alma hakkının verilmediği durumda, kesinti yoluyla ödenen söz konusu verginin Türkiye’de muaf tutulması ve/veya mahsup edilmesi imknı bulunmamaktadır.

Bu durumda şirketin, Anlaşma hükümlerine aykırı bir şekilde yurt dışında ödediği verginin ilgili lke Vergi İdaresi’nden iadesi talep edebilecektir.

Bu talebin uygun bulunmaması durumunda ise, ihtilaflı konu ilgili ülke yetkili mahkemeleri nezdinde dava konusu yapılabileceği gibi Anlaşmanın “Karşılıklı Anlaşma Usul”ne ilişkin hükümleri çerçevesinde Başkanlığımıza da iletilebilmektedir.



Yurt dışında yapılan otel inşaatına taşeron olarak mermer montaj işi yapılması halinde bu işten elde edilen kazanç kurumlar vergisinden istisna mıdır?



İnşaat ve montaj işinin iş yeri veya daimi temsilci aracılığıyla gerçekleştirilmesi halinde inşaat işi dolayısıyla elde edilerek Türkiye’de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilen kazançların

Kurumlar Vergisi Kanununun 5’inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendi uyarınca kurumlar vergisinden istisna edilmesi mümkündür.

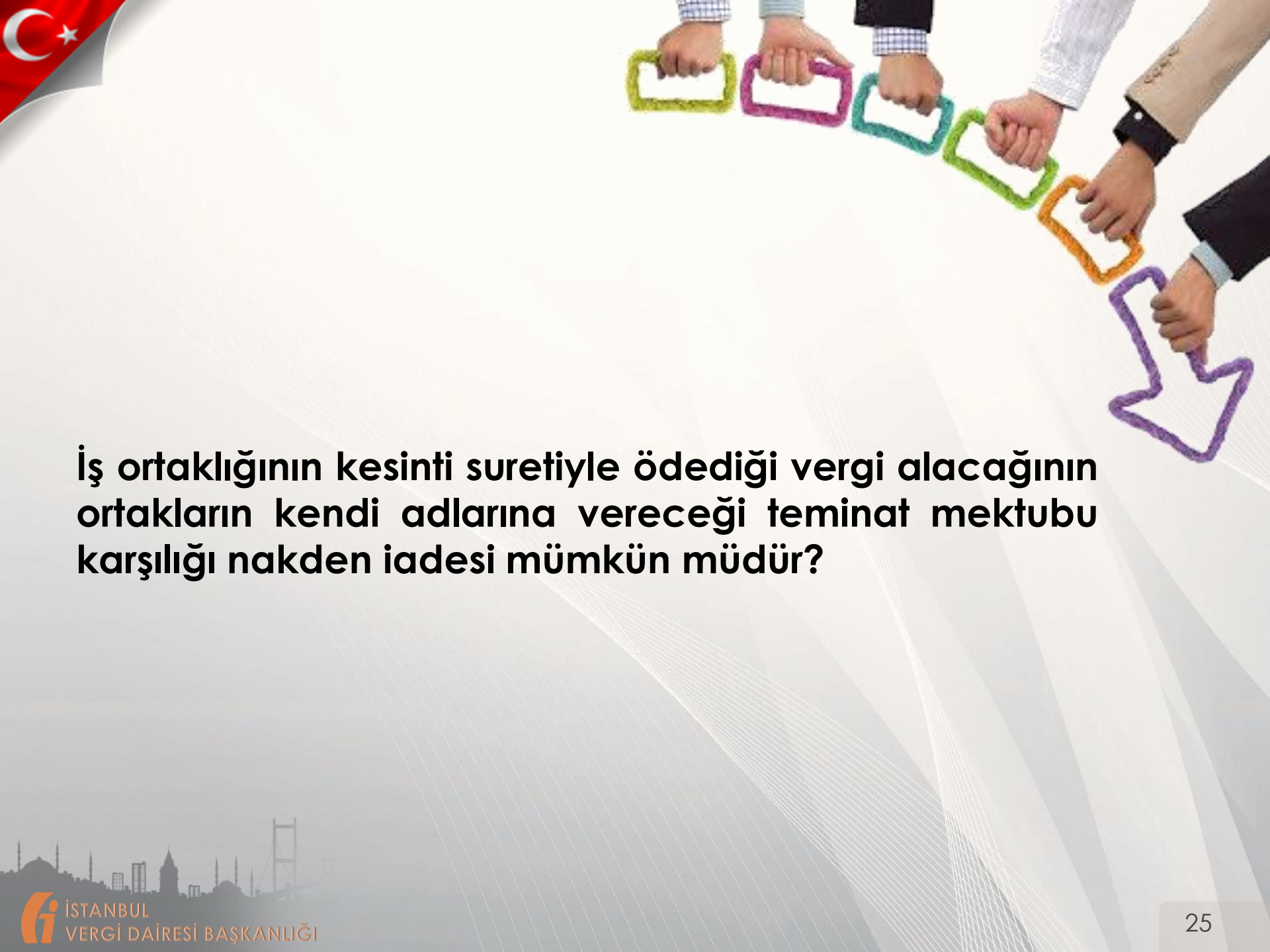
FRANCHISE

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5'inci maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendinde yer alan hükme göre beş hesap dönemi kurumlar vergisinden istisna edilen eğitim ve öğretim kurumunun kendi okullarında öğrencilere verdiği test ve diğer eğitim materyallerini kuruluş ve etüt merkezlerine fatura karşılığında vermesi sonucu alınan yayın hizmeti bedelleri ile özel eğitim kuruluşuna verilen franchise hizmetinden elde ettiği gelirler istisna kapsamında değerlendirilebilir mi?



Kuruluş ve etüt merkezlerine fatura karşılığında verilen yayın hizmeti bedelleri ile franchise hizmetinden elde edilen gelirlere isabet eden kısım için;

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5'inci maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendinde yer alan eğitim ve öğretim işletmelerinde kazanç istisnasından yararlanılması mümkün bulunmamaktadır.



İş ortaklığının kesinti suretiyle ödediği vergi alacağının ortakların kendi adlarına vereceği teminat mektubu karşılığı nakden iadesi mümkün müdür?

İş ortaklığının kurumlar vergisi iade alacağına ilişkin olarak ortaklardan birinin kefaleti ile “süresiz ve şartsız” olarak düzenlenecek olan teminat mektubunun verilmesi durumunda nakden iade işlemi mümkün bulunmaktadır.



Yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanmaması durumunda geriye dönük düzeltme beyannamesi verilmek suretiyle yararlanılması mümkün müdür?



Yatırım teşvik belgesine konu tevsi yatırımlarda "yatırım dönemi"nde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlar için indirimli kurumlar vergisinden faydalanılması mümkün olup;

Diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlarla ilgili olarak indirimli kurumlar vergisinden yararlanılmayan hesap dönemlerine ilişkin olarak düzeltme beyannamesi verilmek suretiyle teşvik belgesi kapsamında yatırım döneminde indirimli kurumlar vergisinden yararlanılması mümkündür.



Nev'i değişikliği halinde devam etmekte olan yıllara sari inşaat işine ilişkin kazanç hangi hesap döneminde beyan edilmelidir?





Nev'i değişikliği halinde tür değiştiren şirket tarafından taahhüt edilmiş olan ve yapımı devam eden yıllara sari inşaat işleri nedeniyle oluşan maliyet ve hak ediş hesapları da devredildiğinden

Söz konusu inşaat işlerine ilişkin kazancın için bittiği dönem kurum kazancına dahil edilerek vergilendirilmesi ve bu işe ilişkin kesinti suretiyle ödenen vergilerin de aynı dönemde dikkate alınması gerekmektedir.



İhtiyaç Kredileri

Şirketin finansman ihtiyacını karşılamak amacıyla şirket ortaklarınca şahsi olarak ihtiyaç kredisi kullanılarak bu kredilerin tamamının şirkete verilmesi halinde; kredilere ait faiz ve giderler kurum kazancından indirim konusu yapılabilir mi?




Finansman ihtiyacını karşılamak üzere şirket ortaklarının bankadan kendi adlarına temin ettikleri kredileri, tamamen aynı şartlarla şirketlerine kullandırmaları ve bu durumun ispat edici vesikalarla belgelendirilmesi halinde;

Söz konusu krediler dolayısıyla katlanılan faizlerin ve masrafların şirket tarafından kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Başılanmak üzere yaptırılan okul, hastane vb. inşaatına ilişkin harcamalar hangi dönemde indirim konusu yapılacaktır?



T.C. Sağlık Bakanlığı



Bağışın yapılacağı **kamu kurumu tarafından temin edilen arsa üzerine** yapılacak hastane, okul, vb. inşaatına ilişkin yapılan harcamaların, harcamanın yapıldığı dönemde indirim konusu yapılması mümkündür.

Arsanın bağışı yapan kişi veya kurum tarafından temin edilmesi halinde ise, söz konusu binanın inşasına ilişkin harcamalar, inşaatın tamamlanıp ilgili kamu kurumuna teslim edildiği dönemde indirim konusu yapılabilecektir.



Emisyon priminin geçmiş yıl zararlarına mahsup işlemi, kar payı dağıtımına bağlı tevkifata tabi midir?




Emisyon priminin geçmiş yıl zararlarına mahsup edilmesi işleminin, kar payı dağıtımı olarak değeriendirilmemesi ve kar payı dağıtımına bağlı tevkifat yapılmaması gerekmektedir.



Elektronik ürünlerin satışı sırasında müşterilere satılan ek garanti paketlerinden elde edilen gelirler ile bu paketlerin risklerinin sigorta şirketlerine devri sebebiyle alınan hizmet karşılığı ödenen primler hangi dönem kurum kazancının tespitinde gelir/gider hesaplarına intikal ettirilirlir?



- 
- Satışı gerçekleştirilen elektronik ürünlerin satışı anında ürün satış faturası ile birlikte “Genişletilmiş Garanti” adı altında müşterilere satılan ek garanti paketlerinden elde edilen gelirlerin ek garanti paketlerinin satışının yapıldığı dönemin geliri olarak dikkate alınması,
 - Sigorta şirketine ödenen prim tutarlarının ise dönemsellik ilkesi gereğince prim ödemelerinin yapıldığı dönem kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması gerekmektedir.

Müşteri portföyünü artırmak amacıyla internetten yapılan satışlara ilişkin verilen **para puanlar**;

- Müşterilere verildiği dönemde mi,
- Müşterilerce alışverişte kullanıldığı dönemde mi,

gider olarak kaydedilmelidir?





Müşteri portföyünü artırmak amacıyla verilen para puanların, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler kapsamında değerlendirilerek müşterilerin söz konusu **para puanı kullandığı döneme isabet eden** ilgili dönem kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması gerekmektedir.



Yatırım teşvik belgeleri kapsamında gerçekleştirilen yatırımların finansmanı amacıyla şirkete ortaklar tarafından nakden yatırılan tutarın nakdi sermaye indiriminden yararlanması mümkün müdür?



Bilanço içi kalemlerin birbiri içinde mahsubu şeklinde gerçekleşen sermaye artışları dolayısıyla Kurumlar Vergisi Kanununun 10'uncu maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendinde düzenlenen indirim uygulamasından faydalanılması mümkün bulunmamakta olup;

Ortaklar cari hesabında izlenen tutarlar kullanılmak suretiyle gerçekleştirmiş sermaye artırımını işlemi nedeniyle anılan indirim uygulamasından yararlanılması mümkün değildir.



Bayilere bedelsiz olarak ciro hedefine göre verilen cep telefonu, bilgisayar, tatil ve şirket adına tescil edilmiş ticari araç gibi ürünlerin kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün müdür?





Belli bir ciro taahhüdünde bulunan bayilere ciro hedeflerine göre verilecek promosyon ürünlerle ilgili gider, bayiler tarafından taahhüdün yerine getirilmesi üzerine tahakkuk edeceğinden;

Söz konusu ürünlere ait alış bedellerinin **ciro taahhüdünün yerine getirildiği tarih itibariyle** pazarlama gideri olarak Gelir Vergisi Kanununun 40'inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi kapsamında kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkündür.



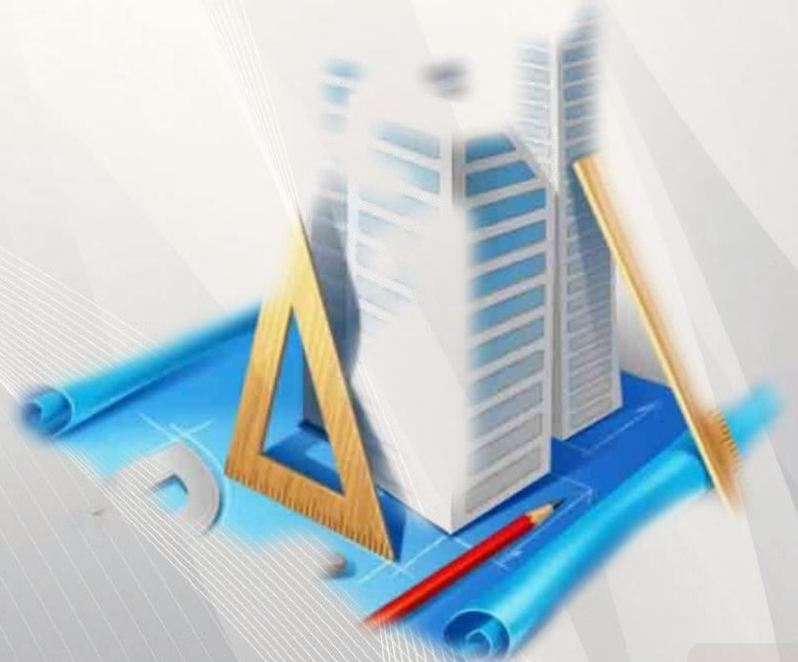
Yurt dışındaki şubenin iflası nedeniyle tahsil edilemeyen alacağın kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün müdür?



- Şubenin bütün hak ve borçlarının gerçekte merkeze ait bulunması hususu dikkate alındığında, merkezle şube arasında ticari mahiyette olup olmamasına bakılmaksızın ortaya çıkan alacak ve borç ilişkileri nedeniyle şüpheli alacak veya değersiz alacak hükümlerinin uygulanması mümkün bulunmamaktadır.
- Dolayısıyla, şubeden tahsil edilemeyen ve ticari alacak niteliğinde olmayan alacağın kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.



Teşvik belgesi kapsamında inşa edilen öğrenci yurdu binasının kiraya verilmesi halinde bu kiralama işleminden elde edilen gelirler için indirimli kurumlar vergisinden faydalanılabilir mi?





Teşvik belgesi kapsamında inşa edilerek kiraya verilen öğrenci yurdu binasından elde edilen kira gelirleri Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi kapsamında teşvik belgesine bağlanan yatırımdan elde edilen kazanç olarak değerlendirilerek indirimli kurumlar vergisine tabi tutulması mümkün bulunmaktadır.



Yurt dışında mukim kurumlara verilen ürün testi, ürün analizi ile ürünlerin uygunluğuna yönelik raporlama ve sertifikasyon hizmetleri karşılığında elde edilen kazanç Kurumlar Vergisi Kanununun 10'uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendinde sayılan ürün testi ve sertifikasyon hizmetleri arasında değeriendirilebilir mi?



Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanılan ürün testi ve sertifikasyon hizmetlerinden elde edilen kazançların %50'sinin, şartların sağlanması kaydıyla, Kurumlar Vergisi Kanununun 10'uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında kurumlar vergisi matrahının tespitinde kurum kazancından indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Ancak, **Türkiye'den ihraç edilecek ürünlere ilişkin olarak yurt dışındaki müşterilere veya Türkiye'ye ithal edilecek ürünlere ilişkin olarak yurt dışındaki satıcılara verilen** ürün testi ve sertifikasyon hizmetleri, Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında münhasıran yurt dışında yararlanılan hizmetler olarak değerlendirilemeyeceğinden, bu faaliyetlerden elde edilen kazancın söz konusu indirime konu edilmesi mümkün bulunmamaktadır.



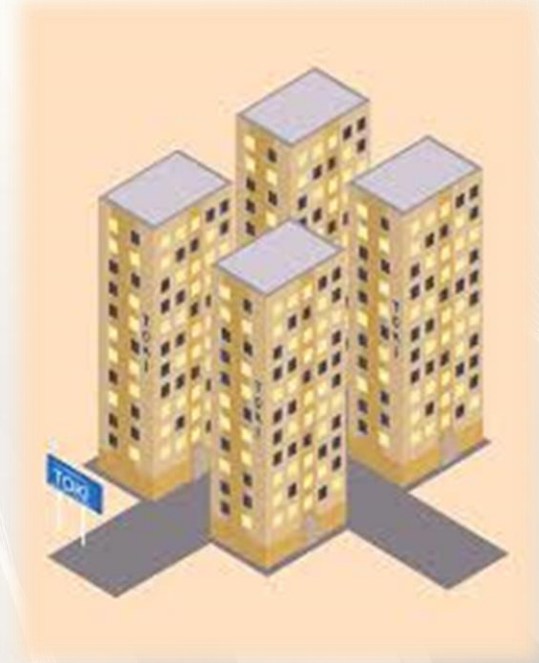
Şirket bünyesinde çalışan personelin şehir içi ulaşımda kullandığı İstanbul kart için dolum yaptırılan kurumdan alınan ve Mali Değeri Yoktur' ibaresi bulunan belgelerin personel yol gideri olarak değerlendirilmesi mümkün müdür?

Personele ait ulaşım kartları (İstanbulkart) için Belbim Elektronik Para ve Ödeme Hizmetleri A.Ş. veya yetkilendirilen temsilcilere ödenen bedelin Gelir Vergisi Kanununun 23'üncü maddesinin birinci fıkrasının (10) numaralı bendi kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmadığından, söz konusu ödemelerin personele sağlanan bir menfaat olarak kabul edilip ücret olarak değerlendirilmesi ve brüt tutarı üzerinden ilgili ayın ücretine dahil edilerek, Gelir Vergisi Kanununun 61, 94, 103 ve 104'üncü maddelerine göre vergilendirilmesi gerekmektedir.



- 26/02/2010 tarihinde Başbakanlık Toplu Konut İdaresi ile satış sözleşmesi imzalanan,
- 04/11/2010 tarihinde fatura karşılığı fiilen teslim alınan,
- 2011 yılından itibaren şube işyeri olarak kullanılan,
- 26/03/2015 tarihinde tapuda firma adına tescil edilen,

taşınmazın satışında Kurumlar Vergisi istisnasından yararlanılabilmesi için iki tam yıl süreyle şirket aktifinde bulundurulmasına ilişkin hangi tarihin baz alınması gerekmektedir?





Söz konusu satışta Kurumlar Vergisi Kanununun 5'inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde yer alan istisnanın uygulanması açısından aktifte bulundurma süresinin tespitinde, doğruluğu teyit edilebilir belgelerle (teslim tutanağı, elektrik, su veya doğalgaz aboneliği vb. belgeler) tevsik edilmek kaydı ile söz konusu taşınmazın **Başbakanlık Toplu Konut İdaresi tarafından kullanıma bırakıldığı tarih veya taşınmazın iki tam yıl kullanıldığına vergi dairesi tespiti veya resmi kurum kayıtlarından birisi ile tevsik edilmesi şartıyla taşınmazın fiilen işyeri olarak kullanılmaya başlandığı tarihin esas alınması gerekmektedir.**



Kurumlar vergisinden muaf spor kulübünün,

- **Maç biletlerini Passolig sistemi üzerinden kombine (sezonluk) olarak satarak ilgili firmaya bilet satış faturası tanzim etmesi,**
- **Statta bulunan locaların yapılacak sözleşme ile sezonluk olarak gerçek ve tüzel kişilere kiraya vermesi,**

halinde kurumlar vergisi muafiyeti etkilenir mi?



Maç biletlerinin tekli ya da kombine (sezonluk) olarak satışı kurumlar vergisi muafiyetini engellememektedir.

Loca olarak tabir edilen ma izlemeye mahsus özel bölümlerin, spor müsabakalarının izlenmesine mahsus olarak gerçek veya tüzel kişilerin kullanımına tahsis edilmesi ve buralarda başkaca bir faaliyette bulunulmaması durumunda söz konusu locaların kiralanması kurumlar vergisi muafiyetini ortadan kaldırmayacaktır. Ancak, söz konusu bölümlerin kira bedelinin içerisinde restoran, kafeterya, toplantı imkanı gibi olanaklar sunularak faaliyette bulunulduğu takdirde söz konusu faaliyetlerin idman ve spor faaliyeti kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamakta olup kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi gerekmektedir.



Şirket genel kurul kararı ile dağıtılabilecek net karın azami %10'unun bağış ve yardım olarak dağıtılmasına karar verilmesi üzerine şirket kurum kazancı ile ilişkilendirilmeksizin "570. Geçmiş Yıl Karları" hesabında takip edilen geçmiş yıl karından bağış ve yardım olarak dağıtılacak tutarlar üzerinden vergi tevkifatı yapılması gerekir mi?



“570. Geçmiş Yıl Karları” hesabında takip edilen kar paylarının, bağış yoluyla veya her ne adla olursa olsun işletmeden çekilmesi halinde, kar dağıtımının yapıldığı tarihteki ortakların hukuki kişiliğine göre kar payı dağıtımına bağlı stopaja tabi tutulması gerekmektedir. Ayrıca bu tutarların, kurum kazancının tespitinde gider veya indirim olarak dikkate alınamayacağı da tabiidir.



Teşekkürler

Rıza BİLGİÇ
Grup Müdürü