

**KURUMLAR VERGİSİ  
BEYANNAMESİ  
HAZIRLANIRKEN DİKKAT  
EDİLECEK HUSUSLAR**

**DURMUŞ YILDIRAN  
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR**

## I – KURUM KAZANCININ TESPİTİ SAFHASINDA DİKKAT EDİLECEK ÖNEMLİ HUSUSLAR

Nisan ayı sonuna kadar verilmesi gereken kurumlar vergisi beyannamesinde;

Kurum kazancının tespitinde, kurumlar vergisi beyannamesine taşınacak olan kazancın belirlenmesinde, dikkate alınacak kalemlerden önemli olanlarını kısaca hatırlatalım.

KV Kanununda (madde 6) kurum kazancı; “Kurumlar vergisi mükelleflerinin, bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanır. 2) **safi kurum kazancının tespitinde GV Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümleri uygulanır”**

denilmektedir. Ticari kazancın tespitinde, **tahakkuk esası** ve **dönemsellik ilkesi** geçerlidir. Tahakkuk esası, gelir ve giderin miktar ve mahiyeti itibariyle, kesinleşmiş olmasını ifade eder. Gelir ve giderin gerçekleşmesine ilave olarak, miktarın ve işlemde kaynaklanan alacağın veya borcun, gelir veya giderin de, kesinleşmiş olması gerekir. Dönemsellik ilkesi ise, gelir veya giderin ilgili olduğu döneme dahil edilmesini ifade eder.

GV Kanununun ticari kazancın tespitinde dikkate alınacak giderlere ilave olarak, **Ayrıca Kurumlar Vergisi Kanununun 8. Maddesinde sayılan;**

- 1- Menkul kıymet ihraç giderleri,
- 2- Kuruluş ve örgütlenme giderleri, (ihtiyarı olarak aktifleştirilip amortisman ayrılabilir.)
- 3- Genel kurul toplantı, birleşme, devir, bölünme, fesih, tasfiye giderleri
- 4- Sermayesi paylara bölünmüş şirketlerde komandite ortağın kar payı
- 5- Katılım bankalarınınca ödenen kar payları

6- Sigorta reasürans şirketlerinde bilanço gününde hükmü devam eden sigorta sözleşmelerine ait karşılıklar.

**Kurum kazancından indirilebilmektedir.**

Beyan edilecek kurum kazancı tespit edildikten sonra, Kurumlar Vergisi Beyannamesine taşınacak kurum kazancına, 2021 yılı için vergi oranı **%25** olacaktır. Kurum kazancının beyannamede doğru gösterilmesi, cezalı durumlarla karşılaşmamak ve bazı durumlarda hak kaybına sebebiyet vermemek için önemlidir.

Beyanname üzerinden mahsubu yapılabilecek önemli bazı kalemlere bakacak olursak;

- Geçmiş yıllara ait zarar var ise beyannamede gösterilip gösterilmediği kontrol edilmelidir.
- Gelir tablosunda yer alan **iştirak ve taşınmaz satış kazancı istisnasının** beyan edilip edilmediği kontrol edilmelidir.
- Enflasyon düzeltme farklarının sermayeye ilave dışında, işletmeden çekilip çekilmediğine bakılmalıdır.
- Emisyon prim gelirlerinin beyan edilen kazançta dahil edilip edilmediğine bakılmalıdır.
- Varsa, yenileme fonunun süresine dikkat edilmelidir.

- Ödenmemiş SGK primleri olup olmadığı, var ise KKEG yazılıp yazılmadığına bakılmalıdır.
- **Binek otomobillerinin** alış bedeli, amortisman dahil bütün giderleri ile kiralanmasında uygulanan **gider kısıtlamaları** yapılıp yapılmadığı kontrol edilmelidir.
- Kapsama giren firmalar için, 2021 yılında uygulanmaya başlanan **finansman gider kısıtlaması** yapılıp yapılmadığına bakılmalıdır. Yeni uygulanıyor olmasından dolayı konuyu biraz detaylandırarak olur isek, 6322 sayılı kanunun 6. Maddesi ile GVK nun 41/9 maddesinde, 1.01.2021 tarihinde yürürlüğe girmek üzere, yabancı kaynaklara ait giderlerin, %10 unu aşmamak üzere, finansman gider kısıtlaması uygulaması tekrar getirildi. Kanunla belirlen oranı aşmamak üzere, Cumhurbaşlığına verilen yetki kullanılmıştır. 2021 yılı kazançlarına uygulanmak üzere, kanunla belirlenen üst sınır olan %10 oranı belirlenmiştir. Buna göre; **yabancı kaynakları öz kaynaklarını aşan, bilanço usulüne göre defter tutan mükellefler**, Öz sermayeyi aşan kısma isabet eden, yabancı kaynaklara ait; Faiz, kur farkı, komisyon, kar payı, vade farkı, ve benzeri adlarla, yapılan gider ve maliyet unsurları, toplamının %10 luk kısmının, kazancın tespitinde, KKEG olarak dikkate alınıp alınmadığına bakılmalıdır. Ancak öz kaynak tutarını aşan yabancı kaynaklara ilişkin yukarıda sayılan giderler, **yatırımın maliyetine eklenmiş olması halinde, finansman gider kısıtlamasına tabi olmayacaktır. (KVK Genel T.18)**

- Geçmiş dönemlerde çıkan (6736,7143, 7256 gibi) geçici vergi kanunlarından faydalanılan ve denen, KKEG yazılması gereken tutarların kontrolü yapılmalıdır.
- İstisna kazançlara ilişkin beyannameye eklenmesi gereken belgelerin eklenip eklenmediğinin, eklenmemişse, süresi içerinde vergi dairesine verilmesinin takibi yapılmalıdır.
- Beyannameye yer alan, varsa istisnadan kaynaklanan zararlar ile diğer zararlar ayırımının yapıp yapılmadığına bakılmalıdır.
- Yıllara sari inşaat işlerinde **için bittiği yılın doğru tespiti** ve kazancın beyanı gereken yılda beyan edilip edilmediğinin kontrolü
- Ödenmeyen geçici vergi olması halinde, mahsup edilip edilmediğinin kontrolü yapılmalıdır.
- Bağış ve yardımların beyannameye ayrıca gösterilip gösterilmediğine, varsa belgelerinin beyannameye eklenip eklenmediğinin kontrolü yapılmalıdır.
- Kesinti yoluyla ödenen vergi olması halinde, mahsubunun yapıp yapılmadığına bakılmalıdır. **Beyan dönemine ait kesilen vergilerin mahsup edilebilmesi için, kesilen verginin beyan edilen kazançla ilişkin olup olmalıdır.** Beyannameye vergi kesintisi yapanların vergi dairesi kimlik bilgileri, brüt ve kesinti tutarları yazılmalı, belgelerinin eklenip eklenmediğine bakılmalıdır.

## II- BEYANNAMEDE YAPILACAK İNDİRİM İSTİSNA VE BİLDİRİMLER

Beyannamenin hazırlanması safhasında ise, beyan edilen vergi matrahı bulunması halinde, **beyannamedeki sıralamaya göre**, ilk olarak, 5 yıla sınırlanmış olması nedeniyle, öncelikle **geçmiş zararlarının mahsubu**, daha sonra indiriminde sınırlama olmayan, **AR-GE ve tasarım indirimi** ve **yatırım indirimi istisnası** gelmektedir.

**II.1.ZARARLARIN MAHSUBU. (md.9)** Ticari faaliyetlerden doğan ve her yıla ilişkin tutarların, ayrı ayrı gösterilmesi gereken, varsa son beş yıla ait zararlar, beyan edilen kurum kazancından indirilmesi unutulmamalıdır. Beyannamelerin düzenlenmesi, eklerinde istenen bilgi ve belgelerin, beyannamelerde yer almaması veya eksik olması durumunda, ilave tarhiyatlardan ayrı olarak, 213 sayılı VUK nun, mükerrer 355'inci maddesine göre özel usulsüzlük cezası kesilebileceğini dikkate aldığımızda, Beyannamelerin, ilgili tebliğler ile, Kurumlar Vergisi Kanunu Sirküplerinde yapılan açıklamalara uygun olarak düzenlenip düzenlenmediğine dikkat edilmelidir.

-5 yıldan fazla nakledilmemek şartıyla, geçmiş yılların beyannamelerinde yer alan zararlar mahsup edilebilmektedir.

İdare vermiş olduğu,

- 20.10.2010 tarihli, B....2-19 sayılı özelgede;

“Geçmiş yıllara ait zararların beyannamede gösterilmediği durumlarda, **zaman aşımı süresinde beyannamelerin düzeltilmesi, beyannamede gösterilmeyen geçmiş yıl zararlarının, zaman aşımı süresinde mahsup edilebileceği**”

- 11.05.2011 tarih, 493 sayılı özelgesinde,

“2007 yılı Kurumlar Vergisi Beynamesinde, indirim imkanı olduğu halde, kurum kazancından düşülmeyen 2006 yılı zararının, sonraki yıl beynamesinde indirim konusu yapılması mümkün olmayıp, söz konusu zarar tutarının 2007 yılı Kurumlar Vergisi **Beynamesinde düzeltilmesi yoluyla indirim konusu yapılması mümkün değildir.**”

- 09.06+.2011 tarih, 679 sayılı özelgesinde;

“2005 yılı KV Beyannamesinde zarar beyan edilmiş olması nedeniyle, kurum kazancından indirim konusu yapılamayan ve anılan beyannamede gösterilmeyen 2004 yılı zararının, söz konusu 2005 yılı zararının düzeltilerek, 2004 yılı zararının bu beyannamede gösterilmesi halinde, 2006 yılı K.V matrahının tespitinde, **indirim konusu yapılmasında herhangi bir sakınca bulunmamaktadır.**”

Görüşleri verilmiştir.

**Aynı konuda, geçmiş yıl zarar mahsubun yapılabileceğine dair yargı kararları olmakla birlikte, işi yargı safhasına kadar taşımamak için, İdarenin en son verdiği görüşün dikkate alınmasının uygun olacağı söylenebilir isede, her yıla ait zararların beyanname üzerinde gösterilip gösterilmediğine dikkat edilmesini hatırlatmış olalım.**

KV Kanununun 20. Maddesine göre **devir ve tam bölünme halinde;**

\* Son 5 yıla ilişkin kurumlar vergisi beyannamelerinin kanuni süresinde verilmiş olması,

\* Devralınan kurumun faaliyetine devir veya bölünmenin meydana geldiği hesap döneminden itibaren en az 5 yıl süreyle devam edilmesi,

Türkiye’de kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlarla ilgili olanlar hariç, olmak üzere, **5 yıldan fazla nakledilmemek şartıyla yurt dışı faaliyetlerden doğan zararlar.**

\*Faaliyette bulunulan ülkenin vergi kanunlarına göre beyan edilen vergi matrahlarının zarar dahil, her yıl o ülke mevzuatına göre denetim yetkisi verilen **denetim kuruluşlarınca rapora bağlanması,**

\*Bu raporun aslı ile tercüme edilmiş bir örneğinin, Türkiye’deki **vergi dairesine ibrazı halinde indirim konusu yapılabilir.** Raporun ekinde yer alan beyanname ve bilançoların o ülkenin yetkili mali makamlarınca onaylanması zorunludur.

\* Faaliyette bulunulan ülkede denetim kuruluşu olmaması halinde, her yıla ait beyannamenin o ülke yetkili makamlarından alınan birer örneğinin, Mahallindeki Türk Elçilik ve konsolosluklarına onaylatılarak, aslının ve tercüme edilmiş bir örneğinin ilgili vergi dairesine ibrazı yeterlidir. Türkiye’de indirim konusu zararın ilgili ülkede de mahsup edilmesi veya gider yazılması halinde, Türkiye’de beyannameye dahil edilecek yurt dışı kazanç, mahsup veya gider yazılmadan önceki tutar olacaktır.

## **II.2 YATIRIM İNDİRİMİ.**

Bilindiği gibi yatırım indirimi, (5479 sayılı Kanun ile) 1.01.2006 tarihinden itibaren uygulanmasına son verildi. Ancak uygulamaya son verirken, geçmiş dönemlerden gelen yatırım indirimi kullanma hakkı bulunan mükellefler için, KV Kanununun Geçici 69 uncu maddesinde, geçmiş dönemlere ait yatırım tutarlarının, 31.12.2005 tarihindeki geçerli düzenlemelere göre, o tarihteki oranlar üzerinden, 3 yıl süre ile, 2008 yılı sonuna kadar, kullanılabilmesi düzenlendi. Bir hakkın kullanılmasının sonradan yapılan düzenlemelerle, sınırlandırılması /engellenmesi Anayasa mahkemesi kararıyla (09.12.2012 tarih, E-2010/93) iptal edilmesiyle, varsa geçmişten gelen yatırım indirimi kullanılabilir hale gelmiş oldu.

## **II.3. ZARAR OLSA DAHİ BEYAN EDİLMESİ GEREKEN İSTİSNA VE İNDİRİMLER.**

1- Kurumlar Vergisi kanunu nun (5.1/a-ı ) maddelerinde sayılan kazanç unsurları. KVK nun 5.1/e maddesinde düzenlemesi yapılan, gayrimenkul satışından elde edilen kazancın %50 si, iştirak kazancı satışından elde edilen kazancın %75 i kurumlar vergisinden istisnadır. İstisnanın şartları;

- En az 2 tam yıl aktifte kayıtlı olması,
- İstisnanın satışın yapıldığı dönemde uygulanması,



- İstisna beyan edilen kazancın, beyanname verme tarihine kadar, pasifte özel bir fon hesabına alınması, beş yıl bu fon hesabında tutulması,

- İştirak ve gayrimenkul satış zararı olması halinde, istisna kazanca isabet eden zarar tutarlarının, (%50-%75) **diğer kurum kazancından indirilmesi mümkün değildir**. Bu tutarların dışındaki, zarar kurum kazancından indirilebilir.

- İstisna kazanç beyanı konusunda, tam tasdik sözleşmesi var ise, yazılacak tasdik raporunda, bir bölüm olarak satış kazancının tasdik edildiğinin açıklanması, Tam tasdik sözleşmesi yok ise, bu konuda aynı yasal süre içerisinde, YMM tasdik raporu verilmesinin zorunlu olduğunu hatırlatalım.

2- Serbest bölgelerden elde edilen kazançlar.

3- Teknoloji geliştirme bölgelerinden elde edilen kazançlar.

4- TUGS istisnası

5- Diğer özel kanunlarda yer alan hükümlere göre beyanı

gereken istisna kazançlar. (Bu bölümde kazanç beyan edilmesi halinde istisnayı açıklayan bir yazı beyannameye eklenmesi zorundadır.)

Yukarıda sayılan beyanı gereken kalemler, zarar artırıcı unsur olmasından dolayı, mutlaka doldurulması önemlidir.

### II.3. DİĞER İNDİRİMLER (Md.10)

Kurumlar vergisi matrahının tespitinde kurumlar vergisi beyannamesinde **ayrıca gösterilmek şartıyla ve sırayıyla** yapılabilecek indirimler;

a- AR-GE İndirimleri. **Matrahın yetersiz olması nedeniyle yapılamayan indirimler sonraki yıla devreder.**

**TÜBİTAK tarafından verilen desteklerin, ilgili yıl K.V Beyannamesinin verme süresi geçtikten sonra belirlenmesi halinde, AR\_GE indirimini uygulaması nasıl olacak?**

**İdare bu konuya 13.06.2011 tarihli, 7-40 sayılı özelgesinde şu şekilde açıklık getirmiştir.**

- TÜBİTAK tarafından hibe olarak verilecek destek tutarlarının verildiği tarihte, bir özel fon hesabına alınması gerekmekte olup, bu hesapta yer alan tutarların kurum kazancına dahil edilmemesi ve bu tutardan yapılan AR-GE harcamalarının AR-GE indirimine konu edilmemesi gerekmektedir.

- TÜBİTAK tarafından hibe edilen verilecek destek tutarlarının, ilgili yılın K.V beyannamesi verme süresi geçmeden belirlenmesi halinde, hibe tutarını aşan AR-GE harcamalarının, AR-GE indirimine konu edilmesi mümkün bulunmaktadır.

- Hibe olarak verilen destek tutarının, ilgili yılın K.V. Beyannamesi verme süresi geçtikten sonra belirlenmesi halinde ise hibe tutarını aşan AR-GE harcamalarının, ilgili dönemde, AR-GE indirimine konu edilmemiş olması şartıyla, düzeltme beyannamesi verilerek, AR-GE indirimine konu edilmesi mümkün olabilecektir.

b- Sponsorluk harcamaları. Amatör spor dalları için **tamamı**, profesyonel spor dalları için, **%50** si.

c- Genel ve katma bütçeli idareler, Bakanlar Kurulunca kamu yararı tanınan vakıflar ve dernekler, bilimsel araştırma faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlara **MAKBUZ KARŞILIĞI** yapılan bağış ve yardımların toplamının, o yıla ait kurum **kazancının %5** ine kadar olan kısmı.

ç- Genel bütçeli kamu idarelerine yapılan eğitim sağlık 100 yatak kapasiteli yurt, çocuk yuvası, yetiştirme yurdu, huzur evi bakım ve rehabilitasyon merkezi ile mülki idarelerin izni ve denetimine tabi olarak yaptırılacak ibadethaneler ve diyanet İşleri başkanlığına ait yaygın din eğitimi verilen tesisler, Gençlik Ve Spor Bakanlığına bağlı, gençlik merkezi, izcilik kampları inşası dolayısıyla yapılan harcamalar veya bu tesislerin inşası için yapılan her türlü bağış ve yardımlar ile, mevcut tesislerin faaliyetini devam ettirebilmeleri için yapılan her türlü **nakdi ve ayni bağış ve yardımların tamamı**.

d- Belirli kamu kuruluşlarına, vergi muafiyeti tanınan vakıflara, kamu yararına çalışan derneklere, bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlar ile Kültür Ve Turizm bakanlığınca desteklenen **ayni ve nakdi** harcamaların **tamamı**,

e- Cumhurbaşkanınca başlatılan yardım kampanyalarına makbuz karşılığı yapılan **ayni ve nakdi** yardımların **tamamı**.

f- İktisadi işletmelere hariç, Türkiye Kızılay Derneğine, Türkiye Yeşilay Cemiyetine yapılan **nakdi bağış** ve yardımların **tamamı**.

g- Girişim sermayesi fonu olarak ayrılan tutarların beyan edilen **gelirin %10 unu aşmayan kısmı**. (VUK 325/A )

**h-** Kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara, Türkiye’de verilen ve yurt dışında faydalanılan, mimarlık, mühendislik, tasarım vb hizmet işletmeleri ile, ilgili bakanlığın iznine tabi olarak eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye’de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren işletmelerin münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri **kazancın %50 si**.

i- Nakdi sermaye artışı nedeniyle, kanunda sayılan kurumların ilgili hesap döneminin sonuna kadar, bankalarca açılan ticari kredilere uygulanan ağırlıklı yıllık ortalama faiz oranı dikkate alınarak hesaplanan faizin **50 si kadar**. (Yurt dışından getirilen nakitle karşılanan kısmı için bu oran **%75 olarak** uygulanır.

(7338 s.K. 59 'uncu md. 26.10.2021 ) **Faiz indiriminden** 01.07.2015 tarihinden itibaren tescil olan ve çıkarılmış sermaye tutarlarında nakdi sermaye artışı yapan ve bu tarihten sonra yeni kurulan şirketler **yararlanabilmektedir**. Varlık devirleri, devir bölünme işlemlerinden oluşan sermaye artışları, Ortaklardan alınan borçlar, **nakdi sermaye artışı olarak kabul edilmemektedir**. Sermaye azaltılması halinde İndirim yapılabilecek faiz tutarı, **kazanç olmadığı veya yetersiz olduğu durumda, gelecek yıllarda indirim konusu yapılabilecektir.**

**III- SONUÇ OLARAK;** Kurumlar vergisi beyannamesi onaylanmadan önce, **yukarıda belirtilen hususlara ilave olarak,**

- Beyanname üzerinden matrah olması halinde, mahsubu istenecek olan, uyumlu mükelleflerin indirim hakkı olan %5 indirimin (GVK. Mükerrer mad. 121) gösterilip gösterilmediğine,
- Beyanname eklerindeki, Hazine ve Maliye Bakanlığınca bildirim istenen bilgilerin, eksiksiz olarak beyan edilip edilmediğinin,
- Bu dönem kurumlar vergisi beyannamesinde yer alan, kur korumalı mevduat hesabına geçen mükelleflerin, 3'üncü geçici vergi döneminde beyan ettikleri, kur farkı geliri istisna kazançları olması halinde, tebliğle yapılan açıklamaya uygun olup olmadığına bakılması, kur farkından gelen istisna kazancın,01.10.2021 ile, 31.12.2021 tarihleri arasındaki kısım için, tebliğle yapılan açıklamalara uygun hesaplanıp hesaplanmadığının,

Kontrolünün önemini hatırlatmış olalım.

**DİNLEDİĞİNİZ İÇİN TEŞEKKÜR EDERİM.**

