

# ● KURUMLAR VERGİSİ BEYANNAME DÜZENLENMESİ

Yayın No 125

Grafik Uygulama: Evren Günay

**Baskı ve Cilt**

**MART MATBAACILIK SANATLARI TİCARET VE SANAYİ LİMİTED ŞİRKETİ**

Mart Plaza, Merkez Mahallesi, Ceylan Sokak No: 24 Nurtepe/Kağıthane/İSTANBUL

Telefon: (0212) 321 23 00 (pbx) Faks: (0212) 295 11 07

**İSMMMO**

Kurtuluş Caddesi No: 114 Kurtuluş/Şişli/İSTANBUL

Telefon: (0212) 315 84 00 pbx Faks: (0212) 343 47 80

E-mail: ismmmo@ismmmo.org.tr

www.istanbulismmmodasi.org.tr

(Yayında Kataloglama Bilgisi)

Kavak, Ahmet

Kurumlar vergisi beyanname düzenlenmesi./ Ahmet Kavak, Mustafa Çamlıca. –

İstanbul : İSMMMO, 2009

73 s. ; 20 sm. – (İSMMMO Yayınları, 125)

ISBN: 978-975-555-175-3

I. Yapıt Adı II. Çamlıca, Mustafa

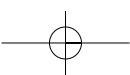
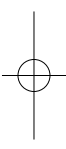
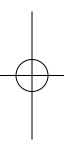
1. Kurumlar Vergisi

336.243

## ● SUNUŞ

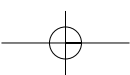
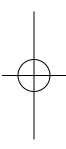
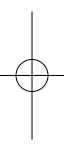
*01-25 Nisan 2009 tarihleri arasında düzenleyeceğimiz, Kurumlar Vergisi Beyannameleri ile ilgili çalışmalara yardımcı olmak amacıyla düzenlenen eğitim seminerinde; Kurum kazancının tespitinde ayrı ayrı yasalara göre indirilecek giderler ve indirilemeyecek giderler, kurumlar vergisinde istisnaların, örtülü sermaye, kar dağıtımı konulu çalışmalara yer verilmiştir. Hem örtülü sermaye ve kar dağıtımı ile ilgili dönem sonu kayıtlarımızda, hem de kurumlar vergisi beyannamesi doldurulmasında bizlere yardımcı olacak güncel çalışmalar için Yeminli Mali Müşavir Dr. Ahmet Kavak'a ve Yeminli Mali Müşavir Mustafa Çamlıca'ya sizler adına teşekkür ederiz.*

**Yahya ARIKAN**  
İSMMMO Başkanı



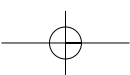
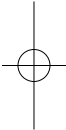
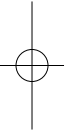
● İÇİNDEKİLER

<b>Kurumlar Vergisi Matrahının Tespit Edilmesi</b> <b>Dr. Ahmet KAVAK</b>	<b>7</b>
<b>Kurum Karlarının Dağıtımı ve Vergilendirilmesi</b> <b>Mustafa ÇAMLICA</b>	<b>43</b>



# ● KURUMLAR VERGİSİ MATRAHININ TESPİT EDİLMESİ

**Dr. Ahmet KAVAK**  
Yeminli Mali Müşavir  
PricewaterhouseCoopers Vergi Direktörü





## ● Kurumlar Vergisi Matrahının Tespit Edilmesi • Dr. Ahmet KAVAK

### KURUMLAR VERGİSİ MATRAHININ TESPİT EDİLMESİ

#### I. KURUM KAZANCININ TESPİTİ

Kurumlar vergisi, kurumlar vergisi mükelleflerinin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanır.

Kurum kazançları Kurumlar Vergisi Kanununun 6'ncı maddesinde açıklandığı üzere, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazançları hakkındaki hükümlerine göre tespit edilmektedir. Kurumların genel olarak bilanço esasında defter tutmakta oldukları hususu göz önüne alındığında, kurum kazançlarının tespiti, ticari kazancın bilanço esasında tespit edilmesine dair hükümlerinin dikkate alınmasını gerekli kılar.

Buna göre kurumun dönem sonu öz sermayesi ile dönem başı öz sermayesi arasındaki fark belirlenir ve bu farka dönem içinde işletmeden çekilen değerler eklenirken işletmeye ilave edilen değerler ise indirilir.

Kurum kazancının bu şekilde tespit edilmesi sırasında Gelir Vergisi Kanununun 40 ve 41'nci, Kurumlar Vergisi Kanununun 8, 9 ve 10'ncü maddesi ve Vergi Usul Kanununun değerlemeye ilişkin hükümleri dikkate alınır.

Bu kısa açıklamadan sonra kurum kazançlarının tespitinde dikkate alınacak kanunen kabul edilen ve edilmeyen giderler, Gelir Vergisi Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanunu ile diğer vergi kanunları ayrımı içinde aşağıda belirtilmiştir.

## ● Kurumlar Vergisi Beyanname Düzenlenmesi

### II. KURUM KAZANCINDAN İNDİRİLECEK GİDERLER

Kurum kazancının tespitinde indirilecek giderleri yukarıda da belirtildiği üzere üç başlık halinde açıklamak yerinde olacaktır.

#### 1. GELİR VERGİSİ KANUNUNA GÖRE İNDİRİLECEK GİDERLER

Kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun 40'ncı maddesinde sayılan ve aşağıda belirtilen giderler kazançtan indirilir.

a) Ticari kazancın elde edilmesi ve idamesi için yapılan genel giderler.

Bu giderler kısaca;

- Personel ücretleri
- İş yeri kirası ile badana boya ve temizleme giderleri
- Isıtma, aydınlatma ve su giderleri
- Telefon, faks, posta gibi iletişim giderleri
- Isıtma, aydınlatma ve su giderleri ile iletişim giderlerinin geç

ödenmesi nedeniyle ödenen gecikme zamları

- Sigorta giderleri (Türkiye'de kaim sigorta şirketlerine ödenmesi şartıyla)

- Bakım ve onarım harcamaları
- Kırtasiye giderleri
- Temsil ağırlama giderleri
- Reklam giderleri
- Meslek örgütlerine ödenen aidatlar ile yasalar gereği ödenen sair

giderler

## ● Kurumlar Vergisi Matrahının Tespit Edilmesi • Dr. Ahmet KAVAK

- Finansman giderleri (Aktifleştirilen iktisadi kıymetlerle ilgili olup aktifleştirme dönemine ilişkin olanları hariç)
- 670 TL. geçmeyen demirbaş alımları
- Yukarıda sayılmayan ancak ticari kazancın elde edilmesine ve devamına yönelik diğer giderler.

b) İhracat, yurtdışında inşaat, onarma, montaj ve taşımacılık faaliyetlerinde bulunanlar ayrıca bu faaliyetlerden döviz olarak elde ettikleri hasılatlarının binde beşini aşmamak koşulu ile yurt dışındaki bu işlerle ilgili giderlerine karşılık olarak götürü olarak hesapladıkları tutarlar.

c) Hizmetli ve işçilerin işyerinde ve işyerinin müştemilatında işe ve ibate giderleri, tedavi ve ilaç giderleri, sigorta primleri ve emekli aidatı,

Hemen belirtelim ki, primlerin ve aidatın gider yazılabilmesi için geri alınmamak üzere Türkiye’de kurulu sigorta şirketlerine veya emekli ve yardım sandıklarına ödenmiş olması ve emekli ve yardım sandıklarının tüzel kişiliğe sahip olması gerekmektedir.

d) Personele işin gereği olarak verilen ve işten ayrılımlarında geri alınan giyim eşyaların giderleri,

e) İşle ilgili olmak şartıyla mukavelenameye veya ilama veya kanun emrine dayanılarak ödenen zarar, ziyan ve tazminatlar,

f) İşle ilgili ve yapılan işin ehemmiyeti ve genişliği ile mütenasip seyahat ve ikamet giderleri,

g) Kiralama yolu ile edinilen veya işletmeye dahil olan ve işte kullanılan taşıtların giderleri,

h) İşletme ile ilgili olmak şartıyla, bina, arazi, gider, istihkak, damga, belediye vergileri, harçlar ve kaydiyeler gibi aynı vergi, resim ve harçlar,

## ● Kurumlar Vergisi Beyanname Düzenlenmesi

i) Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanlar,  
Bunlar kısaca;

- Bina amortismanları
- Makine ve teçhizat amortismanları
- Taşıt amortismanları
- Alet, edevat, mefruşat ve demirbaş amortismanları
- Tarım tesislerinin amortismanları
- İşletme tarafından inşa edilen yol ve ark amortismanları
- Maden ve taşocaklarının imtiyaz ve maliyet bedelinin amortismanları

- Gayri maddi hakların amortismanı
- Özel maliyet bedellerinin itfa payları
- Şüpheli alacaklar karşılığı
- Değersiz alacaklar,
- Vazgeçilen alacaklar

j) İşverenler tarafından, Sendikalar Kanununa göre sendikalara ödenen aidatlar (Belirtilen aidatın bir aylık tutarı, işyerinde işçilere ödenen çiplak ücretin bir günlük toplamını geçmeyecektir),

k) İşverenler tarafından ücretliler adına bireysel emeklilik sistemine ödenen katkı payları (Gerek işverenler gerekse ücretliler tarafından bireysel emeklilik sistemine ödenen ve vergi matrahının tespitinde dikkate alınan katkı paylarının toplamı ödendiği aydaki ücretin %5'ini, bireysel emeklilikte %10'unu ve yıllık olarak da asgari ücretin yıllık tutarını geçemez.)

l) Fakirlere yardım amaçlı gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslar da-

## ● Kurumlar Vergisi Matrahının Tespit Edilmesi • Dr. Ahmet KAVAK

hilinde yapılan gıda, giyecek, temizlik ve yakacak maddelerinin maliyet bedelleri.

### 2. KURUMLAR VERGİSİ KANUNUNA GÖRE İNDİRİLECEK GİDERLER

Safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun 40'nci maddesinde belirtilen ve yukarıdaki bölümde belirtilen giderlere ilave olarak Kurumlar Vergisi Kanununun 8'nci maddesinde yer verilen aşağıda yazılı gider de kurum kazancından indirilir.

- a. Menkul kıymet ihraç giderleri
- b. Kuruluş ve örgütlenme giderleri
- c. Genel kurul toplantıları için yapılan giderler ile birleşme, devir, bölünme, fesih ve tasfiye giderleri
- ç. Sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde komandite ortağın kâr payı
- d. Katılım bankalarının katılma hesabı karşılığında ödenen kâr payları
- e. Sigorta ve reasürans şirketlerinde bilânço gününde hükmü devam eden sigorta sözleşmelerine ait olup, aşağıda belirtilen teknik karşılıklar;
  - i. Muallak hasar ve tazminat karşılıkları; tahakkuk etmiş ve hesaben tespit edilmiş hasar ve tazminat bedelleri veya bu hesap yapılmamışsa hasar ve tazminatın ve bunlarla ilgili tüm masrafların tahmini değerleri ile gerçekleşmiş, ancak rapor edilmemiş hasar ve tazminat be-

## ● Kurumlar Vergisi Beyanname Düzenlenmesi

delleri ve bunlara ilişkin masraflardan, reasürör payı düşüldükten sonra kalan tutar ile saklama payına isabet eden muallak hasar karşılığı yeterlilik farklarından oluşur.

ii. Kazanılmamış prim karşılıkları; yürürlükte bulunan sigorta sözleşmeleri için tahakkuk etmiş primlerden, komisyonlar düşüldükten sonra kalan tutarın gün esasına göre bilanço gününden sonraya sarkan kısmından, aynı esasa göre hesaplanan reasürör payının düşülmesinden sonra kalan tutardır. Ancak bu tutar, nakliyat emtia sigortalarında, yıllık primin komisyon düşüldükten sonraki tutarından şirketlerin kendi saklama paylarında kalanının % 25'ini geçemez. Kazanılmamış prim karşılığının gün esasına göre hesaplanması mümkün olmayan reasürans ve retrosesyon işlemlerinde 1/8 yöntemi uygulanabilir.

iii. Hayat sigortalarında matematik karşılıklar, her sözleşme üzerinden ayrı ayrı hesaplanır. Karşılıkların, gelirleri vergiden istisna edilmiş olan menkul kıymetlere yatırılan kısma ait faiz ve kâr payları, giderler arasında gösterilemez.

iv. Dengeleme karşılığı; takip eden hesap dönemlerinde meydana gelebilecek tazminat oranlarındaki dalgalanmaları dengelemek ve katastrofik riskleri karşılamak üzere sadece deprem ve mühendislik sigorta branşlarında verilen deprem teminatı için hesaplanan dengeleme karşılıklarından oluşur

Bir bilanço döneminde ayrılan sigorta teknik karşılıkları, ertesi bilanço döneminde aynen kâra eklenir

f. Ayrıca Kurumlar Vergisi Kanununun 5'inci maddesinin son fıkrası

## ● Kurumlar Vergisi Matrahının Tespit Edilmesi • Dr. Ahmet KAVAK

hükmü uyarınca, iştirak hisselerinin alımında kullanılan kredilerin faizleri de kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınacaktır.

### 3. DİĞER VERGİ KANUNLARINA GÖRE İNDİRİLECEK GİDERLER

#### A.Katma Değer Vergisi Kanunu

Katma Değer Vergisi Kanunu uyarınca indirim konusu yapılamayan;

i. Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere işletmelere ait binek otomobillerinin alışlarında ödenen katma değer vergisi,

ii. Kısmi vergi indirimi uygulaması sonucunda ödenen katma değer vergisi,

iii. Vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilen malların teslimi veya hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında yer alan katma değer vergisi,

iv. Vergiyi doğuran olayın meydana geldiği takvim yılından sonra gelen alış ve giderlere ilişkin vesikalarda yer alan katma değer vergisi,

vi. Bağışlanan mallara ilişkin olarak ödenen katma değer vergisi,

vii. Özel matrah şekillerine tabi olanlar dışında fatura veya benzeri belgelerde ayrıca gösterilmeyen katma değer vergisi,

kurum kazancının tespitine gider olarak yazılır.

## ● Kurumlar Vergisi Beyanname Düzenlenmesi

### B.Vergi Usul Kanunu

Gayrimenkuller ile gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadi kıymet alımında ödenen,

- i. Noter giderleri,
- ii. Mahkeme giderler,
- iii. Kıymet takdirine ilişkin masraflar,
- iv. Komisyon giderleri,
- v. Tellaliye giderleri,
- vi. Emlak Alım Vergisi,
- vii.Özel Tüketim Vergileri,

mükellef istemesi halinde malın maliyeti yerine doğrudan gider yazılabilmektedir.

### C. Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu (MTVK. Md. 14)

Aşağıda belirtilen taşıtlar nedeniyle ödenen motorlu taşıtlar vergisi kurum kazancı tespitinde gider olarak dikkate alınır.

- i. Minibüs, otobüs ve benzerleri ile kamyon, kamyonet; çekici ve benzerleri
- ii.Kiralama faaliyeti ile uğraşan işletmelerin bu amaçla kiraya verdikleri otomobil, kaptıkaçtı, panel ve arazi taşıtları ile yat, kotra ve her türlü motorlu tekneler,
- iii.Ticari maksatla kullanılan uçak ve helikopterler.



## ● Kurumlar Vergisi Matrahının Tespit Edilmesi • Dr. Ahmet KAVAK

### III. KURUM KAZANCININ TESPİTİNDE İNDİRİLEMEYECEK GİDERLER

Kurum kazancının safi tutarının belirlenmesinde indirimi kabul edilmeyen giderler de üç başlık halinde aşağıda ele alınarak açıklanmıştır.

#### 1. GELİR VERGİSİ KANUNUNA GÖRE İNDİRİLEMEYECEK GİDERLER

Kurum kazançları ticari kazanç hükümlerine göre tespit edilmesi nedeniyle ticari kazancın tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun 41 inci maddesinde yazı aşağıdaki giderler indirim olarak dikkate alınmaz.

- a. Teşebbüs sahibinin, eşinin ve çocuklarının işletmeden çektikleri paralar veya aynen aldıkları sair değerler,
- b. Teşebbüs sahibine, eşine ve küçük çocuklarına işletmeden ödenen aylıklar, ücretler, ikramiyeler, komisyonlar ve tazminatlar,
- c. Teşebbüs sahibinin işletmeye koyduğu sermaye için yürütülen faizler,
- d. Teşebbüs sahibinin, eşinin ve küçük çocuklarının işletmede cari hesap veya diğer şekillerdeki alacakları üzerinden yürütülecek faizler,
- e. Her türlü para cezaları ve vergi cezaları ile teşebbüs sahibinin suçlarından doğan tazminatlar,
- f. Teşebbüs sahibinin ilişkili kişilerle emsaline uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit edilen bedel veya fiyat üzerinden mal veya hizmet

## ● Kurumlar Vergisi Beyanname Düzenlenmesi

alım yada satımında bulunması halinde, emsallere uygun bedel veya fiyatlar ile teşebbüs sahibince uygulanan bedel veya fiyatlar arasındaki işletme aleyhine oluşan farklar işletmeden çekilmiş sayılır.

g. Kiralama yolu ile edinilen veya işletmede kayıtlı olan yat, kotra, tekne, sürat teknesi gibi motorlu deniz, uçak ve helikopter gibi hava taşıtlarından işletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olmayanların giderleri ile amortismanları,

h. Basın yoluyla işlenen fillerden veya radyo ve televizyon yayınlarından doğacak maddî ve manevî zararlardan dolayı ödenen tazminat giderleri.

i. Her türlü alkol ve alkollü içkiler ile tütün ve tütün mamullerine ait ilan ve reklam giderlerinin % 50'si. Bakanlar Kurulu bu oranı % 100'e kadar artırmaya veya sıfıra kadar indirmeye yetkilidir.

j. VUK'nun hükümlerine göre ayrılmayan karşılıkları (Şüpheli alacaklar karşılığı dışında kalan kıdem tazminatı karşılığı, stok değer düşüklüğü karşılığı, menkul kıymet değer düşüklüğü karşılığı gibi),

## 2. KURUMLAR VERGİSİ KANUNUNA GÖRE İNDİRİLEMEYECEK GİDERLER

Aşağıda yazılı giderler kurum kazançlarının safi tutarının tespitiinde kurum kazançlarından indirilmesi söz konusu olmayacaktır.

a. Öz sermaye üzerinden ödenen veya hesaplanan faizler.

b. Örtülü sermaye üzerinden ödenen veya hesaplanan faiz, kur farkları ve benzeri giderler.

## ● Kurumlar Vergisi Matrahının Tespit Edilmesi • Dr. Ahmet KAVAK

c. Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlar.

ç. Her ne şekilde ve ne isimle olursa olsun ayrılan yedek akçeler (Türk Ticaret Kanununa, kurumların kuruluş kanunlarına, tüzüklerine, ana statülerine veya sözleşmelerine göre safi kazançlardan ayırdıkları tüm yedek akçeler ile Bankacılık Kanununa göre bankaların ayırdıkları genel karşılıklar dahil).

d. Bu Kanuna göre hesaplanan kurumlar vergisi ile her türlü para cezaları, vergi cezaları, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre ödenen cezalar, gecikme zamları ve faizler ile Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ödenen gecikme faizleri.

e. Kanunlarla veya kanunların verdiği yetkiye dayanılarak tespit edilen hadler saklı kalmak kaydıyla, menkul kıymetlerin itibarı değerlerinin altında ihracından doğan zararlar ile bu menkul kıymetlere ilişkin olarak ödenen komisyonlar ve benzeri her türlü giderler.

f. Kiralama yoluyla edinilen veya işletmede kayıtlı olan; yat, kotra, tekne, sürat teknesi gibi motorlu deniz taşıtları ile uçak, helikopter gibi hava taşıtlarından işletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olmayanların giderleri ve amortismanları.

g. Sözleşmelerde ceza şartı olarak konulan tazminatlar hariç olmak üzere kurumun kendisinin, ortaklarının, yöneticilerinin ve çalışanlarının suçlarından doğan maddî ve manevî zarar tazminat giderleri.

h. Basın yoluyla işlenen fiillerden veya radyo ve televizyon yayınlarından doğacak maddî ve manevî zararlardan dolayı ödenen tazminat giderleri.

## ● Kurumlar Vergisi Beyanname Düzenlenmesi

1. Her türlü alkol ve alkollü içkiler ile tütün ve tütün mamullerine ait ilan ve reklam giderlerinin % 50'si. Bakanlar Kurulu bu oranı % 100'e kadar artırmaya veya sıfıra kadar indirmeye yetkilidir.

Ayrıca dar mükellefiyete tabi kurumlar vergisi mükellefleri aşağıda yazılı giderleri de kurum kazancının tespitinde gider olarak indiremezler.

a) Bu kurumlar hesabına yaptıkları alım-satımlar için ana merkeze veya Türkiye dışındaki şubelere verilen faizler, komisyonlar ve benzerleri.

b) Türkiye'deki kurumun kazancının elde edilmesi ve idamesi ile ilgili olan ve emsallere uygunluk ilkesi uyarınca belirlenecek dağıtım anahtarlarına göre ayrılan paylar ile Türkiye'deki kurumun denetimi için yabancı ülkelerden gönderilen yetkili kişilerin seyahat giderleri hariç olmak üzere, ana merkezin veya Türkiye dışındaki şubelerin genel yönetim giderlerine veya zararlarına katılmak üzere ayrılan paylar.

### 3. DİĞER VERGİ KANUNLARINA GÖRE İNDİRİLEMİYEN GİDERLER

#### A. Katma Değer Vergisi Kanunu

Aşağıda belirtilen ve Katma Değer Vergisi Kanunu gereğince indirim konusu yapılamayan;

i. Deprem veya sel felaketi nedeniyle zayı olanlar hariç olmak üzere, zayı olan ve takdir komisyonu kararına bağlanmayan malların alışında ödenen katma değer vergisi,

## ● Kurumlar Vergisi Matrahının Tespit Edilmesi • Dr. Ahmet KAVAK

ii. Gelir veya Kurumlar Vergisi Kanununa göre kazancın tespitinde indirim olarak kabul edilmeyen giderler nedeniyle ödenen katma değer vergisi,

### B. Gider Vergileri Kanunu

Gider Vergileri Kanununun 39' uncu maddesi kapsamında ödenen özel iletişim vergisi kurum kazançların tespitinde gider olarak dikkate alınmayacaktır.

### C. Şans Oyunları Hasılatından Alınan Vergi, Fon ve Payların Düzenlenmesi Hakkında Kanunu

Şans Oyunları Hasılatından Alınan Vergi, Fon ve Payların Düzenlenmesi Hakkında Kanunu 6' ıncı maddesi kapsamında ödenen şans oyunları vergisi kurum kazançların tespitinde gider olarak dikkate alınmayacaktır.

### D. Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu

Aşağıda belirtilen taşıtlar nedeniyle ödenen motorlu taşıtlar vergisi kurum kazancının tespitinde gider olarak kazançtan indirilmez.

i. Otomobil, kaptıkaçtı, panel ve arazi taşıtları, (Kiralama faaliyeti ile uğraşanların bu amaçla kiraya verdikleri taşıtlar hariç)

ii. Yat, kotra ve her türlü motorlu özel tekneler (Kiralama faaliyeti ile uğraşanların bu amaçla kiraya verdikleri taşıtlar hariç)

## ● Kurumlar Vergisi Beyanname Düzenlenmesi

iii. Uçak ve helikopterler (Ticari maksatla kullanılan uçak ve helikopterler hariç)

### IV. KURUMLAR VERGİSİ MATRAHININ TESBİTİNDE DİKKATE ALINACAK İSTİSNALAR

Kurumlar vergisi matrahının tespitinde dikkate alınacak istisnaları düzenledikleri yasalar itibariyle üç grup başlık halinde ele alınarak aşağıda açıklanmıştır.

#### 1. KURUMLAR VERGİSİ KANUNUNDA DÜZENLENEN İSTİSNALAR

##### A. İştirak Kazançları İstisnası

a. Fonlarının katılma belgeleri ile yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde edilenler kar payları hariç olmak üzere, kurumların tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılmaları nedeniyle elde ettikleri kazançlar kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

b. Kurumların tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun karına katılma imkanı veren kurucu senetleri ile diğer intifa senetlerinden elde ettikleri kar payları kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

c. Kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan anonim ve limited şirket niteliğindeki şirketlerin sermayesine iştirak eden kurumların, bu iştiraklerden elde ettikleri iştirak kazançları aşağıdaki koşulların varlığı halinde kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

## ● Kurumlar Vergisi Matrahının Tespit Edilmesi • Dr. Ahmet KAVAK

i. İştirak payını elde tutan kurumun, yurt dışı iştirakin sermayesinin en az %10'una sahip olmalıdır.

ii. Kazancın elde edildiği tarih itibariyle iştirak payının kesintisiz olarak en az bir yıl süreyle elde tutulmuş olmalıdır.(Rüçhan hakkı kullanılmak suretiyle veya yurt dışı iştirakin iç kaynaklardan yapılan sermaye artırımını nedeniyle elde edilen iştirak payları için sahip olunan eski iştirak paylarının elde edilme tarihi esas alınacaktır.)

iii. Yurt dışı iştirak kazancının kar payı dağıtımına kaynak olan kazançlar üzerinden ödenen vergiler dahil iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ülke vergi kanunlarına göre en az %15 oranında gelir veya kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşınmalıdır. Ancak iştirak edilen şirketin esas faaliyet konusunun, finansal kiralama dahil finansman temini veya sigorta hizmetlerinin sunulması veya menkul kıymet yatırımı olması durumunda, iştirak edilen şirketin faaliyette bulunduğu ülke vergi kanunları uyarınca Türkiye'de uygulanan kurumlar vergisi oranında gelir veya kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşınması gerekir.

iv. İştirak kazancının, elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmelidir.

Yukarıda belirtilen koşullar arasında yer alan vergi yükünün hesaplaması şu şekilde yapılacaktır. Kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunan şirketin faaliyette bulunduğu ülkede ilgili dönemde tahakkuk eden ve kar payı dağıtımına kaynak olan kazançlar üzerinden ödenenlerde dahil olmak üzere toplam gelir ve kurumlar vergisi benzeri

## ● Kurumlar Vergisi Beyanname Düzenlenmesi

verginin, bu dönemde elde edilen toplam dağıtılabilir kurum kazancı ile tahakkuk eden gelir ve kurumlar vergisi toplamına oranlanması ile bulunur.

Yukarıda belirtilen dört şartın bir arada gerçekleşmesi halinde istisna uygulanacaktır. Ancak yurt dışındaki inşaat, onarım ve montaj işleri ile teknik hizmetlerin yapılabilmesi için ilgili ülke mevzuatı gereğince ayrı bir şirket kurulmasının zorunlu olduğu durumlarda, özel amaç için kurulduğunun ana sözleşmesinde belirtilmesi ve fiilen bu amaç dışında faaliyette bulunulmaması şartı ile söz konusu şirketlere iştirak edilmesinde elde edilen kazançlar kurumlar vergisinden istisna edilmesi sırasında yukarıda sayılan dört şartın hiç biri aranmayacaktır.

### B.Portföy İşletmeciliği ve Fon Kazançları İstisnası

Aşağıda yer verilen ve Türkiye’de kurulu bulunan fon ve ortaklıkların elde ettikleri kazançları kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

- a. Menkul kıymetler yatırım fonları veya menkul kıymetler yatırım ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden doğan kazançları,
- b. Portföyü Türkiye’de kurulu borsalarda işlem gören altın ve kıymetli madenlere dayalı yatırım fonları veya yatırım ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden doğan kazançları,
- c. Girişim sermayesi yatırım fonları veya girişim sermayesi yatırım ortaklıklarının kazançları,
- d. Gayrimenkul yatırım fonları veya gayrimenkul yatırım ortaklıklarının kazançları,



## ● Kurumlar Vergisi Matrahının Tespit Edilmesi • Dr. Ahmet KAVAK

- e. Emeklilik yatırım fonlarının kazançları,
- f. Konut finansmanı fonları ile varlık finansmanı fonlarının kazançları,

Kurumlar vergisinden istisna edilen ve yukarıda (e) ayırımında belirtilen fonların kazançları dışındaki kazançlar üzerinden, dağıtılıp dağıtılmadığına bakılmaksızın K.V.K nun 15'nci maddesinin 3'ncü fıkrası gereğince, % 15 oranında kurumlar vergisi tevkifatı yapılacaktır.

### C. İştirak Hissesi veya Gayrimenkul Satış Kazanç İstisnası

**a. Genel olarak kurumlara özgü uygulama:** Kurumların, en az iki tam yıl süre ile aktiflerinde bulundurdukları taşınmazlar (gayrimenkuller) ve iştirak hisseleri ile kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançların %75'i kurumlar vergisinden istisnadır.

Söz konusu istisna, satışın yapıldığı dönemde uygulanır ve satış kazancının istisnadan yararlanan %75' lik kısmı, satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar kurum bilançosunun pasifinde özel bir fon hesabında tutulur. Bu durumda satış bedelinin satışın yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar tahsil edilmesi şarttır. Bu şartın gerçekleşmemesi halinde tahsil edilmeyen satış bedeline isabet eden istisna nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, vergi ziyai cezası uygulanmak suretiyle mükellefinden aranacaktır.

Kurumlar vergisinden istisna edilen bu kazancın beş yıl içinde sermayeye ilave dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba aktarılan,

## ● Kurumlar Vergisi Beyanname Düzenlenmesi

işletmeden çekilen veya dar mükellef kurumlarca ana merkeze aktarılan kısmı için uygulanan istisna dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, vergi ziyai cezası uygulanarak mükellefinden tahsil edilecektir. Kurumlar Vergisi Kanununa göre devir ve bölünme halleri haricinde, kurumların bu beş yıllık süre içinde tasfiye edilmesi halinde de, belirtilen cezalı vergileme aynen uygulanacaktır.

Bedelsiz olarak veya rüçhan hakkı kullanılmak suretiyle itibari değeriyle elde edilen hisse senetlerinin elde edilme tarihi olarak, sahip olunan eski hisse senetlerinin elde edildiği tarih dikkate alınır.

Devir ve bölünmelerde devralınan taşınmazlar, iştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri ile rüçhan haklarının satışında iki yıllık sürenin hesabında, devir olunan veya bölünen kurumda geçen sürelerde dikkate alınacaktır.

Menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralınması ile uğraşan kurumların bu maksatla ellerinde bulundurdukları değerlerin satışından elde ettikleri kazançlar hakkında bu istisnadan yararlanmaları söz konusu değildir.

**b. Bankalara özgü uygulama:** Bankalara borçları nedeniyle kanuni takibe alınmış veya Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonuna borçlu durumda olan kurumlar ile bunların kefillerinin ve ipotek verenlerin sahip oldukları taşınmazlar, iştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri ile rüçhan haklarının, bu borçlara karşılık bankalara veya bu Fona devredilmesinden sağlanan hasılatın bu borçların ödenmesinde kullanılan kısmına isabet eden kazançların tamamı kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

## ● Kurumlar Vergisi Matrahının Tespit Edilmesi • Dr. Ahmet KAVAK

Ayrıca bankaların alacakları karşılığında elde etmiş oldukları söz konusu kıymetlerin (taşınmazların, iştirak hisselerinin, kurucu senetlerinin ve intifa senetleri ile rüçhan haklarının) satışından doğan kazançlarının %75'i kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

### D. Yurt Dışın Bulunan İşyerlerinden veya Daimi Temsilciler Vasıtasıyla Elde Edilen Kazanç İstisnası

Kurumların yurt dışında bulunan iş yerleri veya daimi temsilcileri aracılığı ile elde ettikleri kazançları aşağıdaki koşulların varlığı halinde kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

a. Bu kazançların doğduğu ülke vergi kanunları gereğince en az %15 oranında gelir veya kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması gerekir.(Vergi yükü yukarıdaki A-c ayrımında açıklandığı şekilde hesaplanacaktır.)

b. Kazançların elde edildiği hesap dönemine ilişkin yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi gerekir.

c. Yurt dışında yapılan faaliyetin ana konusu, finansal kiralama dahil finansman temini, sigorta hizmetlerinin sunulması veya menkul kıymet yatırımı olan kurumlarda, bu kazançların doğduğu ülke vergi kanunlarına göre en az Türkiye'de uygulana kurumlar vergisi oranında gelir veya kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması gerekmektedir. (Vergi yükü hesabı A-c ayrımında açıklandığı şekilde yapılacaktır.)

## ● Kurumlar Vergisi Beyanname Düzenlenmesi

### **E. Yurtdışında Yapılan İnşaat, Onarma, Montaj İşleri ile Teknik Hizmetlerden Sağlanan Kazanç İstisnası**

Kurumların yurtdışında yaptıkları inşaat, onarma, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağladıkları ve Türkiye’de genel sonuç hesaplarına intikal ettirmiş oldukları kazançlar kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

### **F. Eğitim Kazançları İstisnası**

Kurumlar tarafından; okul öncesi eğitim okullarının, ilköğretim okullarının, özel eğitim okullarının ve orta öğretim okullarının, işletilmesinden sağlanan kazançlar, ilgili Bakanlık görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığının belirleyeceği usuller çerçevesinde, okulların faaliyete geçtikleri hesap döneminden itibaren beş vergilendirme dönemi kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

### **G. Rehabilitasyon Merkezlerinin İşletilmesinden Sağlanan Kazanç İstisnası**

Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara veya kamu yararına çalışan derneklere bağlı rehabilitasyon merkezlerinin işletilmesinden elde edilen kazançlar, ilgili Bakanlığın görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığının belirleyeceği usuller çerçevesinde, rehabilitasyon merkezlerinin faaliyete geçtikleri hesap döneminden itibaren beş vergilendirme dönemi kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

## ● Kurumlar Vergisi Matrahının Tespit Edilmesi • Dr. Ahmet KAVAK

### H. Yurt Dışı İştirak Hisselerini Elden Çıkartılmasından Sağlanan Kazanç İstisnası

Tam mükellefiyete tabi anonim şirketlerin kazancın elde edildiği tarih itibariyle en az bir yıl süreyle nakit varlıkları dışında kalan aktif toplamının %75 veya daha fazlası, kanuni veya iş merkezleri Türkiye’de bulunmayan anonim veya limited şirket niteliğindeki şirketlerin her birisinin sermayesine en az %10 oranında iştirak etmiş olmak ve bu iştiraki en az iki yıl süreyle aktiflerinde yer vermeleri koşulu ile bu iştirak hisselerinin elden çıkarılmasından doğan kazançlar kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

### İ . Emisyon Primi İstisnası

Anonim şirketlerin kuruluşlarında veya sermaye artırımını sırasında çıkardıkları payların bedelinin itibari değerini aşan kısmı (emisyon primleri) kurumlar vergisine tabi değildir.

### J.Risturn Kazançları İstisnası

Kooperatiflerin ortakları için;

a.Tüketim kooperatiflerinde, ortakların kişisel ve ailevi gıda ve giyecek ihtiyaçlarını karşılamak için satın aldıkları malların değerine,

b.Üretim kooperatiflerinde, ortakların üreterek kooperatife sattıkları veya kooperatiften üretim faaliyetlerinde kullanmak üzere satın aldıkları malların değerine,

## ● Kurumlar Vergisi Beyanname Düzenlenmesi

c.Kredi kooperatiflerinde, ortakların kullandıkları kredilere, göre hesaplanmış oldukları risturnlar ile kooperatif ortaklarının yönetim giderleri karşılığı olarak ödedikleri paralardan harcanmayarak yine ortaklara iade edilen tutarlar kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

Ortaklardan başka kimselerle yapılan işlerden doğan kazançlar ile ortaklarla ortaklık statüsü dışında yapılan işlerden elde edilen kazançlar hakkında risturn istisnası uygulanmaz. Böyle bir durumda bunların genel kazançtan ayrılmasında, ortaklarla yapılan iş hacminin genel iş hacmine olan oranı esas alınır.

## 2. GELİR VERGİSİ KANUNUNDA DÜZENLENEN İSTİSNALAR

Gelir Vergisi Kanununda düzenlenen istisna yatırım indirimi uygulamasından ibarettir.

Kurumların;

a. 31.12.2005 tarihi itibarıyla indirim konusu yapamadıkları yatırım indirimi istisnası tutarları, kurumun 2006, 2007 ve 2008 yılı kurum kazançlarından indirilir.

b. 24.04.2003 tarihinden önce yatırım teşvik belgesine bağlanmış olup, G.V.K.'nın 4842 sayılı kanunla yürürlükten kaldırılmadan önceki Ek.1-6'ncı maddelerinde yazılı koşullara uygun olarak 2006, 2007 ve 2008 yılında gerçekleştirdikleri yatırımları nedeniyle yararlanmaları gereken yatırım indirimi istisna tutarları, 2006,2007 ve 2008 yılı kurum kazançlarından indirilir.

## ● Kurumlar Vergisi Matrahının Tespit Edilmesi • Dr. Ahmet KAVAK

c. 5479 sayılı yasa ile yürürlükten kaldırılan G.V.K.'nun 19'ncu maddesi kapsamında 31.12.2005 tarihinden önce başlanılmış olup iktisadi ve teknik bütünlük arz eden ve 2006, 2007 ve 2008 yıllarında gerçekleştirdiği yatırımların % 40'ı olarak hesaplanan tutar yatırım indirimi istisnası olarak kurumun 2006, 2007 ve 2008 yılı kurum kazancından indirilir.

Kurumların 2006, 2007 ve 2008 yıllarında yatırım indirimi istisnasından yararlanmaları halinde, istisna sonrasında kalan kurum kazançları üzerinden %30 kurumlar vergisi ödeyecekleri gibi, 24.4.2003 tarihi öncesinde müracaatla alınan yatırım teşvik belgesine istinaden yatırım indirimi istisnasını uygulayan kurumlar yararlandıkları yatırımın indirimi istisnası tutarı üzerinden %19,8 gelir vergisi tevkifatı yapmaları gerekmektedir.

Kurumlar vergisinden istisna edilen yatırım indiriminin kazanç yetersizliği nedeniyle yararlanılamayan kısmı müteakip yıllarda yeniden değerlendirme katsayı oranında arttırılarak kazançtan indirilir.

1.1.1995 tarihinden önce alınan teşvik belgelerine dayanarak yapılan yatırımlara endeksleme uygulanmaz. 1.1.1995 – 31.12.1997 tarihleri arasında alınan teşvik belgeli yatırımlar için üç yıl süreli olarak endeksleme uygulanır 1.1.1998 tarihinden sonra alınan teşvik belgeli yatırımlar ile 24.04.2003 tarihinden sonraki G.V.K. 19'uncu maddesi kapsamındaki yatırımlarda süre kısıtlaması olmaksızın endeksleme yapılır.

1.1.2004 tarihinden sonra yapılacak endekslemede, Üretici Fiyatları Genel Endeksinde meydana gelen artış oranı kullanılacaktır.

● Kurumlar Vergisi Beyanname Düzenlenmesi

### 3. DİĞER KANUNLARDA DÜZENLENEN İSTİSNALAR

#### A. Serbest Bölgeler Kanunu Kapsamında Serbest Bölgelerde Elde Edilen Kazanç İstisnası

Kurumların serbest bölgelerden bu kanun kapsamındaki faaliyetler nedeniyle elde etmiş oldukları kazançlar kurumlar vergisine tabi tutulmaz.

#### B.Türk Uluslararası Gemi Siciline Kayıtlı Gemilerin İşletilmesinden ve Devrinden Elde Edilen Kazanç İstisnası

4490 sayılı kanun kapsamında oluşturulan Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin işletilmesinden ve devrinden elde edilen kazançlar kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

#### C. 4691 Sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu Kapsamında Elde Edilen Kazançlara İlişkin İstisna

Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu kapsamında kurumların münhasıran bu bölgelerdeki yazılım ve AR-GE' ye dayalı üretim faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları, faaliyete geçmelerinden itibaren beş yıl süre ile kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.



## ● Kurumlar Vergisi Matrahının Tespit Edilmesi • Dr. Ahmet KAVAK

### V. KURUMLAR VERGİSİ MATRAHININ TESBİTİNDE DİKKATE ALINACAK DİĞER İNDİRİMLER

Kurum kazancının var olması durumunda aşağıda belirtilen ikramiye, mali bilanço zararları ile yapılan bağış ve yardımlar da kurumlar vergisi beyannamesinde ayrıca gösterilmek koşulu ile kurumlar vergisi matrahının tespitinde dikkate alınacaktır.

#### 1. PERSONELE DAĞITILACAK TEMETTÜ İKRAMİYESİ

Yönetim kurulu başkan ve üyeleri dışında kalan işletme personele dağıtılması karara bağlanan temettü ikramiyesi tutarı kurumlar vergisi beyannamesinde gösterilerek, kurum kazancından indirilir.

Bir gider mahiyetini arz eden temettü ikramiyesi tutarı personele dağıtıldığı ay içinde ücret olarak gelir vergisi kesintisine tabi tutulması gerekir.

Bu temettü ikramiyesinin dağıtımın en geç kurumlar vergisi beyannamesi verileceği ayın sonuna kadar gerçekleştirilmesi gerekir. Aksi takdirde indirim nedeniyle eksik tahakkuk ettirilen kurumlar vergisi cezalı olarak ödenmesi gerekir.

#### 2. GEÇ GELEN FATURALARIN KDV DAHİL TUTARLARI

2008 takvim yılı kanuni defterlerin kapatılmasından sonra ve ku-

## ● Kurumlar Vergisi Beyanname Düzenlenmesi

rumlar vergisi beyannamesi verilmezden önce gelen ve 2008 yılına ilişkin faturalar katma değer vergisi tutarları ile birlikte toplamı 2009 yılı kanuni defterlere geçmiş yıl giderleri hesabına kaydedilir ve verilen kurumlar vergisi beyannamesinde diğer indirimler sütununda yer verilerek kazançtan indirilir ve beyannameye bu indirimin listesi eklenir.

### 3. GEÇMİŞ MALİ BİLANÇO ZARARLARI

Kurumlar vergisi matrahının tespitinde, kurumlar vergisi beyannamesinde her yıla ilişkin tutarları ayrı gösterilmek suretiyle aşağıda belirtilen mali zararlar kurum kazancından indirilir.

**a. Yurt İçindeki Zararlar :** Beş yıldan fazla nakledilmemek koşulu ile geçmiş yılların beyannamelerinde yer alan mali zararlar.

Diğer taraftan;

i. Kurumlar Vergisi Kanunu uyarınca gerçekleştirilen devir işlemlerinde, devralınan kurumun devir tarihi itibarıyla öz sermayesini aşmayan zararları, aşağıda belirtilen şartların varlığı halinde devralan kurumca kurum kazancından indirebilecektir.

ia. Devrolan kurumun son beş yıla ilişkin kurumlar vergisi beyannamelerinin kanuni süresi içinde verilmiş olmalıdır.

ib. Devralınan kurumun faaliyetine, devir işleminin gerçekleştiği hesap döneminden itibaren en az beş yıl süreyle devir alan kurum tarafından devam edilmelidir.

ic. Devralınan zararlar, devreden kurumda doğduğu dönemden

## ● Kurumlar Vergisi Matrahının Tespit Edilmesi • Dr. Ahmet KAVAK

itibaren beş yıllık süresi içinde mahsup edilmelidir.

ii. Kurumlar Vergisi Kanunu uyarınca gerçekleştirilen tam bölünme işlemlerinde, bölünen kurumdaki öz sermayesinin devralınan tutarını geçmeyen ve devralınan kıymetle orantılı zarar indirime konu edilecek ve ayrıca aşağıda belirtilen şartlarında varlığı bir arada aranacaktır.

iia. Tam bölünen kurumun son beş yıla ilişkin kurumlar vergisi beyannamelerinin kanuni süresi içinde verilmiş olmalıdır.

iib. Tam bölünen kurumun faaliyetine, bölünme işleminin gerçekleştiği hesap döneminden itibaren en az beş yıl süreyle devralınan kurum tarafından devam edilmelidir.

iic. Devralınan zararlar, bölünen kurumda doğduğu dönemden itibaren beş yıllık süresi içinde mahsup edilmelidir.

Yukarıda belirtilen koşulların ihlal edilmesi durumunda, zarar mahsubu nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler vergi ziyayı cezası uygulanmak suretiyle mükellefenden aranacaktır.

**b. Yurt Dışındaki Zararlar:** Türkiye’de kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlara ilişkin olan zararlar hariç olmak üzere, beş yıldan fazla nakledilmemek koşulu ile yurt dışı faaliyetlerden doğan mali zararlar, aşağıda belirtilen şartların yerine getirilmesi koşulu ile kurum kazancından indirilir.

i. Faaliyette bulunulan ülkenin vergi kanunlarına göre beyan edilen vergi matrahının zarar dahil, her yıl o ülke mevzuatına göre denetim yetkisi verilen kuruluşlarca rapora bağlanması gerekir.

ii. Bu raporun aslı ile tercüme edilmiş bir örneğinin Tür-

## ● Kurumlar Vergisi Beyanname Düzenlenmesi

kiye'deki ilgili vergi dairesine verilmelidir.

iii. Denetim kuruluşlarınca düzenlenen rapora ekli vergi beyanları ile bilanço ve gelir tablosunun, o ülkedeki yetkili mali makamlarca onaylanması şarttır.

Ancak faaliyette bulunulan ülkede denetim kuruluşu olmaması halinde yurt dışı faaliyetinden doğan zararların Türkiye'de mahsup edilebilmesi için, her yıla ait vergi beyannamesinin, o ülke yetkili makamlarından alınan birer örneğinin mahallindeki Türk elçilik ve konsolosluklarına, elçilik ve konsolosluk olmayan ülkelerde Türk menfaatlerini koruyan ülkenin aynı mahiyetteki temsilcilerine onaylatılarak, aslının ve tercüme edilmiş bir örneğinin ilgili vergi dairesine verilmesi gerekmektedir.

Türkiye'de kurum kazancından indirilen yurt dışı zararın, ilgili ülkede de mahsup edilmesi veya gider yazılması halinde, yurt dışı kazanç, söz konusu zararın mahsup veya gider yazılmadan önceki tutarı Türkiye'deki beyannameye dahil edilecektir.

## 4. BAĞIŞ VE YARDIMLAR İLE DİĞER İNDİRİMLER

Kurumlar vergisi matrahının hesabında, kurumlar vergisi beyannamesinde ayrıca gösterilmiş olmak şartı ile kurum kazancından sırasıyla aşağıda yazılı bağış ve yardımlar ile giderler indirilir.

a. Kurumların işletme bünyesinde gerçekleştirmiş oldukları münhasıran yeni teknoloji ve bilgi arayışına yönelik araştırma ve geliştirme harcamaları tutarının %100'ü oranında hesaplayacakları Ar-Ge indi-

## ● Kurumlar Vergisi Matrahının Tespit Edilmesi • Dr. Ahmet KAVAK

rimi kurum kazancından indirilir.

Burada belirtelim ki, araştırma ve geliştirme faaliyetleri ile doğrudan ilişkili olmayan giderlerden ve tamamen araştırma ve geliştirme faaliyetinde kullanılmayan amortisman tabi iktisadi kıymetler için hesaplanan amortisman tutarlarından verilen paylar üzerinden Ar-Ge indirimi hesaplanmayacaktır.

Diğer taraftan kazancın yetersizliği nedeniyle ilgili dönemde indirilemeyen Ar-Ge indirimi sonraki dönemlerde indirilmek üzere devreder.

Maliye Bakanlığı Ar-Ge indiriminden yararlanacak harcamaları kapsamını ve uygulamaya yönelik gerekli belge ve usulleri belirlemeye yetkili kılınmıştır.

b. 3289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile 3813 sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun kapsamında yapılan sponsorluk harcamalarının; sözü edilen kanunlar uyarınca tespit edilen amatör spor dalları için tamamı, profesyonel spor dalları için %50'si kurumlar vergisi matrahının tespitinde, beyan edilen kurum kazancından indirilebilecektir.

c. Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara ve kamu yararına çalışan dernekler ile bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetlerinde bulunan kurum ve kuruluşlara makbuz karşılığında yapılan bağış ve yardımların toplamının o yıla ait kurum kazancının % 5'ine kadar olan kısmı kurum kazancından indirilir.

## ● Kurumlar Vergisi Beyanname Düzenlenmesi

Buradaki %5 oranının uygulanacağı tutarın, kurumum ticari bilanço karından geçmiş yıl zararları ile varsa iştirak kazançları istisnasının düşülmesinden sonra kalan tutar olacağı, 1 no.lu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliğinde açıklanmıştır.

d. Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere bağışlanan okul, sağlık tesisi, yüz yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde elli yatak) kapasitesinden az olmamak üzere öğrenci yurdu ile çocuk yuvası, yetiştirme yurdu, huzurevi ve bakım ve rehabilitasyon merkezi inşası dolayısıyla yapılan harcamalar veya bu tesislerin inşası için bu kuruluşlara yapılan her türlü bağış ve yardımlar ile mevcut tesislerin faaliyetlerini devam ettirebilmeleri için yapılan her türlü nakdî ve aynî bağış ve yardımların tamamı,

e. Genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler ve köyler, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar ve kamu yararına çalışan dernekler ile bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlar tarafından yapılan veya Kültür ve Turizm Bakanlığınca desteklenen ya da desteklenmesi uygun görülen;

i. Kültür ve sanat faaliyetlerine ilişkin ticari olmayan ulusal veya uluslararası organizasyonların gerçekleştirilmesine ilişkin yapılan harcamalar ile makbuz karşılığı yapılan bağış ve yardımların tamamı,

ii. Ülkemizin uygarlık birikiminin kültürü, sanatı, tarihi, edebiyatı, mimarisi ve somut olmayan kültürel mirası ile ilgili veya ülke tanıtımına yönelik kitap, katalog, broşür, film, kaset, CD ve DVD gibi manyetik, elektronik ve bilişim teknolojisi yoluyla üretilenler de dahil olmak üzere görsel, işitsel veya basılı materyallerin hazırlanması, bun-

## ● Kurumlar Vergisi Matrahının Tespit Edilmesi • Dr. Ahmet KAVAK

larla ilgili derleme ve araştırmaların yayınlanması, yurt içinde ve yurt dışında dağıtımı ve tanıtımının sağlanmasına ilişkin yapılan harcamalar ile makbuz karşılığı yapılan bağış ve yardımların tamamı,

iii. Yazma ve nadir eserlerin korunması ve elektronik ortama aktarılması ile bu eserlerin Kültür ve Turizm Bakanlığı koleksiyonuna kazandırılmasına ilişkin yapılan harcamalar ile makbuz karşılığı yapılan bağış ve yardımların tamamı,

iv. 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki taşınmaz kültür varlıklarının bakımı, onarımı, yaşatılması, rölöve, restorasyon, restitüsyon projeleri yapılması ve nakil işlerine ilişkin yapılan harcamalar ile makbuz karşılığı yapılan bağış ve yardımların tamamı,

v. Kurtarma kazıları, bilimsel kazı çalışmaları ve yüzey araştırmalarına ilişkin yapılan harcamalar ile makbuz karşılığı yapılan bağış ve yardımların tamamı,

vi. Yurt dışındaki taşınmaz Türk kültür varlıklarının yerinde korunması veya ülkemize ait kültür varlıklarının Türkiye'ye getirilmesi çalışmalarına ilişkin yapılan harcamalar ile makbuz karşılığı yapılan bağış ve yardımların tamamı,

vii. Kültür envanterinin oluşturulması çalışmalarına ilişkin yapılan harcamalar ile makbuz karşılığı yapılan bağış ve yardımların tamamı,

viii. Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki taşınır kültür varlıkları ile güzel sanatlar, çağdaş ve geleneksel el sanatları alanlarındaki ürün ve eserlerin Kültür ve Turizm Bakanlığı koleksiyonuna kazandırılması ve güvenliklerinin sağlanmasına ilişkin yapılan har-

## ● Kurumlar Vergisi Beyanname Düzenlenmesi

camalar ile makbuz karşılığı yapılan bağış ve yardımların tamamı,

ix. Somut olmayan kültürel miras, güzel sanatlar, sinema, çağdaş ve geleneksel el sanatları alanlarındaki üretim ve faaliyetler ile bu alanlarda araştırma, eğitim veya uygulama merkezleri, atölye, stüdyo ve film platosu kurulması, bakım ve onarımı, her türlü araç ve teçhizatının tedariki ile film yapımına ilişkin yapılan harcamalar ile makbuz karşılığı yapılan bağış ve yardımların tamamı,

x. Kütüphane, müze, sanat galerisi ve kültür merkezi ile sinema, tiyatro, opera, bale ve konser gibi kültürel ve sanat faaliyetlerinin sergilendiği tesislerin yapımı, onarımı veya modernizasyon çalışmalarına ilişkin yapılan harcamalar ile makbuz karşılığı yapılan bağış ve yardımların tamamı,

kurumlar vergisi beyannamesinde gösterilmek suretiyle, kurum kazancından indirilebilecektir.

f. Bakanlar Kurulunca yardım kararı alınan doğal afetler dolayısıyla Başbakanlık aracılığı ile makbuz karşılığında yapılan aynı ve nakdi bağışların tamamı

g. Diğer taraftan aşağıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca yapılan bağış ve yardımlar hiç bir miktar sınırlamasına tabi olmaksızın kazançtan en son sırada indirilir.

i. 7269 sayılı Umumi Hayata Müessir Afetler Dolayısıyla Alınacak Tedbirlerle Yapılacak Yardımlara Dair Kanun kapsamında bağış toplayan kurum ve kuruluşlar ile milli veya mahalli yardım komitelerine yapılan bağışlar,

ii. 2547 sayılı Yüksek Öğretim Kanunu uyarınca üniversitelere



## ● Kurumlar Vergisi Matrahının Tespit Edilmesi • Dr. Ahmet KAVAK

ve yüksek teknoloji enstitülerine yapılan bağışlar.

iii. 222 sayılı İlk Öğretim ve Eğitim Kanunu kapsamında ilk Öğretim kurumlarına yapılan bağışlar.

vi.. 3294 sayılı Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Kanunu uyarınca Sosyal Yardımlaşma ve dayanışma Fonuna yapılan bağışlar.

v. 3338 sayılı Türk Silahlı Kuvvetlerini Güçlendirme Vakfı Kanunu gereğince Türk Silahlı Kuvvetlerini Güçlendirme Vakfına yapılan bağışlar.

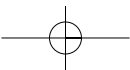
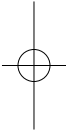
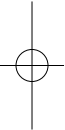
vi. 2828 sayılı Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu Kanunu uyarınca Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumuna yapılan bağışlar.

vii. 2878 Sayılı Atatürk Kültür, Dil ve Tarih Yüksek Kurum Kanununa dayanılarak Atatürk Kültür, Dil ve Tarih Yüksek Kurumuna ve bağlı kuruluşlarına yapılan bağışlar.

viii. 278 Sayılı Türkiye Bilimsel Teknik Araştırma Kurumu Kanunu uyarınca söz konusu TÜBİTAK'a yapılan bağışlar.

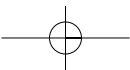
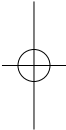
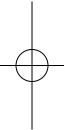
xi. 4122 sayılı Milli Ağaçlandırma ve Erozyon Kontrolü Seferberlik Kanunu gereğince yapılan harcamalar.

Bu bölümde açıklanan kapsamda yapılan nakit dışı bağış ve yardımların konusunu teşkil eden mal veya hakkın maliyet bedeli veya kayıtlı değeri, bu değer mevcut değilse Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre takdir komisyonlarınca tespit edilecek değeri esas alınacaktır.



# ● KURUM KARLARININ DAĞITIMI VE VERGİLENDİRİLMESİ

**Mustafa ÇAMLICA**  
Yeminli Mali Müşavir



## ● Kurum Karlarının Dağıtımı ve Vergilendirilmesi • **Mustafa ÇAMLICA**

### **Kar payı stopajı**

Tam mükellef kurumlar tarafından,

- Tam mükellef gerçek kişilere,
- Gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayanlara,
- Gelir ve kurumlar vergisinden muaf olanlara,
- Dar mükellef gerçek kişilere,
- Dar mükellef kurumlara (Türkiye’de bir işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla kar payı elde edenler hariç),
- Gelir ve kurumlar vergisinden muaf olan dar mükelleflere dağıtılan kar payları üzerinden **gelir vergisi tevkifatı** yapılır.

### **Kar payı stopajı**

Tam mükellef kurumlar tarafından;

- Tam mükellef kurumlar ile
  - Türkiye’de bir işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla kar payı elde eden dar mükellef kurumlara dağıtılan kar payları üzerinden stopaj yapılmaz.
  - Kar payı stopajının oranı, karı dağıtan kurumun halka açık olup olmamasına göre değişmez. Bütün kurumlar için % 15’dir.
  - Karın sermayeye ilave edilmesi kar dağıtımı sayılmaz. Sermayeye ilave edilen karlar üzerinden stopaj yapılmaz. Bedelsiz hisse senedini

## ● Kurumlar Vergisi Beyanname Düzenlenmesi

alan gerçek kişi ortaklar bu gelirlerini beyan etmeyeceklerdir.

### Şube stopajı

- Kurumlar Vergisi Kanunu uyarınca yıllık veya özel beyanname veren dar mükellef kurumların, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancından, hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısmı menkul sermaye iradı olarak tanımlanmıştır. (GVK 75/4)
  - Bu menkul sermaye iradının ana merkeze aktarılması stopaja tabidir.
  - Ana merkeze **aktarılan tutar üzerinden** % 15 oranında stopaj (şube stopajı) hesaplanacaktır. (2009/14593 sayılı BKK)

### Kurumların eski yıl karları ve istisna kazançlarının dağıtımı

- Kurumlar vergisi mükelleflerinin aşağıdaki karları dağıtmaları halinde tevkifat yapılmaz. (GVK geçici 62. md.)
    - 31.12.1998 ve önceki tarihlerde sona eren hesap dönemlerine ilişkin kazançlar.
    - 01.01.1999-31.12.2002 tarihleri arasındaki hesap dönemlerinde elde edilen **kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlar**.
    - GVK geçici 61. madde kapsamında gelir vergisi tevkifatına tabi tutulmuş kurum kazançları.
- (24.04.2003 tarihinden önce düzenlenmiş teşvik belgesi kapsamında yapılan yatırım harcamalarının kullanılan kısmı üzerinden, dağıtılın dağıtılmasın % 19,8 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılır.)

## ● Kurum Karlarının Dağıtımı ve Vergilendirilmesi - Mustafa ÇAMLICA

### ÇVÖ anlaşmalarının kar payı stopajına etkisi

• Kurumun ortakları arasında Türkiye ile Çifte Vergilendirmeyi Önleme (ÇVÖ) anlaşması imzalamış bir ülkenin mukimi varsa ve anlaşmada daha düşük bir temettü stopaj oranı öngörülmüş ise, anlaşmadaki oran uygulanabilir.

#### • Örneğin;

- Hollanda, Luxemburg, Birleşik Arap Emirlikleri, Katar anlaşmaları: Ortaklık payı en az % 25 olan şirketlere kar dağıtıldığı durumda % 10 oranında stopaj yapılır.
- İspanya anlaşması: Ortaklık payı en az % 25 olan şirketlere, Türkiye’de vergiye tabi tutulmuş kazançların dağıtılması durumunda % 5 oranında stopaj yapılır.

• ÇVÖ anlaşmasının uygulanabilmesi için mukimlik belgesinin temin edilmesi şarttır.

### ÇVÖ anlaşmalarının kar payı stopajına etkisi (Örnek)

• (A) A.Ş. Genel Kurul toplantısında, Ticaret Kanunu uyarınca ayrılması gereken yedek akçeler ve vergi karşılığı sonrası 2008 yılı karının tamamını dağıtmaya karar vermiştir.

• Yukarıdaki işlemlerden sonra ortaklara dağıtılacak kar 2.000.000 TL olarak tespit edilmiş, bu karın 500.000 TL’lik kısmı iştirak kazancı istisnasından oluşmaktadır. (KVK md. 5/1-a)

## ● Kurumlar Vergisi Beyanname Düzenlenmesi

- (A) A.Ş.'nin ortaklık yapısı aşağıdaki gibidir.
    - ETVE Holding (İspanya) (\*) % 40
    - (B) A.Ş. % 20
    - (C) tam mükellef gerçek kişi % 38
    - (D) tam mükellef gerçek kişi % 1
    - E) tam mükellef gerçek kişi % 1
- Toplam % 100**

(\*) Mukimlik belgesi temin edilmiştir.

Ortaklık/Oran	Ortaklık/Oranların kar payı oranına etki oranı	Stopaj Oranı	Hesaplanan stopaj
(B) A.Ş.	400.000 (2.000.000 x % 20)	% 0	0
(C) tam mükellef gerçek kişi	760.000 (2.000.000 x % 38)	% 15	114.000
(D) tam mükellef gerçek kişi	20.000 (2.000.000 x % 1)	% 15	3.000
(E) tam mükellef gerçek kişi	20.000 (2.000.000 x % 1)	% 15	3.000
ETVE Holding (İspanya)	200.000		
(İstisna kazanç)	(2.000.000 x % 40 x % 25)	% 15	
			30.000
ETVE Holding (İspanya)	600.000		
(Vergiye tabi kazanç)	(2.000.000 x % 40 x % 75)	% 5	30.000
<b>TOPLAM</b>	<b>2.000.000</b>		<b>180.000</b>



● Kurum Karlarının Dağıtım ve Vergilendirilmesi • **Mustafa ÇAMLICA**

**CVÖ anlaşmalarının kar payı stopajına etkisi (Örnek)**

Ortak adı/ unvanı	Brüt temettü	Stopaj tutarı	Hesaplanan stopaj
(B) A.Ş.	400.000	0	400.000
(C) tam mükellef gerçek kişi	760.000	114.000	646.0000
(D) tam mükellef gerçek kişi	20.000	3.000	17.000
(E) tam mükellef gerçek kişi	20.000	3.000	17.000
ETVE Holding (İspanya)	800.000	60.000	740.000
<b>TOPLAM</b>	<b>2.000.000</b>	<b>180.000</b>	<b>1.820.000</b>

● Kurumlar Vergisi Beyanname Düzenlenmesi

TABLO - 1		MATRAH VE VERGİ BİLDİRİMİ	
ÖDEMELERİN TÜR KODU	ÖDEMELERİN GAYRISAFİ TUTARI (Türk Lirası) (Kı)	GELİR VERGİSİ KESİNTİSİ TUTARI (Türk Lirası) (Kı)	
8 0 6 1	800.000,00	120.000,00	
9 2 7 1	800.000,00	60.000,00	
17 TOPLAM	1.600.000,00	180.000,00	
	a	b	
20	KVK 34/8 Md. uyarınca KVK 15/3 md.'sine göre yapılan vergi kesintisinden mahsup edilecek kesinti		
21	MKYF ile MKYO GVK Geç 67/8'e göre hesaplanacak vergiye mahsup edilecek tutar		
22	Asgari geçim indiriminden doğan mahsup ed. G.V.		
23	Mahsup edilecek toplam vergi (20+21+22)		
TABLO - 2		TAHAKKUKA ESAS İCMAL CETVELİ	
		Vergi Tevkifatı (Türk Lirası) (Kı)	Tevkifata ilişkin damga vergisi (Türk Lirası) (Kı)
1	Matrah (17a)	1.600.000,00	
2	Tahakkuk Eden (19)	180.000,00	6 Ödenecek
3	Mahsup (23)		Beyannameye ait damga vergisi
4	Ödenecek (2 - 3)	180.000,00	(Türk Lirası) (Kı)
5	İade Edilecek (3 - 2)		7 Ödenecek 16,90

## ● Kurum Karlarının Dağıtımı ve Vergilendirilmesi • Mustafa ÇAMLICA

### Muhtasar beyanname

#### Stopajın beyan ve ödeme zamanı

- Kar payı stopajı, karın nakden veya hesaben dağıtıldığı tarihte yapılır.
- Takip eden ayın 23'üne kadar muhtasar beyanname ile beyan edilerek 26. günü akşamına kadar ödenir.

#### Kar dağıtım tablosu

### DÖNEM TİCARİ KARI

(Ödenecek Vergi ve Yasal Yükümlülükler)

### NET DÖNEM KARI

(Geçmiş Yıl Zararları)

(I. Tertip Yedek Akçe)

(İşletmede Bırakılması Gereken Fonlar)

### DAĞITILABİLİR NET DÖNEM KARI

(Ortaklara I. Temettü)

(II. Tertip Yedek Akçe)

(Personele Temettü)

(Yönetim Kurulu Üyelerine Temettü)

(Ortaklara II. Temettü)

(Kar Payı Stopajı)

(Statü Yedekleri / Ana Sözleşme Hükümlerine Göre)

(Olağanüstü Yedekler/ Dağıtılmamış Karlar)

(Diğer Kar Yedekleri / Genel Kurul Kararına Göre)

## ● Kurumlar Vergisi Beyanname Düzenlenmesi

(Özel Fonlar / Çeşitli Mevzuat Hükümlerine Göre)

### Tanımlar: Temettüiler

Ticaret Kanunu uyarınca;

**I. temettü:** Ödenmiş sermayenin % 5'i oranında ayrılır.

**II. temettü:** I. tertip yedek akçe ve I. temettü düşüldükten sonra kalan karın, genel kurul tarafından dağıtılmasına karar verilen kısmıdır.

### Tanımlar: Yedek akçeler

Yasal yedekler:

**I. tertip yedek akçe:** Safi karın % 5'i oranında, ödenmiş sermayenin % 20'sini buluncaya kadar ayrılır.

**II. tertip yedek akçe:** Safi kardan I. tertip yedek akçe ve I. temettü düşüldükten sonra, dağıtılmasına karar verilen karın % 10'u oranında ayrılır.

Umumi yedek akçe (I. ve II. tertip akçe toplamı) esas sermayenin % 50'sini buluncaya kadar ayrılmalıdır.

### Tanımlar: Yedek akçeler

**Statü yedekleri:** Ana sözleşme hükümleri gereği ayrılan yedek akçelerdir.

**Olağanüstü yedekler:** İşletmede olağanüstü durumlar dikkate alınarak bırakılan yedeklerden veya geçmiş dönemlerle ilgili dağıtım konusu yapılmayan karlardan oluşur.

**Diğer yedekler:** Genel kurul tarafından ayrılmasına karar verilen

## ● Kurum Karlarının Dağıtımı ve Vergilendirilmesi • Mustafa ÇAMLICA

yedek akçelerdir.

### ÖZKAYNAKLARIN DAĞITIMI VE VERGİLENDİRİLMESİ

#### Özkaynaklar

- Ödenmiş sermaye
- Sermaye yedekleri
- Kar yedekleri
- Geçmiş yıl karları
- Geçmiş yıl zararları (-)
- Dönem net karı (Zararı)

#### Sermaye yedekleri

#### Hisse senetleri ihraç primleri

- Yeni çıkarılan hisse senetlerinin primli satışından kaynaklanan tutarlardır.
  - Yasal yedek olarak kabul edilir.
  - Diğer yasal yedeklerle birlikte toplamı, sermayenin yarısını aştığı durumda, aşan kısım dağıtılabılır. (TTK 466)
  - Dağıtılan kısım kar payı stopajına tabidir. (% 15)

## ● Kurumlar Vergisi Beyanname Düzenlenmesi

### Sermaye yedekleri

#### Özkaynak enflasyon farkları

• Özkaynak enflasyon fark hesapları, başka bir hesaba nakledildiği yada işletmeden çekildiği durumda, işlemlerin yapıldığı dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde kurumlar vergisine (% 20) tabi tutulur.

- Dağıtılan kısım kar payı stopajına tabidir. (% 15)
- Enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilir veya sermayeye ilave edilebilir. Bu işlemler kar dağıtımı sayılmaz. (VUK geç. 25)

### Kar yedekleri

#### Yasal yedekler

• Münhasıran zararların kapatılması veya işlerin iyi gitmediği zamanlarda işletmeyi idameye, işsizliğin önüne geçmeye veya neticelelerini hafifletmeye elverişli tedbirler alınması için sarf olunabilir.

- Kar dağıtımına konu edilemez.
- Yasal sınırı (sermayenin % 50'si) aştığı durumda, aşan kısım dağıtılabılır. (TTK 466)
- Dağıtılan kısım kar payı stopajına tabidir. (% 15)

## ● Kurum Karlarının Dağıtım ve Vergilendirilmesi • Mustafa ÇAMLICA

### Kar yedekleri

#### Olağanüstü yedekler

- Önceki yıllara ilişkin olup dağıtılmayıp işletmede bırakılmasına karar verilen karlardır.
- Dönem net karı ile aynı niteliktedir. Genel kurul tarafından dağıtılmasına karar verilebilir.
- Dağıtılan kısım kar payı stopajına tabidir. (% 15)

### Kar yedekleri

#### Taşınmaz veya iştirak hissesi satış kazancı

- KVK 5/1-e maddede yazılı şartlar dahilinde satış kazancının % 75'i özel fon olarak kayıtlara alınır.
- Fon kaydının satışın yapıldığı yılı takip eden yılın başından, beyannamenin verileceği tarihe kadar yapılması gerekir.
- Satışın yapıldığı yılı takip eden yıldan başlamak üzere, 5 yıl süre içerisinde, sermayeye ilave dışında başka bir hesaba nakledilirse veya işletmeden çekilirse kurumlar vergisine (% 20) tabi tutulur. (Gecikme faizi + vergi ziyai cezası)
- KVK kapsamında yapılan devir ve bölünmeler hariç olmak üzere, işletme tasfiye olursa, işletmeden çekiş kabul edilir.

## ● Kurumlar Vergisi Beyanname Düzenlenmesi

- Dağıtılan kısım kar payı stopajına tabidir. (% 15)

### **Kar yedekleri**

#### **Yenileme fonu**

- Satılan iktisadi kıymetlerin yenilenmesi;
- İşin mahiyetine göre zaruri bulunur veya
- İşletmeyi idare edenlerce karar verilir ve teşebbüse geçilirse, satıştan elde edilen kar, yenileme giderlerini karşılamak üzere pasiften geçici bir hesapta azami 3 yıl süre ile tutulabilir.
  - Bu süre içerisinde kullanılmayan karlar 3. yıl vergi matrahına eklenir.
  - Yeni değerlerin iktisabında kullanılan kar, yeni değerler üzerinden ayrılacak olan amortismanlara mahsup edilir.
  - Bu fon, dağıtımına konu edilirse kurumlar vergisine (% 20) tabi tutulur.
  - Dağıtılan kısım kar payı stopajına tabidir. (% 15)

#### **Geçmiş yıl karları**

- Geçmiş faaliyet dönemlerinde ortaya çıkan ve ortaklara dağıtılmamış bulunan karlardan, ilgili yedek hesabına aktarılmayan tutarlar dır.
- Dönem net karı ile aynı niteliktedir. Genel kurul tarafından dağıtılmasına karar verilebilir.



## ● Kurum Karlarının Dağıtımı ve Vergilendirilmesi • Mustafa ÇAMLICA

- Dağıtılan kısım kar payı stopajına tabidir. (% 15)

### Kar dağıtımında zamanaşımı

Anonim ve limited şirketler ile sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerin komanditerlere ait hisse senetlerinin ve tahvillerinin faiz, temettü ve ikramiye gibi menfaatlerinin **5 yıl** içerisinde alınması gerekmektedir.

Kanuni mazeret bulunmaksızın bu süre içerisinde alınmayan bedeller zamanaşımına uğrar.

Bu şirketler bahsedilen bedelleri, zamanaşımı süresinin bitmesinden itibaren **3 ay içerisinde** mahalli mal sandığına vermek zorundadırlar. (12.06 1933 tarih ve 2308 sayılı Kanun)

Bu zorunluluğa uymayan şirketler vermeye mecbur oldukları parayı **3 kat tazminatla** birlikte ödemeye mahkum edilirler.

## ● Kurumlar Vergisi Beyanname Düzenlenmesi

### ÖRTÜLÜ SERMAYE VE KAR DAĞITIMI

#### Örtülü sermaye - Kar dağıtımı

• Örtülü sermaye üzerinden ödenen faiz ve benzeri ödemeler veya hesaplanan tutarlar, gerek borç alan gerekse borç veren nezdinde, örtülü sermaye şartlarının gerçekleştiği hesap döneminin son günü itibarıyla dağıtılmış kar payı veya dar mükellefler için ana merkeze aktarılan tutar sayılır.

#### Örtülü sermaye-Kar dağıtımı-Örnek 1

• Mükellef kurum (A) A.Ş. tarafından 2008 yılında ortaklarından kullanılan USD ve TL kredilerin toplamı, kullanıldıkları günlük kurlar dikkate alınarak 1.280.000 TL'dir.

• Krediler 2008 yılı başında kullanılmış olup, 31.12.2008 tarihi itibarıyla bilançoda yer almaktadır.

• Borç alınan ortaklar arasında banka olmadığından örtülü sermaye hesabında dikkate alınacak toplam borç da 1.280.000 TL olmaktadır.

• 2008 dönem başı öz sermayesi 200.000 TL'dir.

• Buna göre  $[1.280.000 - (200.000 \times 3) = ]$  680.000 TL'nin örtülü sermaye olarak kabul edilmesi gerekmektedir.

● Kurum Karlarının Dağıtımı ve Vergilendirilmesi • **Mustafa ÇAMLICA**

**Örtülü sermaye-Kar dağıtımı-Örnek 1**

- Ortaklardan kullanılan borçlar ile bu borçlanmalara ilişkin faiz ve

Kor farkları giderleri aşağıdaki tabloda yer almaktadır:

Ortak adını ve kullanılan borç	tutarı	Kur Farkı	Paiz	Toplam finansman gideri
(B) tam mükellef gerçek kişi	500.000 TL	0	90.000	90.000
(C) A.Ş. tam mükellef kurum	500.000 TL	0	90.000	90.000
(D) dar mükellef kurum	280.000 TL (200.000 \$ x 1,4)	22.000	20.000	42.000
<b>TOPLAM</b>	<b>1.280.000</b>	<b>22.000</b>	<b>200.000</b>	<b>222.000</b>

**Örtülü sermaye-Kar dağıtımı-Örnek 1**

Her bir ortağa isabet eden örtülü sermaye tutarları aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

**Ortağa isabet eden örtülü sermaye tutarı =**

Verdiği borç / Ö.S. hesabındaki toplam borç x Ö.S. tutarı

(B) tam mükellef gerçek kişi 265.625

(500.000 / 1.280.000 x 680.000)

(C) A.Ş. tam mükellef kurum 265.625

(500.000 / 1.280.000 x 680.000)

(D) dar mükellef kurum 148.750

(280.000 / 1.280.000 x 680.000)

● Kurumlar Vergisi Beyanname Düzenlenmesi

**TOPLAM** **680.000**  
**Örtülü sermaye-Kar dağıtımı-Örnek 1**

Her bir ortak tarafından kullanılan kredinin, örtülü sermaye olarak değerlendirilen kısmına ilişkin kur farkı ve faiz tutarları aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

**Ortağın verdiği Ö.S. niteliğindeki borca ilişkin finansman gideri=**

Ortağa isabet eden Ö.S. tutarı / Kullanılan borç x Fin. gideri

(B) tam mükellef gerçek kişi 47.812,50

Faiz:  $265.625 / 500.000 \times 90.000 = 47.812,50$

(C) A.Ş. tam mükellef kurum 47.812,50

Faiz:  $265.625 / 500.000 \times 90.000 = 47.812,50$

(D) dar mükellef kurum 22.312,50

Kur farkı:  $148.750 / 280.000 \times 22.000 = 11.687,50$

Faiz:  $148.750 / 280.000 \times 20.000 = 10.625,00$

**TOPLAM** **117.937,50**

Ortağın verdiği Örtülü sermaye Kar dağıtım Örneği	Kurda borç tutarı	Ö.S. niteliğindeki Sermaye	Ö.S.'ye İsbet eden kur farkı	Ö.S.'ye İsbet eden faiz
(B) tam mükellef gerçek kişi	500.000,00 TL	265.625,00	0,00	47.812,50
(C) A.Ş. tam mükellef kurum	500.000,00 TL	265.625,00	0,00	47.812,50
(D) dar mükellef kurum	280.000,00 TL (200.000 \$ x 1,4)	148.750,00	11.687,50	10.625,00
<b>TOPLAM</b>	<b>1.280.000,00</b>	<b>680.000,00</b>	<b>11.687,50</b>	<b>106.250,00</b>

● Kurum Karlarının Dağıtımı ve Vergilendirilmesi - **Mustafa ÇAMLICA**

Kredi kullanan kurum olan (A) A.Ş. tarafından; 11.687,50 TL tutarındaki kur farkı ile 106.250,00 TL tutarındaki faiz giderinin toplamı olan 117.937,50 TL'lik finansman gideri kurumlar vergisi matrahına ilave edilecektir.

**Örtülü sermaye-Kar dağıtımı-Örnek 1**

**Kar payı üzerinden ödenecek stopaj hesabı**

**(B) tam mükellef gerçek kişi**

• Dağıtıldığı kabul edilen net temettü	47.812,50
• Brütleştirme (47.812,50 / 0,85)	56.250,00
• Hesaplanan (Ödenecek) stopaj (% 15)	8.437,50

**(C) A.Ş. tam mükellef kurum**

• Dağıtıldığı kabul edilen net / brüt temettü (*)	47.812,50
• Hesaplanan (Ödenecek) stopaj	0,00

(\*) Bu tutar (C) kurumu açısından iştirak kazancı olarak kabul edilecektir.

**Örtülü sermaye-Kar dağıtımı-Örnek 1**

**Kar payı üzerinden ödenecek stopaj hesabı**

**(D) dar mükellef kurum**

Dağıtıldığı kabul edilen net temettü (faiz)	10.625,00
---	-----------

● Kurumlar Vergisi Beyanname Düzenlenmesi

Brütleştirme (10.625 / 0,85)	12.500,00
Hesaplanan stopaj (% 15)	1.875,00
Mahsup edilecek stopaj (10.625 x % 10) (-)	1.062,50
Ödenecek stopaj	812,50

(\*) Dar mükellef kuruma ödenmiş olan faizler üzerinden KVK 30. madde uyarınca % 10 oranında (2009/14593 sayılı BKK) hesaplanmış olan stopaj, hesaplanan kar payı stopajından mahsup edilmiştir.

● Kurum Karlarının Dağıtımı ve Vergilendirilmesi • Mustafa ÇAMLIKA

TABLO - 1		MATRAH VE VERGİ BİLDİRİMİ	
ÖDEMELERİN TÜR KODU	ÖDEMELERİN GAYRİSAFİ TUTARI (Türk Lirası) (Kı)	GELİR VERGİSİ KESİNTİSİ TUTARI (Türk Lirası) (Kı)	
8 0 6 1	56.250 , 00	8.437 , 50	
9 2 7 1	12.500 , 00	812 , 50	
17 TOPLAM	68.750 , 00	9.250 , 00	
	a	b	
20	KVK 34/8 Md. uyarınca KVK 15/3 md.'sine göre yapılan vergi kesintisinden mahsup edilecek kesinti		
21	MKYF ile MKYO GVK Geç 67/8'e göre hesaplanacak vergiye mahsup edilecek tutar		
22	Asgari geçim indiriminden doğan mahsup ed. G.V.		
23	Mahsup edilecek toplam vergi (20+21+22)		
TABLO - 2		TAHAKKUKA ESAS İCMAL CETVELİ	
	Vergi Tevkifatı (Türk Lirası) (Kı)	Tevkifata ilişkin damga vergisi (Türk Lirası) (Kı)	
1	Matrah (17a)	68.750 , 00	
2	Tahakkuk Eden (19)	9.250 , 00	6 Ödenecek
3	Mahsup (23)		Beyannameye ait damga vergisi
4	Ödenecek (2 - 3)	9.250 , 00	(Türk Lirası) (Kı)
5	İade Edilecek (3 - 2)		7 Ödenecek 16 , 90

## ● Kurumlar Vergisi Beyanname Düzenlenmesi

### Muhtasar beyanname

#### Dönem karının dağıtımı – Örnek 2

- (Y) A.Ş.'nin 31.12.2008 tarihli bilanço ve gelir tablosunda yer alan dönem karı 3.080.000,00 TL'dir.
- Kurum 2008 yılında 125.000,00 TL tutarında kıdem tazminatı karşılığı ayırmış olup, bu tutarı gider olarak kayıtlarına almıştır.
- (Y) A.Ş. sermayesine iştirak ettiği (X) Ticaret A.Ş.'nin kar dağıtım kararına istinaden 01.04.2008 tarihinde aldığı 80.000,00 TL nakit temettüyü gelir olarak kayıtlarına intikal ettirmiştir.
- Kurumun 2007 yılından kaynaklanan 1.050.000,00 TL tutarında geçmiş yıl zararı bulunmaktadır. (Bu tutar şirketin beyannamesi ve bilançosunda yer almaktadır.)

#### Dönem karının dağıtımı – Örnek 2

- Mükellef kurum 18.02.2005 tarihinde 1.500.000 TL'ye almış olduğu iştirak hisselerini 12.06.2008 tarihinde 2.940.000 TL'ye satmıştır. Bu satıştan oluşan  $(2.940.000 - 1.500.000 =)$  1.440.000 TL'lik kar, 2008 yılında gelir kayıtlarına intikal ettirilmiştir. Kurumlar Vergisi Kanunu uyarınca istisna olarak değerlendirilecek olan kazancın % 75'lik kısmı (1.080.000 TL), 2008 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilme tarihine kadar "Özel Fon" olarak kayıtlara alınmıştır.
- Halka açık olmayan (Y) A.Ş.'nin ödenmiş sermayesi 3.000.000 TL olup, sermayesinin % 30'u tam mükellef gerçek kişilere aittir. Kalan



## ● Kurum Karlarının Dağıtım ve Vergilendirilmesi - **Mustafa ÇAMLICA**

% 70'lik hisse ise tam mükellef kurum statüsündeki ortaklara aittir.

Şirket Genel Kurulu tarafından Ticaret Kanunu uyarınca ayrılması gereken yedek akçeler ayrıldıktan sonra kalan karın tamamının ortaklara dağıtılmasına karar verilmiştir.

### **Kurumlar vergisi hesabı**

• Ticari bilanço karı	3.080.000,00
• Kanunen kabul edilmeyen giderler (+)	125.000,00
- Kıdem tazminatı karşılığı	125.000,00
• Zarar olsa dahi indirilecek istisna ve indirimler (-)	1.160.000,00
- İştirak kazancı istisnası (KVK 5/1-a)	80.000,00
- İştirak hissesi satış kazancı istisnası (KVK 5/1-e)	1.080.000,00
• Kar ve ilaveler toplamı	3.205.000,00
• Cari yıla ait zarar ve indirimler toplamı	1.160.000,00
• Kar	2.045.000,00
• Mahsup edilecek geçmiş yıl zararları (-)	1.050.000,00
• Kurumlar vergisi matrahı	995.000,00
• Hesaplanan kurumlar vergisi (% 20)	199.000,00

### **Kar dağıtımı**

• Ticari bilanço karı	3.080.000,00
• Dağıtılmayacak iştirak hissesi satış kazancı (% 75) (-)	1.080.000,00

## ● Kurumlar Vergisi Beyanname Düzenlenmesi

• Geçmiş yıl zararları (-)	1.050.000,00
• Hesaplanan kurumlar vergisi (-)	199.000,00
• Vergi ve geçmiş yıl zararları sonrası kurum kazancı	751.000,00
• I. tertip kanuni ihtiyat (751.000 x % 5) (3.000.000 x % 20)	37.550,00
• I. temettü (3.000.000 x % 5)	150.000,00
• Kalan kazanç	563.450,00
• II. tertip kanuni ihtiyat (563.450 / 11)	51.222,73
• II. temettü (563.450 – 51.222,73)	512.227,27
• Toplam brüt temettü (150.000 + 512.227,27)	662.227,27

### Kar payı stopajı hesabı

• Tam mükellef gerçek kişi ortaklara düşen brüt temettü (662.227,27 * % 30)	198.668,18
• Hesaplanan kar payı stopajı (198.668,18 x % 15)	29.800,23
• Ödenecek net temettü (198.668,18 – 29.800,23)	168.867,95
• Tam mükellef kurum ortaklara düşen brüt temettü (662.227,27 * % 70)	463.559,09
• Hesaplanan kar payı stopajı	0,00
• Ödenecek net temettü	463.559,09
• Ortaklara ödenecek toplam net temettü	632.427,04

● Kurum Karlarının Dağıtım ve Vergilendirilmesi • Mustafa ÇAMLICA

TABLO - 1		MATRAH VE VERGİ BİLDİRİMİ	
ÖDEMELERİN TÜR KODU	ÖDEMELERİN GAYRISAFİ TUTARI (Türk Lirası)	GELİR VERGİSİ KESİNTİSİ TUTARI (Türk Lirası)	TUTARI (Kı)
8 0 6 1	198.668, 18	29.800, 23	
9			
17 TOPLAM	a 198.668, 18	b 29.800, 23	
20	KVK 34/8 Md. uyarınca KVK 15/3 md.'sine göre yapılan vergi kesintisinden mahsup edilecek kesinti		
21	MKYF ile MKYO GVK Geç 67/8'e göre hesaplanacak vergiye mahsup edilecek tutar		
22	Asgari geçim indiriminden doğan mahsup ed. G.V.		
23	Mahsup edilecek toplam vergi (20+21+22)		
TABLO - 2		TAHAKKUKA ESAS İCMAL CETVELİ	
		Vergi Tevkifatı (Türk Lirası)	Tevkifata ilişkin damga vergisi (Türk Lirası)
1	Matrah (17a)	198.668, 18	
2	Tahakkuk Eden (19)	29.800, 23	6 Ödenecek
3	Mahsup (23)		Beyannameye ait damga vergisi
4	Ödenecek (2 - 3)	29.800, 23	(Türk Lirası)
5	İade Edilecek (3 - 2)		7 Ödenecek 16, 90

## ● Kurumlar Vergisi Beyanname Düzenlenmesi

### Muhtasar beyanname

#### Dönem karının dağıtımı – Örnek 3

(Y) A.Ş. ortaklık yapısı;

- % 60 Hollanda mukimi kurum (>% 25)

- % 40 Tam mükellef kurum

(Karın tamamı dağıtılmıştır.)

• Sermaye	2.000.000
• Kurum kazancı	600.000
• KKEG	50.000
• Tam mükellef kurumdan sağlanan kar payı	100.000
• 2005 yılından devreden yatırım indirimi istisnası	1.200.000
[GVK geçici 69. md. (GVK mülga ek 1-6 md. teşvik belgeli)]	

#### Kurumlar vergisi hesabı

• Kurum kazancı	600.000
• İlaveler (+)	50.000
- KKEG	50.000
• Kar ve ilaveler toplamı	650.000
• Zarar olsa dahi indirilecek istisna ve indirimler (-)	100.000
- İştirak kazancı istisnası	100.000
• Kar	550.000
• Yatırım indirimi istisnası (-)	550.000

● Kurum Karlarının Dağıtımı ve Vergilendirilmesi • **Mustafa ÇAMLICA**

• Kurumlar vergisi matrahı 0  
**İstisna stopajı hesabı**

• İstisna stopajı matrahı 550.000  
 - Yararlanılan yatırım indirimi istisnası 550.000  
 • Hesaplanan istisna stopajı 108.900  
 (550.000 x % 19,8)

**Kar dağıtımı**

• Kurum kazancı 600.000  
 • Hesaplanan vergi (-) 108.900  
 - İstisna stopajı 108.900  
 - Kurumlar vergisi 0  
 • Vergi ve geçmiş yıl zararı kurum kazancı 491.100  
 • I. tertip yedek akçe (-) 24.555  
 (491.100 x % 5) < (2.000.000 x % 20)  
 • I. temettü (-) 100.000  
 2.000.000 x % 5  
 • Kalan kazanç 366.545  
 491.100 - (24.555 + 100.000)

**● Kurumlar Vergisi Beyanname Düzenlenmesi****Kar dağıtımı**

• Kalan kazanç	366.545
• II. tertip yedek akçe (-) (366.545 / 11)	33.322
• II. temettü (-) (366.545 – 33.322)	333.223
• Toplam brüt temettü (333.223 + 100.000)	433.223

**Kar payı stopajı hesabı****Tam mükellef kurum ortak:**

• Tam mükellef kurum ortağın payına düşen temettü (433.223 x % 40)	173.289
• Hesaplanan kar payı stopajı	0

**Kar payı stopajı hesabı****Hollanda mukimi dar mükellef kurum ortak:**

- Yatırım indirimi istisnasından Nisan ayında verilen kurumlar vergisi beyannamesinde yararlanılıyor.
- Yatırım indirimi stopajının ise Nisan dönemine ilişkin muhta-

## ● Kurum Karlarının Dağıtımı ve Vergilendirilmesi • Mustafa ÇAMLICA

sar beyanname ile 23 Mayıs'a kadar verilmesi gerekiyor.

- Muhtasar verinceye kadar dönem karının dağıtılması durumunda, Hollanda mukimi ortağın hissesine isabet eden kar payına ÇVÖ'deki indirimli oranın uygulanabileceği kanaatindeyiz.

- Bu stopaj farkının ödenmemesi veya iadesi konusunda, son zamanlarda inceleme elemanları tarafından tenkitler yapılmaktadır.

### Kar payı stopajı hesabı (ÇVÖ kapsamında Hollandalı ortağa stopaj farkı iadesi)

• Hollandalı ortağın payına düşen net temettü	259.934
• % 19,8 oranına göre brüt temettü (259.934 / 0,802)	324.107
• % 19,8 oranına göre hesaplanan stopaj (324.107 x % 19,8)	64.173
• Anlaşmadaki orana göre hesaplanması gereken stopaj (324.107 x % 10)	32.411
• Hollandalı ortağa ödenecek stopaj farkı (64.173 – 32.411)	31.762

### Beyan edilecek istisna ve kar payı stopajı

• Toplam hesaplanan stopaj	108.900
• Beyan edilecek istisna stopajı (Yerli ortak)	43.560

**● Kurumlar Vergisi Beyanname Düzenlenmesi**

(108.900 x % 40)	
• Hollandalı ortağa isabet eden stopaj (108.900 x % 60)	65.340
• Hollandalı ortağa ödenecek stopaj farkı (-) (64.173 – 32.411)	31.762
• Beyan edilecek kar payı stopajı (Hollandalı ortak) (65.340 – 31.762)	33.578
• Hollandalı ortağa ödenecek temettü (259.934 + 31.762)	291.696



