

2021 YILI KURUMLAR VERGİSİ BEYANNAMESİNDE ÖZELLİKLİ KONULAR



İSMMMO TESMER Eğitmeni
SMMM Mustafa Gün

MATRAH TESPİTİ



KURUMLAR VERGİSİ MATRAHININ TESPİTİ

GİDERLER

ZARAR MAHSUBU

İNDİRİM VE İSTİSNALAR

İNDİRİMLİ KURUMLAR V.

İNDİRİLECEK GİDERLER

GEÇMİŞ YIL ZARARLARI

ZARAR OLSA DAHI İNDİRİLECEK
İSTİSNA VE İNDİRİMLER

İNDİRİMİ KABUL EDİLMİYEN
GİDERLER

KAZANCI BULUNMASI
HALİNDE İNDİRİLECEK İSTİSNA
VE İNDİRİMLER

KANUNEN KABUL EDİLMİYEN GİDERLERİN DAĞILIMI



- **KVK 11.madde hükümlerine göre kabul edilmeyen giderler**
- **VUK hükümlerine aykırı olarak ayrılan karşılıklar**
- VUK hükümlerine aykırı olarak ayrılan reeskontlar
- **VUK hükümlerine aykırı olarak ayrılan amortismanlar**
- **5510 sayılı Kanun 88 inci maddesi kapsamındaki kanunen kabul edilmeyen giderler**
- 6111 sayılı Kanun (özel kanunlar uyarınca) yazılan kanunen kabul edilmeyen giderler
- **Bağış ve Yardımlar**
- **GVK 75 inci maddesi uyarınca yönetim kurulu üyelerine ödenen kâr payları**
- KDV kanunu 30/d uyarınca indirilemeyen KDV tutarı
- **6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu uyarınca gider yazılan özel iletişim vergisi**
- **MTV kanunu m. 14 uyarınca gider kaydedilen MTV'ler**
- İstisna faaliyetlerden / işlemlerden doğan zararlar
- **GVK 40.md gereği binek otomobil, gider, amortisman ve kiralanmasından kaynaklanan KKEG**
- Diğer KKEG

KANUNEN KABUL EDİLMİYEN GİDERLER İLE İLGİLİ ÖZELLİKLI DURUMLAR



- Motosiklete ait **MTV** Gider Yazılır Mı???
- Taşıt kiralama faaliyeti ile uğraşan işletmelerin bu amaçla kiraya verdikleri taşıtlara ait **MTV** Gider Yazılır Mı???
- Taşıt Kiralama Firmasının Yansıttığı **Trafik Cezası** Taşıt Kiralayan Açısından Gider Yazılır Mı???
- Elektrik, Telefon Firmalarına Ait **Gecikme Cezaları** Gider Yazılır Mı???
- Şirket Ortağının Şirkete Fatura Ettiği **Şahsi Giderleri** (BA Sınırını Geçiyor) **KKEG** Midir???
- Sözleşmede Cezai Şart Olarak Konulan **Tazminat** Gider Yazılır Mı???
- Şirketin Kiraladığı Adrese ait **Elektrik, Doğalgaz, Su** Faturaları **Mülk Sahibi Adına** Geliyorsa (Değişiklik Yapılmamış) Gider Yazılır Mı???

KANUNEN KABUL EDİLMİYEN GİDERLER ÖZELLİKLİ DURUMLAR



- Finansman Gider Kısıtlaması Hesaplaması Sonucu Bulunan Tutar İçin **Muhasebe Kaydı** Yapılır Mı???
- Bağış ve Yardımların **KKEG** olarak Yazılması Zorunlu Mu???
- Ekim 2021 SGK Priminin, **Mart 2022'de** Ödenmesinde Gider Dönemi???
- Aralık 2021 SGK Primi, **Ocak 2022'de** Ödenmesinde Gider Dönemi???
- 2021 Ağustos Ayında İş Akdi Sonlandırılan Personele Ait **Kıdem** ve **İhbar** Tazminatlarının, **Ocak 2022** tarihinde ödenmesi durumunda hangi döneme ait gider olarak yazılır???
- Alt işveren tarafından çalıştırılan işçilere ait **ödenmeyen sigorta primleri** Asıl İşveren tarafından ödenmesi durumunda Gider Yazılır Mı???

ZARAR OLSA DAHI İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER



306 - İştirak Kazançları İstisnası (K.V.K. Mad. 5/1-a) / (K.V.K. Mad. 12'den Kaynaklanan)

307 - İştirak Kazançları İstisnası (K.V.K. Mad. 5/1-a) / (K.V.K. Mad. 13'den Kaynaklanan)

301 - İştirak Kazançları (K.V.K. Mad. 5/1-a) / (Diğer)

317 - Yurtdışı İştirak Kazançları (K.V.K. Mad. 5/1-b)

318 - Tam Mükellef Anonim Şirketlerin Yurtdışı İştirak Hisseleri Satış Kazançları (K.V.K. Mad. 5/1-c)

319 - Emisyon Primi Kazancı (K.V.K. Mad. 5/1- ç)

302 - Yatırım Fon ve Ortaklığı Portföy İşletmeciliği Kazancı (K.V.K. Mad. 5/1-d)

351 - Taşınmaz Satış Kazancı İstisnası (K.V.K. Mad. 5/1-e)

352 - İştirak Hissesi Satış Kazancı İstisnası (K.V.K. Mad. 5/1-e)

353 - Kurucu Senetleri, İntifa Senetleri ve Rüçhan Hakları Satış Kazancı İstisnası (K.V.K. Mad. 5/1-e)

321 - Bank. Fin. Kir yada Fin. Şir veya TMSF'ye Borçlu Durumda Olan Kurumların Taş. İşt. His ile Kur. Sen. Ve R.Hakları Sat. Kaz. (K.V.K. Mad. 5/1-f)

322 - Yurtdışı Şube Kazançları (K.V.K. Mad. 5/1-g)

304 - Yurt Dışı İnşaat Onarma, Montaj ve Teknik Hizmetlerden Sağlanan Kazançlar (K.V.K. Mad. 5/1-h)

305 - Eğ. Öğ. Kur. İle Öz. Kreş ve Gün. Bakım İle Rehabilitasyon Mrkz. Kazançlar (K.V.K. Mad. 5/1-ı)

354 - Sat-Kirala-Geri Al İşlemlerden Doğan Kazançlarda İstisna (K.V.K. Mad. 5/1-j) (Taşınırlar)

355 - Sat-Kirala-Geri Al İşlemlerden Doğan Kazançlarda İstisna (K.V.K. Mad. 5/1-j) (Taşınmazlar)

ZARAR OLSA DAHI İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER



- 356 - Sat-Kirala-Geri Al İşlemlerden Doğan Kazançlarda İstisna (K.V.K. Mad. 5/1-j) (Diğer)
- 357 - Kira Sertifikası İhracı Amacıyla Varlık ve Hakların Satışından Doğan Kazançl. İstisna (K.V.K. Mad. 5/1-k) (Taşınırılar)
- 358 - Kira Sertifikası İhracı Amacıyla Varlık ve Hakların Satışından Doğan Kazançl. İstisna (K.V.K. Mad. 5/1-k) (Taşınmazlar)
- 359 - Kira Sertifikası İhracı Amacıyla Varlık ve Hakların Satışından Doğan Kazançl. İstisna (K.V.K. Mad. 5/1-k) (Diğer)
- 308 - Serbest Bölgelerde Elde Edilen Kazançlar**
- 310 - Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Elde Edilen Kazançlar**
- 311 - Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Elde Edilen Kazançlar (Yönetici Şirketler)
- 315 - Türk Uluslararası Gemi Siciline Kayıtlı Gemilerin İşletilmesinden ve Devrinden Sağlanan Kazançlar
- 323 - Yabancı Fon Kazançlarının Vergilendirilmesinde Yönetici Şirketlere İlişkin İstisna (K.V.K. Mad. 5/A/3)
- 324 - Sınai Mülkiyet Haklarında İstisna (K.V.K. Mad. 5/B)
- 345 - 6491 sayılı Türk Petrol Kanununun Mad. 12/5 kapsamında itfa payı olarak addolunan gelirler
- 350 - Diğer İndirimler ve İstisnalar
- 370 - Döviz Ve Altın Hesaplarından Kur Korumalı TL Mevduata Dönüşümde Vergi İstisnası (K.V.K. Mad14/A)**

İŞTİRAK KAZANÇLARI İSTİSNASI (K.V.K. Mad. 5/1-a) / (Diğer)



Kurumların;

➤ Tam mükellefiyete tabi;

- ✓ Başka bir kurumun **sermayesine katılımlarından** elde ettikleri kazançlar,
- ✓ Başka bir kurumun kârına katılma imkânı veren **kurucu senetleri** ile diğer **diğer intifa senetlerinden** elde ettikleri kâr payları,
- ✓ Girişim sermayesi yatırım fonu **katılma payları** ile girişim sermayesi yatırım ortaklıklarının **hisse senetlerinden** elde ettikleri kâr payları,

İŞTİRAK KAZANÇ İSTİSNASI (K.V.K. Mad. 5/1-a) / (Diğer)



✓ Diğer yatırım fonu katılma paylarından elde ettikleri kâr payları (Portföyünde yabancı para birimi cinsinden **varlık** ve **altın** ile **diğer kıymetli madenler** ve **bunlara dayalı sermaye piyasası araçları** bulunan yatırım fonlarından elde edilen kazançlar hariç). (7351 Say.Kanun 14. Md. 01.01.2022)

kurumlar vergisinden istisnadır.

***** Ancak;** Diğer yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde edilen kâr payları bu istisnadan yararlanamaz. (7351 say.Kanun 14.Mad. 01.01.2022)

Bu İstisnanın Temel Amacı; Daha önce kurumlar vergisine tabi tutulmuş bulunan bir gelirin tekrar vergilendirilmesini önlemektir. İstisnaya konu kazanç, esas itibari ile kazancın elde edildiği ilk kurumda vergilendirildiğinden, kazancın kar dağıtımı yoluyla intikal ettiği diğer kurumlarda da vergiye tabi tutulmasının önüne geçilmiştir.

İŞTİRAK KAZANÇ İSTİSNASI (K.V.K. Mad. 5/1-a) / (Diğer)



✓ Diğer yatırım fonu katılma paylarından elde ettikleri kâr payları (Portföyünde yabancı para birimi cinsinden **varlık ve altın ile diğer kıymetli madenler ve bunlara dayalı sermaye piyasası araçları** bulunan yatırım fonlarından elde edilen kazançlar hariç). (7351 Say.Kanun 14. Md. 01.01.2022)

kurumlar vergisinden istisnadır.

***** Ancak;** Diğer yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde edilen kâr payları bu istisnadan yararlanamaz. (7351 say.Kanun 14.Mad. 01.01.2022)

Bu İstisnanın Temel Amacı; Daha önce kurumlar vergisine tabi tutulmuş bulunan bir gelirin tekrar vergilendirilmesini önlemektir. İstisnaya konu kazanç, esas itibari ile kazancın elde edildiği ilk kurumda vergilendirildiğinden, kazancın kar dağıtımı yoluyla intikal ettiği diğer kurumlarda da vergiye tabi tutulmasının önüne geçilmiştir.

İŞTİRAK KAZANÇ İSTİSNASI (K.V.K. Mad. 5/1-a) / (Diğer)



- **Borç verdiği ilişkili şirket tarafından;** sermayesinin 3 katını aşan borçlanmanın örtülü sermaye niteliğinde olmasından dolayı ödenen faizin kanunen kabul edilmeyen gider olarak kurum kazancına ilave edilmesine karşın, **ilgili dönemde zarar beyan edilmesi nedeniyle örtülü sermaye kullanan kurum adına tarh edilen bir vergi olmadığından,** borç veren şirketçe elde edilen faiz geliri iştirak kazancı istisnası kapsamında değerlendirilemeyecektir.

DANIŞTAY 4. DAİRE, E. 2012/5442, K. 2015/7580 sayılı kararı.

YURT DIŞI İŞTİRAK KAZANÇ İSTİSNASI (K.V.K. Mad. 5/1-b)



Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5. maddesinin 1 fıkrasının (b) bendinde kurumların **yurt dışından elde ettikleri iştirak kazançları**, belli koşullar altında kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

Yurt Dışı İştirak Kazancı istisnasından yararlanabilmek için; Gerekli olan şartlar açıklanmış olup söz konusu istisnadan faydalanabilmek için bu şartların hepsinin aynı zamanda sağlanmış olması gerekmektedir.

- İştirak edilen kurumun **Anonim** veya **Limited şirket** niteliğinde bir kurum olması,
- İştirak edilen kurumun **kanuni** ve **iş merkezinin** her ikisinde Türkiye'de bulunmaması,
- İştirak payını elinde tutan kurumun, yurt dışı iőtirakin ödenmiş sermayesinin en az %10'una sahip olması,

YURT DIŞI İŞTİRAK KAZANÇ İSTİSNASI (K.V.K. Mad. 5/1-b)



- İştirak kazancının elde edildiği tarih itibarıyla, en az %10 iştirak payının geriye doğru ve kesintisiz olarak en az 1 yıl süre ile elde tutulması,
 - İştirak kazancının (kâr payı dağıtımına kaynak olan kazançlar üzerinden ödenen vergiler de dâhil olmak üzere)
 - iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ÷lke vergi kanunları uyarınca en az %15 oranında,
 - iştirak edilen yabancı kurumun **esas faaliyet konusunun**
 - ✓ finansman temini veya
 - ✓ sigorta hizmetlerinin sunulması ya da
 - ✓ menkul kıymet yatırımı olması
- durumunda**, iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ÷lke vergi kanunları uyarınca en az Türkiye'de uygulanan kurumlar vergisi oranında, gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması,
- İştirak kazancının, elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi.

YURT DIŞI İŞTİRAK KAZANÇ İSTİSNASI (K.V.K. Mad. 5/1-b)



Özellik Arz Eden Durumlar;

➤ Yurt Dışındaki İnşaat İşlerinin Yapılabilmesi İçin İlgili Ülke Mevzuatına Göre Ayrı Bir Şirket Kurulmasının Zorunlu Olduğu Durumlarda İstisna Uygulaması

- Yurt dışındaki inşaat, onarım, montaj işleri ve teknik hizmetlerin yapılabilmesi için; ilgili ülke mevzuatına göre ayrı bir şirket kurulmasının zorunlu olduğu durumlarda, söz konusu şirketlere iştirak edilmesinden elde edilen kazançlara, herhangi bir şart aranmaksızın yurt dışı iştirak kazançları istisnası uygulanacaktır.
- Ancak, yurt dışındaki inşaat, onarım, montaj işleri ve teknik hizmetlerin yapılabilmesi için ilgili ülke mevzuatına göre kurulan şirketin ana sözleşmesinde, inşaat, onarım, montaj işleri ve teknik hizmetlerin yapılması için kurulduğunun belirtilmesi ve fiilen bu amaç dışında faaliyetinin bulunmaması şarttır. Bu şartları taşımayan veya başka faaliyet konularıyla da uğraşan şirketlerin bu kapsamda değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

YURT DIŞI İŞTİRAK KAZANÇ İSTİSNASI (K.V.K. Mad. 5/1-b)



Örnek;

(T) A.Ş.'nin **1 yılı aşkın süreden beri sermayesine %30 oranında** iştirak ettiği ve iki farklı ülkeden elde ettiği iştirak kazançları ile o ülkelerde uygulanan vergi oranları aşağıdaki gibidir.

ALMANYA

VERGİ ORANI (%)	15
KAZANÇ	450.000.-
İSTİSNA	100.000.-
İKEG	50.000.-
VERGİYE TABİ KURUM KAZANCI (450.000 + 50.000) – 100.000.-	400.000.-
HESAPLANAN VERGİ (% 15)	60.000.-
DAĞITILABİLİR KAZANÇ (450.000-60.000.-)	390.000.-
KAR PAYI DAĞITILMASI DURUMUNDA (390.000 % 15)	58.500.-
VERGİ YÜKÜ (%) (60.000+58.500.= 118.500* 100 /450.000.-TL)	26,33

Ortaya çıkan vergi yükü %26 olduğundan, anılan iştirakten elde edilen iştirak kazançlarının istisnadan yararlanması gerekmektedir.

FRANSA

VERGİ ORANI (%)	0,05
KAZANÇ	300.000.-
GEÇMİŞ YIL ZARARI	180.000.-
VERGİYE TABİ KURUM KAZANCI (300.000.-180.000.-)	120.000.-
HESAPLANAN VERGİ (% 5)	6.000.-
DAĞITILABİLİR KAZANÇ (120.000.-6.000.-)	114.000.-
KAR PAYI DAĞITILMASI DURUMUNDA (114.000.- % 10)	11.400.-
VERGİ YÜKÜ (%) (6.000. + 11.400 =17.400.- *100 /120.000.-TL)	14,50

İştirak kazancı, en az %15 oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri vergi yükü taşımadığından, bu kurumdan elde edilen iştirak kazancının yurt dışı iştirak kazancı istisnasından yararlanması mümkün olmayacaktır.

TAM MÜKELLEF ANONİM ŞİRKETLERİN YURTDIŞI İŞTİRAK HİSSELERİ SATIŞ KAZANÇLARI İSTİSNASI (K.V.K. Mad. 5/1-c)



Kurumlar Vergisi Kanunu'na Göre Söz Konusu İstisnadan Tam Mükellefiyete Tabi Anonim Şirketler Sadece Belirli Şartları Taşıdıkları Takdirde Faydalanabileceklerdir. Şartlar Şu Şekildedir;

- Yurt dışı iştiraklerinin **Anonim** veya **Limited şirket niteliğinde olması** ve bu iştiraklerin Türkiye'de tam **mükellefiyetinin bulunmaması**,
- Yurt dışı iştirak kazancının elde edildiği tarih itibarıyla; her birinin sermayesine **en az %10 oranında** iştirak edilen yurt dışı iştiraklerine isabet eden hisselerin aralıksız olarak **en az 1 yıl süreyle nakit varlıklar dışında kalan aktif toplamının %75 veya daha fazlasını** teşkil etmesi,
- Satışa konu iştirak hisselerini, elden çıkarma tarihi itibarıyla **en az 2 tam yıl (730 gün) süreyle aktifinde tutmuş** olması. Tam mükellef anonim şirketlerin portföyünde, yukarıda sayılan üç maddede yer alan şartları taşımayan iştirak hisselerinin bulunması durumunda sadece bu hisseler istisnadan faydalanamayacak olup, şartları taşıyan iştirak hisseleri istisnadan faydalanabilecektir.

TAM MÜKELLEF ANONİM ŞİRKETLERİN YURTDIŞI İŞTİRAK HİSSELERİ SATIŞ KAZANÇLARI İSTİSNASI (K.V.K. Mad. 5/1-c)



Örnek;

Türkiye’de tam mükellef olan (T) A.Ş.’nin aktifinde yer alan kıymetler aşağıda yer almaktadır. Şirket, anonim şirket niteliğinde olan ve yurt dışında faaliyette bulunan aşağıdaki iştiraklere sahiptir. İştirak hisselerinin **31/03/2022** tarihinde satışı planlanmaktadır. Bu satışın gerçekleştirilmesi halinde, kazanç istisnası hangi iştirak hissesine uygulanır?

	Tutar	Alım Tarihi	İştirak Oranı
Nakit varlıklar	200.000,00		
Demirbaşlar	80.000,00		
Yurtdışı İştirak 1	50.000,00	12.09.2021	20%
Yurtdışı İştirak 2	370.000,00	01.01.2020	30%
Yurtdışı İştirak 3	260.000,00	12.03.2020	20%
Yurtdışı İştirak 4	40.000,00	24.04.2021	5%
Aktif toplamı	1.000.000,00		

Nakit varlıklar dışındaki aktif toplamı $1.000.000 - 200.000.- = 800.000.-$

En az 2 yıldır elinde tutulan ve sermayesi %10 dan fazla iştirakler $(370.000 + 260.000) = 630.000.-$

Bu iştiraklerin nakit varlıklar dışındaki aktif toplamına oranı $630.000 / 800.000 = 0,7875$

EMİSYON PRİMİ (K.V.K. Mad. 5/1- ç)



- Kuruluşta ya da Sermaye Artırımında Çıkarılan Paylardır.
- AŞ'lerin **kendi paylarının** ihracına ait istisnadır
- Ana sözleşmede **Hüküm** veya **Genel Kurul Kararı** Bulunmalıdır. (TTK Md.347)

Emisyon primi; Anonim şirketlerin kuruluşlarında ve özellikle sermaye artırımlarında, rüçhan hakkını kullanmayan ortakların hissesine düşen payların, nominal bedelinin üzerinde satışından veya yeni çıkarılan hisselerinin tümünün, genel kurul kararıyla nominal bedelinin üzerinde satışından kaynaklanan kazançlardır.

Örnek; (A) Kurumunun 2021 hesap dönemi Ticari Bilanço Karı 600.000 TL olup, ayrıca bu döneme ait 50.000 TL emisyon primi kazancı bulunmaktadır. Bu verilere göre;

Ticari Bilanço Kârı	: 600.000 TL
İlaveler (Emisyon Primi)	: 50.000 TL
Kâr ve İlaveler Toplamı	: 650.000 TL
İstisnalar (Emisyon Primi)	: (50.000 TL)
<u>Kurumlar Vergisi Matrahı</u>	: 600.000 TL

****** Hisse senetlerinin nominal değerinin üzerinde satılması dolayısıyla oluşan kazanç **"520. Hisse Senedi İhraç Primleri"** hesabına kaydedilir ve vergiden istisna edilir.

TAŞINMAZLAR VE İŞTİRAK HİSSELERİ İLE KURUCU SENETLERİ, İNTİFA SENETLERİ VE RÜÇHAN HAKLARI SATIŞ KAZANCI İSTİSNASI (K.V.K. Mad. 5/1-e)



İstisna Uygulamasına Konu Olabilecek İktisadi Kıymetler

Taşınmazlar

- **İştirak Hisseleri,**
- **Kurucu Senetleri,**
- **İntifa Senetleri,**

Rüçhan Hakları

İSTİSNALAR



Taşınmazlar
(Türk Medeni
Kanunu'nun 704.
maddesine göre;)

Arazi,

Tapu siciline
ayrı sayfaya
kaydedilen bağımsız
ve sürekli haklar,

Kat mülkiyeti
kütüğüne kayıtlı
bağımsız bölümler

İSTİSNALAR



İştirak Hisseleri

Anonim şirketlerin ortaklık payları veya hisse senetleri

Limited şirketlere ait iştirak payları,

Eshamlı komandit şirketlerin komanditer ortaklarına ait ortaklık payları,

İş ortaklıkları ile adi ortaklıklara ait ortaklık payları,

Kooperatiflere ait ortaklık payları

İSTİSNA UYGULAMASINA İLİŞKİN ŞARTLAR



- İstisna uygulamasına konu olacak taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının **en az 2 tam yıl (730 gün) süreyle kurumun** aktifinde yer alması,
- Kazancın **fon hesabında** tutulması,
- Satış bedelinin **2 yıl içinde tahsil edilmesi**,
- Menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ile uğraşılmaması,

DEVİR VEYA BÖLÜNME



- Kurumlar Vergisi Kanununun 19 ve 20 nci maddeleri kapsamında gerçekleştirilen devir, tam ve kısmi bölünme hallerinde, devir veya bölünme suretiyle devralınan taşınmazlar, iştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri ile rüçhan haklarının iktisap tarihi olarak, **devir alınan veya bölünen kurumdaki iktisap tarihi esas alınacaktır.**
- 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu kapsamında geri kiralama amacıyla ve sözleşme sonunda geri alınması şartıyla, kurumlar tarafından finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarına veya 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu kapsamında kira sertifikası ihracı amacıyla varlık kiralama şirketlerine devredilen taşınmazların **kiracı ya da kaynak kuruluş tarafından üçüncü kişilere satışında, aktifte bulundurma sürelerinin hesabında, bu taşınmazların finansal kiralama şirketi, katılım bankaları, kalkınma ve yatırım bankaları ile varlık kiralama şirketinin aktifinde bulunduğu süreler de dikkate alınacaktır.**

TAŞINMAZ VE İŞTİRAK HİSSESİ SATIŞ KAZANÇ İSTİSNASINDA ÖZELLİKLİ KONULAR



- İstisna, iştirak hisseleri, kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazancın **% 75'ine**, taşınmazların satış kazancının **%50'sine uygulandığından**, kazancın tamamının fon hesabına alınma şartı bulunmayıp, **sadece istisnadan yararlanılan kazanç kısmının söz konusu fon hesabına alınması gerekmektedir.**
- İstisna uygulamasında mükelleflerin kazancın belli bir kısmı için istisnadan yararlanabilmeleri mümkün bulunmaktadır. **İstisnadan kısmen yararlanılması halinde, yararlanılmayan bu kazanç tutarı için sonraki yıllarda istisnadan yararlanılabilmesi mümkün değildir.**
- İstisnadan yararlanması öngörülen kazanç kısmı; **fon hesabına alınan kazanç kısmından büyük olmaz.**

TAŞINMAZ VE İŞTİRAK HİSSESİ SATIŞ KAZANÇ İSTİSNASINDA ÖZELLİKLİ KONULAR



- Fon hesabına alınma işleminin, satışın yapıldığı yılı izleyen hesap döneminin başından itibaren kazancın beyan edildiği döneme ait kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihe kadar yapılması gerekir.

Örnek; 2021 yılında yapılan bir satış için kazancın fon hesabına alınma zamanı, 01.01.2022 tarihinden beyannamenin fiilen verildiği tarihe kadar olan süre olacaktır.

- Bina satışlarında her iki uygulama şartlarının da birlikte gerçekleştiği bir bina satışı söz konusu olduğunda, satıştan doğan kazancın **% 50'lik kısmı özel fon hesabına** alınarak istisna edilecek, kalan vergiye tabi kısım içinse yenileme fonu ayrılabilir.

TAŞINMAZ VE İŞTİRAK HİSSESİ SATIŞ KAZANÇ İSTİSNASINDA ÖZELLİKLI KONULAR



- Satış işlemi ile birlikte, satış kazancı oluşacağından istisna, satışın yapıldığı dönemde uygulanacaktır. İstisna kapsamındaki değerlerin satışından kaynaklanan alacaklar için **alınan faiz, komisyon ve benzeri gelirler**, istisna kazancın tespitinde dikkate alınmayacaktır.
- Satış bedelinin **döviz cinsinden belirlenmesi durumunda ortaya çıkan kur farklarının da** istisna kazancın tespitinde dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.
- İnşaatı henüz tamamlanmamış bina satışında arsaya tekabül eden kazanç istisna kapsamındadır.
- Ancak inşaatı tamamlanan binalarda, arsası **2 yıldan eski** iktisap edilmiş bile olsa, inşaatın tamamlandığı ve bina olarak kullanılmaya **başlandığı tarihten itibaren 2 yıl geçmedikçe** kazanç istisnasından yararlanılamaz.

TAŞINMAZ VE İŞTİRAK HİSSESİ SATIŞ KAZANÇ İSTİSNASINDA ÖZELLİKLİ KONULAR



- Taşınmazların **para karşılığı olmaksızın** devir ve temlik, trampası gibi işlemler istisna kapsamına girmemektedir.
- **Kat karşılığı arsa devri işleminin**, bir malın başka bir mal ile değiştirilmesini ifade eden trampa niteliğinde olmasından dolayı, bu gibi işlemlerden elde edilen kazançlara söz konusu istisnanın uygulanması mümkün değildir.
- **Cins tashihi** herhangi bir nedenle geciken binalarda **2 yıllık süre** binanın **fiilen kullanım tarihinden** itibaren başlamaktadır. (yapı ruhsatı vb. tespiti gibi)
- **OSB'lerce katılımcılara tahsis** edilen ancak tapu kaydı katılımcı üzerinde bulunmayan arsaların satışı **istisna kapsamında değildir**.

İŞTİRAK HİSSELERİNE AİT FİNANSMAN GİDERLERİ



- İştirak hisseleri alımlarıyla ilgili finansman giderleri hariç, kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlara ilişkin giderlerin veya istisna kapsamındaki faaliyetlerden doğan zararların istisna dışı kurum kazancından indirilmesi kabul edilmez. (KVK/5-3)
- Hisse senetleri alış bedeli ile değerlendirilir. **Vadeli alımlarda ödenen finansman giderlerinin doğrudan gider yazılması gerekir.** Hissenin satış tarihinden sonra ödenecek finansman giderlerinin de özel hüküm gereği zarar yazılması mümkündür.
- Taşınmaz satışların da ise; finansman giderleri, maliyete ilave edilenler hariç gider kabul edilmeyecektir.

İSTİSNALARA İLİŞKİN GİDER VE ZARARLARIN DURUMU



Taşınmaz ve İştirak Hissesi Satışı İle İlgili Giderlerin Durumu

Taşınmaz ve iştirak hissesi satış kazancı istisnasına ilişkin giderlerin istisna kazanca isabet eden kısmı KKEG olarak dikkate alınacaktır. Burada dikkat edilmesi gereken nokta, elden edilen kazancın % 50'si istisna olduğu için istisnaya ilişkin giderlerinde % 50'sinin KKEG olarak değerlendirilmesi gerektiğidir.

Taşınmaz ve İştirak Hissesi Satışlarından Kaynaklanan Zararın Durumu

Gerek, taşınmaz ve iştirak hisselerinin satışından kaynaklanan zararların "İstisna Faaliyetlerden Doğan Zararlar" tanımına girmemesi; gerekse, istisna uygulamasının "mükelleflerin ihtiyarında olan bir takım şartlara bağlanmış olması" hususları göz önünde bulundurulduğunda, taşınmaz ve iştirak hissesi satış işlemlerinden kaynaklanan zararların kurum kazancının tespitinde dikkate alınabileceği görüşündeyiz. (Vergi idaresinin görüşü aksi yönde)

TAŞINMAZLAR VE İŞTİRAK HİSSELERİ İLE KURUCU SENETLERİ, İNTİFA SENETLERİ VE RÜÇHAN HAKLARI SATIŞ KAZANCI İSTİSNASI İLE İLGİLİ ÖZELGELER



- 26/02/2010 tarihinde Başbakanlık Toplu Konut İdaresi ile **satış sözleşmesi imzalanan**, 04/11/2010 tarihinde **fatura karşılığı teslim alınan**, 2011 yılından itibaren **şube işyeri olarak fiilen kullanıldığı** belirtilen ve 26/03/2015 tarihinde tapuda şirketiniz adına tescil edilen **taşınmazın satışında** 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 kaydıyla söz konusu taşınmazın Başbakanlık Toplu Konut İdaresi tarafından kullanımınıza bırakıldığı tarih **veya taşınmazın iki tam yıl kullanıldığının vergi dairesi tespiti veya resmi kurum kayıtlarından birisi ile tevsik edilmesi halinde taşınmazın fiilen işyeri olarak kullanılmaya başlandığı tarih esas alınabilecektir.** (İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 06.11.2017 tarih ve 21152195-35-02-114297 sayılı özelgesi)
- Şirketinizin **2009 yılının Haziran** ayında aldığı dükkana ait **kapı numaralarının belediye görevlilerince 2011 yılının Eylül ayında verilmesi** neticesinde, satın aldığınızı düşündüğünüz dükkan ile tapuda şirketiniz adına tescil edilen dükkanın kapı numarasının **farklı olduğunun anlaşılması üzerine** tapu kayıtlarında düzeltme işlemi yapılmış olup satın almış olduğunuz ve fiilen de kullandığınız dükkanlarda değişiklik olmaksızın sadece **tapu kayıtlarının gerçek duruma uygun hale getirilmesi** amacıyla tapuda yapılan bu düzeltme işlemleri neticesinde, herhangi bir **taşınmazın elden çıkarılmasının söz konusu olmaması sebebiyle** vergiyi doğuran olaydan bahsedilemeyeceğinden kurumlar vergisi kapsamında değerlendirilecek bir kazanç oluşmayacaktır. (İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 16.10.2017 tarih ve 21152195-35-02-83375 sayılı özelgesi)

TAŞINMAZLAR VE İŞTİRAK HİSSELERİ İLE KURUCU SENETLERİ, İNTİFA SENETLERİ VE RÜÇHAN HAKLARI SATIŞ KAZANCI İSTİSNASI İLE İLGİLİ ÖZELGELER



- Söz konusu taşınmazın tapuda kurum adına tescil edildikten sonra satılması halinde, KDV Kanununun 17/4-r maddesindeki **"en az 2 tam yıl süreyle kurumun aktifinde bulundurulma"** şartının uygulanmasında, **2 yıllık sürenin başlangıcı olarak taşınmazın fiilen kullanılmaya başlandığı 15/12/2010 tarihinin esas alınması mümkün bulunmaktadır.** (Muğla Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 08.09.2014 tarih ve 96620903-130[17/4-r-2013/5]-92 sayılı özelgesi)
- Bu hüküm ve açıklamalara göre, **2007 yılında satın alınan arsa üzerine inşa edilerek 2011 takvim yılında tamamlanan binanın** satılması halinde satıştan elde edilecek kazancın ~~%75~~ **(Yeni ORAN) %50** sinin kurumlar vergisinden istisna olabilmesi için, satışı yapılan binanın kurum adına tapuya tescil edilmiş olması ve en az 2 yıl şirket aktifine kayıtlı olması gerekmekte olup **aktife kayıtlı bulundurma süresinin başlangıç tarihi olarak;** binanın kurum adına tapuya tescil tarihinin değil **inşaatin tamamlandığı ve bina olarak kullanılmaya başlandığı tarihin esas alınması gerekmektedir.** (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 09.01.2014 tarih ve 39044742-KDV.17.4-44 sayılı özelgesi)

TAŞINMAZLAR VE İŞTİRAK HİSSELERİ İLE KURUCU SENETLERİ, İNTİFA SENETLERİ VE RÜÇHAN HAKLARI SATIŞ KAZANCI İSTİSNASI İLE İLGİLİ ÖZELGELER



- Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, **şirketiniz ile ... Bankası T.A.O arasında yapılan protokole istinaden, inançlı temlik esaslarına göre teminat amacıyla söz konusu taşınmazın devri işleminin, satış işlemi olarak değerlendirilmesi mümkün değildir.** Diğer taraftan, inançlı temlik işlemi kendine özgü bir hukuki muamele olup taşınmazın devredildiği tarih ile itimat eden tarafından borç ödenip, taşınmaz kendisine geri verilene kadar taşınmazın itimat edenin aktifinde bulunduğu kabul edilmesi icap etmektedir. Ancak, **şirketinizin bu teminat amaçlı devir işleminin şartlarını yerine getirememesi durumunda, tahakkuk ilkesi gereği şartların ihlal edildiği tarihte satış işleminin gerçekleştiği kabul edilecek** ve Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-e ile 5/1-f maddelerinde düzenlenen istisna hükümlerine ilişkin **şartların sağlanıp sağlanmadığına bakılacaktır.** (Afyonkarahisar Valiliği'nin 22.08.2013 tarih ve 63611781-KVK.ÖZLG.206-30 sayılı özelgesi)
- Bu hüküm ve açıklamalara göre, Kooperatifiniz tarafından Bodrum ilçesi 5 pafta 1773 parselde bulunan arsa ve üzerindeki 7 adet işyeri ve natamam **binaların satışı taşınmaz ticareti kapsamında değerlendirileceğinden, bu satıştan elde edilecek kazancın** Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde kapsamında **kurumlar vergisinden istisna edilmesi mümkün değildir.** (Muğla Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 20.08.2013 tarih ve 96620903-125[2-5/2012-6]-68 sayılı özelgesi)

TAŞINMAZLAR VE İŞTİRAK HİSSELERİ İLE KURUCU SENETLERİ, İNTİFA SENETLERİ VE RÜÇHAN HAKLARI SATIŞ KAZANCI İSTİSNASI İLE İLGİLİ ÖZELGELER



- Yukarıdaki hüküm ve açıklamalara göre; taşınmazınızın **şuyulandırmaya** bağlı olarak başka taşınmazlarla **değişimi** işleminin elden çıkarma olarak değerlendirilmesi ve söz konusu işlem dolayısıyla **elden çıkarılan taşınmazların emsal bedeli ile aktifinizde kayıtlı maliyet bedeli arasındaki farkın tamamının takas işlemi tarihi itibarıyla kurum kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.** Öte yandan, bu kazancınızın Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde düzenlenen **istisna uygulamasına konu edilemeyeceği tabiidir.** (Malatya Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 18.08.2017 tarih ve 37538499-125[5-2015-7]-53748 sayılı özelgesi)
- Yukarıda belirtilen hüküm ve açıklamaların birlikte değerlendirilmesinde; şirketinizin en az 2 tam yıl süreyle aktifinde yer alan **iştiyak hisselerinin satışının zararlar sonuçlanması halinde,** bu satışa ilişkin zararların (giderlerin) **%75 (Yeni ORAN) %50** sinin kanunen kabul edilmeyen gider sayılarak kurumun **istisna dışı diğer faaliyetlerinden doğan kazançlardan indirilmesi mümkün olmayacak,** bu satışa ilişkin zararların (giderlerin) **kalan %50' sinin ise gider olarak matrahın tespitinde dikkate alınabilmesi mümkün olacaktır.** (Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 28.07.2017 tarih ve 64597866-125.05- sayılı özelgesi)

TAŞINMAZLAR VE İŞTİRAK HİSSELERİ İLE KURUCU SENETLERİ, İNTİFA SENETLERİ VE RÜÇHAN HAKLARI SATIŞ KAZANCI İSTİSNASI İLE İLGİLİ ÖZELGELER



- Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre, **iştirak amacıyla elde tutulan iştirak hisselerinin satışından elde edilen kazançlarla** ilgili olarak, şartların sağlanması kaydıyla, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde düzenlenen **istisnadan yararlanılması mümkündür**. Ancak iştirak hissesi satışından elde edilen hasılatın, **iştirak hisselerini sattığınız iştirakinizin sermaye artışında kullanılması durumunda**, hasılatın sermaye artışında kullanılan kısmıyla ilgili olarak bu **iştirak hissesi satışından doğan kazanç için anılan istisnadan yararlanılması mümkün bulunmamaktadır**. (Koaceli Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 11.11.2016 tarih ve 93767041-125[5-2016-9]-85 sayılı özelgesi)
- Bu hüküm ve açıklamalara göre, **şirketinizin aktifinde kayıtlı binanın sat-kirala-geri al yöntemiyle finansal kiralama şirketine devredilmesi ve daha sonra kira süresinin sonunda tekrar şirketinizce devralınması halinde**, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi uygulaması açısından iki yıllık sürenin hesabında, söz konusu **binanın kira süresinin sonunda şirketiniz adına tapuda tekrar tescil edildiği tarih esas alınacaktır**. (Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 24.02.2016 tarih ve 64597866-125[5-1 (e)-2015]-3507 sayılı özelgesi)

YURTDIŞI ŞUBE KAZANCLARI İSTİSNASI (K.V.K. Mad. 5/1-g)

Kurumlar Vergisi Kanununun 5. maddesinin birinci fıkrasının (g) bendi ile kurumların **yurt dışında bulunan iş yerleri veya daimi temsilcileri aracılığıyla elde ettikleri kurum kazançları**, belli şartlar altında **kurumlar vergisinden istisna edilmiştir**. Yurt dışında bulunan iş yerleri veya daimi temsilciler aracılığıyla elde edilen kurum kazançlarının istisnaya konu olabilmesi için kazancın;

- **Doğduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az %15 oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması,**
- **Elde edildiği hesap dönemine ilişkin yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmiş olması,**
- **İştirak edilen şirketin ana faaliyet konusunun, finansal kiralama dahil; *finansman temini, *sigorta hizmetlerinin sunulması veya *menkul kıymet yatırımı olması durumunda, bu kazançların doğduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az Türkiye'de uygulanan kurumlar vergisi oranında (%20) gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması, gerekmektedir.**

EĞİTİM ÖĞRETİM KURUMLARI,ÖZEL KREŞ VE GÜNDÜZ BAKIM İLE REHABİLİTASYON MERKEZİ KAZANÇLARI (K.V.K. Mad. 5/1-ı)



- Okul öncesi eğitim, ilköğretim, özel eğitim ve orta öğretim **özel okulları,**
- Özel kreş ve gündüz bakımevleri (6745 sayılı Kanun, yürürlük: 1/1/2017),
- Cumhurbaşkanınca **vergi muafiyeti tanınan vakıflara veya kamu yararına çalışan derneklere bağlı rehabilitasyon** merkezlerinin işletilmesinden elde edilen kazançlar **5 vergilendirme dönemi** boyunca kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.
- İstisna okulların **faaliyete geçtiği** vergilendirme döneminden itibaren başlar.

EĞİTİM ÖĞRETİM KURUMLARI,ÖZEL KREŞ VE GÜNDÜZ BAKIM İLE REHABİLİTASYON MERKEZİ KAZANÇLARI K.V.K. Mad. 5/1-ı)



Örnek: 2019 yılında faaliyete geçen orta öğretim özel okulunun işletilmesinden **2021** yılında **220.000 TL ticari kazanç** elde eden kişi/kurum aynı dönemde **turizm** acenteliğinden dolayı da **355.000 TL de ticari kazanç** elde etmiştir.

**** 2019 yılında faaliyete geçen orta öğretim özel okul işletmesinden 2021 yılında elde edilen kazançlar kurumlar vergisinden istisna olduğundan bu kazanç beyan edilmeyecek, turizm acenteliğinden elde edilen ticari kazanç 355.000 TL **beyan edilecektir.****

EĞİTİM ÖĞRETİM KURUMLARI,ÖZEL KREŞ VE GÜNDÜZ BAKIM İLE REHABİLİTASYON MERKEZİ KAZANÇLARINA İLİŞKİN ÖZELGELER



- Bu hüküm ve açıklamalara göre, Şirketiniz tarafından eğitim ve öğretim faaliyetlerinin gerçekleştirildiği okullara ilişkin olarak **döviz cinsinden ödenen kira bedellerinden kaynaklanan** ve değerlendirme gününde oluşan olumlu veya olumsuz kur farklarının bahse konu **istisna kazancın tutarının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.** (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 12.01.2016 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-125[5-2015/442]-2532 sayılı özelgesi)
- Buna göre, şirketinizce ve işletilmesinden elde edilecek kazançların Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendi uyarınca **kurumlar vergisinden istisna edilmesine ilişkin talebinizden (2014-2017) yılları için vazgeçmeniz mümkün bulunmaktadır.** (Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 28.04.2015 tarih ve 38418978-125[5-15/21]-432 sayılı özelgesi)

EĞİTİM ÖĞRETİM KURUMLARI,ÖZEL KREŞ VE GÜNDÜZ BAKIM İLE REHABİLİTASYON MERKEZİ KAZANÇLARINA İLİŞKİN ÖZELGELER



- Buna göre, 2007 yılından itibaren faaliyet gösteren ilköğretim okulu işletmeciliğinden elde ettiğiniz kazançlara ilişkin, Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-ı maddesinde yer alan istisnadan yararlanma süresi **2007-2011 döneminde sona ermiş olup, ilköğretim okulunun ...'da yapacağınız yeni okul binasına taşınması, yeni okul açılışı olarak kabul edilemeyeceğinden** yeniden istisnadan yararlanmanız mümkün değildir. (Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 20.09.2013 tarih ve B.07.1.GİB.4.06.16.01-125[5-13/6]-1040 sayılı özelgesi)
- Bahsi geçen istisna uygulaması ile ilgili olarak **Başkanlığımıza başvurunun, faaliyete geçtikten 1 yıl sonra yapılması durumunda,** istisna uygulaması uygun görüldüğü takdirde, **geçmiş dönem için de istisnadan yararlanması gerekmektedir.** (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 21.02.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 5-656 sayılı özelgesi)

SERBEST BÖLGELERDE ELDE EDİLEN KAZANÇLAR



- Serbest bölgelerde **06.02.2004 tarihi** itibarıyla faaliyette bulunmak üzere **ruhsat almış mükelleflerin**, faaliyet ruhsatlarında belirtilen süre ile sınırlı olmak üzere serbest bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetler dolayısıyla elde ettikleri kazançları gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilmiştir. (5084 sayılı Kanun ile 29.01.2004 tarihinden geçerli olmak üzere getirilmiştir.)
- Serbest bölgelerde faaliyette bulunan kurumlar vergisi mükelleflerinin, **bu bölgelerde elde ettikleri kazançları dağıtmaları halinde, dağıtılan kâr payları üzerinden elde edenin hukuki niteliğine göre vergi kesintisi yapması gerekmektedir.**

SERBEST BÖLGELERDE ELDE EDİLEN KAZANÇLAR



- Serbest bölgelerde **imalat faaliyetinde bulunan mükelleflerin** bölgelerde imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançları, Türkiye'nin Avrupa Birliğine tam üyeliğinin gerçekleştiği tarihi içeren yıllık vergileme döneminin sonuna kadar kurumlar vergisinden istisnadır.
- Serbest bölgelerde, **bakım, onarım, montaj, demontaj, elleçleme, ayrıştırma, ambalajlama, etiketleme, test etme, depolama** hizmeti alanlarında faaliyette bulunan ve hizmetin tamamını yurt dışında bulunanlara veren hizmet işletmelerinin, bu hizmetlere konu malların serbest bölgelerden Türkiye'ye girişi olmaksızın yabancı bir ülkeye gönderilmesi şartıyla bu hizmetlerden elde ettikleri kazançlar da **istisna kapsamındadır.**
- **Fason hizmet satın alınması durumunda;**
 - Fason imalatın sadece, sanayi sicil belgesi veya faaliyet ruhsatında yazılı üretim kapsamında yaptırılması,
 - İmalatın, fason imalattan çok **işletmenin kendi imalatından oluşması,**
 - İmalat faaliyetleriyle ilgili olarak **istisnadan yararlanacak kazanç tutarının fali kapasite kullanımı ile sınırlı olması,**
 - **İş riskinin ve organizasyonunun** üstlenilmesi,
 - **Ham madde ve yardımcı maddelerin** temin edilmesi gerekmektedir.

TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİNDE ELDE EDİLEN KAZANÇLAR



- Teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösteren mükelleflerin, **münhasıran bu bölgedeki yazılım ve AR-GE faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları** faaliyete başlanılan tarihten bağımsız olmak üzere, **31.12.2028 tarihine kadar** gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.
- Mükellefler, Teknoloji Geliştirme Bölgelerindeki faaliyetleri sonucu **buldukları ürünleri** kendilerinin **seri üretime tabi tutarak pazarlamaları halinde** elde edilen kazançların **lisans, patent gibi gayrimaddi haklara isabet eden kısmı**, transfer fiyatlandırması esaslarına göre ayrıştırılmak suretiyle istisnadan yararlanabilecektir. Diğer kısmı ise istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir.
- Lisans, patent gibi gayrimaddi haklara bağlanmamış olmakla birlikte; **uyarlama, yerleştirme, geliştirme, revizyon, ek yazılım** gibi faaliyetlerden elde edilen kazançlar **istisna kapsamında değerlendirilecektir.**

TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİNDE ELDE EDİLEN KAZANÇLAR



- 19/10/2017 tarih ve 30215 sayılı Resmi Gazete 'de yayımlanan 11/9/2017 tarihli ve 2017/10821 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 2. maddesine göre **patent** veya **fonksiyonel olarak patente eşdeğer belgelere bağlanan** gayrimaddi haklardan kaynaklanan kazançların **istisnadan yararlanacak kısmı, kazancı doğuran faaliyet kapsamında gerçekleştirilen nitelikli harcamaların bu faaliyetle ilgili toplam harcamalara oranı** kullanılarak hesaplanacaktır.
- **Gayrimaddi hakların satışı, devri veya kiralanmasından** kaynaklanan kazançların istisnadan yararlanacak kısmı, bölgede yürütülen her bir projeden elde edilen kazanca, ilgili projeye ilişkin **nitelikli harcamaların toplam harcamaya oranı** uygulanmak suretiyle hesaplanacaktır.
- **Faiz gibi finansman giderleri ve binalara ilişkin amortismanlar, kiralara, ısıtma, aydınlatma, su, temizlik, güvenlik, bakım, onarım, vergi, resim ve harçlar ile genel yönetim giderlerinden verilen paylar gibi yürütülen yazılım, tasarım ve Ar-Ge faaliyetleriyle doğrudan ilişkili olmayan** harcamalar hesaplamada dikkate alınmayacaktır.

TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİNDE ELDE EDİLEN KAZANÇLAR



- 3.2.2021 tarih ve 31384 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 7263 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun’un 6. maddesi ile 4691 sayılı Kanuna ek madde 3 uyarınca; 1/1/2022 tarihinden itibaren 4691 sayılı Kanunun geçici 2. maddesi kapsamında **yıllık beyanname üzerinden istisna edilen kazançları tutarı 1.000.000 TL ve üzerinde olan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri tarafından, bu tutarın %2’si pasifte geçici bir hesaba aktarılacaktır. Bu fıkra kapsamında aktarılması gereken tutar yükümlülüğü, yıllık bazda 20.000.000 TL’si ile sınırlıdır.**
- Bu tutarın, **geçici hesabın olduğu yılın sonuna kadar** Türkiye’de yerleşik girişimcilere yatırım yapmak üzere kurulmuş * **girişim sermayesi yatırım fonu paylarının satın alınması** veya * **girişim sermayesi yatırım ortaklıkları** ya da * **bu Kanun** kapsamındaki kuluçka merkezlerinde faaliyette bulunan diğer girişimcilere sermaye olarak konulması şarttır.
- Söz konusu tutarın **ilgili yılın sonuna kadar aktarılmaması durumunda**, Kanun kapsamında yıllık beyanname üzerinden istisna edilen kazançlar tutarının **%20’si**, ilgili yılda yararlanılan **gelir ve kurumlar vergisi istisnasına konu edilemeyecektir. Bu tutar nedeniyle zamanında alınmayan vergiler vergi ziyai cezası uygulanmaksızın** tarh edilecektir.

KUR KORUMALI MEVDUATTA KURUMLAR VERGİSİ İSTİSNASI

(K.V.K. Mad. 14/a)



YASAL DÜZENLEME - 1

GEÇİCİ MADDE 14 ; 1211 sayılı TCMB Kanununun 4/3. (I) -(g) alt bendi hükmüne istinaden TL mevduat ve katılma hesaplarına dönüşümün desteklenmesi kapsamında dönüşüm kuru üzerinden TL'ye çevrilen hesaplar ile ilgili olarak;

- Kurumların **31.12.2021** tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını,
- **25.02.2022** tarihine kadar Türk lirasına çevirmeleri
- Elde edilen TL varlığı, bu kapsamda açılan **en az 3 ay vadeli TL mevduat ve katılma hesaplarında** değerlendirmeleri durumunda

1. **01.10.2021 / 31.12.2021 Dön. İsabet Eden Kur Farkı Gelirleri**
2. **01.01.2022 tarihi ile dönüşüm tarihine kadar dönüştürülen tutarlara isabet eden Kur Farkı Gelirleri**
3. **Dönem Sonu Faiz ve Kar Payları**
4. **Diğer Kazançlar**

kurumlar vergisinden müstesnadır.

KUR KORUMALI MEVDUATTA KURUMLAR VERGİSİ İSTİSNASI

(K.V.K. Mad. 14/a)



YASAL DÜZENLEME - 2

Kurumların 31.12.2021 tarihli bilançolarında yer alan

- Altın hesabı ile
- 31.12.2021 tarihinden sonra açılacak işlenmiş ve hurda altın karşılığı altın hesabı bakiyelerini,

2022 yılı sonuna kadar TL mevduat ve katılma hesaplarına dönüşümün desteklenmesi kapsamında dönüşüm fiyatı üzerinden TL'ye çevirmeleri ve bu suretle elde edilen TL varlığı en az 3 ay vadeli TL mevduat ve katılma hesaplarında değerlendirmeleri durumunda

- TL'ye çevrildiği tarihte oluşan kazançlar ile dönem sonu değerlemesinden kaynaklananlar da dâhil olmak üzere vade sonunda elde edilen faiz ve kâr payları ile diğer kazançlar kurumlar vergisinden müstesnadır.

KUR KORUMALI MEVDUATTA KURUMLAR VERGİSİ İSTİSNASI

(K.V.K. Mad. 14/a)



YASAL DÜZENLEME - 3

- TL mevduat ve katılma hesaplarına çevrilen yabancı paralar ile altın hesaplarına ilişkin olarak bu istisnaya sınırlı olmak üzere Kanunun 5/3. fıkrası hükmü uygulanmaz.
- TL mevduat veya katılma hesabından vadeden önce çekim yapılması durumunda bu madde kapsamında istisna edilen tutarlar nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, **vergi ziyaı cezası kesilmek suretiyle gecikme faiziyle birlikte** tahsil olunur.

KUR KORUMALI MEVDUATTA KURUMLAR VERGİSİ İSTİSNASI

(K.V.K. Mad. 14/a)



İstisnanın Kapsamı Ve Yararlanabilecek Olanlar

- Mükelleflerin **31/12/2021** tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralar / altın hesapları,
- **1.1.2022** tarihinden itibaren (bu tarih dahil) açılacak işlenmiş ve hurda altın hesabı bakiyeleri
- Kendilerine **özel hesap dönemi tayin edilmiş** olan Kurumlar Vergisi mükelleflerinde de hangi özel hesap dönemine tabi olduklarına bakılmaksızın 31.12.2021 tarihi itibarıyla çıkaracakları bilançolarında yer alan yabancı paralar ve altın hesaplarını dikkate alacaktır.
- Alacaklar ve verilen avanslar gibi hesaplarda izlenen yabancı paralar bu kapsamda istisnaya konu edilemeyecektir.

KUR KORUMALI MEVDUATTA KURUMLAR VERGİSİ İSTİSNASI

(K.V.K. Mad. 14/a)



Örnek (Tebliğden uyarlanmış); ABC A.Ş. **07.02.2021** tarihinde satın aldığı ve **31.12.2021** tarihli bilançosunda “Bankalar Hesabında” yer alan **1.000.000.- ABD Dolarını** **14.1.2022 tarihinde 6 ay vadeli ve %15 faiz ödemeli** Türk Lirası mevduat hesabına dönüştürmüştür.

Alış Tarihi	2.02.2021			
Kur	7,0789			
Alım Tutarı	1.000.000			
Para Birimi	USD			
İşlem Tarihi	Kur	Değerleme	Kur Farkı	
2.02.2021	7,0789	7.078.900		
31.03.2021	8,3260	8.326.000	1.247.100	İstisna kapsamı dışında
30.06.2021	8,7052	8.705.200	379.200	İstisna kapsamı dışında
30.09.2021	8,8433	8.843.300	138.100	İstisna kapsamı dışında
31.12.2021	12,9775	12.977.500	4.134.200	İstisna edilecek kur farkı geliri
			5.898.600	

KUR KORUMALI MEVDUATTA KURUMLAR VERGİSİ İSTİSNASI

(K.V.K. Mad. 14/a)



Örnek (Tebliğ ile uyumlu)

Alış Tarihi	ABD Doları			TL Karşılığı	Bakiye		Açıklama
	Alış	Satış	Döviz Kuru		TL	USD	
30.09.2021	800.000		8,8433	7.074.640	7.074.640	800.000	800.000 USD Alışı
28.10.2021	1.000.000		9,4813	9.481.300	16.555.940	1.800.000	1.000.000 USD Alışı
30.11.2021	1.300.000		12,6595	16.457.350	33.013.290	3.100.000	1.300.000 USD Alışı
21.12.2021		1.500.000	17,4731	-26.209.650	6.803.640	1.600.000	1.500.000 USD Satışı
31.12.2021			12,9775	13.960.360	20.764.000	1.600.000	1.600.000 USD Bakiye Değerleme
14.01.2022 tarihinde bakiye 1.600.000 USD TL'ye dönüştürülerek kur korumalı mevduat hesabına yatırılıyor							
	Tutar	Alış Kuru	Değ. Kuru	Fark	TL Karşılığı		
	300.000	9,4813	12,9775	3,4962	1.048.860		
	1.300.000	12,6595	12,9775	0,3180	413.400		
	1.600.000				1.462.260		

GEÇMİŞ YIL ZARARLARININ MAHSUBU (K.V.K. Mad. 9)



- ✓ Kurumlar Vergisi Kanununun 9. maddesinde yer alan hükme göre; **5 yıldan fazla nakledilmemek şartıyla** geçmiş yılların mali bilançolarına göre meydana gelen zararlar kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılır. Zarar mahsubu işlemi 5 yıllık süreyi geçmemek şartıyla en eski yıldan başlanarak yapılmalı böylelikle 5 yıllık zamanaşımı nedeniyle zarar mahsup hakkının ortadan kalkması önlenmelidir.
- ✓ Mahsuba konu edilecek zarar **mali zarardır.** Geçmiş yıl zararları ticari bilançoya göre ortaya çıkan zarar değil, kurumlar vergisi beyannamesinde ortaya çıkan mali zarardır.
- ✓ Kanundaki 5 yıllık süre **zararın ortaya çıktığı hesap döneminden sonraki 5 yıllık süreyi kapsar.**
- ✓ Kurumlar vergisi beyannamelerinde geçmiş yıl zararlarının mahsubu;
 - Kazanç istisnalarından **sonra,**
 - Yatırım İndiriminden **önce** uygulanacaktır.
- ✓ Kurumlar vergisi beyannamesinde geçmiş yıl zararlarının mahsup edileceği **mali kâr olmasına** rağmen zarar mahsubu yapılmazsa, **o miktarla sınırlı olmak üzere zarar mahsup hakkı kaybedilir.**

GEÇMİŞ YIL ZARARLARININ MAHSUBU (K.V.K. Mad. 9)



ZARARIN YASAL DEFTERLERDE VE MALİ TABLOLARDAN GÖSTERİLMEMESİ

- Zarar mahsubu için, geçmiş yıllar zararlarının yasal defterlerde veya mali tablolarda gösterilmesi zorunlu değildir.
- Sermaye azaltılması yapılarak veya başka bir şekilde geçmiş yıl zararlarının kapatılması halinde, zarar mahsup olanağı son bulmamaktadır.

DEVİR BÖLÜME VE TÜR DEĞİŞTİREN KURUM ZARARI

- Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 20/1 nci maddesine göre yapılan devir işlemlerinde devralan kurum tarafından indirilecek geçmiş yıl zarar tutarının, devralınan kurumun devir tarihi itibarıyla öz sermaye tutarını aşmaması gerekir.
- Devralınan veya bölünen kurumların son 5 yıla ilişkin kurumlar vergisi beyannamelerinin kanuni süresinde verilmiş olması,
- Devir veya bölünme neticesinde zarar mahsubu yapacak kurumun, aynı faaliyete devir veya bölünmenin meydana geldiği hesap döneminden itibaren en az 5 yıl süreyle devam etmesi,
- Tam bölünme işlemi sonucu bölünen kurumun öz sermaye tutarını geçmeyen zararları

GEÇMİŞ YIL ZARARLARININ MAHSUBU (K.V.K. Mad. 9)



YURT DIŞI ZARARLARIN MAHSUBU

- Yurtdışı faaliyetlerden doğan zararlar, **zarar eden ülkede vergi denetiminden geçmek** ve **son 5 yıla** ilişkin raporun aslı ile birlikte tercümesinin vergi dairesine verilmek şartı ile mümkündür.
- Kazançları Türkiye’de kurumlar vergisinden **istisna edilen faaliyetlere** ilişkin yurt dışı zararların **mahsup imkanı yoktur**.
- Türkiye’de indirim konusu yapılan yurt dışı zararların **ilgili ülkede mahsup edilmesi** veya **gider yazılması halinde**, Türkiye’de beyannameye dahil edilecek yurt dışı kazanç, **mahsup** ya da **gider yazılmadan önceki tutar** olacaktır.

KAZANCIN BULUNMASI HALİNDE İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER



401 - Risturnlar (K.V.K. Mad. 5/1-i)

409 - Ar-Ge İndirimi (K.V.K. Mad. 10/1-a)

410 - Ar-Ge İndirimi (5746 Sayılı Kanun Mad. 3)

454 - Ar-Ge İndirimi (5746 Sayılı Kanun Mad. 3/A)

455 - Tasarım İndirimi (5746 Sayılı Kanun Mad. 3)

405 - Sponsorluk Harcamaları (K.V.K. Mad. 10/1-b)

402 - Bağış ve Yardımlar (K.V.K. Mad. 10/1-c)

403 - Eğitim ve Sağlık Tesisleri, Gençlik Merkezleri, Gençlik ve İzci Kampları ile Yurt İnşaatlarına İlişkin Bağış ve Yardımlar (K.V.K. Mad. 10/1-ç)

417 - İbadethanelere ve Dini Tesislere Yapılan Bağış ve Yardımlar (K.V.K. Mad. 10/1-ç)

404 - Kültür ve Turizm Amaçlı Bağış ve Yardımlar (K.V.K. Mad. 10/1-d)

451 - Başbakanlıkça veya Bakanlar Kurulunca Başlatılan Yardım Kampanyalarına Yapılan Bağış ve Yardımlar (K.V.K. Mad. 10/1-e)

412 - Türkiye Kızılay Derneğine ve Türkiye Yeşilay Cemiyetine Yapılan Nakdi Bağış ve Yardımlar (K.V.K. Mad. 10/1-f)

KAZANCIN BULUNMASI HALİNDE İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER



413 - VUK 325/A'ya Göre Girişim Sermayesi Fonu Olarak Ayrılan Tutarlar (K.V.K. Mad. 10/1-g)

414 - Sağlık Hizmetlerine İlişkin İndirim (K.V.K. Mad. 10/1-ğ)

415 - Eğitim Hizmetlerine İlişkin İndirim (K.V.K. Mad. 10/1-ğ)

416 - Diğer Hizmetlere İlişkin İndirim (K.V.K. Mad. 10/1-ğ)

452 - 5378 Sayılı Engelliler Hakkında Kanuna Göre Kurulan Korumalı İşyeri İndirimi (K.V.K. Mad. 10/1-h)

419 - Kapadokya Alanı Başkanlığına Yapılan Bağış ve Yardımlar İle Sponsorluk Harcamaları

406 - Yatırım İndirimi İstisnası

453 - Nakdi Sermaye Artışından Kaynaklanan Faiz İndirimi (K.V.K. Mad. 10/1-ı)

456 - Teknogirişim Sermaye Desteği İndirimi (5746 Sayılı Kanun Mad. 3/5)

457 - Teknokent Sermaye Desteği İndirimi (4691 Sayılı Kanun Geçici Madde 4)

450 - Diğer İndirimler

SPONSORLUK HARCAMALARI (K.V.K. Mad. 10/1-b)



Sponsorluk Harcamaları; Ticari kazancın elde edilmesi ile **doğrudan ilişkili olmayan** veya **ilişkisi ölçülemeyen, sosyal amacı öne çıkan harcamalar olup** ticari kazancın elde edilmesi ile doğrudan ilişkili olan reklam harcamalarından farklılık arz etmektedir.

Sponsor Olan Kurumun Adının Anılması Koşuluyla,

- Resmi spor organizasyonları için yapılan **saha, salon veya tesis kira bedelleri,**
- Sporcuların **iaşe, seyahat ve ikamet giderleri,**
- **Spor malzemesi bedeli,**
- Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün uygun göreceği spor tesisleri için yapılan **ayni ve nakdi harcamalar,**
- Sporcuların transfer edilmesini sağlayacak, **bonservis bedelleri,**
- Spor müsabakaları sonucuna göre; sporculara veya spor adamlarına **prim mahiyetinde ayni ve nakdi ödemeler**

gibi harcamalar sponsorluk harcaması olarak değerlendirilecektir.

SPONSORLUK HARCAMALARI (K.V.K. Mad. 10/1-b)



- Spor sahalarına, sporcuların veya diğer ilgililerin **spor giysilerinin ya da spor araç ve gereçlerinin üzerine yazılı veya elektronik sinyaller yardımıyla sanal olarak kurumun tanıtımının yapılmasını sağlayacak amblem, marka, isim ve benzeri işaretler** konulması gibi **doğrudan ticari fayda sağlayan ve kurumun tanıtımını amaçlayan** harcamalar **ise reklam harcaması** olarak değerlendirilecektir.
- Kurumların sponsor olabilmeleri için bağlı bulundukları vergi dairesine müracaat ederek;
 - vergi **borcu olmadığına dair** bir yazı almaları ve
 - yapılan **sponsorluk sözleşmesinin bir örneğini** ilgili vergi dairesine vermeleri gerekmektedir.

SPONSORLUK HARCAMALARI (K.V.K. Mad. 10/1-b)



3289 (Spor Gen. Müd.) ve 3813 (TFF)Kurumlar tarafından yapılan ve gider olarak kayıtlara alınan sponsorluk harcamaları ile bağış ve yardımların mali karın tespitinde öncelikle kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınması gerekir.

- Amatör spor dalları için %100,
- Profesyonel spor dalları için % 50'si

kurumlar vergisi matrahının tespitinde, beyan edilen kurum kazancından indirim unsuru olarak dikkate alınabilecektir.

DİĞER İNDİRİMLER (K.V.K. Mad. 10)



BAĞIŞ VE YARDIMLAR

% 5 İle Sınırlı Bağış Ve Yardımlar (Kalkınmada Öncelikli Yöreler % 10)

- Genel ve Özel bütçeli kamu idareleri,
- İl özel idareleri,
- Belediyelere,
- Köyler,
- Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıflar,
- Kamu yararına çalışan dernekler,
- Bilimsel araştırma ve geliştirme yapan kurumlara

- ☐ Bağış ve yardımlar yukarıdaki kurum ve kuruluşlara yapılmalıdır.
- ☐ Bağış ve yardım makbuz karşılığı olmalıdır.
- ☐ Karşılıksız yapılmalıdır.

DİĞER İNDİRİMLER (K.V.K. Mad. 10)



%5 Üst Sınırının Tespiti

Bilanço karı – (Geçmiş yıl zararları + İştirak kazançları istisnası)

TİCARİ KAZANÇ	+	5.000.000
GEÇMİŞ YIL ZARARI	-	<u>600.000</u>
İŞTİRAK KAZANCI İSTİSNASI	-	<u>500.000</u>
GAYRİ MENKUL SATIŞ KAZANÇ İSTİSNASI		600.000
MATRAH $5.000.000 - (600.000 + 500.000)$		3.900.000
BAĞIŞ		200.000
ÜST SINIR $(3.900.000 \times \%5) = 195.000$		<u>195.000</u>

DİĞER İNDİRİMLER (K.V.K. Mad. 10)



Beyan Edilen Gelirin % 5'i İle Sınırlı Olmaksızın İndirilebilecek Bağış Ve Yardımlar;

Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere bağışlanmış olması koşuluyla aşağıda sayılan yerlere yapılan bağış ve yardımların tamamı (beyan edilen gelir tutarının tamamına kadar olan kısmı) indirim konusu yapılabilecektir.

- Okul
- Sağlık tesisi
- Yüz yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde elli yatak) kapasitesinden az olmamak üzere öğrenci yurdu
- Çocuk yuvası
- Yetiştirme yurdu
- Huzurevi,
- Bakım ve rehabilitasyon merkezi
- Mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi olarak yaptırılacak ibadethaneler ve Diyanet İşleri Başkanlığı denetiminde yaygın din eğitimi verilen tesislerin

DİĞER İNDİRİMLER (K.V.K. Mad. 10)



- Gençlik ve Spor Bakanlığına ait **gençlik merkezleri** ile **gençlik ve izcilik kamplarının 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**
- Fakirlere yardım amacıyla **gıda bankacılığı** faaliyetinde bulunan **dernek ve vakıflara** Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde bağışlanan **gıda, giyecek, yakacak ve temizlik maddelerinin maliyet bedelinin tamamı**
- **Kültürel mirasımızın** korunması, yaşatılması ve geliştirilmesi maksadıyla yapılacak olan bağış ve yardımlarında tamamı beyan edilen gelirden indirilebilecektir.
- İktisadi işletmeleri hariç **Türkiye Kızılay Derneğine** makbuz karşılığı yapılan **nakdî** bağış veya yardımların tamamı,
- İktisadi işletmeleri hariç **Türkiye Yeşilay Cemiyetine** makbuz karşılığı yapılan **nakdi** bağış ve yardımlar,
- Cumhurbaşkanınca başlatılan yardım kampanyalarına makbuz karşılığı yapılan ayni ve **nakdî** bağışların tamamı. **(6552 sayılı Kanunun 92. maddesiyle değişen bent. Yürürlük; 11.09.2014)**

DİĞER KANUNLARA GÖRE TAMAMI İNDİRİLECEK BAĞIŞ VE YARDIMLAR



- Umumi hayata müessir **afetler dolayısıyla alınacak tedbirlerle** yapılacak yardımlara ilişkin 7269 sayılı Kanuna göre oluşturulan fona yapılan **nakdi bağışların** tümü ile milli yardım komiteleri veya mahalli yardım komitelerine makbuz karşılığı yapılan **ayni/nakdi bağışlar**
- YÖK'na göre üniversitelere ve **İleri teknoloji Enstitüsüne** makbuz karşılığı yapılan **nakdi bağışlar** ile vakıf üniversitelerine yapılan **bağış ve yardımlar**
- Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Teşvik Kanununa göre yapılan **bağış ve yardımların** tamamı
- Türkiye Bilimsel ve Teknik Araştırma Kurumunun Kuruluşu Hakkındaki Kanuna göre yapılan **nakdi bağışlar**
- Atatürk Kültür, Dil ve Tarih Yüksek Kurumu Kanununa göre yapılan **ayni/nakdi bağışlar**
- Sosyal Hizmetler ve Ç.E.K. Kanununa göre yapılan **nakdi bağışlar**

DİĞER KANUNLARA GÖRE TAMAMI İNDİRİLECEK BAĞIŞ VE YARDIMLAR



- TSK Güçlendirme Vakfı Kanununa göre yapılan **ayni/nakdi bağışlar**
- Milli Ağaçlandırma ve Erozyon Kontrolü Seferberlik Kanununa göre yapılan **ayni/nakdi bağışlar**
- İlköğretim ve Eğitim Kanununun 76 /g maddesine göre ilköğretim kurumlarına yapılan **nakdi bağışlar (Okul Aile Birliği Yardımı DEĞİL ?)**
- 2955 Sayılı Gülhane Askeri Tıp Akademisi Kanunu
- 3713 Sayılı Terörle Mücadele Kanunu
- 6546 Sayılı Çanakkale Savaşları Gelibolu Tarihi Alan Başkanlığı Kurulması Hk. Kanun
- 6569 Sayılı Türkiye Sağlık Enstitüleri Başkanlığı Kurulması İle Bazı KHK'de Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
- 6721 Sayılı Türkiye Maarif Vakfı Kanunu

TÜRKİYE'DEN YURTDIŞI MUKİMİ KİŞİ VE KURUMLARA VERİLEN HİZMETLERE İLİŞKİN İNDİRİMİ



- Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, iş yeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanılan
- *Mimarlık, *mühendislik *tasarım *yazılım *tıbbi raporlama *muhasabe kaydı tutma *çağrı merkezi *ürün testi *sertifikasyon, *veri saklama *veri işleme *veri analizi hizmetleri.
- İlgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen **mesleki eğitim** hizmetleri.
- İlgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak verilen **eğitim ve sağlık hizmetleri**.

TÜRKİYE'DEN YURTDIŞI MUKİMİ KİŞİ VE KURUMLARA VERİLEN HİZMETLERE İLİŞKİN İNDİRİMİ



Mesleki Eğitimin Kapsamına Giren Hizmetler

- Planlama,
- Tanıtım,
- Satış, satış sonrası hizmetler,
- Marka yönetimi,
- Finansal yönetim,
- Teknik destek,
- Ar-Ge, tasarım,
- Dış tedarik,
- Yeni geliştirilen ürünlerin test edilmesi,
- Laboratuvar, araştırma ve analiz,
- Sanayi,
- Turizm,
- İnşaat,
- Tarım,
- Savunma,
- Reklam,
- İnternet ve e-ticaret,
- Çevre,
- Sağlık,
- Basın,
- Kültür-sanat,
- Sigorta,
- Enerji,
- Spor ve denizcilik,
- İç ve dış ticaret,
- Lojistik ve ulaştırma.

TÜRKİYE'DEN YURTDIŞI MUKİMİ KİŞİ VE KURUMLARA VERİLEN HİZMETLERE İLİŞKİN İNDİRİMİ



İndirimden Yararlanmak İçin,

- İlgili şirketin ana sözleşmesinde yazılı **esas faaliyet konusu** ile **sunulan hizmetin** aynı olması
- Hizmetin, Türkiye'den **münhasıran** yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum için yapılmış olması
- **Faturanın** **yurtdışı mukimi kişi ve/veya kurum adına** düzenlenmesi
- Türkiye'den yapılan, mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi ve veri saklama, veri işleme, veri analizi hizmetlerinden, **uzaktan erişim imkânları** kullanılarak yurt dışından yararlanılması,
- İlgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere verilen **eğitim ve sağlık hizmetlerinin yararlanıcısının yurt dışında olması** gerekmektedir.

KORUMALI İŞYERİ İNDİRİMİ (K.V.K. Mad. 10/1-h)



- 1/7/2005 tarihli ve 5378 sayılı Engelliler Hakkında Kanuna göre kurulan korumalı işyerlerinde istihdam edilen ve iş gücü piyasasına kazandırılmaları güç olan zihinsel veya ruhsal engelli çalışanlar için **diğer kişi ve kurumlarca karşılanan tutar dâhil yapılan ücret ödemelerinin yıllık brüt tutarının % 100'ü oranında korumalı işyeri indirimi**
- İndirim, her bir engelli çalışan için **azami 5 yıl** süre ile uygulanır
- Yıllık olarak indirilecek tutar, her bir engelli çalışan için **asgari ücretin yıllık brüt tutarının % 150'sini aşamaz.**

NAKDİ SERMAYE ARTIRIMINDA FAİZ İNDİRİMİ

(K.V.K. Mad. 10/1-ı)



Yürürlük Tarihi	01.07.2015
Kimler Yararlanır ?	<u>Finans, bankacılık ve sigortacılık</u> sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar ile <u>kamu iktisadi teşebbüsleri</u> hariç olmak üzere şartları sağlayan sermaye şirketleri (A.Ş., L.T.D. VE Sermayesi Paylara Bölünmüş Komandit Şirketler.
Hangi Faiz Oranı Uygulanır?	İlgili yıl için en son açıklanan "Bankalarca açılan TL cinsinden ticari kredilere uygulanan ağırlıklı yıllık ortalama faiz oranı (T.C.M.B.)
2021 Yılı için Uygulanacak faiz oranı nedir ?	% 24,52 (31.12.2021)
Genel İndirim Oranı Nedir ?	% 50
Süre	Hesaba nakit olarak yatırılan ay tam olarak alınmak sureti ile kıst. uygulanacak olup, takip eden yıllarda tam yıl üzerinden koşulların oluşması şartı ile uygulamaya devam olunabilir.

İndirim tutarı = Nakdi sermaye art. x Ticari krediler faiz or. x İndirim or. x Süre

NAKDİ SERMAYE ARTIRIMINDA FAİZ İNDİRİMİ

(K.V.K. Mad. 10/1-ı)



İNDİRİM ORANI ÖZET TABLOSU	İND. ORN.%
Genel olarak	50
Payları borsada işlem gören halka açık sermaye şirketlerinden, indirimin uygulanacağı yılın son günü itibariyle, halka açıklık oranı %50'den az olanlar	75
Payları borsada işlem gören halka açık sermaye şirketlerinden, indirimin uygulanacağı yılın son günü itibariyle, halka açıklık oranı %50'nin üzerinde olanlar	100
Nakit artırılan sermayenin, yatırım teşvik belgeli üretim ve sanayi tesisleri ile bu tesislere ait makine ve teçhizat yatırımlarında ve/veya bu yatırımların inşasına tahsis edilen arsa ve arazi yatırımlarında kullanılması durumunda (Teşvik belgesinde yer alan sabit yatırım tutarıyla sınırlı olmak üzere)	75
Gelirlerinin %25 veya fazlası, faiz, kâr payı, kira, lisans ücreti, menkul kıymet satış geliri gibi pasif nitelikli gelirlerden oluşan sermaye şirketleri	0
Aktif toplamının %50 veya daha fazlası bağlı menkul kıymetler, bağlı ortaklıklar ve iştirak paylarından oluşan sermaye şirketleri	0
Artırılan nakdi sermayenin başka şirketlere sermaye olarak konulan veya kredi olarak kullandırılan kısmı	0

NAKDİ SERMAYE ARTIRIMINDA FAİZ İNDİRİMİ

(K.V.K. Mad. 10/1-ı)



İNDİRİM ORANI ÖZET TABLOSU	İND. ORN. %
Arsa ve arazi yatırımı yapan sermaye şirketlerinde arsa ve arazi yatırımına tekabül eden kısım	0
Finans, bankacılık ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar ile kamu iktisadi teşebbüsleri	0
Nakit dışındaki varlık devirlerinden kaynaklananlar dahil olmak üzere, birleşme, devir ve bölünme işlemlerinden kaynaklanan sermaye artışları	0
Ortaklar veya ortaklarla ilişkili kişilerce kredi kullanılmak veya borç alınmak suretiyle gerçekleştirilen sermaye artırımları	0
09.03.2015 tarihinden 01.07.2015 tarihine kadar olan dönemde sermaye azaltımına gidilmiş olması halinde, artırılan sermaye tutarının azaltılan sermaye tutarına tekabül eden kısmı.	0
Nakdi Sermaye artışlarının yurt dışından getirilen nakitle karşılanan kısmı için (26.10.2021 -7338 sayılı kanun)	75

NAKDİ SERMAYE ARTIRIMINDA FAİZ İNDİRİMİ

(K.V.K. Mad. 10/1-ı)



İndirim Hesabında Dikkate Alınmayacak Sermaye Artışları

- Sermaye şirketlerine **nakit dışındaki** varlık devirlerinden kaynaklanan (taşınmaz, hisse senedi vb.) sermaye artışları,
- Sermaye şirketlerinin **birleşme, devir ve bölünme** işlemlerine taraf olmalarından kaynaklanan sermaye artışları
- Bilançoda yer alan **öz sermaye kalemlerinin sermayeye eklenmesinden** kaynaklanan sermaye artışları,
- Ortaklarca veya Kurumlar Vergisi Kanununun 12 nci maddesi kapsamında ortaklarla ilişkili olan kişilerce **kredi kullanılmak** veya **borç alınmak** suretiyle gerçekleştirilen sermaye artışları,
- Bilanço içi kalemlerin (**gerçek nitelikli borç ilişkisine dayanmayan ortaklara borçlar hesabı gibi**) birbiri içinde mahsubu şeklinde gerçekleştirilen sermaye artışları,
- Şirkete nakdi sermaye dışında **hisse senedi, tahvil veya bono** gibi kıymetlerin konulması suretiyle gerçekleştirilen sermaye artışları

➤ indirim tutarının hesaplamasında dikkate alınmayacaktır.

NAKDİ SERMAYE ARTIRIMINDA FAİZ İNDİRİMİ

(K.V.K. Mad. 10/1-ı)



NAKİT SERMAYE ARTIRIMI FAİZ İNDİRİMİNDE ÖNEMLİ HUSUSLAR

- ✓ Sermaye şirketleri, yetkili organlarının kısmen veya tamamen nakdi **sermaye artışına ilişkin kararının ticaret siciline tescil edildiği hesap döneminden itibaren**, bu indirim uygulamasından yararlanmaya başlayabileceklerdir.
- ✓ İndirim hesaplamasına konu edilebilecek sermaye artışı, artırılan sermaye tutarının ortaklarca şirketin **banka hesabına nakit olarak fiilen yatırılan kısmı ile sınırlı** olup, taahhüt edilen sermayenin, ortaklar tarafından nakit olarak şirketin banka hesabına **fiilen yatırılmayan kısmı indirim tutarının hesaplanmasında dikkate alınmayacaktır.**
- ✓ Nakdi sermaye artışının yapıldığı hesap döneminden itibaren başlamak üzere izleyen her bir dönem için ayrı ayrı yararlanabileceklerdir.
- ✓ Kazanç yetersizliği nedeniyle matrahın tespitinde indirim konusu yapılamaması halinde, ilgili yılda hesaplanan indirim tutarları, **herhangi bir endekslemeye tabi tutulmaksızın**, müteakip hesap dönemlerine ilişkin matrahın tespitinde **indirim konusu yapılabilecektir.**
- ✓ İlgili yıl için hesaplanan indirim tutarı **son geçici vergi dönemi** ve kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden kullanılacaktır

NAKDİ SERMAYE ARTIRIMINDA FAİZ İNDİRİMİ

(K.V.K. Mad. 10/1-ı)



Sermaye Avanslarının Durumu

İleride gerçekleştirilecek sermaye artırımından kaynaklanan sermaye taahhüdünün yerine getirilmesinde kullanılmak amacıyla, **sermaye artırımına ilişkin karardan önce** ortaklar tarafından **sermaye avansı** olarak şirketin banka hesabına yatırılan tutarların;

- Banka hesabına yatırıldığı tarihten itibaren şirketin bilançosunda öz sermaye kalemleri arasında yer alan **“Diğer Sermaye Yedekleri”** hesabında izlenmesi ve
- Banka hesabına yatırıldığı tarihin içinde bulunduğu hesap döneminin sonuna kadar bu tutarlarla ilgili sermaye artırımına ilişkin **kararın ticaret siciline tescil ettirilmesi şartıyla**, söz konusu **kararın ticaret siciline tescil ettirildiği tarih esas alınarak** indirim uygulamasında dikkate alınması mümkündür. **(ekleme yapılacak)**

NAKDİ SERMAYE ARTIRIMINDA FAİZ İNDİRİMİ

(K.V.K. Mad. 10/1-ı)



ÖRNEK

YAPILAN İŞLEM		TARİH	TUTAR		
SERMAYE ARTIRIM KARARI		20.07.2021			
ARTIRILACAK SERMAYE			6.000.000.-TL		
KARAR TESCİLİ		03.08.2021			
1.TAAHHÜT ÖDEMESİ (1/ 4)		22.07.2021	1.500.000.-TL		
2.TAAHHÜT ÖDEMESİ		10.08.2021	500.000.-TL		
3.TAAHHÜT ÖDEMESİ		21.10.2021	1.000.000.-TL		
4.TAAHHÜT ÖDEMESİ		29.11.2021	3.000.000.-TL		
TARİH	ÖDEME TUTARI	TİC.KRD.FAİZ ORANI	İNDİRİM ORANI	SÜRE	İNDİRİM TUTARI
03.08.2021	1.500.000.-TL	% 24,52	% 50	(5/12)	76.625,00.-TL
10.08.2021	500.000.-TL	% 24,52	% 50	(5/12)	25.541,67.-TL
21.10.2021	1.000.000.-TL	% 24,52	& 50	(3/12)	30.650,00.-TL
29.11.2021	3.000.000.-TL	% 24,52	% 50	(2/12)	61.300,00.-TL
	6.000.000.-TL				194.116,67.-TL

EK MALİ TABLOLARI HAZIRLAMA YÜKÜMLÜLÜĞÜ



MALİ TABLOLAR	TEMEL MALİ TABLOLAR	EK MALİ TABLOLAR
1 SIRA NUMARALI MUHASEBE UYGULAMA GENEL TEBLİĞİNE GÖRE	✓ Bilanço ✓ Gelir Tablosu  Dipnotları ve Ekleri	✓ Satırların Maliyeti ✓ Tablosu ✓ Fon Akım Tablosu ✓ Nakit Akım Tablosu ✓ Kar Dağıtım Tablosu ✓ Öz kaynak Değişim Tablosu

EK MALİ TABLOLARI HAZIRLAMA YÜKÜMLÜLÜĞÜ



EK MALİ TABLO DÜZENLEME SINIRI (MUSGT)

Aktif Toplamı (TL)	37.703.000.- TL'den fazla
Net Satışlar Toplamı (TL)	83.783.700.- TL'den fazla
Vergilendirme Dönemi	2021
Beyannamenin Verileceği Yıl	2022
Düzenlenecek Ek Tablo	Kar Dağıtım Tablosu
Verilmemesi Halinde Uygulanacak Ceza (VUK md.353/6)	12.000.-TL

MALİ TABLOLARA AİT DİPNOTLAR



- **1 Nolu Muhasebe Uygulama Genel Tebliğine göre;** Mali Tabloların tüm mükellefler tarafından, **dipnotlu ve mukayeseli** olarak hazırlanması ve sunulması zorunludur.
- Mali tabloların dipnotları mali tablolar ile beraber bir bütündür. Tam ve eksiksiz olarak doldurulmalıdır.

MALİ TABLOLARA AİT DİPNOTLAR



MUHASEBE SİSTEMİ UYGULAMA İÇ GENELGESİ 2001/1'e GÖRE;

➤ **213 Sayılı VUK'nun 353.Maddesinde;** Anılan Kanuna Göre belirlenen

- Muhasebe Standartlarına - Tekdüzen Hesap Planına - Mali tablolara

İlişkin usul ve esaslar ile, muhasebeye yönelik **bilgisayar programlarının üretilmesine ve kullanılmasına** ilişkin kural ve standartlara uyulmaması da **Özel Usulsüzler** arasında sayılmıştır.

İlgili Mevzuatta Belirtilen Esaslar Çerçevesinde Mali Tablolarını Düzenlemekle Beraber;

- Tabloların önceki dönem sütunlarını doldurmayan
- Bunlara ait dipnotlarla ilgili bilgilere yer vermeyen

Mükelleflere ceza kesmeden önce; Vergi Daresi İşlem yönergesinin 44. maddesi uyarınca **eksikliklerini tamamlamaları hususunda süre verilerek uyarılmaları**, uyarıya rağmen gereğini yapmayan mükelleflere **VUK 352/ II-7 de öngörülen II. Derece usulsüzlük cezasının** uygulanması, ayrıca; yargıya intikal etmiş uygulamalardan vaz geçilmesi uygun görülmüştür.

VERGİYE UYUMLU MÜKELLEFLERDE %5 İNDİRİM



Vergiye Uyumlu Mükelleflerde Yeni Düzenlemeler

✓ Vergiye uyumlu mükelleflere tanınan **%5'lik** vergi indiriminin uygulanmasında beyan edilen vergilerin kanuni süresinde ödenmiş olması şartı kaldırılarak; ödeme koşulu **gelir ve kurumlar vergisi** beyannamelerinin verilme süresine çekildi ve maddede geçen vergi beyannameleri ibaresinin hangi beyannameleri ifade ettiğine açıklık getirildi;

- Yıllık Gelir Vergisi Ve Kurumlar Vergisi Beyannameleri
- Geçici Vergi Beyannamesi
- Muhtasar Ve Muhtasar Prim Hizmet Beyannamesi
- KDV ve ÖTV Beyannameleri

VERGİYE UYUMLU MÜKELLEFLERDE %5 İNDİRİM



Vergiye Uyumlu Mükelleflerde Yeni Düzenlemeler

- ✓ Vergi indiriminde **kesinleşmeyen vergi tarhiyatlari** indirime mani olmayacak,
- ✓ Beyannamenin **ait olduğu yıl ve ondan önceki 2 yılda kesinleşen tarhiyatın** **indirim** **sınırın % 1 inden az olması** durumunda koşullar ihlal edilmiş sayılmayacak,
- ✓ Sonradan **şartların taşınmadığının** tespiti halinde, indirim uygulaması dolayısı ile ödenmeyen vergiler **vergi ziyai Cezası uygulanmaksızın** tarh edilecek



**Nezaket, karşınızdakine
ruhunuzdan verdiğiniz bir çiçektir.**

**İSMMMO TESMER Eğitimci
SMMM Mustafa Gün**