



**Denge İzmir Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.**  
The Member Firm of CPAA International Worldwide



## **KURUMLAR VERGİSİ BEYANNAME DÜZENLEME REHBERİ (2016 Yılı Kazançları)**

## İÇİNDEKİLER:

<b>1. TİCARİ KÂRDAN MALİ KÂRA GEÇİŞ.....</b>	<b>4</b>
1.1. Kanunen kabul edilmeyen giderler ve diğer ilaveler.....	4
1.2. Vergiye tabi olmayan gelirler ve diğer indirimler.....	6
<b>2. ZARAR OLSA DAHI İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER.....</b>	<b>7</b>
2.1. Beyanname üzerinde zarar olsa veya istisna uygulaması zarara sebebiyet verse dahi 2016 yılı beyannamesi üzerinde uygulanabilecek istisnalar.....	7
2.2. Yararlanılması yeminli mali müşavir tasdik raporu ibrazına bağlı istisnalar...	8
<b>3. GEÇMİŞ YIL ZARAR MAHSUBU.....</b>	<b>9</b>
3.1. Mahsup hangi tutarla ve hangi sırada yapılacaktır? .....	9
3.2. Yurt dışı zararların mahsubu.....	10
3.3. Devir veya tam bölünme yoluyla devralınan kurum zararlarının mahsubu..	11
<b>4. KAZANCIN BULUNMASI HALİNDE İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER.....</b>	<b>11</b>
4.1. Risturnlar.....	12
4.2. KVK'nun 10 Uncu Maddesi Ve Bazı Kanunlar Uyarınca Yapılabilecek.....	12
İndirimler	
4.3. Özel Kanunlar Uyarınca Kurum Kazancından İndirilebilecek Diğer Bağış Ve Yardımlar.....	14
4.4. Enflasyon Düzeltmesi .....	14
4.5. Diğer İndirim Ve İstisnalar.....	14
4.6. Yatırım İndiriminde Endeksleme.....	14
<b>5. KURUMLAR VERGİSİ MATRAHI VE ORANI.....</b>	<b>15</b>
5.1. İndirimli Matrah Ve Oranlar.....	15
Bölgesel, Büyük Ölçekli Ve Stratejik Yatırımlarda İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması .....	15
5.2. Genel Orana Tabi Matrah Ve Genel Oran.....	16
5.3. İşletmeden Çekilen Enflasyon Farkları .....	16
<b>6. MAHSUPLAR.....</b>	<b>17</b>
6.1. Yurt İçinde Kesinti Yoluyla Ödenen Vergiler.....	17
6.2. Yurt Dışında Ödenen Vergilerin Mahsubu.....	19
6.3. Geçici Vergi Mahsubu.....	20
6.4. Gelir Ve Kurumlar Vergisi Standart İade Sistemi (Geksis).....	21



<b>7. KURUMLAR VERGİSİ BEYANNAMESİNİN VERİLME ZAMANI.....</b>	<b>22</b>
<b>8. KURUMLAR VERGİSİNİN ÖDEME SÜRESİ.....</b>	<b>22</b>
<b>9. KURUMLAR VERGİSİ BEYANNAMESİNİN GÖNDERİLME ŞEKLİ.....</b>	<b>22</b>
<b>10. BEYANNAMEYE EKLENECEK BELGELER.....</b>	<b>22</b>
10.1.Beyannameye Eklenecek Mali Tablolar.....	22
10.2. Beyannameye Eklenecek Diğer Belgeler Ve Ekler.....	23
<b>11. BEYANNAMEYİ İMZALAYAN SM VEYA SMMM'NİN KİMLİK BİLGİLERİ.....</b>	<b>24</b>
<b>12. BEYANNAME VE EKLERİNİ TASDİK EDEN YMM'NİN KİMLİK BİLGİLERİ.....</b>	<b>24</b>

Özel Kanunlar Uyarınca İndirime Konu Edilebilecek Veya Gider Yazılabilecek Bağışlara İlişkin Tablo 35

Transfer Fiyatlandırması, Kontrol Edilen Yabancı Kurum Ve Örtülü Sermayeye İlişkin Form"Un (Ek:2) Doldurulmasına İlişkin Öneriler 36



Kurumlar vergisi mükellefleri, kurum kazancı üzerinden % 20 oranında kurumlar vergisi ödemek zorundadırlar. Ancak indirimli oranda kurumlar vergisi uygulanacak kazançları bulunan mükellefler, bu kazançları üzerinden indirimli oranı uygulayacaklardır.

Mali tablolarında yer alan kazanç (ticari kar) vergiye tabi kurum kazancından muhtelif sebeplerle farklı olabileceği için, matraha ulaşırken,

-İndirimi kabul edilmeyen giderlerin eklenmesi,

-Vergiye tabi olmayan gelirler ile bazı indirimlerin ve istisnaların ise düşülmesi, gerekmektedir.

Bu Sirkülerimiz, 2016 yılına ait kurum kazançlarına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin düzenlenmesine yönelik açıklamalar yapmak amacıyla hazırlanmıştır.

**Kurumlar vergisi sisteminde önceki yıla nazaran önemli bir değişiklik bulunmamaktadır.**

## **1. TİCARİ KÂRDAN MALİ KÂRA GEÇİŞ**

Bilindiği gibi kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde, ticari bilançoda yer alan vergi öncesi kurum kazancı (ticari bilanço kâr veya zararı) rakamından hareket edilerek vergi hesaplanır. Ancak ticari esaslara göre çıkarılan ticari bilançolarda yer alan kurum kazancı vergisel standartlardan çeşitli nedenlerle farklı olabilir. Bu farklılıkların beyanname üzerinde matraha eklenerek veya matrahtan düşülerek düzeltilmesi, yani vergi mevzuatına uygun hale getirilmesi gerekir.

### **1.1. Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler ve Diğer İlaveler:**

Yaygın olarak karşılaşılan kanunen kabul edilmeyen giderler ile diğer ilavelere örnekler aşağıdaki gibidir:

- Kıdem tazminatı karşılığı,
- VUK hükümlerine uygun olmayan reeskontlar,
- VUK hükümlerine uygun olmayan diğer karşılıklar,
- Ödenmemiş SSK primleri,
- Tahakkuk esasına aykırı olarak bu yıla dahil edilmiş giderler,
- Dönemsellik ilkesine aykırı olarak bu yıla dahil edilmiş giderler,
- Belgesiz giderler (İhracat giderleri dahil)¹,
- Binek oto motorlu taşıt vergileri,



- Özel iletişim vergisi,
- Cezalar, gecikme zamları, gecikme faizleri, pişmanlık zamları, tecil faizleri,
- Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlar,
- Örtülü sermaye üzerinden ödenen veya hesaplanan faiz, kur farkları ve benzeri giderler,
- İndirimi kabul edilen ve edilmeyen tüm bağışlar (gider olarak dikkate alınan gıda bankacılığı kapsamındaki bağışlar hariç),
- Kontrol edilen yabancı kurum (CFC) kazançları,
- Kanunen kabul edilmeyen tazminatlar,
- İstisna kazançlara ilişkin giderler ve istisna kapsamındaki faaliyetlerden doğan zararlar,
- Sair kanunen kabul edilmeyen giderler ve diğer ilaveler.

Bilindiği gibi, kurumlar vergisi beyannamesinde bazı değişiklikler yapılarak, kanunen kabul edilmeyen giderlere ilişkin bir tablo ilave edilmiş ve bazı gider tutarlarının bildirilmesi istenilmiştir. Bu tabloda yer almayan gider türleri en altta "Diğer" satırında topluca bildirilecektir. Söz konusu tablo aşağıda bilgilerinize sunulmuştur.

5

- İstisna kazançlara ilişkin giderler ve istisna kapsamındaki faaliyetlerden doğan zararlar,
- Sair kanunen kabul edilmeyen giderler ve diğer ilaveler.

Bilindiği gibi, kurumlar vergisi beyannamesinde bazı değişiklikler yapılarak, kanunen kabul edilmeyen giderlere ilişkin bir tablo ilave edilmiş ve bazı gider tutarlarının bildirilmesi istenilmiştir. Bu tabloda yer almayan gider türleri en altta "Diğer" satırında topluca bildirilecektir. Söz konusu tablo aşağıda bilgilerinize sunulmuştur.

<sup>1</sup>GVK'nun 40/1 inci maddesi gereğince, ihracat, yurt dışında inşaat, onarma, montaj ve taşımacılık faaliyetinden sağlanan dövizli hasılatın (kur farkları hariç) binde 5'ini aşmayan belgesiz giderler, kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınmaz. Dolayısıyla bu kısım itibarıyla vergi matrahından düşülebilirler. Dönem içinde bu kapsamda gerçekleşen ve kayda alınan belgesiz giderlerin tamamı önce KKEG olarak dikkate alındıktan sonra, dövizli hasılatın binde 5'ini geçmemek üzere "diğer indirim" olarak dikkate alınmak suretiyle de vergi matrahından indirim konusu yapılabilir. Kurumlar vergisi beyannamesinde yapılan bir değişiklikle ihracatta götürü gider uygulaması yapıp yapılmadığı sorgulanmaktadır.

### **Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler;**

- KVK M.11 hükümlerine göre kabul edilmeyen giderler,
- VUK hükümlerine aykırı olarak ayrılan karşılıklar,
- VUK hükümlerine aykırı olarak ayrılan amortismanlar,
- 5510 sayılı Kanun m.88 kapsamındaki kabul edilmeyen giderler,<sup>2</sup>
- 6111 sayılı Kanun (Özel Kanunlar Uyarınca) yazılan kabul edilmeyen giderler,
- Bağış ve yardımlar,
- GVK M.75 uyarınca yönetim kurulu üyelerine ödenen kar payları,
- KDV Kanunu'nun m.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,
- Diğer,

### **1.2. Vergiye Tabi Olmayan Gelirler ve Diğer İndirimler:**

Yaygın olarak karşılaşılan vergiye tabi olmayan gelirler ile diğer indirimlere ilişkin örnekler aşağıdaki gibidir:

- Daha önce KKEG olarak dikkate alınmış konusu kalmayan karşılıklar,
- Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması hükümleri uyarınca vergi dışı kalan gelirler,
- Malî açıdan gerekli olmayan gelir tahakkukları,
- VUK hükümlerine uygun olmayan reeskont iptalleri,
- Önceki dönemde matraha eklenmiş bulunan kontrol edilen yabancı kurum (CFC) kazançlarından cari dönemde kar payı olarak dağıtılan kısım,
- Önceki dönemlerde, ödenmemiş olması nedeniyle KKEG olarak dikkate alınan sosyal sigorta primlerinden cari dönemde ödenenler,

<sup>2</sup> Hak edilen ancak, ödenmemiş olan ücretler üzerinden hesaplanan primler, K.K.E.G. olarak dikkate alınmalıdır.

-Gider yazılmamış olan ve genel kurulca onaylanan personele temettü ikramiyesi,

-Cari dönemde işten ayrılan personele ödenen ve karşılık iptali yoluyla kayda alınan (yani gider yazılmamış olan) kıdem tazminatı,

-Sair vergi dışı gelirler ve diğer indirimler.

## **2. ZARAR OLSA DAHI İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER**

### **2.1. Beyanname Üzerinde Zarar Olsa veya İstisna Uygulaması Zarara Sebebiyet Verse Dahî 2016 yılı Beyannamesi Üzerinde Uygulanabilecek İstisnalar:**

Bazı kurum kazançları KVK'nun 5'inci maddesi ile kurumlar vergisinden istisna edilmiştir. Bazı kazançlar için ise özel kanunlarla kurumlar vergisi istisnası getirilmiştir.

Aşağıda, 2016 yılı kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde zarar olsa veya bu istisnaların uygulanması zarara sebebiyet verse dahi uygulanabilecek istisnalar sayılmıştır:

-Tam mükellef kurumlardan elde edilen iştirak kazançları ( KVK Md. 5/1-a)

-Yurtdışı iştirak kazançları (KVK Md. 5/1-b)

-Tam mükellef anonim şirketlerin yurtdışı iştirak hisseleri satış kazançları (KVK Md. 5/1-c)

-Emisyon primi kazancı (KVK Md. 5/1-ç)

-Yatırım fon ve ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden doğan kazançları (KVK Md. 5/1-d)

-Taşınmaz ve iştirak hisseleri ile kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satış kazancının %75'i (KVK Md. 5/1-e)

-Bankalara veya TMSF'ye borçlu durumda olan kurumların taşınmaz ve iştirak hisseleri ile kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satış kazancı (KVK Md. 5/1-f)

-Yurt dışı şube kazançları (KVK Md. 5/1-g)

-Yurt dışı inşaat, onarım, montaj işleri ve teknik hizmetlerden sağlanan kazançlar (KVK Md. 5/1-h)

-Okul öncesi eğitim, ilköğretim, özel eğitim ve orta öğretim özel okulları ile Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara veya kamu yararına çalışan derneklere bağlı rehabilitasyon merkezlerinin işletilmesinden, ilgili Bakanlığın görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığının belirleyeceği usuller çerçevesinde beş hesap dönemi itibarıyla elde edilen kazançlar (KVK Md. 5/1-ı)

-Her türlü taşınır ve taşınmaz malların 6361 sayılı Kanun kapsamında geri kiralama amacıyla ve sözleşme sonunda geri alınması şartıyla, kurumlar tarafından finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarına satışından doğan kazançlar ve bu kurumlarca söz konusu varlıkların devralındığı kuruma kira süresi sonunda devrinden doğan kazançlar (KVK Md. 5/1-j)

-Her türlü varlık ve hakların, kaynak kuruluşlarca, kira sertifikası ihracı amacıyla ve sözleşme sonunda geri alınması şartıyla varlık kiralama şirketlerine satışı ile varlık kiralama şirketlerince bu varlıkların devralındığı kuruma satışından doğan kazançlar (KVK Md. 5/1-k)

-Serbest bölgelerde elde edilen kazançlar (3218 Sayılı Kanun Geç. Md. 3/a)

-Teknoloji geliştirme bölgelerinde elde edilen kazançlar (4691 sayılı Kanun Geçici Md. 2)<sup>2</sup>

-Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin işletilmesinden ve devrinden elde edilen kazançlar (4490 sayılı Kanun)

-31.12.2018 tarihine kadar 5300 sayılı Kanun kapsamındaki tarımsal ürün senetlerinin elden çıkarılmasından doğan kazançlar (GVK Geç. Md.76)

-Türkiye'de gerçekleştirilen araştırma, geliştirme ve yenilik faaliyetleri ile yazılım faaliyetleri sonucunda ortaya çıkan buluşlardan sağlanan bazı kazanç unsurlarının % 50'si (KVK Ek Md.5/B),

-Uluslararası anlaşmalarla sağlanan istisnalar,

-Diğer istisna ve indirimler<sup>3</sup>.

## **2.2. Yararlanılması Yeminli Mali Müşavir Tasdik Raporu İbrahimine Bağlı İstisnalar:**

Bilindiği gibi, Vergi Usul Kanununun mükerrer 227 nci maddesinin 2 numaralı bendinde, vergi kanunlarında yer alan muafiyet, istisna, yeniden değerlendirme, zarar mahsubu ve benzeri hükümlerden yararlanılmasını yeminli mali müşavirlerce düzenlenmiş tasdik raporu ibraz şartına bağlamaya Maliye Bakanlığının yetkili olduğu hükme bağlanmıştır.

<sup>2</sup>Teknoloji geliştirme bölgelerinden elde edilen kazançlarla ilgili olarak kurumlar vergisi beyannamesine bir tablo eklenmiştir. Bu tabloda faaliyet kolu, faaliyette bulunan teknoloji geliştirme bölgesi ve elde edilen kazançta yer verilecektir.

<sup>3</sup>Beyannamenin bu bölümünde yer alan diğer indirim ve istisnalara ilişkin satırın doldurulması halinde, indirim ve istisna konusu kazançların nelerden oluştuğunu açıklayan bir yazının beyannameye eklenmesi gerekir. E-beyannamenin doldurulmasında ise "diğer indirim ve istisnalar"ın, her bir indirim ve istisnanın, hangi mevzuattan veya işlemden kaynaklandığı belirtilecek şekilde ayrı ayrı satırlara yazılması gerekmektedir.



Ayrıca, söz konusu maddede, 2 numaralı bent hükmüne göre yararlanılması yeminli mali müşavirlerce düzenlenen tasdik raporu ibraz şartına bağlanan konularda, tasdik raporunu zamanında ibraz etmeyen mükelleflerin tasdike konu haktan yararlanamayacakları belirtilmiştir. Dolayısıyla, yeminli mali müşavirlerce tasdiki zorunlu olan işlemlerde, tasdik işleminin yaptırılmaması halinde mükellefler tasdike konu haklardan yararlanamayacaklardır.

Maliye Bakanlığı 5, 7 ve 25 sıra numaralı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliği ile bazı istisnalardan yararlanmayı yeminli mali müşaviri tasdik raporu ibrazına bağlamıştır. Bunların bir kısmı belli haddi geçmeleri halinde rapor ibraz etmek durumundadırlar.

37 sıra no.lu Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliği uyarınca, bu hadler hakkında Maliye Bakanlığınca yeni belirleme yapılmadığı takdirde, ilgili tebliğlerdeki parasal hadlerin bir önceki yıl yeniden değerlendirilmesinde artırılarak uygulanması gerekmektedir.

2016 yılı için yararlanılması tasdik raporu ibraz şartına bağlı istisnalar ve geçerli hadler aşağıdaki gibidir:

<b>İstisna Türü</b>	<b>2016 Yılı İçin Geçerli Had (TL)</b>
A tipi yatırım fonlarının portföy işletmeciliğinden doğan kazançlarına ilişkin istisna	Yararlanılan istisna tutarının 242.000 TL'yi aşması
Taşınmaz ve iştirak hisselerinin satışından doğan kazançlara ilişkin istisna	Yararlanılan istisna tutarının 242.000 TL'yi aşması
Yatırım indirimi	Proje tutarının 551.000 TL'yi aşması

9

Gelir veya kurumlar vergisi beyannameleri ile eklerini yeminli mali müşavirlerce tasdik ettiren mükelleflerin, yukarıda belirtilen tasdikleri ayrıca yaptırımlarına gerek bulunmamaktadır. Düzenlenecek tam tasdik raporlarında bu istisna kullanımına ilişkin bilgilere de yer verilmesi gerekmektedir.

### **3. GEÇMİŞ YIL ZARAR MAHSUBU**

#### **3.1. Mahsup Hangi Tutarla ve Hangi Sırada Yapılacaktır?**

Kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde "zarar olsa dahi indirilecek istisnalar" uygulandıktan sonra geçmiş yıl zararlarının mahsubu yapılır.

Bilindiği gibi zarar mahsubu, KVK'nun "Zarar mahsubu" başlıklı 9 uncu maddesinde düzenlenmiştir. Mahsup yapılabilmesi için istisnaların uygulanmasından sonra pozitif bir rakamın kalmış olması gerekir. İstisna uygulaması sonrası kalan tutar negatif ise zarar mahsubu yapılamaz. Bu negatif tutar gelecek döneme devreden cari yıl mali zarar tutarını gösterir.

KVK'nun 9/1 maddesi uyarınca zarar mahsubunda ilk şart, her yıla ilişkin zarar tutarının kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrı ayrı gösterilmesidir. İkinci şart zararların **beş yıldan fazla** nakledilmemesidir.

Buna göre, kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde, zamanaşımına uğramamış son beş yıla ait mali zararlar (ilgili yılların kurumlar vergisi beyannamelerinde oluşan zararlar), en eski yıldan başlayarak mahsuba konu edilir. Her ne kadar beyanname üzerinde istisnadan kaynaklanan geçmiş yıl zararı ile diğer zararlar ayrı satırlarda gösterilse de bugün için böyle bir ayırımın ve öncelikli mahsubun istatistik değeri dışında hiçbir anlamı ve sonucu yoktur. Mahsuba konu edilecek zararların beyannamenin ilgili bölümünde yıllar itibariyle gösterilmesi gerekir.

Mahsuba konu edilecek zararlar bilançoda görünen ticari zararlar değil, yukarıda açıklandığı üzere mali zararlardır. Yani ilgili yılların ticari kar veya zarar rakamına KKEG'ler ilave edildikten ve zarar olsa dahi indirilecek istisnalar ile diğer indirimler uygulandıktan sonra bulunan rakam, başka bir deyişle beyanname üzerinde oluşan zarar tutarı mahsuba esas alınacaktır.

Örneğin geçmiş yıl ticari zararlarının tamamı yahut bir kısmı, zarar karşılama (telafi) fonu (akçesi, ihtiyatı) yahut dönem karına mahsup edilerek kapatılsa dahi, söz konusu zarar yukarıda belirtilen koşullar sağlandığı sürece mali zarar olarak kurumlar vergisi beyannamesinde indirim konusu yapılabilecektir.

Geçmiş yıl zararlarının mahsup edilebileceği kurum kazancı bulunan kurumlar, ilgili yılda bu mahsubu yapmazlarsa, mahsup etmedikleri tutarları izleyen yıllarda mahsuba konu edemezler. Ancak aksine yargı kararı bulunduğu gibi, düzeltme zamanaşımı süresi içinde, ilgili yıl beyannamesi düzeltilmek suretiyle mahsup haklarının düzeltme yoluyla kullanılabilmesi mümkündür.

### 3.2. Yurt Dışı Zararların Mahsubu:

Yurt dışı faaliyetlerden doğan zararların KVK'nun 9/b maddesinde belirtilen esaslara göre mahsubu mümkündür.

Yurt dışı zarar mahsubunun yapılabilmesi için,

-Faaliyette bulunulan ülkenin vergi kanunlarına göre beyan edilen vergi matrahlarının zarar dâhil, her yıl o ülke mevzuatına göre denetim yetkisi verilen kuruluşlarca rapora bağlanması,

-Bu raporun aslı ile tercüme edilmiş bir örneğinin Türkiye'deki ilgili vergi dairesine ibrazı,

gerekmektedir. Ancak bu mahsubun yapılabilmesi için söz konusu faaliyetin Türkiye'de vergiden istisna edilmemiş olması gerekir.

### **3.3.Devir veya Tam Bölünme Yoluyla Devralınan Kurum Zararlarının Mahsubu:**

KVK'nun 20/1'nci maddesi kapsamında vergisiz olarak devralınan kurumların zararları ile ikinci fıkrası kapsamında gerçekleştirilen tam bölünme işleminde, bölünen kurumun mali zararlarının devralan kurum tarafından mahsubu mümkündür.

Bunun için "son 5 yıla ait kurumlar vergisi beyannamelerinin yasal süreleri içinde verilmiş olması" ve "devralınan kurumun faaliyetine devir veya bölünmenin meydana geldiği tarihten itibaren en az beş yıl süreyle devam edilmesi" şarttır.

Bu şartlar sağlandığı takdirde;

-Devralınan kurumların devir tarihi itibarıyla öz sermaye tutarını geçmeyen zararları ile,

-Bölünen kurumun öz sermayesinin devralınan kısmını geçmeyen ve devralınan kıymetle orantılı zararları indirilebilecektir.

Şartların ihlali halinde, zarar mahsupları nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, gecikme faizi ve vergi ziyai cezası ile birlikte tahsil olunur. Tabiidir ki, bu duruma düşen mükellefler pişmanlıkla beyanname vermek suretiyle cezadan kurtulabilirler.

Zarar mahsup süresi devir veya bölünme ile birlikte yeniden başlamayıp, her yıla ait zarar tutarı izleyen beş yıllı sınırlı olarak mahsuba konu olmaktadır.

11

Başka bir ifade ile devralınan zararlar, devreden veya bölünen kurumda doğdukları dönemi takip eden beş yıllık süre içinde mahsup edilebilecektir. Zararın öz sermaye veya devralınan aktif toplamını aşması, devir veya bölünmeye ve zarar mahsubuna engel değildir.

Ancak bu takdirde öz sermaye veya devralınan aktif toplamını aşan zarar tutarı mahsuba konu edilemez. Böyle bir durumda mahsup edilecek zararlarla, mahsubu mümkün olmayan zararların nasıl ayrıştırılacağı tereddüt konusu olabilir. Kurumlar bu ayrımı serbestçe yapabilirler, yani mahsup edilebilecek zararların en yeni yıllara ait olduğunu, mahsup edilemeyecek kısmın ise eski yıllardan kaynaklandığını kabul edebilirler.

## **4. KAZANCIN BULUNMASI HALİNDE İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER**

Kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde geçmiş yıl zarar mahsubu yapıldıktan sonra pozitif bir rakamın kalması halinde, bu rakamla sınırlı olarak, kazancın bulunması halinde indirilecek istisna ve indirimlerin uygulanmasına geçilir. Beyanname formatına göre bu indirimde sıra aşağıdaki gibi olacaktır:

#### **4.1.Risturnlar:**

Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-i maddesi ile vergiye tabi kooperatiflerin ortaklarına, maddede belirtilen şekilde hesapladıkları risturnlar kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

#### **4.2.KVK'nun 10 uncu Maddesi ve Bazı Kanunlar Uyarınca Yapılabilecek İndirimler:**

KVK'nun 10 uncu maddesi, uygulanabilecek "Diğer İndirimler"i düzenlemektedir. Diğer taraftan 5746 sayılı Kanun'un 3'üncü maddesine istinaden AR-GE indiriminden yararlanmak mümkündür. Kurumlar Vergisi Beyannamesi Üzerindeki yönlendirmeye göre, indirimler aşağıdaki sıra dahilinde uygulanabilir.

-Mükelleflerin, işletmeleri bünyesinde gerçekleştirdikleri münhasıran yeni teknoloji ve bilgi arayışına yönelik araştırma ve geliştirme harcamaları tutarının % 100'ü oranında hesaplanacak AR-GE İndirimi (KVK Md.10/1-a)<sup>4</sup>,

-5746 sayılı Kanun'un 3/1. maddesi kapsamında gerçekleştirilen AR-GE harcamalarının % 100'ü oranında hesaplanacak AR-GE ve Tasarım İndirimi,

-5746 sayılı Kanun'un 3/A maddesi kapsamında gerçekleştirilen AR-GE ve tasarım harcamalarının % 100'ü oranında hesaplanacak AR-GE İndirimi,

-Sponsorluk harcamaları (KVK Md.10/1-b),

-Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara, kamu menfaatlerine yararlı sayılan derneklere ve bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetlerinde bulunan kurum ve kuruluşlara makbuz karşılığında yapılan o yıla ait kurum kazancının % 5'i ile sınırlı olarak indirim imkanı bulunan bağış ve yardımlar (KVK Md.10/1-c)<sup>5</sup>,

-Yukarıda sayılan kurum ve kuruluşlara bağışlanan okul, sağlık tesisi, öğrenci yurdu, yetiştirme yurdu, çocuk yuvası, huzurevi, bakım ve rehabilitasyon merkezi ile mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi olarak yaptırılacak ibadethaneler ve Diyanet İşleri Başkanlığı denetiminde yaygın din eğitimi verilen tesislerin ve 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 (KVK Md.10/1-ç),

-Kültür ve turizm amaçlı bağış ve yardımlar (KVK Md.10/1-d),

<sup>4</sup>6728 sayılı Kanunla 09.08.2016 tarihinde yürürlükten kaldırılmış olmakla birlikte, bu tarihten önce yapılan başvurulara konu projelerle ilgili olarak Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinin 6728 sayılı Kanunla değiştirilmeden önceki hükümlerine göre Ar-Ge indiriminden faydalanılacaktır.

-Başbakanlıkça veya Bakanlar Kurulunca başlatılan yardım kampanyalarına makbuz karşılığı yapılan aynı ve nakdi bağışların tamamı (KVK Md.10/1-e)<sup>6</sup>,

-İktisadi işletmeleri hariç, Türk Kızılay Derneği'ne ve Türkiye Yeşilay Cemiyeti'ne makbuz karşılığı yapılan nakdi bağış ve yardımların tamamı (KVK Md.10/1-f),

-Girişim sermayesi fonu olarak ayrılan tutarların beyan edilen gelirin %10'unu aşmayan kısmı (KVK Md. 10/1-g)<sup>7</sup>,

-Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanılan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleri ile ilgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren işletmelerin münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın %50'si (KVK Md. 10/1-ğ),

-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 beş yıl süre ile uygulanır ve yıllık olarak indirilecek tutar, her bir engelli çalışan için asgari ücretin yıllık brüt tutarının % 150'sini aşamaz.) (KVK Md. 10/1-h),

-Nakit sermaye artırımında faiz indirimi (KVK Md. 10/1-ı),

-EXPO 2016 Antalya Ajansına yapılan her türlü nakdi ve aynı bağış ve yardımlar ile sponsorluk harcamalarının tamamı (GVK Geçici Md. 83),

-Yatırım indirimi<sup>8</sup>,

<sup>5</sup> 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde belirtildiği üzere, indirilebilecek bağış ve yardım tutarının tespitinde esas alınan kurum kazancı, zarar mahsubu dahil giderler ile iştirak kazançları istisnası düşüldükten sonra, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki tutardır. [Ticari Bilanço Karı-(İştirak Kazançları İstisnası+Geçmiş Yıl Zararları)]

<sup>6</sup>15 Temmuz Dayanışma Kampanyası ile İlgili 2016/18 Sayılı Başbakanlık Genelgesi ile 15 Temmuz 2016 Silahlı Darbe Teşebbüsünde şehit olan vatandaşlarımızın ailelerinin kederlerini hafifletmek ve yaralılarımızın acılarına ortak olmak amacıyla, Başbakanlıkça başlatılan yardım kampanyası kapsamında yapılan bağışlar bu maddeye istinaden beyan edilecek gelir vergisi ve kurumlar vergisi matrahından indirilebilir. Bu indirim, beyan edilecek gelir veya kurum kazancı ile sınırlıdır. Başka bir ifade ile beyan edilecek gelir veya kurum kazancı bulunmadığı takdirde anılan indirimden yararlanılamaz.

<sup>7</sup>Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Diğer İndirimler" başlıklı 10'uncu maddesinin (ğ) bendinde belirtilen kazançlarla ilgili olarak beyannameye;

-Yurt dışı mukimi Kişi ve/veya Kurumlara Verilen Eğitim Hizmetlerine,

-Yurt dışı mukimi Kişi ve/veya Kurumlara Verilen Sağlık Hizmetlerine,  
ilişkin formlar eklenmiştir.

#### 4.3.Özel Kanunlar Uyarınca Kurum Kazancından İndirilebilecek Diğer Bağış ve Yardımlar:

Bazı özel kanunlarda, belli kuruluşlara yapılan bağışların kurumlar vergisi matrahını etkileyebileceğine dair hükümler bulunmaktadır. Bu hükümler önceki bölümde belirtilen indirimlere ilaveten uygulanmaktadır. Bu kapsamda yapılabilecek bağışlara ilişkin bilgi Sirkülerimiz ekinde tablo şeklinde gösterilmiştir. Tabloda yer alan bağışlardan bazıları, ilgili kanunda “gider yazılabileceği belirtildiği için” indirim şeklinde değil gider yazılmak suretiyle matrahtan indirilecektir. Bunun anlamı söz konusu bağışların zarar olsa dahi indirilebileceğidir.

#### 4.4. Enflasyon Düzeltmesi:

2016 yılında VUK 'nun mükerrer 298 inci maddesinde belirtilen şartlar oluşmadığından (ÜFE'deki artış oranı, içinde bulunulan dönem dahil son üç hesap döneminde %100'den ve içinde bulunulan hesap döneminde %10'dan fazla olmadığından), 2016 yılı için enflasyon düzeltmesi yapılmayacaktır.

Ancak, aynı maddeye istinaden, münhasıran sürekli olarak işlenmiş; altın, gümüş alım-satımı ve imali ile işgal eden ve kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olan kuyumcuların, enflasyon düzeltme şartlarının oluşup oluşmadığına bakılmaksızın enflasyon düzeltmesi yapmaları zorunludur.

#### 4.5. Diğer İndirim ve İstisnalar:

Yukarıda sayılan istisna ve indirimlerin dışında olup, kazancın varlığına bağlı olan indirimler kurumlar vergisi beyannamesinin “ Diğer İndirim ve İstisnalar” satırında yapılır.

Bu satıra yazılacak indirim ve istisna konusu kazançların bulunması halinde bunların nelerden oluştuğu hususu beyannameye eklenen yazıda ayrıca belirtilecektir. E-beyanda bulunanlar ise “diğer indirim ve istisnalar” satırını, her bir indirim ve istisnanın, hangi mevzuattan veya işlemten kaynaklandığını belirtecek şekilde ayrı ayrı satırlara yazacaklardır.

#### 4.6.Yatırım İndiriminde Endeksleme:

2016 yılına ilişkin olarak yararlanılacak yatırım indirimi haklarının 2015 yılından devretmiş olması halinde, devreden yatırım indirimi haklarının 2016 yılında nasıl endeksleneceği aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

<sup>8</sup>Yatırım indirimi uygulama hakkı bulunan mükelleflerin, başka yatırımları dolayısıyla indirimli kurumlar vergisi uygulama hakları da bulunmakta ise, bu iki imkândan aynı anda yararlanılabilmesi mümkündür. Ancak beyanname formatına göre, yatırım indirimi daha önce uygulandığından, stopaja tabi yatırım indirimi hakları olan ve bu indirim dolayısıyla indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecek kazançları kalmayan mükelleflerin, öncelikle yatırım indirimini uygulama ve dolayısıyla % 19,8 oranındaki stopajı ödeme yükümlülükleri vardır.

Yatırım İndiriminin Kaynağı	Endekslemenin Hangi Ölçü ile Yapılacağı	2016 Yılı Endeksleme Oranı
GVK'nın mülga Ek:1-6 maddeleri kapsamındaki (eski hükümlere tabi) teşvik belgeli yatırım indirimi hakları	Yeniden değerlendirme Oranı	% 3,83
GVK'nın mülga 19 uncu maddesi kapsamındaki (yeni hükümlere tabi) teşvik belgeli yatırım indirimi hakları	Yi-Üfe artış oranı	% 9,94

## 5. KURUMLAR VERGİSİ MATRAHI VE ORANI

### 5.1.İndirimli Matrah ve Oranlar:

Kurumlar vergisi oranı % 20'dir, ancak aşağıdaki hallerde indirimli oran uygulanmaktadır.

### **Bölgesel, Büyük Ölçekli Ve Stratejik Yatırımlarda İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması:**

Bilindiği üzere, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32/A maddesi çerçevesinde, bölgesel, büyük ölçekli ve stratejik yatırımlar kapsamında gerçekleştirilen yatırımlarda kurumlar vergisi indirimi uygulanmaktadır. İndirim oranı yatırıma ve bölgeye göre değişmekte olup, bu madde gereğince indirimli kurumlar vergisi uygulanacak matrah, 2016 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin ilgili satırına yazılacak ve bu matraha uygulanacak indirimli kurumlar vergisi oranı ile bu oran uygulanarak hesaplanacak indirimli kurumlar vergisi tutarı izleyen satırlarda gösterilecektir.

Bilindiği üzere, kurumlar vergisi beyannamesinde indirimli kurumlar vergisi oranına ilişkin tek satır vardır. Bu nedenle, birden fazla bölgedeki teşvik belgesine bağlı yatırımlar sebebiyle aynı dönemde değişik oranlarda indirimli kurumlar vergisi uygulanması durumunda, indirimli kurumlar vergisi matrah ve oranlarının hangi esaslara göre beyannameye nakledileceği ve beyannamenin nasıl doldurulacağı konusunda tereddütler yaşanabilir.

Bu gibi durumlarda, yararlanılabilecek indirimli kurumlar vergisinin ve ödenmesi gereken verginin beyanname dışında hesaplanması ve hesaplanan bu tutarı sağlayacak şekilde bir oranın (indirimli kurumlar vergisi oranının) kurumlar vergisi beyannamesine yazılması mümkündür.

Kurumlar Vergisi Beyannamesinde 2016 yılında yapılan değişikliklerle, indirimli kurumlar vergisine ilişkin bir tablo eklenmiştir. Bu tabloda aşağıdaki bilgiler yer almaktadır.



- Teşvik belgesi tarih – no,
- Toplam yatırım tutarı,
- Yatırıma katkı oranı,
- Vergi indirim oranı,
- Toplam yatırıma katkı tutarı,
- Yatırım türü,
- Bölge,
- Gerçekleştirilen toplam yatırım tutarı,
- Yatırımdan elde edilen kazanç üzerinden önceki yıllarda yararlanılan yatırıma katkı tutarı,
- Diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç üzerinden önceki yıllarda yararlanılan yatırıma katkı tutarı,
- Yatırımdan elde edilen kazanç üzerinden cari yılda yararlanılan yatırıma katkı tutarı,
- Diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç üzerinden cari yılda yararlanılan yatırıma katkı tutarı,
- Toplam yararlanılan yatırıma katkı tutarı,

## 5.2. Genel Orana Tabi Matrah ve Genel Oran:

2016 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde, indirimli orana tabi matrahlar düşüldükten sonra kalan tutar genel orana tabi matrah için ayrılan satıra yazılacaktır. Bu satıra yazılacak kurum kazancı üzerinden, KVK'nun 32/1 inci maddesinde yazılı olan kurumlar vergisi oranında, yani % 20 oranında kurumlar vergisi hesaplanacaktır.

## 5.3. İşletmeden Çekilen Enflasyon Farkları:

Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 ve geçici 25'inci maddelerine göre, pasif kalemlere ait enflasyon farkları, düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup veya sermayeye ilave edilebilir. Bu işlemler kar dağıtımı sayılmaz.

Bunların dışında, söz konusu enflasyon farklarının herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledilmesi veya işletmeden çekilmesi halinde, eklenen veya çekilen tutarlar ilgili dönemin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin (yani dönem faaliyet sonucu zararlı bile olsa veya istisna yahut indirimler sebebiyle matrah oluşmasa bile) eklendiği veya çekildiği dönemde vergiye tabi tutulur.



Bu vergilemeyi sağlamak için kurumlar vergisi beyannamesinde özel bir satır tahsis edilmiştir. 2016 yılı içinde işletmeden çekilen veya başka bir hesaba nakledilen enflasyon farklarının "İşletmeden Çekilen Enflasyon Düzeltmesi Farkları" satırına yazılmak suretiyle 2016 yılı itibariyle vergiye tabi tutulması gerekir. Bu farklar üzerinden 2016 yılında geçerli olan % 20 oranı esas alınarak kurumlar vergisi hesaplanacaktır.

Gelir İdaresi SERMAYE AZALTIMLARINDA sermayenin terkipteki en yüksek vergili kalemden başlanarak sermayenin azaltıldığına varsayılacağı ve azaltmaya istinaden (şanki ilgili özvarlık kalemi sermayeye eklenmeksizin ortaklara dağıtılmış gibi) vergileme yapılacağı görüşündedir.

Buna göre sermaye terkipteki (daha önce sermaye eklenmiş) enflasyon düzeltme farkları sermaye azaltılmalarında hem %20 kurumlar vergisi hem de tam mükellef kurum olmayan ortaklar açısından stopaj doğurmaktadır.

## **6. MAHSUPLAR:**

Beyanname üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden,

- Yurt içinde kesinti yoluyla ödenen vergiler,
- Yurt dışında ödenen vergiler ve
- Ödenen geçici vergiler mahsup edilir.

Aşağıda kısaca bunların mahsup şartları ile mahsup fazlası tutarların akıbeti açıklanmıştır.

17

### **6.1.Yurt İçinde Kesinti Yoluyla Ödenen Vergiler:**

Beyannameye dahil edilen kazanç üzerinden GVK'nun 94 ve geçici 67 nci maddeleri ile KVK'nun 15 ve 30 uncu maddeleri uyarınca vergi kesintisi yapılmışsa, kesinti yoluyla ödenen bu vergiler KVK'nun 34 üncü maddesi uyarınca hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilir.

Mahsubu gereken miktar beyanname üzerinde hesaplanan kurumlar vergisinden fazla olduğu takdirde, keyfiyet vergi dairesince mükellefe yazı ile bildirilir. Aradaki fark mükellefin işbu yazıyı tebellüğ tarihinden itibaren bir yıl içinde müracaatı halinde kendisine iade olunur.

Bir yıl içinde müracaat etmeyen mükelleflerin bu farktan doğan alacakları düşer. Maliye Bakanlığı; iadeyi mahsuben veya nakden yaptırmaya, inceleme raporuna, yeminli mali müşavir raporuna veya teminata bağlamaya ve iade için aranılacak belgeleri belirlemeye yetkilidir.

Bakanlık bu yetkisine istinaden yayımladığı 252 no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde, kesinti yoluyla ödenmiş bulunan vergilerin mahsubu, mahsuptan arta kalan kısmın nakden veya mahsuben iadesi ile geçici verginin mahsup ve iadesini düzenlemiştir.

Konuyu özetleyecek olursak;

-Stopaj yoluyla ödenen vergilerin beyanname üzerinde mahsubunun yapılabilmesi için, mükelleflerce düzenlenecek bir tablonun verilmesi yeterlidir. Yani beyanname üzerinden hesaplanan kurumlar vergisi, stopaj yoluyla ödenen vergilerden yüksekse, örneği ilgili Tebliğin ekinde bulunan tablonun mükelleflerce düzenlenip beyanname ekinde verilmiş olması mahsup için yeterli bulunmaktadır.

Bu stopajların vergi sorumlularınca tahakkuk ettirilmiş ve ödenmiş olduğunun tevsiki söz konusu değildir. E-beyanname verenler, yıl içinde kesinti yoluyla ödenen vergiler bilgisini girdikleri takdirde, kesinti yoluyla ödenen vergilere ilişkin listeyi doldurmak zorundadırlar.

-Stopaj yoluyla ödenen vergilerin beyanname üzerinde hesaplanan vergilere mahsubundan arta kalan stopajların başka vergi borçlarına mahsubu, inceleme raporu ve teminat aranılmadan yerine getirilecektir. Mahsubu talep edilen verginin tutarı önemli değildir. Başka bir deyişle diğer vergi borçlarına mahsup taleplerinin sınırsız olarak inceleme raporu ve teminat aranmaksızın yerine getirilmesi öngörülmüştür.

Mahsup talebine ilişkin olarak verilmesi gereken dilekçenin örneği, ilgili Tebliğ ekinde yer almaktadır. Mahsubun ileride doğacak borçlara yönelik olarak yapılması da mümkündür. Mükellefler ortağı buldukları adi ortaklık veya kollektif şirketlerin müteselsilen sorumlu oldukları vergi borçlarına da mahsup talebinde bulunabilirler.

-Stopaj yoluyla ödenen vergilerin beyanname üzerinde mahsubundan arta kalan kısmının 10.000 TL'yi geçmemesi halinde nakit iade talebi, inceleme raporu ve teminat aranmaksızın yerine getirilecektir. İade talebine ilişkin dilekçeye, stopaj yoluyla ödenen tablonun eklenmesi gerekmektedir.

E-Beyannameye ise "Ekler" in içinde yer alan "Kesinti Yoluyla Ödenen Vergilere İlişkin Liste" doldurulacaktır. Mahsuptan arta kalan tutarın 10.000 TL'yi aşması halinde, aşan kısmın iadesi prensip itibarıyla vergi inceleme raporuna istinaden yapılacaktır. 10.000 TL'ye kadar olan kısmın teminat aranmaksızın ve inceleme raporu beklenmeksizin iadesi mümkündür. 10.000 TL'yi aşan kısım için teminat mektubu verilerek inceleme raporu beklenmeksizin iadenin alınması mümkündür. Bu takdirde teminat mektubu vergi inceleme raporuna istinaden çözülecektir.

YMM ile süresinde tam tasdik sözleşmesi düzenlemiş bulunan mükelleflerde 100.000 TL'ye kadar olan nakit iade talebinin tam tasdik raporuna istinaden iadesi mümkündür. İade talebinin 100.000 TL'yi aşması halinde, aşan kısım, Maliye Bakanlığının denetim elemanlarınca düzenlenen vergi inceleme raporuna istinaden iade edilecektir.

-Nakden iade edilebilir aşamaya gelen (10.000 TL'den düşük olan iade taleplerinde gerekli belgeleri ibraz edilmiş, 10.000 TL'yi aşan iadelerde ise, YMM tam tasdik veya vergi inceleme raporu düzenlenmiş veya teminat verilmiş) iade alacağının üçüncü şahısların vergi borçlarına mahsubu mümkündür.

-Tüm iade ve mahsup taleplerinin elektronik ortamda yapılması zorunlu olduğundan, stopaj ve geçici vergi iade talep dilekçelerinin de internet vergi dairesi üzerinden elektronik ortamda ve standart dilekçeler kullanılmak suretiyle verilmesi gerekmektedir.

Bu dilekçeler 429 no.lu VUK Genel Tebliğinde düzenlenmiştir.

## **6.2.Yurt Dışında Ödenen Vergilerin Mahsubu:**

Kurumların yurt dışında ödemiş oldukları vergilerin mahsubu, KVK'nun 33 üncü maddesinde düzenlenmiştir. Söz konusu maddeye göre, yurt dışında elde edilerek Türkiye'de genel netice hesaplarına intikal ettirilen kazançlardan mahallinde ödenen benzeri vergiler Türkiye'de tarh olunan kurumlar vergisinden indirilebilir.

Ancak,

-İndirilecek miktar, yurt dışında elde edilen kazançlara, Türkiye'de geçerli kurumlar vergisi oranının uygulanmasıyla bulunacak miktardan fazla olamaz. Bu mukayeseyi mümkün kılmak üzere beyannamenin "Safi Kurum Kazancının Türkiye Dışında Elde Edilen Kısmı" satırı doldurulmalıdır.

Yurt dışında ödenen vergilerin, en fazla bu satıra yazılan tutarın % 20'sine tekabül eden, yani mahsubu mümkün bulunan kısmı "Mahsup Edilecek Vergiler" satırına dahil edilir.

Örneğin yurt dışında elde edilen 100.000 TL karşılığı hasılat üzerinden % 10 oranında (10.000 TL) vergi kesintisi yapılmışsa ve bu işle ilgili olarak da 60.000 TL'lik gider oluşmuşsa, bu kurumun mahsup edebileceği miktar, elde edilen kazanç tutarı olan  $(100.000 - 60.000 =) 40.000$  TL'nin %20'sini oluşturan  $(40.000 \times \% 20 =) 8.000$  TL'yi aşamaz.

Bu örnekte mükellef kesinti yoluyla ödediği verginin tamamını mahsup edemeyip, 8.000 TL'lik kısmını mahsup edebilmektedir. Mahsup edilemeyen kısım  $(10.000 - 8.000 =) 2.000$  TL gider olarak dikkate alınacaktır. Bu giderin kazancın elde edildiği dönemde dikkate alınabileceğini düşünüyoruz.

-Yabancı memleketlerde ödenen vergiler, yetkili makamlardan alınarak mahallindeki Türk elçilik veya konsoloslukları, yoksa mahallinde Türk menfaatlerini koruyan memleketin aynı mahiyetteki temsilcileri tarafından tasdik olunan vesikalarla tevsik edilmedikçe, yabancı memleketin vergisi Türkiye'de tarh olunan vergiden indirilemez.

-KVK'nun 33/3'üncü maddesinde, tam mükellef kurumların doğrudan veya dolaylı olarak sermayesi veya oy hakkının % 25'ine sahip olduğu yurt dışı iştiraklerinden elde ettikleri kâr payları üzerinden Türkiye'de ödenecek kurumlar vergisinden, iştirakin bulunduğu ülkede kesilen kâr payı stopajına ilaveten iştirakin kazancı üzerinden ödediği kurumlar vergisi ve benzeri vergilerin de, elde edilen kâr payına isabet eden kısım itibarıyla mahsup edilebileceği hükme bağlanmıştır.

Bu mahsubun yapılabilmesi için yurt dışı iştirak kazancına Türkiye'de istisna uygulanmaması gerekir. Elde edilen iştirak kazancı, KVK veya vergi anlaşması gereğince Türkiye'de vergiden müstesna ise bu mahsubun yapılamayacağı tabiidir.

-Yurt dışında ödenen ve mahsubu mümkün bulunan vergilerin beyanname üzerinde mahsup edilemeyen kısmı (yani mahsuptan arta kalan tutar) izleyen üçüncü dönemin sonuna kadar indirim konusu yapılabilir. İndirim konusu yapılamayan tutar ancak üç yıla sınırlı olarak devreder. Bu tutarlara ilişkin olarak nakit iade imkânı yoktur.

Kurumlar vergisi beyannamesinde, yabancı ülkelerde ödenen vergilerden cari yılda mahsup edilemeyip gelecek yıla devreden kısım için ayrı bir satır açılmıştır. Üçüncü yılın sonunda mahsup edilemeyen tutarların söz konusu yılda gider yazılabileceği anlaşılmaktadır.

-Yurt dışı inşaat ve onarma işlerinden sağlanan kazançlar ile gerekli koşulları taşıyan yurt dışı iştirak ve şube kazançları kurumlar vergisinden müstesna olduğundan, bu kazançlara ilişkin olarak yurt dışında ödenen vergilerin mahsubu söz konusu değildir.

-E-beyanname veren kurumlar vergisi mükellefleri, "Ekler" in içinde yer alan "Yabancı Ülkelerde Ödenen Vergiler" e ilişkin bölümü dolduracaklardır.

-E-Beyanname verenler de dahil olmak üzere mükelleflerin, yabancı ülkelerde ödenen vergilere ilişkin belgeleri Kurumlar Vergisi Kanununun 33 üncü maddesi uyarınca bağlı buldukları vergi dairesine vermeleri gerekmektedir.

### **6.3.Geçici Vergi Mahsubu:**

KVK'nun 32/2'nci maddesi gereğince kurumlar vergisi mükellefleri, cari vergilendirme döneminin kurumlar vergisine mahsup edilmek üzere, Gelir Vergisi Kanunu'nda belirtilen esaslara göre kurumlar vergisi oranında (%20) geçici vergi öderler.

Geçici vergi, yıllık beyanname üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilir. Bu mahsubun yapılabilmesi için tahakkuk eden geçici verginin nakden veya mahsuben ödenmiş olması gerekir. Tahakkuk ettirildiği halde ödenmemiş bulunan geçici vergiler yıllık beyannameye mahsup edilemez.

Ödenen geçici vergi tutarının, beyanname üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden fazla olması halinde mahsup edilemeyen tutar, herhangi bir yazılı müracaat şartı aranmaksızın mükellefin diğer vergi borçlarına re'sen mahsup edilir.

Mahsup beyannamenin verildiği tarih esas alınarak yapılır. Dolayısıyla vadesi bu tarihten önce dolmuş olan vergi borçlarına, mahsubun yapılmış sayıldığı bu tarihe kadar gecikme zammı uygulanır. Ancak daha sonraki süreler için gecikme faizi yahut zammı uygulanmaz.

Beyannamenin ilgili satırlarına iadesi gereken geçici vergiyi yazmış olan mükellefler, yazılı olarak iade talebinde bulunmuş sayılırlar. Bu satırı boş bırakmış olanların, mahsuptan arta kalan geçici verginin mahsuben veya nakden iade edilebilmesi için o yılın sonuna kadar yazılı başvuruda bulunmaları şarttır.

#### **6.4.Gelir ve Kurumlar Vergisi Standart İade Sistemi (GEKSİS):**

Maliye Bakanlığı yayımladığı 22/01/2016 tarih ve 99 sayılı Gelir Vergisi Sirkülerinde, gelir ve kurumlar vergisine yönelik iade taleplerinde, mükelleflerin elektronik ortamda gönderecekleri bilgi ve belgeler esas alınarak, Gelir İdaresi Başkanlığınca hazırlanan Gelir ve Kurumlar Vergisi Standart İade Sisteminin (GEKSİS) kullanılmasına ilişkin açıklamalar yapmıştır.

Gelir ve Kurumlar Vergisi Standart İade Sistemi ile mükelleflerin elektronik ortamda gönderecekleri bilgi ve belgeler esas alınarak Gelir-Kurumlar Vergisi idelerine yönelik kontrol ve analizler elektronik ortamda yapılarak özet bir rapor halinde iadeyi yapacak birime ve mükellefe sunulacaktır.

Buna göre, Kurumlar Vergisi Kanununun;

-32 nci maddesi kapsamında Gelir Vergisi Kanununun ilgili hükümlerine göre ödenen geçici vergilere ilişkin iade taleplerinde ve

-34 üncü maddesi kapsamında Kanunun 15 ve 30 uncu maddeleri ile Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesi uyarınca tevkif edilmiş vergilerden kaynaklanan kurumlar vergisi iade taleplerinde,

söz konusu maddelerde yer alan yetki çerçevesinde Maliye Bakanlığı tarafından gerekli görülen bilgi ve belgeler elektronik ortamda alınacaktır.

İade talebine ilişkin olarak elektronik ortamda alınması uygun görülen liste ve/veya tablolar dışında kalan diğer belgelerin önceden olduğu gibi vergi dairesine intikal ettirilmesi gerekmektedir.

Vergi daireleri mükelleflerin iade taleplerini, sistem tarafından üretilecek Gelir ve Kurumlar Vergisi İadesi Kontrol Raporu çerçevesinde değerlendirerek ilgili Gelir Vergisi Genel Tebliğlerinde ve Sirkülerlerinde belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde sonuçlandıracaktır.

Mükellefler talep ettikleri iadenin konusuna ve beyan ettikleri kazanç türlerine göre Maliye Bakanlığının uygun göreceği liste ve tabloları aşağıdaki esaslara uygun olarak elektronik ortamda göndereceklerdir.

-Her bir tevsik edici belge, fatura düzenleme limitinin altında kalsa dahi, bu liste ve tablolara ayrı ayrı girilecektir.

-Aynı mükelleften yapılan alımlar, bu liste ve tablolara belge bazında ayrı ayrı girilecektir.

Liste ve tabloların doldurulmasında uyulacak kurallara internet vergi dairesinden ulaşılması mümkündür.

Elektronik ortamda alınan belgelerin ayrıca kâğıt ortamında verilmesine gerek bulunmamaktadır.

## 7. KURUMLAR VERGİSİ BEYANNAMESİNİN VERİLME ZAMANI

Kurumlar vergisi beyannamesi, hesap döneminin kapandığı ayı takip eden dördüncü ayın birinci gününden 25'inci günü akşamına kadar mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine verilir (KVK Md.14/3). Buna göre hesap dönemi takvim yılı olan kurumlara ait beyannamenin Nisan ayının 25 inci günü akşamına kadar verilmesi gerekir.

## 8. KURUMLAR VERGİSİNİN ÖDEME SÜRESİ

KVK'nun 21/1 inci maddesine göre kurumlar vergisi, beyannamenin verildiği ayın sonuna kadar ödenmek zorundadır. Kurumlar vergisinde taksit uygulaması yoktur. 30.04.2017 günü Pazar olduğu ve 01.05.2017 günü de resmi tatil olduğu için 2016 yılı kurumlar vergisinin **02.05.2017 akşamına kadar ödenmesi** gerekmektedir.

## 9. KURUMLAR VERGİSİ BEYANNAMESİNİN GÖNDERİLME ŞEKLİ

Tüm kurumlar vergisi mükellefleri beyannameleri elektronik ortamda göndermek zorundadırlar.

Aktif toplamı veya net satışları belli hadlerin üzerinde olduğu için beyannamelerini SMMM'lere imzalatmak zorunluluğu bulunmayan mükellefler doğrudan kendileri, hadlerden ikisinin birden altında kaldığı için beyannamelerini SM veya SMMM'lere imzalatmak zorunda olanlar ise, prensip itibariyle aracılık yetkisi verilen meslek mensupları aracılığı ile e-beyannamelerini gönderebileceklerdir.

YMM'lerle tam tasdik sözleşmesi düzenleyen kurumlar vergisi mükellefleri, e-beyannamelerini hiçbir hadde ve sınırlamaya tabi olmaksızın bizzat kendileri gönderebilirler.

## 10. BEYANNAMEYE EKLENECEK BELGELER

### 10.1. Beyannameye Eklenenecek Mali Tablolar:

Bilindiği gibi kurumlar vergisi beyannamesine ayrıntılı bilanço ve gelir tablosunun dipnotlu ve karşılaştırmalı olarak eklenmesi bütün mükellefler için zorunludur. Ek mali tabloların eklenmesi ise aktif toplamı ve net satışların tutarına bağlıdır.

Buna göre;

-2016 yılı sonuçlarına göre, hem aktif toplamı **14.613.300 TL'nin** hem de net satışları **32.473.700 TL'nin** altında kalan mükellefler, 2017 yılında verecekleri **(2016 yılı)** beyannamelerine **HİÇBİR EK MALİ TABLO EKLEMİYECEKLERDİR.**

-Bu hâdlerden **herhangi birisini aşmış olanlar**, 2016 yılı kurum kazançlarına ilişkin beyannamelerine sadece **kâr dağıtım tablosunu ekleyeceklerdir. Diğer ek mali tabloları eklemelerine gerek yoktur.**

### **10.2.Beyannameye Eklenecek Diğer Belgeler ve Ekler:**

Kurumlar vergisi beyannamesine mali tabloların yanı sıra aşağıda belirtilen belgelerin eklenmesi veya tabloların doldurulması gerekir.

- Yurt içinde kesinti yoluyla ödenen vergilere ilişkin liste ve/veya belgeler,
- Yurt dışında ödenen vergilere ilişkin belgeler,
- Ortakları arasında dar mükellef ortağı bulunan kurumların, bu ortaklarının adları, unvanları ve ikametgah adreslerini gösteren liste,
- Kurum ortaklarına ve yönetim kurulu üyelerine ilişkin bildirim,
- Transfer fiyatlandırması, kontrol edilen yabancı kurum ve örtülü sermayeye ilişkin form,
- Yabancı para pozisyonuna ilişkin bilgi formu,
- Diğer indirim ve istisnaları açıklayan bir yazı,
- İndirilemeyen yatırım indirimi tutarlarını ve beyannamedeki indirimi açıklayan bir yazı,
- Kanunen kabul edilmeyen giderlere ilişkin tablo,
- İndirimli kurumlar vergisine ilişkin tablo,
- Teknoloji geliştirme bölgelerinden elde edilen kazançlara ilişkin tablo,
- Yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurumlara verilen eğitim ve sağlık hizmetlerine ilişkin formlar,
- Beyannamedeki tabloların yetersizliği nedeniyle ayrıca düzenlenen liste ve diğer ekler.

E-Beyannameye ise "Ekler" in içinde yer alan söz konusu bölümler doldurulacaktır. Bu bölümde yer almayan ekler kağıt ortamında verilecektir.

Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 472) ile kesin mizan bilgilerini elektronik ortamda gönderme mecburiyeti kaldırılmıştır.



## 11. BEYANNAMEYİ İMZALAYAN SM VEYA SMMM'İN KİMLİK BİLGİLERİ

Beyannamelerini 3568 sayılı Kanuna ilişkin 4 no.lu Tebliğ gereğince SM veya SMMM'lere imzalatanlar, kurumlar vergisi beyannamesinin ilgili bölümüne beyannameyi imzalayan meslek mensubunun kimlik bilgilerini yazacak ve beyannameyi meslek mensubuna imzalatıp kaşeleteceklerdir. E-beyannameler açısından ilgili bölüme, SM/SMMM'ye ait kimlik belgelerinin yazılması yeterlidir.

2015 mali tablolarına göre, hem aktif toplamı 6.741.000 TL'yi hem de net satışları 13.478.000 TL'yi aşmayan mükellefler, beyannamelerini bir SMMM'ye imzalatmak zorundadır. **Tam tasdik yaptırınlar bu mecburiyete tabi değildir.**

## 12. BEYANNAME VE EKLERİNİ TASDİK EDEN YMM'İN KİMLİK BİLGİLERİ

Beyannamelerini 3568 sayılı Kanuna ilişkin 18 no.lu Tebliğ uyarınca YMM'lere tasdik ettiren mükellefler, beyannamenin ilgili bölümüne beyanname ve eklerini tasdik eden **YMM'nin kimlik bilgilerini** yazacaklardır. Mühür ve imza için ayrılan bölümler ise **YMM'ler tarafından mühürlenip imzalanacaktır.** E-beyannamelerin ilgili bölümüne, YMM'ye ait kimlik belgelerinin yazılması yeterlidir.