



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



KURUMLAR VERGİSİ

BEYANNAME DÜZENLEME REHBERİ

(2023 Yılı Kazançları)

1



Alsancak Mah. 1456 Sok. No:10/1 Punta Rezidans Apt. No:10/1/19 Konak-İZMİR
Ticaret Sicil No: 73765 - Tel: (232) 421 26 00 – Faks: (232) 421 26 01
info@dengeymm.com.tr – www.dengeymm.com.tr

2023 YILI KAZANÇLARINA İLİŞKİN KURUMLAR VERGİSİ

BEYANNAMESİ DÜZENLEME REHBERİ

Bilindiği üzere, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK)'nın 32/1 nci maddesi gereğince, kurumlar vergisi mükellefleri, kurum kazancı üzerinden %25 oranında kurumlar vergisi ödemek zorundadır. Ancak, bankalar, sigorta şirketleri ve diğer bazı finansal kuruluşların kurumlar vergisi oranı %30 olarak uygulanmaktadır.

Bu nedenle, 2023 yılı hesap döneminde, yukarıda belirtilen finansal kuruluşların kurum kazançları üzerinden %30 oranında, diğer kurumlar vergisi mükelleflerinin kazançlarından ise %25 oranında kurumlar vergisi hesaplanacaktır.

Ayrıca bazı mükellefler için indirimli oranda (imalat, ihracat, YTB kapsamında indirimli kurumlar vergisi gibi.) kurumlar vergisi uygulama imkânı bulunmaktadır. İndirimli oranın geçerli olduğu hallerde yukarıda belirtilen oranlar bu indirimler yapılarak uygulanacaktır.

Hesap dönemi sonunda elde edilen kazanç (ticari kâr) ile vergiye tabi kurum kazancı aşağıdaki sebeplerle farklılık arz edebilecek olup, kurumlar vergisi matrahına ulaşırken,

- İndirimi kabul edilmeyen giderlerin eklenmesi (KKEG) ,
- Vergiye tabi olmayan gelirler ile bazı indirimlerin ve istisnaların ise düşülmesi, gerekmektedir.

Bu Bültenimiz, 2023 yılı kurum kazançlarına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin düzenlenmesine yönelik kısa açıklamalar ile bazı yeni ve özel düzenlemelere ilişkin hatırlatmalar yapmak amacıyla hazırlanmıştır.

2023 YILINDA YÜRÜRLÜĞE GİREN VEYA UYGULAMASI DEVAM EDEN BAZI DÜZENLEMELER

1- Kurumlar Vergisi Oranı Artırılmıştır:

Uzun yıllar %20 olarak uygulanan kurumlar vergisi oranında son yıllarda çok sık değişiklikler yapılmıştır. 2023 yılının başında 7456 sayılı Kanunla KVK'nın 32 nci maddesinde bir değişiklik yapılarak, 1/10/2023 tarihinden itibaren verilmesi gereken beyannamelerden başlamak üzere; kurumların 2023 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına, özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2023 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına uygulanmak üzere, genel kurumlar vergisi oranı %20'den %25'e ve finansal kurumlar için uygulanan %25 oranı %30'a yükseltildi. Ayrıca yine 2023 yılı ve izleyen vergilendirme



dönemlerinde elde edilen kazançlara uygulanmak üzere, ihracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına uygulanan 1 puan indirim 5 puana çıkarıldı.

Yapılan değişiklikler sonucunda tek bir kurumlar vergisi oranı yerine mükelleflerin türüne, sektörüne, halka arz edilme durumuna ve yararlanan indirimlere göre farklı kurumlar vergisi oranları ortaya çıkmıştır.

2- İhracatta Kurumlar Vergisi İndirimi 1 Puandan 5 Puana Çıkarılmıştır:

Bilindiği gibi, KVK'nın kurumlar vergisi oranı ile ilgili 32 nci maddesine 7351 sayılı Kanunla eklenen,

- 7 numaralı fıkrası ile ihracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına,

- 8 numaralı fıkrası ile sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle işgal eden kurumların münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına,

1/1/2022 tarihinden, özel hesap dönemine tabi olan mükelleflerde 2022 takvim yılında başlayan özel hesap döneminin başından itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere 1 puan kurumlar vergisi indirimi ihdas edilmiştir.

Daha sonra, 7456 sayılı Kanunla genel kurumlar vergisi oranı %20'den %25'e; banka ve bazı finansal kuruluşlar için %25'ten %30'a çıkartılırken, ihracatçı şirketlerin bu oran artışından çok etkilenmemeleri ve ihracatın teşvik edilmesi amacıyla ihracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına uygulanan 1 puanlık kurumlar vergisi oranı indirimi 5 puana yükseltilmiştir.

Bu değişiklik münhasıran ihracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlar için yapılmış, sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle işgal eden kurumların münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarındaki 1 puanlık indirimde herhangi bir değişiklik yapılmamıştır.

Bu nedenle, sadece ihracat faaliyetlerinden elde edilen kazançlara 5 puan indirim uygulanacak, üretim faaliyetlerinden elde edilen kazançlara ise 1 puan indirim uygulanmaya devam edilecektir. Bu değişikliğin özellikle aracılı ihracat yapan imalatçı kurumları olumsuz etkilediği görüldüğünden kısa bir süre sonra 7491 sayılı Kanunla yapılan ve 1/1/2023 tarihinden itibaren elde edilen gelirler ve kazançlara uygulanmak üzere yürürlüğe giren bir değişiklikle, aracılı ihracat sözleşmesine dayanarak imalatçı veya tedarikçi kurumların, dış ticaret sermaye şirketleri veya sektörel dış ticaret şirketleri üzerinden gerçekleştirdikleri ihracat faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına da indiriminin 5 puan olarak uygulanması sağlanmıştır. Buna göre, indirim oranı 5 puan olarak uygulanacak işlemler, dış ticaret sermaye şirketleri veya sektörel dış ticaret şirketleri üzerinden gerçekleştirilen ihracatlarla sınırlıdır.



3- İştirak Satın Alınmasına İlişkin Kredinin Bu İştirakle Vergisiz Devir Yoluyla Birleşilmesi Halinde Birleşik Şirkette Doğacak Olanlar Da Dahil Olmak Üzere İştirak Alımıyla İlgili Finansman Giderlerinin Kurumlar Vergisi Matrahından İndirilmesine İmkan Sağlanmıştır:

7440 sayılı Kanun'un 20 nci maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5/3 üncü maddesi değiştirilerek, iştirak satın alınmasına ilişkin kullanılan kredilerin bu iştirakle vergisiz devir yoluyla birleşilmesi halinde birleşik şirkette doğacak olanlar da dahil olmak üzere iştirak alımıyla ilgili finansman giderlerinin kurumlar vergisi matrahından indirilmesine imkan sağlanmıştır.

Bu değişiklik 1/1/2023 tarihinden itibaren elde edilen gelir ve kazançlara uygulanmak üzere yayımı tarihinde (12/3/2023) yürürlüğe girmiştir. Değişiklik ile, iştirak hisselerinin alınmasına ilişkin finansman giderlerinin, KVK'nın 19 uncu maddesi kapsamında yapılan devir işlemleri (vergisiz birleşme) sonrasında da kurum kazancından indirilebileceği düzenlenmiştir.

Dolayısıyla, şirket hisselerinin satın alınması amacıyla kullanılan kredilere ilişkin giderler, hedef şirket ile iştirak eden şirketin vergisiz birleştirilmesi sonrasında birleşik şirketin kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir. Bu nedenle, iştirak alımıyla ilgili finansman giderlerinin 2023 yılında kurum kazancından gider olarak indirilmesi mümkündür.

4

4- Kurumların Girişim Sermayesi Yatırım Fonu Hariç Yatırım Fonlarından Elde Ettikleri Kazançlara Uygulanan İstisnalar Kaldırılmıştır:

7456 sayılı Kanununun 19 maddesiyle yapılan düzenlemeyle, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin (a) bendinin 3 ve 4 numaralı alt bentleri yürürlükten kaldırılmıştır. Bilindiği üzere bu alt bentler, tam mükellefiyete tabi yatırım fonlarından elde edilen kar payları ile katılma paylarının fona iadesinden elde edilen gelirler (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) ile bu yatırım fonlarının dönem sonlarında değerlendirilmesinden kaynaklanan değer artışlarını kurumlar vergisinden istisna etmekteydi.

Bu değişiklik Kanunun yayımlandığı (15/7/2023) tarihten itibaren iktisap edilen yatırım fonu katılma payları için uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir. Bu tarihten önce iktisap edilen yatırım fonu katılma payları için bu fonların elde tutulduğu süre boyunca istisna düzenlemeleri devam edecektir. Girişim sermayesi yatırım fon ve ortaklıklarından elde edilen kazançlara yönelik istisna uygulamaları ise devam etmektedir.



5- Taşınmazların Vergiden İstisna Olarak Kısmi Bölünmesi İmkânı Ortadan Kaldırılmıştır:

Bilindiği üzere, 7456 sayılı Kanun ile yapılan değişiklikler öncesinde, KVK'nın 19, 20 ve 21 inci maddeleri, kurumların aktiflerinde yer alan üretim ve hizmet işletmeleri ile iştirak hisseleri ve taşınmazların kurumlar vergisinden istisna bir şekilde kısmi bölünmesine imkan vermekteydi. Bu istisna ayrıca taşınmazların kısmi bölünmesinde KDVK'nun 17/4-c, Gider VK'nun 29/s, DVK'nun 9 ve H.K'nun 123 ncü maddeleri uyarınca KDV, BSMV, damga vergisi ve harçlardan da istisna olarak işlem yapılmasını sağlıyordu.

7456 sayılı Kanununun 20 nci maddesi ile KVK'nın 19/b maddesinde yapılan değişiklikle, madde metnindeki "taşınmaz" ibareleri kaldırılmak suretiyle, 01.01.2024 tarihinden itibaren yürürlüğe girmek üzere taşınmazların kısmi bölünmesindeki kurumlar vergisi istisnası kaldırılmıştır.

Devir, birleşme ve bölünme işlemlerindeki KDV, damga vergisi ve harç istisnaları, KVK'ya uygun olarak yapılan devir, birleşme ve bölünmeleri kapsadığından, yapılan düzenlemeyle taşınmazların KVK'nın 19 ve 20 nci maddeleri kapsamında çıkartılması, dolaylı olarak, bu işlemlerdeki diğer istisnaları da sona erdirmiş olmaktadır.

Buna göre, 2023 yılı sonuna kadar gerçekleştirilen taşınmaz kısmi bölünmeleri, yukarıda sayılan vergi istisnalarının kapsamındadır. Taşınmazların "üretim veya hizmet işletmesi bölünmesi" veya "tam bölünme" kapsamında dolaylı olarak, yine vergi avantajlarından yararlanılmak suretiyle devredilmesi mümkündür.

6- Taşınmazların Satışından Elde Edilen Kazançlara Uygulanan Kurumlar Vergisi İstisnasında Yapılan Değişiklikler:

Bilindiği gibi KVK'nın 5/1-e maddesi uyarınca, kurumların aktiflerinde iki tam yıl süreyle yer almış taşınmazların satışından doğan kazançların %50'si belli şartların sağlanması halinde kurumlar vergisinden müstesna idi. 7456 sayılı Kanununun 19 ve 22 nci maddeleriyle yapılan değişikliklerle,

-15 Temmuz 2023'ten itibaren edinilen taşınmazlar için istisna uygulaması tamamen kaldırılmış,

-15 Temmuz 2023'ten önce aktifte yer alan taşınmazlar için ise istisna devam ettirilmiş, ancak oranı %50'den %25'e düşürülmüştür.

Buna göre, 7456 sayılı Kanununun yürürlük maddeleri uyarınca, 15 Temmuz 2023 öncesinde edinilmiş taşınmazlar için taşınmaz satış kazancı istisna oranı %50'den %25'e düşürülerek devam ettirilmiştir. 15 Temmuz 2023 tarihinden itibaren elde edilen/edilecek taşınmazların satışında kurumlar vergisi istisnası ise tamamen kaldırılmıştır.



Bu değişikliklere paralel olarak KDV Kanununa göre uygulanan KDV istinası da, 15 Temmuz 2023 tarihinden itibaren elde edilen/edilecek taşınmazlar için kaldırılmıştır.

7-Kanuni ve İş Merkezi Türkiye’de Bulunmayan Şirketlere En Az 50 İştiraki Olan Kurumların Bu Şirketlerden Elde Ettikleri Temettü Gelirlerinin Yarısı Kurumlar Vergisinden İstisna Edilmiştir:

7491 sayılı Kanunla KVK’nın 5/b maddesine eklenen hükümlerle, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunan anonim ve limited şirket niteliğindeki kurumlardan elde edilen kar paylarının yarısı, maddede aranan diğer şartlara bakılmaksızın aşağıdaki şartların sağlanması halinde kurumlar vergisinden istisna edilmiştir:

- Bu kurumların ödenmiş sermayesine asgari %50 oranında sahip olunması,
- Temettü gelirin tamının kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye’ye transfer edilmesi.

Bu istisna 1.1.2023 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yayımı tarihinde (28.12.2023) yürürlüğe girdiği için 2023 yılında elde edilen ve şartları sağlayan iştirak kazançlarının yarısı da bu gelirlerin 30.04.2024 tarihine kadar Türkiye’ye transfer edilmesi şartıyla kurumlar vergisinden istisna olacaktır.

KVK’nın 5/b maddesinde yer alan yurt dışı iştirak kazançlarına ilişkin mevcut düzenlemeler ise devam etmektedir.

8- Yurt Dışına Hizmet İhracında Uygulanan İndirimin Oranı %50’den %80’e Çıkarılmıştır:

Bilindiği gibi, KVK’nın 10/ğ maddesi uyarınca Türkiye’de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye’de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanılan aşağıdaki hizmetlerden elde edilen gelirin yarısı vergiye tabi kazancın belirlenmesinde kazançtan indirilebilmektedir.

- Mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi hizmetleri

- 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, inşaat, tarım, savunma, reklam, internet ve e-ticaret, çevre, sağlık, basın, kültür-sanat, sigorta, enerji, spor ve denizcilik, iç ve dış ticaret, lojistik ve ulaştırma alanlarında verilen mesleki eğitim hizmetleri

- İlgili Bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak verilen eğitim ve sağlık hizmetleri 7491 sayılı Kanunla yapılan düzenlemeyle; bu faaliyetlerden elde edilen kazançlara ilişkin indirim imkânı, bu kazançların tamamının kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe



kadar Türkiye'ye transfer edilmesi şartıyla %80 e çıkarılmıştır. Bu düzenleme uyarınca kazancın tamamının Türkiye'ye getirilmemesi halinde hiçbir indirimden yararlanılamayacaktır.

Bu düzenleme 1.1.2023 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yayımı tarihinde (28.12.2023) yürürlüğe girdiğinden, 2023 yılında elde edilen bu gelirler nedeniyle %80 oranında indirimden yararlanabilmek için 2023 yılında elde edilen bu kazançların tamamının 30. 04.2024 tarihine kadar Türkiye'ye transfer edilmesi gerekmektedir.

9- Enflasyon Düzeltmesi İşlemleri:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun geçici 33 üncü maddesi gereğince, 2023 hesap dönemine ilişkin bilançoların söz konusu madde ve aynı Kanununun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrası hükümleri çerçevesinde enflasyon düzeltmesine tabi tutulması zorunludur.

2023 hesap dönemi sonuna ait bilançoya ilişkin yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar vergi konusu edilmeyecektir. Başka bir ifade ile düzeltme nedeniyle hesaplanan geçmiş yıl kârı vergiye tabi tutulmayacak, geçmiş yıl zararları ise vergisel açıdan zarar olarak kabul edilmeyecektir.

2023 yılı hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesinde yer alan indirilemeyen geçmiş yıl mali zararları ile cari dönem mali zararları 2024 ve izleyen yıllarda mukayyet değerleri mahsuba konu edilecektir. Diğer bir ifade ile 1/1/2024 tarihinden sonra verilecek yıllık kurumlar vergisi beyannameleri ile geçici vergi beyannamelerinde beyan edilen vergi matrahlarının tespitinde, (düzeltme öncesi bilançolara dayanan) 2023 yılı mali zararı ve önceki yıllara ait indirilemeyen geçmiş yıl mali zararları mukayyet değerleri ile dikkate alınacaktır.

10- İndirimli Kurumlar Vergisi:

1950 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı (RG/30.12.2019 tarihli ve 30994 sayılı) ile, indirimli kurumlar vergisinde önceki yıllarda geçerli olan avantajlı teşvik uygulaması, 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile daha önceki kararlara istinaden imalat sanayiine yönelik (US-97 Kodu: 15-37) düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında 2020, 2021 ve 2022 yıllarında gerçekleştirilecek yatırım harcamaları için de teşvik belgesi üzerinde herhangi bir işlem yapılmaksızın geçerli kılınmıştır.

Bu nedenle, 2012/3305 sayılı Karar ve daha önceki kararlara istinaden imalat sanayiine yönelik "US-97 Kodu:15-37" düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında 2022 yılında gerçekleştirilen yatırım harcamaları için:

- Her bir bölgede geçerli yatırıma katkı oranı 15 puan fazla,
- Kurumlar vergisi veya gelir vergisi indirim oranı tüm bölgelerde %100,



– Yatırıma katkı tutarının yatırım döneminde yatırımcının diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlarına uygulanacak oranı %100 olarak uygulanmıştır.

Cumhurbaşkanınca 2023 yılına ilişkin olarak yetki kullanılmadığından, 2023 yılında gerçekleştirilen yatırım harcamaları için bu avantajlı oranlar uygulanamayacaktır.

Ancak geçmiş yıllardan devreden yatırıma katkı tutarları için ilgili dönemlerde geçerli avantajlar kullanılmaktadır.

11- Finansman Gideri Kısıtlaması:

6322 sayılı Kanununun 6 ncı maddesiyle GVK'nun 41/9 uncu maddesi, 1.1.2013 tarihinde yürürlüğe girmek üzere düzenlenerek, kullanılan yabancı kaynakları öz kaynaklarını aşan işletmelerde, aşan kısma münhasır olmak üzere, yatırımın maliyetine eklenenler hariç, işletmede kullanılan yabancı kaynaklara ilişkin faiz, komisyon, vade farkı, kâr payı, kur farkı ve benzeri adlar altında yapılan gider ve maliyet unsurları toplamının %10'unu aşmamak üzere Cumhurbaşkanınca kararlaştırılan kısmının vergi matrahından indirilmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Ancak bu konuda 2021 yılı öncesinde Cumhurbaşkanınca herhangi bir karar alınmadığı için finansman gider kısıtlaması uygulamaya girmemiş ve 2020 yılı sonuna kadar finansman gider kısıtlaması uygulanmamıştı.

Ancak, Cumhurbaşkanı bu yetkisini 4/2/2021 tarihli ve 31385 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 3490 sayılı Cumhurbaşkanı Kararıyla kullanmış olduğundan, 1/1/2021 tarihinden itibaren finansman gider kısıtlaması uygulamaya başlanılmıştır. 2023 yılı için de finansman gider kısıtlaması uygulanmaya devam edecektir.

Dolayısıyla, yabancı kaynakları öz kaynaklarını aşmış olan, bilanço usulüne tabi kurumlar vergisi mükelleflerinin, aşan kısım sınırlı olmak üzere, yabancı kaynaklara ilişkin faiz, komisyon, vade farkı, kâr payı, kur farkı ve benzeri adlar altında yapılan gider ve maliyet unsurları toplamının %10'luk kısmı, kurum kazancının tespitinde Kanunen Kabul Edilmeyen Gider (KKEG) olarak dikkate alınacaktır.

Ayrıca, öz kaynak tutarını aşan yabancı kaynaklara ilişkin olarak faiz, komisyon, vade farkı, kâr payı, kur farkı ve benzeri adlar altında yapılan gider ve maliyet unsurlarından, yatırımın maliyetine eklenmiş olan yabancı kaynaklardan doğan gider ve maliyet unsurları ise %10'luk bu kısıtlamaya tabi tutulmayacaktır.

Söz konusu uygulamanın detayları Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 18)'de yer almaktadır.

TİCARİ KÂRDAN MALİ KÂRA GEÇİŞ:

Bilindiği gibi kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde, ticari bilançoda yer alan vergi öncesi kurum kazancı (ticari bilanço kâr veya zararı) tutarı baz alınarak, bu rakamın vergi kanunları gereği matraha eklenecek veya matrahtan düşülecek tutarlara göre düzeltilmesi, yani



vergi mevzuatına uygun hale getirilmesi sonucunda bulunacak olan kurumlar vergisi matrahı üzerinden vergi hesaplanır. Ticari bilanço kazancı ile kurum kazancı arasında ki farklılıkların beyanname üzerinde gösterilmesi gerekir. Bu farklılıklar ayrı başlıklar halinde aşağıda kısaca açıklanmıştır.

1- Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler ve Diğer İlaveler:

Genel olarak karşılaşılan kanunen kabul edilmeyen giderler ile diğer ilaveler 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), (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 itibariyle vergi matrahından düşülebilirler. Binde 5'i aşan tutarlar KKEG olarak dikkate alınır. Bu uygulama 1.1.2024 den itibaren yürürlükten kaldırılmıştır.)
- 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),
- Binek oto kiralama sınırı ve gider kısıtlaması,
- Finansman gider kısıtlaması,
- Kontrol edilen yabancı kurum kazançları,
- Kanunen kabul edilmeyen tazminatlar,
- İstisna kazançlara ilişkin giderler ve istisna kapsamındaki faaliyetlerden doğan zararlar,
- Sair kanunen kabul edilmeyen giderler ve diğer ilaveler.

Kurumlar vergisi beyannamesinde, ekler bölümünde kanunen kabul edilmeyen giderlere ilişkin tablonun doldurulması gerekmektedir. Bu tabloda yer almayan gider türleri “Diğer” olarak ikinci tabloda topluca bildirilecektir. Tablo aşağıda sunulmuştur.



KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDERLER		
Giderin Türü		Tutar
KVK M.11 hükümlerine göre kabul edilmeyen giderler (<i>KVK Md. 11/1-i Finansman Gider Kısıtlaması Hariç</i>)		
KVK M.11 hükümlerine göre kabul edilmeyen giderler (<i>KVK Md. 11/1-i Finansman Gider Kısıtlaması</i>)		
VUK hükümlerine aykırı olarak ayrılan karşılıklar		
VUK hükümlerine aykırı olarak ayrılan reeskontlar		
VUK hükümlerine aykırı olarak ayrılan amortismanlar		
5510 sayılı Kanun M.88 kapsamındaki 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		
6736 Sayılı Kanun kapsamında oluşan KKEG		
7143 Sayılı Kanun kapsamında oluşan KKEG		
GVK 40. Mad. gereği binek otomobil gider, amortisman ve kiraların gider yazılmasına ilişkin sınırlama kapsamında oluşan KKEG		
7326 Sayılı Kanun kapsamında oluşan KKEG		
7440 Sayılı Kanun kapsamında oluşan KKEG		
Sponsorluk Harcamaları (Profesyonel Spor Dalları)		
Sponsorluk Harcamaları (Amatör Spor Dalları)		

10

KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDERLER (DİĞER)		
Diğer	Açıklama	Tutar

2- Vergiye Tabi Olmayan Gelirler ve Diğer İndirimler:

Genel olarak karşılaşılan vergiye tabi olmayan gelirler ile diğer indirimler aşağıda sayılmıştır:

- Vergi Kanunlarına uygun olmadığı için daha önce KKEG olarak dikkate alınmış konusu kalmayan karşılıklar,
- Uluslararası anlaşma hükümleri uyarınca vergi dışı kalan gelirler,
- Malî açıdan zorunlu olmayan gelir tahakkukları,
- VUK hükümlerine uygun olmayan reeskontların iptali nedeniyle oluşan gelirler,



- Önceki dönemde matraha eklenmiş bulunan kontrol edilen yabancı kurum kazançlarından cari dönemde kar payı olarak dağıtılan kısım,
- Önceki dönemlerde, ödenmemiş olması nedeniyle KKEG olarak dikkate alınan sosyal sigorta primlerinden cari dönemde ödenenler,
- Cari dönemde işten ayrılan personele ödenen ve karşılık iptali yoluyla kayda alınan (yani gider yazılmamış olan) kıdem tazminatı.

3- Zarar Olsa Dahı İndirilecek İstisna Ve İndirimler:

Belli kazançlar KVK'nun 5'inci maddesi ile bazı kazançlar için ise özel kanunlarla kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

Aşağıda, 2023 yılı kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde zarar dahi olsa veya bu istisnaların uygulanması sonucunda zarar dahi oluşsa uygulanabilecek istisnalar ve e-beyanname kod numaraları sayılmıştır:

- * İştirak kazançları (KVK Md. 5/1-a) **(297, 298, 299, 300 Kodlar)**
- *İştirak Kazançları İstisnası (KVK Md. 5/1-a) (KVK Madde 12.'den kaynaklanan) **(306 Kod)**
- * İştirak Kazançları İstisnası (KVK Md. 5/1-a) (KVK Madde 13.'den kaynaklanan) **(307 Kod)**
- * Yurt dışı iştirak kazançları (KVK Md. 5/1-b) **(317 Kod)**
- * Tam mükellef anonim şirketlerin yurt dışı iştirak hisseleri satış kazançları (KVK Md. 5/1-c) **(318 Kod)**
- * Emisyon primi kazancı (KVK Md. 5/1-ç) **(319 Kod)**
- * Yatırım fon ve ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden doğan kazançları (KVK Md. 5/1-d) **(302 Kod)**
- * Taşınmaz satış kazancının %25 veya % 50'si, iştirak hisseleri ile kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satış kazancının %75'i (KVK Md. 5/1-e) **(351 Kod)**
- *İştirak Hissesi satış kazancı istisnası (KVK Md. 5/1-e) **(352 Kod)**
- * Kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan hakları satış kazancı istisnası (KVK Md. 5/1-e) **(353 Kod)**
- * Bankalara, finansal kiralama şirketleri ya da finansman şirketlerine borçları nedeniyle kanuni takibe alınmış veya TMSF'ye borçlu durumda olan kurumlar ile bankalar, finansal kiralama şirketleri ve finansman şirketlerine tanınan istisna (KVK Md. 5/1-f) **(321 Kod)**
- * Yurt dışı şube kazançları (KVK Md. 5/1-g) **(322 Kod)**
- * Yurt dışı inşaat, onarım, montaj işleri ve teknik hizmetlerden sağlanan kazançlar (KVK Md. 5/1-h) **(304 Kod)**



* Okul öncesi eğitim, ilköğretim, özel eğitim ve orta öğretim özel okulları, özel kreş ve gündüz bakımevleri ile Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara veya kamu yararına çalışan derneklere bağlı rehabilitasyon merkezlerinin işletilmesinden, ilgili Bakanlığın görüşü alınmak suretiyle Hazine ve Maliye Bakanlığının belirleyeceği usuller çerçevesinde beş hesap dönemi itibarıyla elde edilen kazançlar (KVK Md. 5/1-1) **(305 Kod)**

* 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) **(354-355-356 Kod)**

* 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) **(357-358-359 Kod)**

* Sınai mülkiyet haklarında istisna (KVK Md. 5/B) **(324 Kod)** (*Kurumlar vergisi beyannamesi ekler bölümünde bulunan istisna tablosunun doldurulması gerekmektedir. Tabloda patente ilişkin bilgiler, kazanç tutarı, koruma süresi vb. bilgilerin doldurulması istenmektedir.*)

* Serbest bölgelerde elde edilen kazançlar (3218 Sayılı Kanun Geç. Md. 3/a) **(308 Kod)** (*Serbest bölgelerden elde edilen kazançlarla ilgili olarak kurumlar vergisi beyannamesi ekler kısmında bulunan tablonun doldurulması gerekmektedir.*)

* Teknoloji geliştirme bölgelerinde elde edilen kazançlar (4691 sayılı Kanun Geçici Md. 2) **(310 Kod)** (*Teknoloji geliştirme bölgelerinden elde edilen kazançlarla ilgili olarak kurumlar vergisi beyannamesi ekler kısmında bulunan tablonun doldurulması gerekmektedir. Bu tabloda faaliyet kolu, faaliyette bulunulan teknoloji geliştirme bölgesi ve elde edilen kazançta yer verilecektir.*)

* Teknoloji geliştirme bölgelerinde elde edilen kazançlar (Yönetici Şirketler) **(311 Kod)**

* Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin işletilmesinden ve devrinden elde edilen kazançlar (4490 sayılı Kanun) **(315 Kod)**

* 5300 sayılı Kanun kapsamındaki tarımsal ürün senetlerinin elden çıkarılmasından doğan kazançlar (GVK Geç.Md.76) **(349 Kod)**

* 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) **(324 Kod)**

* 7143 sayılı Kanun kapsamında yurt dışı istisna kazançlar **(361-362-363-364 Kod)**

*6491 Sayılı Türk Petrol Kanununun 12/5 maddesi kapsamında itfa payı olarak addolunan gelirler **(345 Kod)**

*KVK Geçici 14 kapsamında oluşan istisnası **(Madde Bendine Göre 370’den 385’e Kadar Olan Kodlar)**

* Uluslararası anlaşmalarla sağlanan istisnalar **(350 Kod)**



* Diğer istisna ve indirimler. **(350 Kod)** (E-beyannamenin doldurulması sırasında “diğer indirim ve istisnalar”ın, her bir indirim ve istisnanın, hangi mevzuattan veya işlemten kaynaklandığı belirtilecek şekilde ayrı ayrı satırlara yazılması gerekmektedir.)

*KVK'nın 7431 sayılı Kanunla değişik geçici 11 inci maddesi uyarınca, 2023 UEFA Şampiyonlar Ligi Finali müsabakasının Türkiye'de oynanmasına ilişkin olarak Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve iratları dolayısıyla Avrupa Futbol Federasyonları Birliği (UEFA), katılımcı futbol kulüpleri ve organizasyonda görevli tüzel kişilerden işyeri, kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayanlar gelir ve kurumlar vergisinden muaftır. Bu muafiyet, tevkif yoluyla alınan vergileri de kapsar. **(386 Kod)**

İstisnalarda Yeminli Mali Müşavir Tasdik Raporu İbraz Şartı:

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 Hazine ve Maliye Bakanlığının yetkili olduğu hükme bağlanmıştır. Yararlanılması yeminli mali müşavir 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 yapılmaması halinde mükellefler tasdike konu haklardan yararlanamayacaklardır.

Hazine ve 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 müşavir tasdik raporu ibrazına bağlamıştır. Bazı istisnalar için ise belli haddi geçmeleri halinde rapor ibraz edilmek zorunludur. 37 sıra no.lu Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliği uyarınca, bu hadler hakkında Hazine ve Maliye Bakanlığınca yeni belirleme yapılmadığı takdirde, ilgili Tebliğlerdeki parasal hadlerin bir önceki yıla ilişkin yeniden değerlendirme oranında artırılarak uygulanması gerekmektedir. Ancak 46 sıra no.lu Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliği (RG. 30 Aralık 2022 tarihli ve 32059 (2. mükerrer sayılı) ile hadler yeniden belirlenmiş ve 2023 yılında dikkate alınacak hadlerin 2023 yılı ve sonraki yıllarda Hazine ve Maliye Bakanlığınca özel bir belirleme yapılmadığı takdirde artış olmaksızın uygulanacağı belirtilmiştir.

Buna göre, 2023 yılı için yararlanılması tasdik raporu ibraz şartına bağlı istisnalar ve geçerli hadler aşağıdaki gibidir:

İstisnanın Türü	2023 İçin Geçerli Parasal Had (TL)
5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi uyarınca taşınmaz ve iştirak hisselerinin satışından doğan kazançlara ilişkin istisna	Yararlanılan istisna tutarının 663.000 TL'yi aşması
Yatırım indirimi	Proje tutarının 1.508.000 TL'yi aşması



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

4- Zarar Mahsubu:

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.

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.

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.

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

Geçmiş yıllarda matrah artırımından yararlanmış dönemlere ilişkin dönem zararlarının %50 olarak dikkate alınması gerektiği tabiidir. Ayrıca, 2022 yılına ilişkin matrah artırımını yapanların ise 2022 zararının tamamı 2023 yılın kurumlar vergisi beyannamesinde mahsup edilemeyecektir.

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.



Türkiye'de indirim konusu yapılan yurt dışı zararın, ilgili ülkede de mahsup edilmesi veya gider yazılması halinde, Türkiye'deki beyannameye dahil edilecek yurt dışı kazanç, mahsup veya gider yazılmadan önceki tutardır. Mahsubun yapılabilmesi için söz konusu faaliyetin Türkiye'de vergiden istisna edilmemiş olması gerekir.

Devir veya Tam Bölünme Yoluyla Devralınan Kurum Zararlarının Durumu:

KVK'nun 20'nci maddesinin birinci fıkrası kapsamında vergisiz olarak devralınan kurumların zararları ile ikinci fıkrası kapsamında gerçekleştirilen tam bölünme işlemi, bölünen kurumun mali zararlarının devralınan 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.

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

5- Kazancın Bulunması Halinde İndirilecek İstisna Ve İndirimler:

Kurumlar vergisi beyannameyi 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. Beyannameye göre bu indirimde sıra aşağıdaki gibi olacaktır:

5.1. Risturnlar: (Kod 401) Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-i maddesi gereğince, kooperatif ortaklarının yönetim gideri karşılığı olarak ödedikleri paralardan harcanmayarak iade edilen kısımlar ile tüketim kooperatiflerinin, ortaklarının kişisel ve ailevi gıda ve giyecek ihtiyaçlarını karşılamak için satın aldıkları malların değerine göre hesapladıkları risturnlar istisna edilmiş bulunmaktadır.

Bu risturnların ortaklara dağıtımı, kâr dağıtımı sayılmaz. Risturnun nakden veya aynı değerde mal ile ödenmesi istisnanın uygulanmasına engel değildir.

5.2. 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 Beyannameyi 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), **(Kod 409)**

- 5746 sayılı Kanun'un 3/1. maddesi kapsamında gerçekleştirilen AR-GE harcamalarının % 100'ü oranında hesaplanacak Ar-GE İndirimi (Bazı koşullara bağlı olarak ilave destek sağlanabilmektedir.), **(Kod 410)**

- 5746 sayılı Kanun'un 3/A maddesi kapsamında gerçekleştirilen AR-GE ve tasarım harcamalarının %100'ü oranında hesaplanacak AR-GE İndirimi, **(Kod 454)**

- 5746 sayılı Kanun'un 3/1. maddesi kapsamında gerçekleştirilen tasarım harcamalarının % 100'ü oranında hesaplanacak Tasarım İndirimi, **(Kod 455)**

(Ar-Ge ve tasarım indirimine ilişkin olarak beyanname ekler bölümünde yer alan kulakçığın doldurulması gerekmektedir. Kanun maddeleri seçilerek gerekli bilgiler doldurulur.)

- Sponsorluk harcamaları (KVK Md.10/1-b), **(Kod 405)**

- 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 **(Kod 402)** (KVK Md.10/1-c), *(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)]*

-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 aynı bağış ve yardımların tamamı (KVK Md.10/1-ç), **(Kod 403-417)**

- Kültür ve turizm amaçlı bağış ve yardımlar (KVK Md.10/1-d), **(Kod 404)**

- Cumhurbaşkanınca başlatılan yardım kampanyalarına makbuz karşılığı yapılan aynı ve nakdî bağışların tamamı (KVK Md.10/1-e), **(Kod 451)**

- 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) **(Kod 412)**



- Girişim sermayesi fonu olarak ayrılan tutarların beyan edilen gelirin %10'unu aşmayan kısmı (KVK Md. 10/1-g), **(Kod 413)**

- 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 Hazine ve 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), **(Kod 414-415-416)**

-Kapadokya Alanı Başkanlığına yapılacak bağış ve yardımlar ile sponsorluk harcamaları (7174 sayılı Kanun Md. 7/2) **(Kod 419)**

- 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), **(Kod 452)**

- Nakit sermaye artırımında faiz indirimi (KVK Md. 10/1-ı), **(Kod 453)**

(5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Diğer indirimler" başlıklı 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendinde; sermaye şirketlerinin 01.07.2015 tarihinden itibaren tescil edilen nakit sermaye artırımlarının ödenen kısımları üzerinden Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası (TCMB) tarafından indirimden yararlanan yıl için en son açıklanan "Bankalarca açılan TL cinsinden ticari kredilere uygulanan ağırlıklı yıllık ortalama faiz oranı" dikkate alınarak, ilgili hesap döneminin sonuna kadar hesaplanan tutarın %50'sinin kurum kazancından indirilebileceği hüküm altına alınmıştır. 9 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğiyle 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğine eklenen "10.6. Sermaye artırımında indirim" başlıklı bölümde, indirim uygulamasında TCMB tarafından indirimden yararlanan yıl için en son açıklanan "Bankalarca Açılan Kredilere Uygulanan Ağırlıklı Ortalama Faiz Oranları"ndan "Ticari Krediler (TL Üzerinden Açılan) (Tüzel Kişi KMH ve Kurumsal Kredi Kartları Hariç)" faiz oranının dikkate alınacağı belirtilmiştir.)

- Teknogirişim sermaye desteği indirimi (5746 sayılı Kanun Md.3/5), **(Kod 456)**

- Teknokent sermaye desteği indirimi (4691 sayılı Kanun Geç. Md.4), **(Kod 457)**

- Yatırım indirimi, **(Kod 406)**

2023 yılına ilişkin olarak yararlanılacak yatırım indirimi haklarının 2022 yılından devretmiş olması halinde, devreden yatırım indirimi haklarının 2023 yılında nasıl endeksleneceği aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.



Yatırım İndiriminin Kaynağı	Endekslemenin Hangi Ölçü İle Yapılacağı	2023 Endeksleme Oranı	Yılı
GVK'nın mülga Ek:1-6 maddeleri kapsamındaki (eski hükümlere tabi) teşvik belgeli yatırım indirimi hakları	Yeniden değerlendirme oranı	% 58,48	
GVK'nın mülga 19 uncu maddesi kapsamındaki (yeni hükümlere tabi) teşvik belgesi yatırım indirimi hakları	Yİ-ÜFE artış oranı	% 44,22	

KURUMLAR VERGİSİ MATRAHI VE ORANI:

2023 yılı için geçerli kurumlar vergisi oranı % 25'dir. İhracat ve üretimden elde edilen gelirlere belli şartlarla (ihracat için 5 puanlık, imalat için 1 puanlık) oran indirimi uygulanmaktadır. Payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurumların (bankalar, finansal kiralama şirketleri, faktoring şirketleri, finansman şirketleri, ödeme ve elektronik para kuruluşları, yetkili döviz müesseseleri, varlık yönetim şirketleri, sermaye piyasası kurumları ile sigorta ve reasürans şirketleri ve emeklilik şirketleri hariç) paylarının ilk defa halka arz edildiği hesap döneminden başlamak üzere beş hesap dönemine ait kurum kazançlarına ilişkin kurumlar vergisi oranı 2 puan indirimli uygulanmaktadır.

Bankalar, 6361 sayılı Kanun kapsamındaki şirketler, elektronik ödeme ve para kuruluşları, yetkili döviz müesseseleri, varlık yönetim şirketleri, sermaye piyasası kurumları ile sigorta ve reasürans şirketleri ve emeklilik şirketlerinin kurumlar vergisi oranı %30'dur.

Vergiye Uyumlu Mükelleflere % 5 Vergi İndirimi:

Ticari, zirai veya mesleki faaliyeti nedeniyle gelir vergisi mükellefleri ile kurumlar vergisi mükelleflerinden, şartları sağladığı için vergiye uyumlu mükellefler olanların, kurumlar vergisi beyannameleri üzerinden hesaplanan verginin %5'i, ödenmesi gereken kurumlar vergisinden indirilir. Söz konusu indirimden faydalanmak için belirlenen şartlar Gelir Vergisi Kanunu Mükerrer 121 inci maddesinde düzenlenmiştir.

Bu maddeye göre söz konusu indirimden faydalanabilmek için;

1) İndirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yıla ait vergi beyannamelerinin kanuni süresinde verilmiş olması (Kanuni süresinde verilen bir beyannameye ilişkin olarak kanuni süresinden sonra düzeltme amacıyla veya pişmanlıkla verilen beyannameler bu şartın ihlali sayılmaz.),

2) (1) numaralı bentte belirtilen süre içerisinde kesinleşmiş olması koşuluyla vergi beyannamelerindeki vergi türleri itibarıyla ikmalen, re'sen veya idarece yapılmış bir tarhiyat bulunmaması (Kesinleşen tarhiyatların, indirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl



için geçerli olan, birinci fıkradaki indirim tutar sınırının %1'ini aşmaması durumunda bu şart ihlal edilmiş sayılmaz.),

3) İndirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla, (1) numaralı bent kapsamındaki vergi beyannameleri üzerine tahakkuk eden vergilerin ödenmiş olması (Ödemenin, ilgili mevzuatı gereği istenilen bilgi ve belgelerin tam ve eksiksiz olarak ibraz edilmiş olması koşuluyla, vergi kanunları gereği doğan iade alacaklarından mahsuben yapılmış olması ve indirimden yararlandıktan sonra söz konusu iade alacağı tutarının mahsuben ödemesi talep edilen vergi borcu tutarının altına düşmesi hâlinde, eksik ödenmiş duruma gelen vergilerin mahsuben ödenmek istenilen tutarın %10'unu aşmaması kaydıyla, eksik ödenmiş vergiler dolayısıyla veya vergi kanunları gereğince, tecil edilerek belirlenen şartların gerçekleşmesine bağlı olarak terkin edilecek vergilerin, şartların sağlanamaması hâlinde kanunlarında belirlenen tecil süresinin sonunu takip eden onbeşinci günün bitimine kadar ödenmesi şartıyla, bu şart ihlal edilmiş sayılmaz.), ayrıca, vergi aslı (vergi cezaları ile fer'i alacaklar dâhil) 1.000 Türk lirasının üzerinde vadesi geçmiş borcunun bulunmaması, şarttır.

Hesaplanan indirim tutarı, her hâl ve takdirde 6.900.000 TL'den fazla olamaz. İndirilecek tutarın ödenmesi gereken vergiden fazla olması durumunda kalan tutar, yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihi izleyen 1 tam yıl içinde mükellefin beyanı üzerine tahakkuk eden diğer vergilerinden mahsup edilebilir. Bu süre içinde mahsup edilemeyen tutarlar red ve iade edilmez.

Vergi indiriminden yararlanan mükelleflerin, öngörülen şartları taşımadığının sonradan tespiti hâlinde ilgili vergilendirme döneminde indirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler, vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın tarh edilir.

Bu maddede geçen vergi beyannameleri ibaresi, yıllık gelir vergisi ve kurumlar vergisi beyannameleri, geçici vergi beyannameleri, muhtasar, muhtasar ve prim hizmet beyannameleri ile Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı vergi dairelerine verilmesi gereken katma değer vergisi ve özel tüketim vergisi beyannamelerini; vergi ibaresi ise, anılan Bakanlığa bağlı vergi dairelerine verilmesi gereken beyannameler üzerine tahakkuk eden vergileri ifade eder.

İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması :

Bilindiği üzere, 5520 sayılı 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, 2023 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, 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 gerekmektedir.

Kurumlar Vergisi Beyannamesine indirimli kurumlar vergisine ilişkin bir tablo eklenmiştir. Beyanname ekler kulakçığında yer alan bu tablonun yatırım teşvik belgesindeki bilgilere göre doldurulması gerekmektedir.

2023 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 %25 oranında kurumlar vergisi hesaplanacaktır.

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. 2023 yılı içinde işletmeden çekilen veya başka bir hesaba nakledilen enflasyon farklarının “İşletmeden Çekilen Enflasyon Düzeltmesi Farkları” satırına yazılmak suretiyle 2023 yılı itibariyle vergiye tabi tutulması gerekir. Bu farklar üzerinden 2023 yılında geçerli olan genel oran esas alınarak kurumlar vergisi hesaplanacaktır.

MAHSUPLAR:

Beyanname üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden,

- Yurt içinde kesinti yoluyla ödenen vergiler,
- Yurt dışında ödenen vergiler ve
- Ödenen geçici vergiler mahsup edilir. Tahakkuk etmiş ancak ödenmemiş geçici vergiler mahsup edilmez.

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. Ancak 115 Sıra No.lu Vergi Usul



Kanunu Sirküleri ile kurumlar vergisi beyanname verme süresi ödeme süresi olan Nisan ayı sonuna kadar uzadığı için 2023 yılı Kurumlar Vergisi beyannamelerinin 30.04.2024 günü sonuna kadar verilmesi gerekmektedir.

KURUMLAR VERGİSİNİN ÖDEME SÜRESİ:

KVK'nun 21/1 inci maddesine göre kurumlar vergisi, beyannamenin verildiği ayın sonuna kadar ödenmek zorundadır. Hesap dönemi takvim yılı olanlarda, tahakkuk eden kurumlar vergisinin Nisan ayı sonuna kadar ödenmesi gerekir. Kurumlar vergisinde taksit uygulaması yoktur.

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 itibarıyla 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.

BEYANNAMEYE EKLENECEK BELGELER:

Mali ve Ek 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 ;

- 2023 yılı sonuçlarına göre, hem aktif toplamı 33.187.700 TL'nin hem de net satışları 295.970.000 TL'nin altında kalan mükellefler, 2024 yılında verecekleri (2023 yılı) beyannamelerine hiçbir ek mali tablo eklemeyeceklerdir. Bu hâdlerden herhangi birisini aşmış olanlar, 2023 yılı kurum kazançlarına ilişkin beyannamelerine sadece **kâr dağıtım tablosunu** ekleyeceklerdir. Faaliyet sonuçları zarar olsa dahi kar dağıtım tabloları eklenmelidir. Diğer ek mali tabloları eklemelerine gerek yoktur.

Gerçek Faydalanıcı Bilgisi:

529 sıra no'lu VUK Genel Tebliği ile kurumlar vergisi mükellefleri ile Tebliğde belirtilen diğer kişi ve kurumlara gerçek faydalanıcı bilgisi bildirim yükümlülüğü getirilmiştir. Söz konusu Tebliğ uyarınca; kurumlar vergisi mükellefleri, gerçek faydalanıcı bilgisini geçici vergi beyannameleri ve yıllık kurumlar vergisi beyannamesi ekinde bildirmek zorundadır. Söz konusu beyannameler aracılığıyla yapılacak bildirimde; gerçek faydalanıcıların adı, soyadı,



vatandaşlıkları, kimlik numaraları ve adresleri, varsa telefon, faks ve elektronik posta bilgileri ile gerçek faydalanıcılığın sebebini bildirecektir.

Buna göre; kurumlar vergisi mükellefleri 2023 yılı kurumlar vergisi beyannamesi ekindeki “GERÇEK FAYDALANICIYA İLİŞKİN BİLGİLER” kulakçığını doldurmak suretiyle söz konusu bildirim yapacaklardır.

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,
- Nakdi sermaye artışı indirimi bilgileri,
- Sınai mülkiyet hakkı istisnası bilgileri,
- Dar mükellef ulaştırma kurumu hasılat defteri,
- 6491 sayılı Kanun 12/5 mad. kapsamında itfa payları tablosu,
- G.V.K. 113 üncü madde kapsamında hasılat esaslı kazanç tablosu.

E-Beyanname “Ekler” in içinde yer alan söz konusu bölümler doldurulacaktır. Bu bölümde yer almayan ekler kağıt ortamında verilecektir. Özelliği nedeniyle transfer fiyatlandırması ve örtülü sermaye formunun doldurulmasına ilişkin ayrıntılar aşağıda açıklanmıştır.



Transfer Fiyatlandırması, Kontrol Edilen Yabancı Kurum Ve Örtülü Sermayeye İlişkin Form'un (Ek:2) Doldurulması

* Kurumlar vergisi mükelleflerinin, ilişkili kişilerle bir hesap dönemi içinde yaptıkları mal veya hizmet alım ya da satım işlemleri ile ilgili olarak beyannamenin 2 no.lu Ekinde yer alan "transfer fiyatlandırması, kontrol edilen yabancı kurum ve örtülü sermayeye ilişkin form"u doldurmaları ve kurumlar vergisi beyannamesi ekinde, bağlı bulunulan vergi dairesine göndermeleri gerekmektedir. 2023 yılına ilişkin formun, 2023 yılı kurumlar vergisi beyannamesi ile birlikte verilmesi gerekmektedir. Beyannamenin elektronik ortamda verilmesi zorunlu olduğundan, söz konusu formun da elektronik ortamda verilmesi gerekmektedir.

* Bu formun, transfer fiyatlandırmasına ilişkin rapor hazırlamak zorunda olmayanlar da dahil olmak üzere tüm kurumlar vergisi mükellefleri tarafından doldurularak verilmesi gerekmektedir. Ancak ilişkili kişi ile 2023 yılında herhangi bir alım-satım işlemi olmayan, kontrol edilen yabancı kurum kazancı olarak matraha ilavede bulunmayan kurumların bu formu doldurmasına gerek olmamakla birlikte, kişi bilgilerini doldurup tutar kısmı boş bırakılabilir.

* Formun doldurulmasında, her bir ilişkili kişi bazında yıllık toplam net tutarı 30.000 TL'nin altında olan mal veya hizmet alım ya da satım işlem bilgileri ile söz konusu ilişkili kişi bilgilerine yer verilmesine gerek bulunmamaktadır.

*Transfer fiyatlandırmasına ilişkin belgelendirme yükümlülüklerinin tam ve zamanında yerine getirilmiş olması kaydıyla, örtülü olarak dağıtılan kazanç nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmemiş veya eksik tahakkuk ettirilmiş vergiler için vergi ziyayı cezası %50 indirimli olarak uygulanacaktır. Söz konusu ceza indiriminden faydalanmak için mükelleflerin formun doldurulmasında azami hassasiyet göstermesi gerekmektedir.

I. Transfer Fiyatlandırması Kapsamındaki İlişkili Kişilere İlişkin Bilgiler:

Yurt İçinde Bulunan İlişkili Kişi Adı- Unvanı	Vergi Kimlik No/T.C. Kimlik No	Yurt Dışında Bulunan İlişkili Kişi Adı- Unvanı	İlişkili Kişinin Bulunduğu Ülke
1.			
2.			

Bu bölümde sadece, 2023yılı içerisinde işlemde bulunulan yurt içindeki ve/veya yurt dışındaki ilişkili kişiler listelenecektir. İlişkili kişi olmakla birlikte 2023 yılı içerisinde herhangi bir işlemi (alım/satım) bulunmayanların Forma dahil edilmesine gerek yoktur. Diğer yandan, doğrudan veya dolaylı ortaklık ilişkisi bulunmasa dahi Türkiye pazarında dağıtıcısı (distribütörü) olunan yurt dışındaki kişi ve kurumların da transfer fiyatlandırması yönünden ilişkili kişi sayıldığı ve bunların da forma dahil edilmesi gerektiği unutulmamalıdır. Serbest bölgelerdeki ilişkili kişiler ile şubeler de ilişkili kişi sayılmaktadır.



Yurt içi işlemler için örtülü kazanç dağıtımının hazine zararına bağlandığı işlemlerde, hazine zararı olmasa dahi bu işlemlerin ve işlemlerin gerçekleştirildiği ilişkili kişilerin forma dahil edilmesi gerekmektedir.

Transfer fiyatlandırması kapsamında ilişkili kişi sayılabilmek için; ortaklık, oy veya kar payı hakkının en az %10 olması şartı vardır. Bu kapsamda %10 oran şartını sağlamayan taraflarla gerçekleştirilen işlemlerin söz konusu Formda ilişkili kişilerle yapılan işlem olarak dikkate alınmaması gerekmektedir

II. İlişkili Kişilerle Gerçekleştirilen Transfer Fiyatlandırmasına İlişkin İşlemler:

		<i>Alım</i>	<i>Satım</i>
		<i>(TL)</i>	<i>(TL)</i>
	<i>Varlıklar</i>		
1.	<i>Hammadde-Yarı Mamul</i>		
2.	<i>Mamul-Ticari Mallar</i>		
3.	<i>Gayri Maddi Haklar/Varlıklar (Edinilen veya kullanılan)</i>		
4.	<i>Kiralamalar</i>		
5.	<i>Diğer (Belirtiniz)</i>		
	<i>Hizmetler</i>		
6.	<i>İnşaat-Onarım-Teknik</i>		
7.	<i>Araştırma ve Geliştirme</i>		
8.	<i>Komisyon</i>		
9.	<i>Diğer (Belirtiniz)</i>		
	<i>Mali İşlemler</i>		
10.	<i>Ödünç Para/Kredi- Faiz</i>		
11.	<i>Gayri Nakdi Krediler</i>		
12.	<i>Mevduat/Repo-Faiz</i>		
13.	<i>Vadeli İşlemler (Türev ürünler)</i>		
14.	<i>Menkul Kıymetler</i>		
15.	<i>Sigorta</i>		
16.	<i>Diğer (Belirtiniz)</i>		
	<i>Diğer İşlemler</i>		
17.	<i>İkramiye ve Benzeri Ödemeler</i>		
18.	<i>Grup İçi Hizmetler</i>		
19.	<i>Diğer (Belirtiniz)</i>		
	<i>Yapılan İşlemlerin Toplamı</i>		

24

* Formda ilişkili kişilerle gerçekleştirilen tüm alım ve satım işlemlerine ilişkin bilgiler yazılacaktır. Her bir işlemle ilgili olarak "Alım" sütununa, mal veya hizmet alımına istinaden ilişkili kişi tarafından sağlanan işlem tutarı, "Satım" sütununa ise mal veya hizmet satışına istinaden ilişkili kişiye sağlanan işlem tutarı yazılacaktır.



* Alım ve satım sütunlarında yer verilecek tutarlara KDV (bankalar hariç) ve ÖTV dahil edilmeyecektir. Ayrıca ilgili sütunlara iade, iskonto ve diğer indirimler düşüldükten sonra kalan net tutarlar yazılacaktır. Yurt dışı ilişkili kuruluş tarafından gönderilen “debit note” e/veya “credit note” uygulamalarında, “debit note” tutarının mal alım tutarına ilave edilmesi / satım tutarından düşülmesi; “credit note” tutarının mal alım tutarından indirilmesi ve alım / satım tutarlarının netleştirilerek gösterilmesi gerekmektedir.

* İlişkili kişilere yapılan ödemeler üzerinden stopaj hesaplanması durumunda alım sütununda, yapılan ödemelerin stopaj dahil brüt tutarları ile gösterilmesi gerekmektedir.

* Kurum ile çalışanları arasındaki istihdam ilişkisi dışındaki işlemlerin alım/satım tutarlarının formda gösterilmesi gerekmektedir. Örneğin inşaat yapım işi ile iştigal eden bir şirketin çalışanına aktifinde yer alan bir taşıtı satması durumunda bu işlemin de formda yer alması gerekmektedir.

* Ortaklara yapılan kar payı ödemelerinin formda belirtilmesine gerek bulunmamaktadır.

* Döviz cinsinden takip edilen hesapların kur değerlemesi sebebiyle yarattığı kur farklarının, formdaki alım satım tutarlarına dâhil edilmesine gerek olmadığını düşünüyoruz. Dövizde endeksli satış işlemleri sebebiyle ortaya çıkan kur farklarından, 600, 601 veya 602 hesaba alınanların yani cari dönem satışlarından doğan kur farklarının, ilgili olduğu satış tutarına dahil edilmesi gerekmektedir. Aynı şekilde dövizde endeksli alımlar sebebiyle, ortaya çıkan ve faturaya bağlanan kur farklarından, maliyete intikal ettirilenlerin ilgili alışın tutarına dahil edilmesi gerekmektedir. Vade farklarının ise mali işlemler bölümünde “faiz” olarak gösterilmesi gerekmektedir.

* Grup şirketleri arasındaki masraf yansıtımalarında, ilişkisiz kişiden alınan faturaların üzerine kar marjı eklenmeksizin birebir yansıtılması durumunda da, bu tutarların Formda belirtilmesi gerekmektedir. Bu tür, ilave bir kar marjı olmaksızın aynen fatura edilen masraf yansıtması tutarlarının, “II-İlişkili Kişilerle Gerçekleştirilen Transfer Fiyatlandırmasına İlişkin İşlemler” tablosunda “Diğer İşlemler” bölümünün “Diğer” alt başlığında belirtilmesi uygun olacaktır.

• Bu bölümün, 5, 9, 16 ve 19 uncu satırlarında “Diğer” başlığı altında bulunan kısım doldurulurken, “Diğer” başlığı altında değerlendirilecek tüm işlem türleri topluca gösterilecek, açıklama bölümünde diğer başlığı altında değerlendirilen her bir işlem türü yazılacaktır.

Varlıklar:

Formun "*Varlıklar*" bölümünde yer alan 1 ve 2 numaralı satırlarda, mükellefin ilişkili kişiler ile yaptığı hammadde, yarı mamul, mamul ve ticari mal alım veya satımına ilişkin bilgiler yer alacaktır.

Formda yer alan gayri maddi haklar/varlıklar, patent, ticari marka, ticari unvan, tasarım vb. hakları kapsamaktadır. Dolayısıyla bu bölümün 3 numaralı "*Gayri Maddi Haklar/Varlıklar*" satırında, alım sütununa mükellefin formun ilgili bulunduğu hesap dönemi



içerisinde edindiği veya kullandığı gayri maddi varlıklara ilişkin fiyat/bedel, satım sütununda ise mükellefin ilişkili kişilere sattığı veya kullandırdığı gayri maddi varlıklara ilişkin fiyat/bedel yazılacaktır.

Bölümün 4 numaralı "*Kiralamalar*" satırında, Formun ilgili bulunduğu hesap döneminde mükellefin ilişkili kişilerden yaptığı kiralama işlemine ilişkin kira bedeli alım sütununa, ilişkili kişilere kiraya verme işlemine ilişkin kira bedeli satım sütununa yazılacaktır.

Bölümün 5 numaralı satırında, mükellefin ilişkili kişilerle ilgili hesap dönemi içerisinde gerçekleştirdiği demirbaşlar, gayrimenkuller gibi üst satırlarda yer almayan sabit kıymetlere ilişkin alım ve satım tutarları yazılacaktır.

Hizmetler:

Formun "Hizmetler" ile ilgili bölümünde "*İnşaat-Onarım ve Teknik Hizmetler*" ve "*Araştırma ve Geliştirme Hizmetleri*"nin yer aldığı satırlarda, mükellef tarafından ilgili hesap döneminde ilişkili kişilerden alınan hizmetlere ilişkin tutarlar alım sütununda, ilişkili kişilere verilen söz konusu hizmetlere ilişkin tutarlar satım sütununda yer alacaktır.

Bölümün 8 numaralı "*Komisyon*" satırında, ilişkili kişilere verilen komisyon tutarı alım sütununa, ilişkili kişilerden alınan komisyon tutarı satım sütununa yazılacaktır.

Bölümün 9 numaralı satırı ise ilişkili kişilerle gerçekleştirilen ve yukarıda sayılanlar dışındaki herhangi bir hizmetin bulunması halinde doldurulacaktır.

Mali İşlemler:

Formun "*Mali işlemler*" bölümünde yer alan 10 numaralı "*Ödünç Para/Kredi-Faiz*" satırına, ilişkili kişilerle formun ilgili bulunduğu hesap dönemi içerisinde gerçekleştirilen ödünç para ve kredi işlemlerinde anaparaya ilişkin yıl sonu bakiyesi bu satırın sol tarafına, yıl içindeki tahakkuk eden toplam faiz tutarı bu satırın sağ tarafına ayrı ayrı yazılacaktır. Dolayısıyla ödünç para alınması durumunda alınan ödünç para tutarı alım sütununun sol tarafına, verilen faiz alım sütununun sağ tarafına yazılacak olup, ödünç para verilmesi durumunda ise verilen ödünç para tutarı satım sütununun sol tarafında, alınan faiz satım sütununun sağ tarafına yazılacaktır. Ayrıca bu satıra, ödünç para niteliğinde olan cari hesaplara ilişkin dönem sonu bakiye tutarı ve yıl içindeki toplam faiz tutarı da ayrı ayrı yazılacaktır.

Bölümün 11 numaralı "*Gayri Nakdi Krediler*" satırında alınan teminat bu satırın alım sütununun sol tarafına, bu işleme ilişkin verilen komisyon tutarı ise alım sütununun sağ tarafına yazılacaktır. Verilen teminat satım sütununun sol tarafına, bu işleme ilişkin alınan komisyon tutarı da satım sütununun sağ tarafına yazılacaktır.

Bölümün 12 numaralı "*Mevduat/Repo-Faiz*" satırında, Mevduat veya repo işlemlerinde; yatıran yönünden, mevduat veya repo tutarı satım sütununun sol tarafına, söz konusu mevduat/repo için alınan faiz satım sütununun sağ tarafına ayrı ayrı yazılacaktır. Mevduat veya repo işlemlerinde; kabul eden yönünden, mevduat veya repo tutarı alım sütununun sol tarafına, söz konusu mevduat/repo için verilen faiz alım sütununun sağ tarafına ayrı ayrı yazılacaktır.



Bölümün 13 numaralı "*Vadeli İşlemler (Türev Ürünler)*" satırında, mükellefin ilişkili kişilerle formun ilgili bulunduğu hesap dönemi içerisinde gerçekleştirdiği vadeli işlemlere ilişkin bilgiler yer alacaktır.

Forward işlemleri ile ilgili olarak 13.1 numaralı satırda, alıcı taraf sözleşmeye göre alımını gerçekleştirdiği kıymetin sözleşmede belirlenen fiyata/kura göre oluşan değerini alım sütununda sol tarafa, kıymetin vade tarihindeki piyasa fiyatına/kura göre oluşan değerini satım sütununda sol tarafa yazacaktır. Satıcı taraf ise sözleşmeye göre satımını gerçekleştirdiği kıymetin sözleşmede belirlenen fiyata/kura göre oluşan değerini satım sütununda sol tarafa, kıymetin vade tarihindeki piyasa fiyatına/kura göre oluşan değerini alım sütununda sol tarafa yazacaktır.

Future işlemleri ile ilgili olarak 13.2 numaralı satırda, işlemle ilgili olarak verilen komisyon tutarı alım sütununda sağ tarafa, alınan komisyon tutarı ise satım sütununda sağ tarafa yazılacaktır.

Formun 13.3 numaralı opsiyon sözleşmeleri satırında, satın alma ya da satma hakkı karşılığında verilen opsiyon primi alım sütununda sağ tarafa, alınan opsiyon primi satım sütununda sağ tarafa yazılacaktır.

Opsiyon hakkının kullanılması durumunda;

Alım opsiyonunda, alıcı taraf alımı yapılan kıymetin sözleşmede belirlenen fiyata/kura göre oluşan değerini alım sütununda sol tarafa, vade tarihindeki piyasa fiyatına/kura göre oluşan değerini satım sütununda sol tarafa yazacaktır. Satıcı taraf ise satışı yapılan kıymetin sözleşmede belirlenen fiyata/kura göre oluşan değerini satım sütununda sol tarafa, kıymetin vade tarihindeki piyasa fiyatına/kura göre oluşan değerini alım sütununda sol tarafa yazacaktır. Satım opsiyonunda, alıcı taraf alımı yapılan kıymetin sözleşmede belirlenen fiyata/kura göre oluşan değerini alım sütununda sol tarafa, kıymetin vade tarihindeki piyasa fiyatına/kura göre oluşan değerini satım sütununda sol tarafa yazacaktır. Satıcı taraf satışı yapılan kıymetin sözleşmede belirlenen fiyata/kura göre oluşan değerini satım sütununda sol tarafa, kıymetin vade tarihindeki piyasa fiyatına/kura göre oluşan değerini ise alım sütununda sol tarafa yazacaktır.

Formun 13.4 numaralı para swapı satırında, sözleşmeye baz alınan kıymeti (döviz/TL) vade tarihinde alan tarafından sözleşmede belirlenen kura göre oluşan değeri (vade tarihindeki değeri) satım sütununun sol tarafına, işlemin yapıldığı tarihteki kura göre oluşan değeri alım sütununda sol tarafa yazılacaktır. Öte yandan sözleşmeye baz alınan kıymeti vade tarihinde veren tarafından sözleşmede belirlenen kura göre oluşan değeri (vade tarihindeki değeri) alım sütununun sol tarafına, işlemin yapıldığı tarihteki kura göre oluşan değeri ise satım sütununda sol tarafa yazılacaktır.

Formun 13.5 numaralı faiz swapı satırında, sözleşmeye istinaden verilen faiz alım sütununda sağ tarafa, alınan faiz satım sütununda sağ tarafa yazılacaktır.



Bölümün 14 numaralı "*Menkul Kıymetler*" satırına, Hazine Bonosu, Devlet Tahvili, Eurobond veya bir başka menkul kıymetin alım veya satımına ilişkin işlemlerde işlemin niteliğine göre anapara bu satırın sol tarafına, faiz ise sağ tarafına ayrı ayrı yazılacaktır.

Bölümün 15 numaralı "*Sigorta*" satırına, ilişkili kişi kapsamında verilen prim tutarı alım sütununa, ilişkili kişilerden alınan prim satım sütununa yazılacaktır.

Diğer İşlemler:

Formun "*Diğer İşlemler*" bölümünde yer alan 17 numaralı "*İkramiye ve Benzeri Ödemeler*" satırında, alım sütununa formun ilgili bulunduğu hesap dönemi içerisinde ilişkili kişilere verilen ikramiye, prim ve benzeri ödemelerin tutarı, satım sütununa ise ilişkili kişilerden alınan bu tür ödemelerin tutarı yazılacaktır.

Bölümün 18 numaralı "*Grup İçi Hizmetler*" satırına 1 seri numaralı Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Genel Tebliğin "11- Grup İçi Hizmetler" başlıklı bölümünde yer alan açıklamalar çerçevesinde, Formun ilgili bulunduğu hesap döneminde ilişkili kişiler arasında gerçekleşen grup içi hizmet sözleşmelerine ilişkin bilgiler yer alacaktır. Dolayısıyla, grup içi hizmet kapsamında alınan hizmete ilişkin tutar alım sütununa, verilen hizmete ilişkin tutar ise satım sütununa yazılacaktır.

Yapılan İşlemlerin Toplamı

Bu bölüme varlıklar, hizmetler ve diğer işlemler bölümlerinde yer alan tutarların toplamı ile mali işlemler bölümünde anapara ve faiz bölümlerinde yazılı tutarlar toplanarak yazılacaktır.

III. Transfer Fiyatlandırmasına Konu Olan İşlemlerde Kullanılan Yöntemler:

	<i>Alım (TL)</i>	<i>Satım (TL)</i>
<i>Karşılaştırılabilir Fiyat Yöntemi</i>		
<i>Maliyet Artı Yöntemi</i>		
<i>Yeniden Satış Fiyatı Yöntemi</i>		
<i>Kâr Bölüşüm Yöntemi</i>		
<i>İşleme Dayalı Net Kâr Marjı Yöntemi</i>		
<i>Mükellefçe Belirlenen Yöntem</i>		
<i>Toplam İşlem Tutarı</i>		

Bu bölüme, kurumlar vergisi mükelleflerinin ilgili hesap dönemi içinde ilişkili kişilerle yaptığı ve formun "II- İlişkili Kişilerle Gerçekleştirilen Transfer Fiyatlandırmasına İlişkin İşlemler" bölümündeki işlemler için kullandığı yöntemler ve anılan bölümde yer alan alım satım tutarları yazılacaktır.

Formun bu bölümünde yer alan alım ve satım sütunlarına ilişkin "Toplam İşlem Tutarı", "II- İlişkili Kişilerle Gerçekleştirilen Transfer Fiyatlandırmasına İlişkin İşlemler"



bölümünde yer alan "Yapılan İşlemlerin Toplamı" satırının alım ve satım sütunlarında yer alan tutarlara eşit olmalıdır.

Emsallere uygun fiyat veya bedeller, geleneksel işlem yöntemleri olarak adlandırılan karşılaştırılabilir fiyat yöntemi, maliyet artı yöntemi ve yeniden satış fiyatı yöntemleri ile işlemsel kâr yöntemleri olarak adlandırılan kâr bölüşüm yöntemi ve işleme dayalı net kâr marjı yöntemlerinden işlemin mahiyetine en uygun olan yöntem kullanılarak tespit edilir. Bu yöntemler arasında herhangi bir öncelik sırası yoktur.

IV. Kurumun Yurt Dışı İştiraklerine İlişkin Bilgiler:

	<i>Yurt Dışı İştirakin Ünvanı</i>	<i>Kanuni veya İş Merkezinin Bulunduğu Ülke</i>	<i>Kurumun Sermaye, Oy veya Kâr Payı Oranı</i>	<i>Yurt Dışı İştirakin Gayrisafi Hasılatı</i>
1.				
2.				

2023 yılında kurumun yurt dışı iştiraki bulunmuyorsa bu bölümün doldurulmasına gerek yoktur. Yurt dışı iştirakte kurumun ünvanı, bulunduğu ülke, gayrisafi hasılatı, sermaye, oy veya kar payı oranı (hangi oran daha yüksekse o oran dikkate alınacaktır) yazılacaktır.

29

V. Örtülü Sermaye Uygulamasına İlişkin Bilgiler:

Açıklama	Miktar (TL)
<i>Aktif Toplamı</i>	
<i>Toplam Borçlar</i>	
<i>Öz Sermaye Tutarı</i>	
<i>Toplam Faiz Giderleri</i>	
<i>Toplam Kur Farkı Giderleri</i>	
<i>Ortak veya Ortakla İlişkili Kişilerden Temin Edilen Borçların En Yüksek Olduğu Tarihteki Toplam Tutarı</i>	

Bu bölüm, 2023 yılında ortak veya ortakla ilişkili kişilerden temin edilen bir borç bulunması halinde doldurulacaktır. - "Aktif Toplamı": Kurumun hesap dönemi başında çıkartılmış olan bilânçosunda yer alan bilgilere göre doldurulacaktır.

- "Toplam Borçlar": Kurumun hesap dönemi başında çıkartılmış olan bilânçosunda yer alan bilgilere göre doldurulacaktır.

- "Öz Sermaye Tutarı": Kurumun öz sermayesi bu tabloda yer alan Aktif Toplamı ve Toplam Borçlar dikkate alınarak, 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "12.1.5" bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde hesaplanacaktır.



- “*Toplam Faiz Giderleri*”: Ortak veya ortakla ilişkili kişilerden temin edilen borç nedeniyle hesap dönemi içinde gerçekleşen ve maliyete veya faaliyet giderlerine intikal etmiş olan faiz giderlerinin toplamı yazılacaktır.

- “*Toplam Kur Farkı Giderleri*”: Ortak veya ortakla ilişkili kişilerden temin edilen borç nedeniyle hesap dönemi içinde gerçekleşen ve maliyete veya faaliyet giderlerine intikal etmiş olan kur farkı giderlerinin toplamı yazılacaktır.

- “*Ortak veya Ortakla İlişkili Kişilerden Temin Edilen Borçların En Yüksek Olduğu Tarihteki Toplam Tutarı*”: İlgili hesap döneminde ortak veya ortakla ilişkili kişilerden temin edilen borçların en yüksek olduğu tarihteki toplam tutarı yazılacaktır.

1 Seri No.lu KVK Genel Tebliğinin 12.1.5 bölümünde belirtildiği üzere yabancı para üzerinden yapılan borçlanmalarda, borcun en yüksek olduğu tarihteki toplam tutar hesaplanırken her bir borcun alındığı tarihte geçerli olan döviz kuru esas alınacaktır. Yabancı para üzerinden alınan borcun vadesinin izleyen yıla sarkması halinde ise izleyen yıl için söz konusu hesaplama, borcun ödenmeyen tutarının bilanço günü itibarıyla VUK hükümlerine göre değerlendirilmiş tutarı esas alınmak suretiyle yapılacaktır.

Yukarıda da belirtildiğimiz üzere Transfer fiyatlandırmasına ilişkin belgelendirme yükümlülüklerinin tam ve zamanında yerine getirilmiş olması kaydıyla, örtülü olarak dağıtılan kazanç nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmemiş veya eksik tahakkuk ettirilmiş vergiler için vergi zıya cezası %50 indirimli olarak uygulanacaktır. Bu kapsamda Ek-2 Formunun tam ve eksiksiz olarak doldurulması söz konusu ceza indiriminden faydalanılması açısından önem arz etmektedir.

30

Saygılarımızla,

Hasan Zeki Süzen (YMM) – Ekrem Kayı (YMM)

