

**İSTANBUL SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER ODASI**  
**ISTANBUL CHAMBER OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS**

# **2020 YILI KURUMLAR**

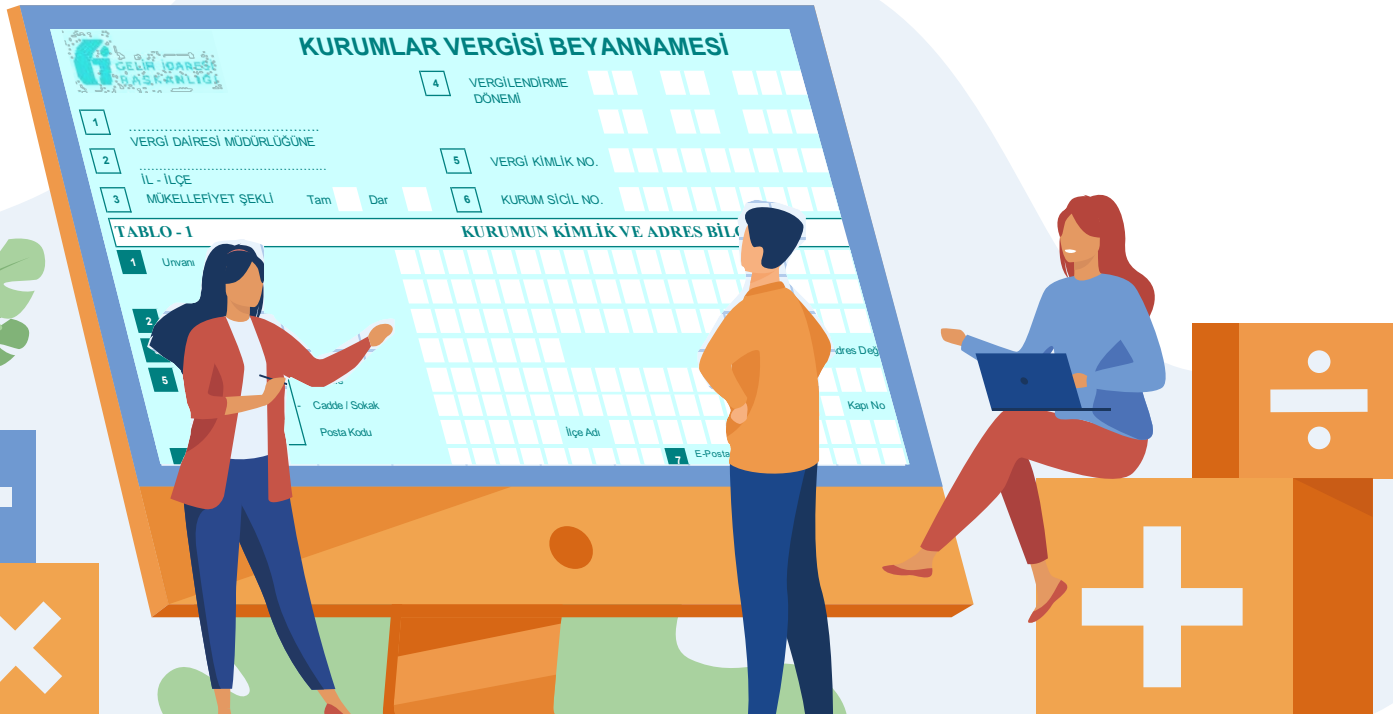
# **VERGİSİ MATRAH**

# **TESPİTİ**

# **VE BEYANINA İLİŞKİN**

# **UYGULAMA ÖRNEĞİ**

İSMMMO VERGİ MEVZUATI KOMİTESİ ÇALIŞMASIDIR



### ÖNSÖZ

Değerli Meslektaşlarımız,  
Tüm dünya ile birlikte Ülkemizi de etkileyen Covid-19 salgınına karşı almak zorunda olduğumuz tedbirler bir yılı aşkın bir süredir özel yaşamımız ve iş hayatımızın odağına yerleşmiştir. Hep dile gelen “önce sağlık” kavramının herkes için ne kadar önemli olduğu ortadadır. Odamız Yönetim Kurulu olarak uygulanan sıkı tedbirler ve tıp biliminin katkıları ile bu zor sürecin üstesinden gelineceğine inanıyoruz.

İçinde bulunduğumuz Nisan ayı sonuna (30 Nisan 2021 Cuma) kadar Kurumlar Vergisi Mükelleflerince 2020 yılına ilişkin Kurumlar Vergisi Beyannamesi verilecek ve tahakkuk eden verginin ödemesi yapılacaktır.

Sizlere İSMMMO Vergi Mevzuatı Komitemiz tarafından hazırlanan, içeriğinde Kurumlar Vergisi Kanunu'nda yer alan bazı özellikli konular ile ihtiyaç duyulabilecek açıklama ve örneklerin yer aldığı 2020 yılı Kurumlar Vergisi Beyannamesi örnek çalışmasını sunuyoruz.

Bu çalışma Kurumlar Vergisi Beyannamesi sistematığına uygun olarak hazırlanmış örnek çözümleri içermektedir.

Oda yapılanmamızda önemli yeri olan komitelerimizin değerli ve özverili çalışmaları, mesleki faaliyetlerimizi yerine

getirirken bizlere ışık tutmaktadır. Bu vesile ile bir kez daha sizlerin huzurunda İSMMMO Vergi Mevzuatı Komitesinden sorumlu Yönetim Kurulu Üyesi Sayın Halim BURSALI 'ya ve rehberin hazırlanmasında büyük katkısı olan Komite Üyeleri'mize Odamız Yönetim Kurulu ve sizler adına teşekkür ederim. Çalışmanın faydalı olmasını temenni ederek, sizlere, ailenize ve tüm sevdiklerinize sağlıklı günler diliyorum.



*Yücel AKDEMİR*  
İSMMMO Başkanı

# 2020 YILI KURUMLAR VERGİSİ MATRAH TESPİTİ

## VE BEYANINA İLİŞKİN UYGULAMA ÖRNEĞİ

Çalışmamız Kurumlar Vergisi Beyannamesi düzenlemesine yönelik açıklamaları bir örnek çözümlenerek yapmak üzere kurgulanmıştır.

Bu çalışmamızda daha çok piyasa uygulamalarında karşılaşılan sorunlar temel alınarak, ticari kardan kurumlar vergisi matrahına geçiş ve kurumlar vergisi beyannamesinin hazırlanmasına ilişkin bir örneğe yer verilmiştir. Ancak, bu örnekte VUK'nun değerlendirme hükümleri konu dışı bırakılacaktır. Dolayısıyla, çalışmamızda değerlendirme işlemlerini VUK hükümlerine göre gerçekleştirmiş olan bir kurumlar vergisi mükellefinin, KVK'da yer alan düzenlemeler çerçevesinde kurumlar vergisi matrahını nasıl tespit etmesi gerektiği ele alınmıştır.

Bu örnek çalışmamızda, ilk olarak kanunen kabul edilmeyen giderlere yer verilecek, daha sonra sırasıyla istisnalar, zarar mahsubu, bağış ve yardımlar, vergi güvenlik müesseseleri, indirimli kurumlar vergisi uygulaması, vergi mahsupları ile uyumlu mükelleflere vergi indirimi hususları ele alınacaktır. Bu çalışmamız; uygulamada ortaya çıkan sorunlar ve özellikli haller dikkate alınarak hazırlanmıştır. %20 olarak uygulanan Kurumlar vergisi ve Kurum Geçici Vergi Oranı 2018 Yılı başından itibaren 2018, 2019 ve 2020 yılları için %22 olarak uygulanmaya başlamıştır. (KVK Geçici Md-10)

VERGİ MEVZUATI KOMİTESİ	
SÜREYYA GÜNDOĞDU	BAŞKAN
ULAŞ HAS	BAŞKAN YRD.
AYŞE TEKİN	SEKRETER
İBRAHİM İSMAİLOĞULLARI	ÜYE
MÜZEHHER HÜLYA ÜNVER	ÜYE
FİDEL NACAR SÖĞÜTLÜ	ÜYE
KADER AKARSU	ÜYE
SEMİ ŞENTÜRK	ÜYE
ABDULLAH AVCI	ÜYE
REŞAT KARAKOÇ	ÜYE
SERTAÇ TATVER	ÜYE
BURHAN KIRMIZI	ÜYE
BURCU KESKİNKILIÇ	ÜYE
ARNO EDVARD BENGLİAN	ÜYE
NİHAN BIYIKLI	ÜYE

### 2020 Yılı Kurumlar Vergisi Matrah Tespiti ve Beyanına İlişkin Uygulama Örneği

Konserve Gıda imalatı sektöründe faaliyet gösteren ABC Gıda İmalat San. Tic. A.Ş. (Çalışmanın bundan sonraki bölümlerinde “mükellef kurum” olarak anılacaktır.) 2020 hesap döneminde kurumlar vergisi beyannamesine esas teşkil eden işlemleri aşağıdaki gibidir:

Mükellef kurumun 31.12.2019 tarihli dönem başı özvarlığı 3.000.000 TL'dir.

#### MONOGRAFİLER

##### 1) Kazanç ve KKEG Bilgileri:

- Mükellef kurum, 2020 yılı içinde 10.000.000 TL ticari bilanço karı elde etmiştir.
- Mükellef kurum, satışlarına ilişkin cari hesap kaynaklı alınan çeklerini reeskonta tabi tutmuş olup, 100.000 TL tutarında reeskont faiz gideri hesaplamış, ticari bilanço karının tespitinde de ilgili reeskont tutarını gider olarak dikkate almıştır. Verilen çekleri ile ilgili herhangi bir işlem yapmamıştır.
- Mükellef kurum 2020 takvim yılında aşağıdaki giderlere katlanmıştır.
  - o Mükellef kurum ortaklarının rakip firma ürünleri hakkında basın yayın yolu ile vermiş olduğu demeçler ile ilgili RTÜK'e 50.000 TL ceza ödemiştir.
  - o Mükellef kurum aleyhine iş mahkemesinde işçiye uyguladığı mobbing kaynaklı 20.000 TL tazminat ödemeye hükmedilmiştir.
  - o Mükellef kurum, ortaklarının sahibi oldukları hisse senetlerini satmak amacıyla dışarıdan almış olduğu danışmanlık hizmet bedeli için şirket banka hesabından 50.000 TL ödenmiştir.
- Mükellef kurum, daha önceki yıllara ait olup bu yıl ödenen 150.000 TL sigorta primi ile 50.000 TL gecikme zammını safi kazancının tespitinde gider olarak dikkate almıştır. Ayrıca, mükellef kurum prim ile gecikme zammı tutarını ödeyebilmek için 25.000 TL kredi faizine katlanmış olup, kredi faizini gider olarak hesaplarına intikal ettirmiştir. Söz konusu kredi ve faiz tutarının tamamı sigorta primi ve gecikme zammının ödendiği yıl içinde bankaya geri ödenmiştir.
- Şirket, 01.01.2020 Tarihinde aylık 7.500 TL'sine oto kiralama şirketinden 1 adet binek oto kiralamıştır.
- Yine, 01.01.2020 Tarihinde ÖTV ve KDV Dahil 350.000 TL'sine binek oto almış , toplam 150.000 TL tutarındaki ÖTV ve KDV'sini 200.000 TL'lik iktisap maliyetinde dikkate almadan doğrudan gider olarak dikkate almıştır.

- Şirket tarafından satın alınan ve kiralanılan binek otolar için 2020 yılı içinde , 6.000 TL'lik akaryakıt gideri, 1.200 TL'lik sigorta gideri, 900 TL'lik otopark gideri, 3.000 TL'lik bakım onarım gideri, 1.200 TL'lik köprü ve oto yol geçiş gideri, 1.510 TL'lik Motorlu taşıt Vergisi ödemesi yapılmıştır.

### 2) İstisnalar:

- Mükellef kurum ilişkisiz (X) A.Ş.'ye ait itibari değeri 0,5 TL olan hisse senetlerinden 12.12.2016 tarihinde adedi 1,00 TL bedelle 2.000.000 adet, 21.12.2018 tarihinde ise adedi 1,20 TL'den 500.000 adet satın almış olup, söz konusu alım fiyatları emsallere uygundur.  
Mükellef kurum bu hisse senetlerinin 2.200.000 adedini 28.12.2020 tarihinde 4.000.000 TL bedelle ilişkisiz (Y) A.Ş.'ye satmıştır.  
Satın alınan şirket hisse senetlerinin şirketin kurulduğu tarihte bastırıldığı varsayılmaktadır.  
Satıştan doğan kazancın tamamı 06.01.2021 tarihinde pasifte özel bir fon hesabına alınmıştır.  
Bedelin yarısını 6 ay vadeli çek ile, kalan yarısını ise peşin tahsil edilmiştir. Mükellef kurum bu işlemde kaynaklanan 50.000 TL tutarındaki satış komisyon giderine katlanmış olup, finans giderlerine kaydetmek suretiyle ticari kazancın tespitinde gider olarak dikkate almıştır.
- Mükellef kurum Manisa'da bulunan fabrika binasını zorunlu kamulaştırma sebebiyle Karayolları Genel Müdürlüğü'ne 10.12.2020 tarihinde devrini yapmıştır. Söz konusu fabrika binası 06.02.2007 tarihinde 300.000 TL'ye satın alınmış, kamulaştırma bedeli olarak, Karayolları Genel Müdürlüğü Şirket'e 22 Aralık 2020 tarihinde 1.000.000 TL ödemiştir. Fabrika binasının birikmiş amortismanı 90.000 TL'dir.
- Mükellef kurum, yurt dışında faaliyet gösteren bir şirket için orada **bulunan daimi temsilciliği** vasıtası ile **konserve imalatı makinalarının işletmeye alınması danışmanlığı teknik hizmetinde bulunmuştur.** Bu işten toplam 100.000 TL kazanç elde etmiştir. Söz konusu kazanç tutarı Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilmiştir.
- Mükellef kurum, Ege Serbest Bölge'de bulunan şubesinin konserve gıda imalat faaliyetinden 500.000 TL kazanç elde etmiştir. Ayrıca, söz konusu şubede yurt dışından ithal edilen bazı konserve gıda ürünlerini herhangi bir imalat sürecine tabi tutmadan olduğu gibi yurt içine satarak 100.000 TL kazanç elde etmiş ve bu tutarı da ticari kazançta dâhil etmiştir. Mükellef kurumun 15 yıllık Serbest Bölge Faaliyet ruhsatı 16.01.2002 yılında alınmış ve 16.01.2017 tarihinde 5 yıllığına uzatılmıştır.

### 3) Zarar Mahsubu

- Mükellef kurum, 2017 yılı hesap dönemine ilişkin olarak 7143 sayılı Kanun'dan yararlanmış olup, 2020 yılına devreden 2017 yılı mali zararı 200.000 TL'dir.

### 4) Bağış ve Yardımlar - İndirimler:

- Mükellef kurum, Aydın ili Belediyesi Kız Voleybol takımına, devre arası kampındaki oyuncuların spor malzemelerinin ve formlarının ücretsiz karşılanması konusunda sponsor olmuştur. Verilen malzemelerin maliyeti KDV dâhil 200.000 TL olup, teslim edilen malzemeler için fatura düzenlenmiş, faturada sponsorluk için yapıldığı belirtilmiştir. Bu işleme karşılık Kulüp'ten makbuz alınmıştır.
- Mükellef kurum, İTÜ Vakfına Bağlı bağlı iktisadi işletme tarafından işletilen çocuk kreşine 40.000 TL nakdi bağışta bulunmuştur.
- Mükellef kurum, Cumhurbaşkanı'nca başlatılan bir yardım kampanyasına makbuz karşılığı yapılan 20.000 TL ayni ve 30.000 TL nakdi bağış yapmıştır.
- Mükellef kurum, Türk Kızılay Derneği'ne bedelsiz olarak tıbbi malzeme tesliminde bulunmuş olup, bu teslimin maliyeti 200.000 TL'dir. Malzemelere ilişkin indirim konusu yapılmış olan KDV 36.000 TL'dir.

### 5) Vergi Güvenlik Müesseseleri:

- Transfer Fiyatlandırılması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı,  
Mükellef Kurum, **Türkiye'de bulunan ve %50 nispetinde** İştiraki Olan **(D) Dış Tic. A.Ş.'ye** 2020 yılında imal ettiği 2 kg'lık 1.000 Adet *konserveyi* adedi 40 TL'den, 1kg'lık 1.500 Adet *konserveyi* adedi 30 TL'den satmıştır. Şirketin ilişkisi olmayan yurt içi ve yurtdışı kişi ve kurumlara benzer 2 kg'lık konserveyi adedini 80 TL'den, 1 kg'lık konserveyi adedini 60 TL'den satışını yaptığı muhasebe kayıtlarından tespit edilmiştir. **(D) Dış Tic. A.Ş.'nin** 2020 yılı hesap dönemi kurumlar vergisi beyannamesinde kurumlar vergisi çıkmadığı, gelecek yıla devreden zarar tutarının 500.000 TL olduğu tespit edilmiştir.
- Örtülü Sermaye,  
Mükellef kurum, **% 25 nispetinde ortağı bulunan** Gıda İmalat sektöründe faaliyet gösteren **İtalya Mukimi (E) GROUP S.R.L.**'den 01.01.2020 tarihinde (bu tarihte 1 Euro: 7,00 TL) yıllık %5 (faiz oranı emsallere uygundur.) faiz oranı üzerinden 2.000.000 Euro borç almıştır. Borcun tamamı 31.12.2020 (bu tarihte 1 Euro = 9 TL) tarihinde geri ödenmiş ve faiz tahakkukları ile kur farkları ilgili hesaplara aktararak dönem kazancından indirilmiştir.

## 2020 YILI KURUMLAR VERGİSİ MATRAH TESPİTİ

### VE BEYANINA İLİŞKİN UYGULAMA ÖRNEĞİ

- Kontrol Edilen Yabancı Kurum Kazancı,  
Mükellef kurumun **“X” ülkesinde bulunan (W) Şirketi’nde %50 oranında ortaktır.** 2020 yılında (W) Şirketi’nce 800.000 Euro hasılat elde edilmiş olup, bunun 500.000 Euro’luk kısmı ticari satışlardan, 150.000 Euro kira gelirinden, 100.000 Euro isim hakkı gelirinden ve 50.000 Euro’luk kısmı faiz gelirinden oluşmaktadır. (W) Şirketi’nin efektif vergi yükü %8,5’dir. (W) Şirketi’nin 2020 yılı için kurum kazancı 300.000 Euro olarak gerçekleşmiştir. (W) Şirketi 2020 yılı kazancı ortaklara dağıtılmamıştır. (W) Şirketi’nin “X” ülkesinde toplam 30.000 TL karşılığı, “Y” Ülkesinde de 20.000 TL karşılığı Euro tutarında Toplam 50.000 TL gelir ve kurumlar vergisi benzeri vergi ödediği tespit edilmiş olup, belgeleri ile tevsik edilmiştir

#### 6) İndirimli Kurumlar Vergisi:

##### **a-Tamanlanan Yatırım İçin ;**

Mükellef kurum KVK 32/A maddesinde düzenlenen indirimli kurumlar vergisi uygulamasından faydalanmak üzere önceki yıllarda aşağıdaki yatırımı yapmış ve yatırım tamamlanmıştır. 2020 yılı **kazancının yarısı bu yatırımdan** elde edilmiştir.

-Yatırım konusu: Konserve gıda İmalatı

-Yatırım tutarı: 5.000.000 TL

Harcamanın türü	Tutar
Arsa Alımı	1.500.000
Tesis İnşaatı	1.600.000
Makine ve Teçhizat	1.000.000
Montaj Giderleri	250.000
Demirbaşlar	150.000
Know-how bedeli	500.000
<b>Toplam</b>	<b>5.000.000</b>

Yatırımın 6. Bölgede yapılmıştır. Yatırıma katkı oranı % 35, kurumlar vergisi indirim oranı % 90’dır

Yatırıma Katkı Tutarı (\*): 1.050.000 TL olup, önceki yıllarda tahsilinden vazgeçilen vergi (yani önceki yıllarda yapılan yatırıma vergi indirimi şekliyle sağladığı katkı tutarı ) 510.000 TL'dir.

2020 Yılına devreden yararlanılacak katkı tutarı (1.050.000- 510.000=) 540.000 TL'dir.

( 2020 yılı Yeniden Değerleme Oranı: 9,11'dir.)

### **b-Devam Eden Yatırım İçin;**

2020 yılı içinde Mükellef Kurum tarafından ayrıca sebze ve meyvelerin işlenmesi ve saklanması kapsamında 3. Bölgede yatırıma katkı oranı % 25, kurumlar vergisi indirim oranı % 60 olan, yeni bir yatırıma başlamış olup 2020 sonu itibariyle sadece makine teçhizat alımı şeklinde 2.500.000 TL'lik yatırım harcaması yapmıştır.

**Yatırım devam etmekte olup bu yatırıma ilişkin 2020 yılında elde ettiği kazanç bulunmamaktadır.**

Mükellef adına düzenlenen Konserve Gıda İmalat sanayiine yönelik (US-97 Kodu:15-37 olan teşvik belgeleri) düzenlenen bölgesel yatırım teşvik belgesi bulunmaktadır.

(\*) Hesaplamaya aşağıda çözümde yer verilmiştir.

### **7) Nakit Sermaye Artırımı İndirimi**

- Şirket sermayesinin 700.000 TL arttırılmasına ilişkin 01/01/2020 tarihinde genel kurul kararı almış olup, artırılan sermayenin 500.000 TL'si nakit olarak, geriye kalan 200.000 TL'si ise ortakların alacaklarını sermayeye ilave etmesi suretiyle gerçekleşmiştir.

Sermaye taahhüdünün %25'i olan 125.000 TL 02/01/2020 tarihinde ortaklarca şirketin banka hesabına yatırılmıştır. Sermaye artırım kararı 03/01/2020 tarihinde ticaret siciline tescil ettirilerek, taahhüt edilen sermayenin geri kalan kısmı olan 375.000 TL ise ortaklarca nakit olarak 01/02/2020 tarihinde şirketin banka hesabına yatırılmıştır.

Firma aynı yıl içinde 10/07/2020 tarihinde duyduğu gerek üzerine sermayesini 300.000 TL azaltılmasına ilişkin genel kurul kararı alıp, 10/07/2020 tarihinde ticaret siciline tescil ettirmiştir.

Firmanın yararlanabileceği indirim oranı %50 olup, 2020 yıl sonu için TCMB tarafından açıklanan ticari krediler faiz oranı %19,62'dir.



### 8) Peşin Ödenen Kurumlar Vergisi

Mükellef kurumun yıl içinde ödediği geçici vergi tutarının 800.000 TL, bankalardan elde edilen faiz gelirlerine ilişkin olarak yapılan kesinti tutarının ise 50.000 TL olduğu tespit edilmiştir.

### 9) Uyumlu mükelleflere vergi indirimi

6824 sayılı Kanun'un 4 üncü maddesiyle, Gelir Vergisi Kanunu'nun mülga mükerrer 121 inci maddesi "Vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi" başlığıyla yeniden düzenlenmiştir.

Yapılan düzenlemeyle, vergiye uyumlu mükelleflerinden belirlenen şartları taşıyanlara yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannameleri üzerinden hesaplanan verginin %5'ini, ödemeleri gereken gelir veya kurumlar vergisinden indirebilmelerine imkân sağlanmıştır. Şu kadar ki hesaplanan indirim tutarı, her hâl ve takdirde **(313 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 1/1/2021 tarihinden itibaren verilmesi gereken yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinde uygulanmak üzere) 1.500.000** Türk lirasından fazla olamaz.

Konu ile ilgili olarak 23 Aralık 2017 tarihli ve 30279 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 301 No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 30 Ocak 2019 tarihli ve 30671 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 7162 sayılı Kanunla yapılan değişiklikleri de içerecek şekilde vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi uygulamasına ilişkin açıklamalar yapılmıştır.

#### 1. Vergi indiriminden yararlanacak olan mükellefler

- Ticari, zirai veya mesleki faaliyeti nedeniyle **gelir vergisi mükellefi** olanlar,
- Finans ve bankacılık sektörlerinde faaliyet gösterenler, sigorta ve reasürans şirketleri, emeklilik şirketleri ve emeklilik yatırım fonları hariç olmak üzere **kurumlar vergisi mükellefleri**

#### 2. Vergi indiriminden yararlanma koşulları

Vergi indiriminden yararlanabilmek için aşağıdaki koşulların gerçekleşmiş olması gerekmektedir.

##### **a) Beyannamelerin zamanında verilmesi, tahakkuk eden vergilerin ödenmesi,**

- İndirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl (2020) ile bu beyannamenin ait olduğu yıldan önceki son iki yıla (2019 ve 2018) ilişkin olarak Maliye Bakanlığına bağlı vergi dairelerine verilmesi gereken **tüm vergi beyannamelerinin kanuni süresi içerisinde verilmiş olması,**

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, anılan Bakanlığa bağlı vergi dairelerine verilmesi gereken beyannameler üzerine tahakkuk eden vergileri ifade eder.

**(7194 sayılı kanunun 18 inci maddesiyle değişen bent; Yürürlük: 1/1/2020 tarihinden itibaren verilmesi gereken yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinde uygulanmak üzere)**

**İndirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla, yukarıda belirtilen 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 yararlanıldıktan 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.),

Yasal süresinde verilen bir beyannameye ilişkin olarak, yasal süresinden sonra düzeltme amacıyla veya pişmanlıkla verilen beyannameler vergi indiriminden yararlanılmasına engel değildir.

**b) İlgili dönemlere ilişkin olarak beyana tabi vergi türleri itibarıyla ikmalen, re'sen veya idarece yapılmış bir tarhiyat bulunmaması,**

İndirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yıl içerisinde haklarında beyana tabi vergi türleri itibarıyla ikmalen, re'sen veya idarece yapılmış bir tarhiyat bulunmaması gerekmektedir.

Söz konusu dönemlere ilişkin olarak ikmalen, re'sen veya idarece yapılan tarhiyatların indirimin hesaplanacağı gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin

verilmesi gereken süreden önce kesinleşmiş yargı kararlarıyla veya uzlaşma ya da düzeltme hükümlerine göre tamamen ortadan kaldırılmış olması halinde vergi indiriminden yararlanılması mümkündür. Yapılan tarhiyatların kısmen ortadan kaldırılması durumunda indirimden yararlanılması mümkün değildir.

### **c) Vergi indiriminin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla 1.000 Türk Lirasının üzerinde vadesi geçmiş borç bulunmaması,**

İndirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla vergi aslı (vergi cezaları dâhil) 1.000.- TL'nin üzerinde vadesi geçmiş borçlarının bulunmaması gerekmektedir.

Borç tutarının hesabında Maliye Bakanlığına bağlı vergi dairelerine verilmesi gereken vergi beyannameleri üzerine tahakkuk eden vergi asılları ile vergi cezalarının (vergi ziyai cezası, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları) toplamı dikkate alınmaktadır.

### **d) Vergi Usul Kanunu'nun 359. maddesinde sayılan fiillerin işlenmemiş olması,**

Vergi indiriminin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile önceki dört takvim yılında Vergi Usul Kanunu'nun kaçakçılık suçlarını düzenleyen 359. maddesinde sayılan fiilleri işlediği tespit edilen mükellefler vergi indiriminden yararlanamamaktadır.

### **3. Vergi indirimi uygulaması**

Vergi indirimi şu şekilde uygulanacaktır:

- Koşulları sağlayan mükellefler, yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannameleri üzerinden hesaplanan gelir veya kurumlar vergisinin % 5'i oranında vergi indirimi tutarını hesaplayacaktır. Bu tutar, 2021 yılında verilecek gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerine uygulanmak üzere 1.500.000 milyon liradan fazla olamayacaktır.
- Hesaplanan vergi indirimi tutarı, bu beyannameler üzerinden ödenmesi gereken gelir veya kurumlar vergisinden indirilecektir.
- Vergi indirimi tutarının ödenmesi gereken vergiden fazla olması halinde kalan tutar, yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihi izleyen bir tam yıl içinde mükellefin beyanı üzerine tahakkuk eden diğer vergilerinden mahsup edilebilecektir.
- Bu süre içerisinde mahsup edilemeyen tutarlar red ve iade edilmeyecektir.

#### 4. Koşulların ihlali halinde yapılacak işlemler

Vergi indiriminden yararlananların, şartları taşımadığının sonradan tespiti halinde, ilgili vergilendirme döneminde indirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler vergi ziyaı cezası uygulanmaksızın tarh edilir.

İndirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yılda herhangi bir vergiye ilişkin beyanın gerçek durumu yansıtmadığının, indirimden yararlanıldıktan sonra tespiti üzerine, yapılan tarhiyatların kesinleşmesi halinde indirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler vergi ziyaı cezası uygulanmaksızın tarh edilir.

Mükellef kurum bu şartları sağlamış olup, 2020 yılı için vereceği Kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde %5' lik vergi indiriminden faydalanabilecektir.



### MONOGRAFİNİN ÇÖZÜMÜ

#### 1) Kazanç ve KKEG:

#### **KURUMLAR VERGİSİ KANUNU'NDA YER ALAN KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDERLER (K.V.K. MD. 11)**

Kurumlar vergisi mükelleflerinin ilgili yıl safi kurum kazancının tespitinde, aşağıdaki indirimlerin yapılması kabul edilmez. Bu indirimler KKEG olarak değerlendirilerek, kurum kazancına ilave edilir.

- Öz sermaye üzerinden ödenen veya hesaplanan faizler,
- Örtülü sermaye üzerinden ödenen veya hesaplanan faiz, kur farkı ve benzeri giderler,
- Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlar,
- Her ne şekilde ve ne adla olursa olsun ayrılan yedek akçeler,
- Kurumlar vergisi, para cezaları, vergi cezaları, zamlar ve faizler,
- Menkul kıymetlerin itibari değerinin altında ihracından doğan zararlar,
- İşletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olmayan ve kanunda sayılan araçların (*yat, kotra, tekne, uçak, helikopter gibi*) giderleri ve amortismanları,
- Kurumun kendisinin, ortaklarının, yöneticilerinin ve çalışanlarının suçlarından doğan maddi ve manevi zararlardan dolayı ödenen tazminatlar,
- Basın yoluyla işlenen fiillerden veya radyo ve televizyon yayınlarından doğan maddi ve manevi zararlardan dolayı ödenen tazminatlar,
- Her türlü alkol ve alkollü içkiler ile tütün ve tütün mamullerine ait ilan ve reklam giderlerinin %50'si (*Bakanlar Kurulu bu oranı %100'e kadar artırmaya veya sifıra kadar indirmeye yetkilidir*),
- Kanunen yasaklanmış fiiller nedeniyle katlanılan giderler (*rüşvet, yasadışı örgütlere yapılan bağış ve yardımlar, ihaleden çekilme karşılıklı ödenen bedeller*),
- Kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlara ait giderlerin, istisnaya isabet eden tutarla orantılı kısmı (*İştirak hisseleri alımıyla ilgili finansman giderleri hariç olmak üzere*) (İştirak hisselerine ilişkin katlanılan giderlerin %75'i, taşınmaz satışlarına ilişkin katlanılan giderlerin %50'si Kanunen Kabul Edilmeyen Gider olarak dikkate alınır),
- Yönetim kurulu başkan ve üyelerine ödenen kar payları,
- Kıdem tazminatları için ayrılacak karşılıklar giderleri (*dönem içi fiilen ödenenler hariç*),
- MTV Kanunu'na göre 1,3 ve 4 sayılı tarifelerde yer alan taşıtlara ilişkin ödenen

vergiler, cezalar ve gecikme zamları (*Ticari amaçlı uçak, helikopter işletme faaliyeti ile uğraşanların, taşıt kiralama faaliyeti ile uğraşanların bu amaçla kiraya verdikleri taşıt ve araçlar hariç*),

- Özel İşlem Vergisi (*gerek G.V.K'da gerekse K.V.K'da*),
- 5510 Sayılı Kanun'un 88. Md. gereğince fiilen ödenmeyen SGK primleri (*gerek G.V.K. gerekse K.V.K. uygulamasında gider olarak dikkate alınamazlar. Ancak ödendikleri takvim yılında, dönemine ve ait oldukları yıla bakılmaksızın gider olarak dikkate alınırlar*),
- İşletmeden çalınan veya kaybolan mallar sebebiyle doğan zararlar giderler,
- İşletmede çalışan personelin ölümü üzerine aile ve çocuklarına yasal zorunluluk olmaksızın verilen yardımlar, ölüm ilanı bedelleri ve çelenk ve cenaze masrafları,
- Borç senetlerinin reeskont işlemine tabi tutulmayıp, alacak senetlerinin tabi tutulması halinde, kurumların lehine hesapladıkları reeskont faiz giderleri,
- Bir başka kişi veya kurum adına düzenlenmiş evrak ve belgelere istinaden yapılan giderler,
- V.U.K'a göre amortisman listesinde belirlenen oranları aşan miktarlar,
- Maliyet olarak kabul edilmesi gerekirken, doğrudan gider yazılan harcamalar,
- Geçmiş veya gelecek yıllara ait olup, cari takvim yılına ithal edilen giderler,
- K.V.K'nda belirtilen usullere uymaksızın yapılan bağış ve yardımlar (*bağış ve yardımın dönem içinde gider olarak yazılması - sonra kurum kazancının tespitinde "KKEG" olarak eklenmesi - ardından kazancın yeterli olması halinde ve üst sınır gözetilerek beyanname üzerinden indirim konusu yapılması* sırasının takip edilmesi gerekir),
- Götürü gider uygulaması hariç belgesiz olarak yazılan giderler,
- Envanterde oluşan sayım ve tesellüm noksanlarından nedeni bulunamayanlar.
- Binek oto gider kısıtlamaları (*gerek G.V.K'da gerekse K.V.K'da*)

### DİĞER ÖZELLİKLİ DURUMLAR

- V.U.K 281. ve 285.'inci maddeleri vadesi gelmemiş senetli alacak ve borçların değerlemesini açıklamıştır:  
Vadesi gelmemiş olan senede bağlı alacaklar ile borçlar değerlendirme günü kıymetine irca olunabilir. Senette faiz oranı belli ise bu oran, belli değil ise T.C. Merkez Bankası'nın resmi iskonto haddinde bir faiz uygulanır.  
Alacak senetlerini reeskonta tabi tutan mükellefler, borç senetlerini de reeskonta tabi tutmak zorundadırlar.  
5941 sayılı Çek Kanunu'nda yapılan değişikliklerden sonra, çeklerin vadeli olarak düzenlenmesine izin verilmiştir. Bu değişiklikten sonra idare de görüşünü değiştirerek çeklerinde vade içerdiğini kabul etmiştir.  
Bu nedenle 30.04.2013 tarih ve V.U.K-64/2013-9 sayılı Sirküler ile vadeli çeklere reeskont ayrılmasına izin verilmiştir.  
Buna göre; mükellef kurum alınan çeklerini reeskonta tabi tutmuş ancak verilen çeklerini reeskonta tabi tutmamıştır.  
Oysa hem alınan çeklerin hem de verilen çeklerin reeskonta birlikte tabi tutulması yasal zorunluluktur. Seçimlik bir hak olarak düzenlenmemiştir.  
Firma verilen çeklerini reeskonta tabi tutmadığından, alınan çekleri için hesaplamış olduğu 100.000 TL tutarındaki reeskont faiz giderini ticari bilanço karından indirim konusu yapamayacaktır. 100.000 TL'nin KKEG olarak ticari bilanço karına eklenmesi gerekmektedir.
- K.V.K'nın 11. maddesi hükmüne göre; Kurumlar Vergisi Kanununa göre hesaplanan kurumlar vergisi ile her türlü para cezaları, vergi cezaları, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre ödenen cezalar, gecikme zamları ve faizleri ile 213 sayılı Vergi Usul Kanununa göre ödenen gecikme faizi ile pişmanlık zammının kurum kazancından indirimi kabul edilmemektedir. 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre tecil edilen vergilere ilişkin tecil faizleri de bu kapsamda olup kurum kazancından gider olarak indirilmesi mümkün değildir.  
Öte yandan, sosyal güvenlik kurumlarına ödenen gecikme cezaları ile gecikme zamları da bu kapsamda gider olarak indirilemeyecektir.  
Buna göre RTÜK'e ödenen 50.000 TL haksız rekabet tazminatı ile , işçiye ödenen 20.000 TL'lik mobing tazminatı mali karın tespitinde gider olarak indirilemeyecektir.

- K.V.K'nın 8. maddesi hükmüne göre; şirket genel kurul işlemleri için yapılan masraflar indirilebilmekle birlikte şirket ortaklarının kendi hisselerini satmak maksadı için alınan 50.000 TL'lik danışmanlık harcaması da mali karın tespitinde gider olarak dikkate alınmaz.
- G.V.K 40. Maddesinin 1.fıkrasının 2 numaralı bendinde sigorta primlerinin safi kurum kazancının tespitinde gider olarak indirilebileceği hükme bağlanmıştır. 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 88. Maddesinin 11. Fıkrasında kuruma fiilen ödenmeyen sigorta primlerinin G.V ve K.V uygulamasında gider yazılamayacağı belirtilmiştir. 174 seri no'lu GVGT'nin C bölümünde de sigorta primlerinin gider yazılabilmesi için Sosyal Sigortalar Kurumu'na fiilen ödenmiş olması gerekmektedir. Dönemine ve ait olduğu yıla bakılmaksızın fiilen ödendiği tarihte gider yazılmalıdır. KVK'nun 11. Maddesi ve 1 seri no'lu KVGT'de sigorta primlerine ait gecikme zamları ve gecikme cezalarının gider olarak indiriminin mümkün olmadığı ayrıca belirtilmiştir. Buna göre; firmanın geçmiş dönemlere ait olup, bu takvim yılında ödenen 150.000 TL sigorta priminin gider yazılmasında herhangi bir engel yoktur. Ancak sigorta primlerine ait 50.000 TL tutarındaki gecikme zammının vergi matrahı hesabında gider olarak dikkate alınması mümkün değildir. Diğer taraftan, sigorta priminin ve gecikme zammının ödenmesi için bankadan alınan kredi dolayısıyla katlanılan 25.000 TL kredi faizinin finansman gideri olarak kabulü gerekir. Şöyle ki; çekilen kredi sigorta primi ve gecikme zammının tamamı için çekildiğinden, katlanılan kredi faizinin sigorta primine isabet eden faiz tutarı ile gecikme zammına isabet eden faiz tutarı ayrılamayacaktır. Her ne kadar idare tarafından yapılmış KKEG'nin finansmanı için katlanılan kredi faizleri için net bir düzenleme olmasa da katlanılan kredi faizi tutarının bir bütün olarak değerlendirilmesi ve firmanın faaliyeti ile ilgili bir faaliyet gideri kapsamında olduğunun kabulü gerekir.
- **Binek Otomobillerin Giderlerine Kısıtlama uygulaması**  
7194 sayılı Kanununun 13 üncü ve 14 üncü maddeleriyle, Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı ve 68 inci maddelerinde yapılan değişiklikler ile işletmelerin **kiraladıkları veya iktisap ettikleri binek otomobillerin giderlerinin vergi matrahının tespitinde indiriminde** kısıtlamalara gidilmiştir. Uygulama **1/1/2020 tarihinden itibaren** başlayan vergilendirme dönemi gelir ve kazançların üzerinden yapılacaktır.



## 2020 YILI KURUMLAR VERGİSİ MATRAH TESPİTİ

### VE BEYANINA İLİŞKİN UYGULAMA ÖRNEĞİ

Buna göre 310 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel tebliğine göre 2020 Yılı için uygulanacak hadler aşağıdaki gibidir ;

- Kiralama yoluyla edinilen binek otomobillerin** her birine ilişkin aylık kira bedelinin **5.500 TL'ye kadarlık kısmının**,
- Binek otomobillerinin **iktisabına ilişkin özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi toplamının en fazla 140.000 TL'ye** kadarlık kısmının,
- Binek otomobillere ilişkin faiz, yakıt ve bakım onarım gibi giderlerin **en fazla % 70'inin**,
- Özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç ilk iktisap **bedeli 160.000 TL'yi**, söz konusu vergilerin maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hallerde, **amortisman tabi tutarı 300.000 TL'yi** aşan binek otomobillerinin her birine ilişkin ayrılan **amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmının**,

ticari kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilmesi yönünde düzenleme yapılmıştır. Bu durumda, yukarıda yer alan tutarları aşan kısımların KKEG olarak dikkate alınması gerekecektir.

**(2021 Yılı hadleri : kiralama :6.000 TL, satın alma ÖTV+KDV : 150.000 TL , Amortisan Sınırı ; ÖTV KDV Hariç İLK ALIMDA : 170.000 TL; İKİNCİ ELDE 320.000 TL ) Aşan kısımlar KKEG olacaktır .**

Buna göre şirketin 01.01.2020 tarihinde aylık 7.500 TL'sına kiraladığı binek oto için ödediği kiranın aylık 5.500 TL'sını aşan kısmı ( $7.500-5.500= 2.000 \text{ TL} \times 12 =$ ) 24.000 TL KKEG olarak dikkate alınmalıdır. ( Bu kısma ilişkin KDV'nde KKEG olarak dikkate alınması gerekmektedir. Ancak bu örnekte ihmal edilmiştir.)

Yine şirket tarafından 01.01.2020 tarihinde 200.000 TL'sına satın alınarak şirket aktifine kaydedilen binek oto için ödenen ve binek oto maliyetine dahil edilmeden doğrudan gider yazılan 150.000 TL ÖTV ve KDV toplamının, 2020 yılı için uygulanan 140.000 TL'lik haddi aşan kısmı ( $150.000- 140.000 =$ ) 10.000 TL KKEG olarak dikkate alınmalıdır.

Binek otonun 200.000 TL'lik iktisap bedelinde, 160.000 TL'lik amortisman haddini aşan kısma isabet eden ( $200.000- 160.000=$ ) 40.000 TL amortisman matrahı üzerinden hesaplanan ( $40.000 \times \%20 =$ ) 8.000 TL'lik amortisman tutarının da KKEG olarak dikkate alınması gerekir. (Binek oto alımlarında kıst amortisman uygulaması olmakla birlikte bu örnekte alım 01.01.2020 tarihinde olduğu için amortisman tam dikkate alınmış iktisap bedeli haddini aşan kısma ait amortisman KKEG olacaktır. İktisap bedeli hadine isabet eden amortismanın giderler içinde olduğu kabul edilmiştir. )

# 2020 YILI KURUMLAR VERGİSİ MATRAH TESPİTİ

## VE BEYANINA İLİŞKİN UYGULAMA ÖRNEĞİ

Şirket aktifinde kayıtlı olan ve kiralanın binek otolar için cari dönem içerisinde yapılan giderlerin %30'u 01.01.2020 tarihinden KKEG olarak dikkate alınacağı için bu binek otolara ilişkin yapılan giderler ve KKEG hesaplaması aşağıdaki şekildedir.

Yapılan Giderin Türü	Toplam Harcama (KDV dikkate alınmamıştır.**)	Gider Olarak Dikkate Alınabilecek Azami Tutar	Kanunen Kabul Edilmeyen Gider
	(A)	(A)x%70	(A)x%30
Akaryakıt Gideri	6.000,00 ₺	4.200,00 ₺	1.800,00 ₺
Sigorta Gideri	1.200,00 ₺	840,00 ₺	360,00 ₺
Otopark Gideri	900,00 ₺	630,00 ₺	270,00 ₺
Bakım/ Onarım Gideri	3.000,00 ₺	2.100,00 ₺	900,00 ₺
Köprü ve Otoyol Geçiş Ücreti	1.200,00 ₺	840,00 ₺	360,00 ₺
Motorlu Taşıtlar Vergisi(*)	1.510,00 ₺	- ₺	1.510,00 ₺
	13.810,00 ₺	8.610,00 ₺	5.200,00 ₺

Binek otolara ilişkin 2020 yılı içinde yapılan giderlerin 5.200 TL'lık kısmı KKEG olacaktır. (\*)Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 14'üncü maddesi uyarınca, taşıt kiralama faaliyeti ile uğraşan işletmelerin bu amaçla kiraya verdikleri taşıtlar hariç binek otomobiller için ödenen vergiler gelir ve kurumlar vergilerinin matrahlarının tespitinde gider olarak kabul edilmemektedir.

(\*\*) KDV içeren gider kalemlerinde KDV'ninde %30' luk kısma isabet kısmı KKEG olarak dikkate alınması gerekmektedir. Ancak bu örnekte ihmal edilmiştir.

## 2) İstisnalar

- KVK'nın iştirak hissesi ve taşınmaz satışlarından elde edilen kazançlara ilişkin istisnayı düzenleyen 5-1/e maddesine göre; kurumların, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmaz satışında doğan **kazancın %50'si (%50 lik uygulama 5/12/2017 tarihinden itibaren yapılan taşınmaz satışlarında uygulanmaktadır. Daha önceki dönem ilişkin satış kazançlarında bu oran %75 olarak uygulanır )** ve iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından **doğın kazançların % 75'lik kısmı kurumlar vergisinden istisnadır.**

Mükellef kurumun sattığı hisse senetleri farklı tarihlerde alındığı için bunlara ilişkin maliyetin tespitinde 1 Seri No.lu KVK Genel Tebliği uyarınca ilk giren ilk çıkar yönteminin esas alınması gerekmektedir. Bu nedenle toplam 2.200.000 adetlik

satışın 2.000.000 adetlik kısmı ilk giren kısım olan 12.12.2016 tarihli alıma ilişkin 1 TL üzerinden maliyetlendirilecektir. Kalan 200.000 adetlik satış ise, 21.12.2018 tarihli alıma ilişkin 1,20 TL üzerinden maliyetlendirilecektir. Dolayısıyla 2.200.000 adedin 2.000.000'lük kısmının maliyeti ( $2.000.000 * 1 =$ ) 2.000.000 TL, 200.000 adedinin maliyeti ise ( $200.000 * 1,20 =$ ) 240.000 TL olarak dikkate alınacak ve toplam satış kazancı ( $4.000.000 - 2.240.000 =$ ) 1.760.000 TL olarak hesaplanacaktır.

Kanun'da aranan **bir diğer şart ise satış bedelinin, satışın yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar tahsil edilmesidir.** Bu süre içinde tahsil edilmeyen satış bedeline isabet eden istisna nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır. 1 Seri Nolu KVK Genel Tebliği'nde "... Bu tür kıymetlerin mevcut borçlar karşılığında rızaen veya icra yoluyla devredilmesi işlemleri ile kamulaştırma işlemleri ise kurumların finansman olanaklarını artıracığından istisna uygulaması kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir..." hükmüne yer verilmektedir. Maddenin getiriliş amacı olan finansman olanaklarını artırma şartı, mevcut borçların kapatılmasında da sağlanmaktadır.

Bilindiği üzere, satıştan elde edilecek kazancın istisnadan yararlanan kısmının, pasifte özel bir fon hesabına alınması ve satışın yapıldığı yılı izleyen **beşinci yılın sonuna kadar söz konusu fon hesabında tutulması** gerekmektedir. Aksi halde bu işlemlere tabi tutulan kazanç kısmı için uygulanan istisna dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler 213 sayılı VUK hükümlerine göre vergi ziyayı cezası ve gecikme faiziyle birlikte alınacaktır. Bu çerçevede, fon hesabına alınma işleminin, satışın yapıldığı yılı izleyen hesap döneminin başından itibaren kazancın beyan edildiği döneme ait kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihe kadar yapılması gerekmektedir. Dolayısıyla, istisnadan yararlanacak olan kazanç tutarı, satışın yapıldığı dönemin genel sonuç hesaplarına yansiyacak olup kurumlar vergisi beyannamesinin ilgili satırında gösterilmek suretiyle istisnadan yararlanılabilecektir. Mükellef kurum, **06.01.2021 tarihinde kazancı pasifte özel bir fon hesabına eklemek suretiyle bu şartı da yerine getirmiştir.**

Tüm bu açıklama ve değerlendirmeler çevresinde mükellef kurumun hisse senedi satış işleminden elde ettiği kazancın %75'i olan ( $1.760.000 * \%75 =$ ) 1.320.000 TL'nin kurumlar vergisi beyannamesinde "Taşınmaz ve İştirak Hisseleri Satış Kazancı İstisnası (KVK 5-1-/e)" satırına eklenmek suretiyle istisna kazanç olarak beyan edilmesi gerekmektedir.

## 2020 YILI KURUMLAR VERGİSİ MATRAH TESPİTİ

### VE BEYANINA İLİŞKİN UYGULAMA ÖRNEĞİ

İstisna kazançla ilişkin olarak katlanılan giderin durumu ise, KVK 5/3 maddesi uyarınca; iştirak hisseleri alımıyla ilgili finansman giderleri hariç olmak üzere, kurumların kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlarına ilişkin giderlerinin veya istisna kapsamındaki faaliyetlerinden doğan zararlarının, istisna dışı kurum kazancından indirilmesi kabul edilmez hükmünden hareket ile istisna kapsamındaki faaliyetin 50.000 TL'lik komisyon gider tutarının %75'i olan 37.500 TL KKEG olarak dikkate alınması gerekmektedir.

Hisse senedi adedi	Alış maliyeti	Satış Bedeli	İstisna Kazanç Bildirimi	(KVK 5-1-/e) Taşınmaz ve İştirak Hiss. Satış Kazancı İst. %75
2.000.000 adet (1 TL alış mly)	2.000.000.-	3.636.636.-	1.636.636.-	1.227.477.-
200.000 adet (1,20 TL alış mly)	240.000.-	363.364.-	123.364.-	92.523.-
<b>Toplam 2.200.000 adet hisse senedi</b>	<b>2.240.000.-</b>	<b>4.000.000.-</b>	<b>1.760.000.-</b>	<b>1.320.000.-</b>

Mükellef kuruma ait olan bir fabrika kamulaştırılmıştır. 1 No.lu Kurumlar vergisi genel tebliğinde yapılan açıklamada; "Bu tür kıymetlerin mevcut borçlar karşılığında rızaen veya icra yoluyla devredilmesi işlemleri ile **kamulaştırma işlemlerinde kurumların finansman olanaklarını artıracığından** istisna uygulaması kapsamında değerlendirilmesi gerektiği" şeklinde olup, Karayolları tarafından kamulaştırılan fabrika binası nedeni ile elde edilen kazançta istisna hükümlerinden faydalanabilecektir. 5 Aralık 2017 tarihinden itibaren geçerli olan uygulamaya göre taşınmaz satışlarındaki istisna artık %75 değil, **%50 olarak uygulanacağı** göz önünde bulundurulmalıdır. Kamulaştırma işlemi 10.12.2020 tarihinde olduğundan kazanç istisnası %50 olarak aşağıdaki gibi hesaplanacaktır. (Mükellef kurum diğer şartların hepsini sağlamıştır.)

	TARİH	BEDEL
ALİŞ	6.2.2007	300.000,00
AMORTİSMAN		90.000,00
NET DEFTER DEĞERİ		210.000,00
KAMULAŞTIRMA	10.12.2020	1.000.000,00
KAZANÇ		790.000,00
KAZANCIN KURUMLAR VERGİSİ İSTİSNASI UYGULANACAK %50 'Sİ		395.000,00

Burada dikkat edilmesi gereken önemli bir hususta;

Alış-satış sonucu oluşan karın miktarı 2020 yılı için 443.000 TL'yi geçmesi halinde bu durum bir Yeminli Mali Müşavir (YMM) raporuna bağlanması zorunludur. (Bu tutar 2019 yılı için 363.000 TL, 2018 yılı için 294.000 TL, 2017 yılı için 255.000 TL, 2016 yılı için 246.000 TL, 2015 yılı için 233.000 TL'dir.) 3568 sayılı yasaya göre, unvan almış meslek mensuplarının (YMM'lerin) bu konuda düzenlenen raporlar nedeni ile şirket ile birlikte müşterek ve müteselsil sorumlulukları bulunmaktadır. Yapılan işlemlerin hukuka aykırı olması nedeni ile muhtemel tarhiyatlardan Yeminli Mali Müşavir ile birlikte ilgili şirket sorumlu olacaktır. YMM raporu, kurumlar vergisi beyanname ekinde vergi dairesine Nisan 2021 veya Haziran 2021 tarihine kadar ibraz edilmelidir.

İstisna ve indirimlerle ilgili olarak; YMM tasdik raporu vergi dairesine süresi içerisinde verilmediği takdirde, yapılan işlemler gecikme zammı ve vergi ziyai cezalı olarak vergiler geri istenir. İstisna ve indirim ile ilgili YMM tasdik raporları Nisan 2021 ayında verilmediği takdirde; vergi dairesine dilekçe verilmek kaydıyla 30 Haziran 2021 tarihine kadar verilmesi mümkündür. (**Covid-19 Salgın hastalık sebebi ile yapılan veya yapılacak olan tasdik raporu teslimi yasal süre uzatımları dikkate alınmamıştır.**)

- Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendi ile yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanarak Türkiye'de genel sonuç hesaplarına aktarılan kazançlar, herhangi bir koşula bağlanmaksızın kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendinde, kurumların yurt dışında bulunan işyerleri veya daimi temsilcileri aracılığıyla elde ettikleri kazançlar, maddede belirtilen tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmiş olmak ve en az %15 oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri vergi yükü taşımak koşuluyla vergiden istisna edilmiştir.

Benzer şekilde, anılan fıkranın (h) bendi ile de **yurt dışında bulunan işyerleri veya daimi temsilcileri aracılığıyla yapılan ve yurt dışında vergilendirilen inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanan kazançların (vergi yükü oranına bakılmaksızın), ayrıca yurt içinde de vergilendirilmesinin önüne geçilmesi amacıyla bu kazançlar kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.**

(6 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin 6.maddesiyle eklenen paragraf)  
Teknik hizmetler esas itibariyle inşaat, onarım ve montaj işleriyle ilgili olarak yürütülen planlama, projelendirme, mimarlık ve mühendislik, etüd, fizibilite, harita tasarım, metraj, keşif, idari ve teknik şartname ile ihale dosyası hazırlama, ihale değerlendirme, mesleki kontrollük, inşaat kontrollüğü, tasarım kontrollüğü, işletmeye alma danışmanlığı, proje ve yatırım yönetimi ve benzeri hizmetleri kapsamaktadır.

Teknik hizmetlerden elde edilen kazançların da anılan istisnadan yararlanabilmesi için bu işlerin yurt dışında bulunan **işyerleri veya daimi temsilciler aracılığıyla yapılması; yurt dışında ayrıca bir işyeri veya daimi temsilci olmadan yapılan teknik hizmetlerin, hizmet ihracatı olarak değerlendirilmesi gerekmektedir.** Ayrıca, teknik hizmetlerin yurt dışındaki inşaat, onarım ve montaj işlerine bağlı olarak yapılma şartı bulunmamaktadır.

İnşaat, onarım ve montaj işlerinin yurt dışında gerçekleştirilmesi için bir işyeri bulunması gerekirken, **bu işlere bağlı teknik hizmetlerin yurt dışında herhangi bir işyeri olmaksızın Türkiye'den gerçekleştirilebilmesi de mümkün olabilmektedir.** Proje hazırlanması gibi teknik hizmetler, inşaat ve onarma işinin tamamlayıcı bir unsur olmasına karşın; kurumların yurt dışında devam eden bir inşaat ve onarma işi olmadığı ya da ayrıca bir işyeri veya daimi temsilci bulundurulmadığı durumlarda, bu faaliyetin ihracat olarak değerlendirilmesi gerekmekte olup yurt dışındaki inşaat işine bağlı olarak Türkiye'de yapılan teknik hizmetlerden sağlanan kazançların bu istisnadan yararlandırılması mümkün bulunmamaktadır. Dolayısıyla, kurumların yurt dışında bir inşaat ve onarım işi varsa, buna bağlı teknik hizmetler ister Türkiye'de isterse yurt dışında yapılsın, elde edilen kazançlar istisnadan yararlanabilecektir. **Kurumların yurt dışında yaptıkları bir inşaat ve onarım işinin bulunmaması halinde ise ancak yurt dışında bir işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla yaptıkları teknik hizmetlerden elde edilen kazançlar istisnadan yararlanılabilecektir.**

Bu istisnanın uygulanması açısından, yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanan kazançların Türkiye'ye getirilmesi zorunluluğu bulunmamaktadır. **Söz konusu kazançların Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilmesi istisnadan yararlanılması için yeterlidir.**

Mükellef kurumun uygulaması yukarıdaki şartların tamamını taşımaktadır ve bu nedenle **konserve imalatı makinalarının işletmeye alınması danışmanlığı teknik hizmeti** işinden elde ettiği kazanç 100.000 TL kurumlar vergisinden istisna edilebilecektir.

- 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3. Maddesi uyarınca; serbest bölgelerde üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin bu bölgelerde imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançları Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar gelir veya kurumlar vergisinden müstesnadır. Hükmü çerçevesinde de İmalat dışındaki faaliyet kolları içinse aynı maddede, maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla bölgede faaliyette bulunmak üzere ruhsat almış mükelleflerin bu ruhsatlarında belirtilen süreyle sınırlı olarak elde ettikleri kazançları gelir ve kurumlar vergisinden müstesnadır.

1 Seri Nolu KVK Genel Tebliği'nin ruhsatın yenilenmesine ilişkin aşağıdaki açıklamaya yer verilmiştir:

“Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3 üncü maddesinde;

“Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla bu Kanuna göre kurulan serbest bölgelerde faaliyette bulunmak üzere ruhsat almış mükelleflerin;

Bu bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetleri dolayısıyla elde ettikleri kazançları, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla faaliyet ruhsatlarında belirtilen süre ile sınırlı olmak üzere gelir veya kurumlar vergisinden müstesnadır...” hükmü yer almaktadır.

Bununla birlikte, serbest bölgelerde faaliyette bulunmak üzere ruhsat almış mükellefler, maddenin yürürlüğe girdiği 06/02/2004 tarihi itibarıyla faaliyet ruhsatlarında öngörülen sürenin sonuna kadar kurumlar vergisi istisnasından yararlanabilecektir. 06/02/2004 tarihinden sonra, mükelleflerin faaliyet ruhsatlarının süresinin çeşitli nedenlerle (inşaat süresi ile ilgili süre uzatımları hariç) uzatılması durumunda, **istisna süresinin uzaması söz konusu olmayacaktır.**

Yine serbest bölgeler kanununun geçici 3 ncü maddesinin değişik ikinci fıkrasına göre Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar **Serbest bölgelerde üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin** bu bölgelerde imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançları gelir veya kurumlar vergisinden müstesnadır. Bu istisnanın 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin (b) alt bendi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci ve 30 uncu maddeleri uyarınca yapılacak tevkifata etkisi olmayacağı belirtilmiştir.

İstisna uygulamasında, imal edilen ürünün yurt dışına ya da yurt içine satılmasının bir önemi bulunmamaktadır.

Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3 üncü maddesinin ikinci fıkrası uyarınca, serbest bölgelerde faaliyet gösteren mükelleflerin imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançların gelir veya kurumlar vergisinden istisna edilebilmesi için;

- Bölgelerde “imalat” faaliyetinde bulunmak üzere almış oldukları ruhsatın bir örneğini,
- Sanayi sicil belgesi ve kapasite raporunun bir örneğini,
- İmalat faaliyetinde kullanılacak araç parkını gösteren bir listeyi

yeni mükellefiyet tesis ettirenler mükellefiyet tesisinde, durum değişikliklerinde ise (yeni bir alanda imalata başlayacak mükelleflerin bu durumu ruhsatlarına işlettirdikten sonra) değişikliği müteakiben verecekleri ilk geçici vergi beyannamesi ekinde, ilgili vergi dairesine vermeleri gerekmektedir.

Yukarıda yer alan düzenlemeler çerçevesinde mükellef kurumun **imalat faaliyeti neticesinde elde ettiği kazanç tutarı** olan 500.000 TL'nin kurumlar vergisi beyannamesinde “Serbest Bölge Kazanç İstisnası” satırına aktarılmak suretiyle istisna kazanç olarak beyan edilmesi, ithal edilen **malların aynen Türkiye'ye satılması suretiyle elde edilen ticari kazanç** ise, **ruhsat süresinin uzatılması istisna süresini uzatmayacağından** 100.000 TL lik kazanç tutarı ise, kurumlar vergisinden istisna olmayacaktır.

### 3) Zarar Mahsubu

- Bilindiği üzere, 7143 sayılı Kanun uyarınca bu Kanun hükümlerine göre matrah artırımında bulunan mükelleflerden zarar beyan edenler, sonraki yıllarda zararlarının %50'sini mahsup edebilirler. Bu çerçevede mükellef kurumun mahsup edebileceği 2017 hesap dönemi zararı olan (200.000 / 2 ) 100.000 TL'nin kurumlar vergisi beyannamesinde “Diğer Geçmiş Yıl Zararı” satırına aktarılmak suretiyle mahsup işlemini gerçekleştirilebilecektir.

### 4) Bağış ve Yardımlar - İndirimler

- KVK'nın 10. Maddesinde düzenlenen sponsorluk indirimine ilişkin olarak 1 Seri No'lu KVK Genel Tebliği'nde; “...3289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile 3813 sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun kapsamında yapılan sponsorluk harcamalarının; sözü edilen kanunlar uyarınca tespit edilen **amatör spor dalları için tamamı**,



**profesyonel spor dalları için %50'si** kurumlar vergisi matrahının tespitinde, beyan edilen kurum kazancından indirilebilecektir.

Sponsorluk harcamaları, ticari kazancın elde edilmesi ile doğrudan ilişkili olmayan veya ilişkisi ölçülemeyen, sosyal amacı öne çıkan harcamalar olup ticari kazancın elde edilmesi ile doğrudan ilişkili olan reklam harcamalarından farklılık arz etmektedir..." açıklamasına yer verilmektedir. Sponsorluk uygulamasına ilişkin usul ve esaslar 16/6/2004 tarih ve 25494 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü Sponsorluk Yönetmeliğinde düzenlenmiştir. Buna göre, gerçek ve tüzel kişiler, federasyonlara, gençlik ve spor kulüplerine veya sporculara, spor tesisleri ve faaliyetlerine ilişkin olarak anılan Yönetmelikte belirtilen usul ve esaslar dahilinde sponsor olabileceklerdir.

Yönetmeliğin 8 inci maddesine göre sponsorluk hizmeti alan ile sponsor arasında her iki tarafın hak ve yükümlülüklerini içeren yazılı bir sözleşme yapılması gerekmekte olup sponsorlar ile sözleşme yapmaya sponsorluk hizmetini alan kişi, kurum veya kuruluş yetkilidir. Yapılacak sözleşmede yer alması gereken bilgiler anılan maddede belirtilmiştir.

Yönetmeliğin 4 ve 13 üncü maddelerinin tetkikinden de anlaşılacağı üzere, sponsorluk hizmetini alan kişi, kurum ve kuruluşlara ayni ya da nakdi olarak verilen desteklerin, Vergi Usul Kanunu uyarınca düzenlenmiş belgelere bağlanmasının zorunlu olduğu hususunda özel bir düzenleme bulunmamaktadır.

Anılan Yönetmeliğin 4 üncü maddesinde "belge", sponsorluk ve reklam hizmet ve işlemlerine ilişkin belge; "nakdi destek", sponsor tarafından sponsorluğu alana yapılan parasal ödeme; "ayni destek" ise sponsorluk konusu işle ilgili olarak sponsor tarafından yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin harcama olarak tanımlanmıştır.

Bahsi geçen Yönetmeliğin 14. Maddesinde "... **Vergi veya sosyal güvenlik kuruluşlarına borcu** nedeniyle takibata uğrayan gerçek veya tüzel kişiler sponsorluk yapamazlar..." Hükmüne yer verilmiştir. Dolayısıyla mükellef kurumun amatör bir kulübünün spor malzemelerini bedelsiz karşılaması karşılanan tutarın %100'nün (Klüp Amatör olduğu için) sponsorluk kapsamında değerlendirilebilecek ise de, **1. tespitite belirtildiği üzere, mükellef kurumun ödenmemiş ve takibe uğramış sosyal güvenlik borçları** bulunduğundan dolayı Yönetmeliğin 14. maddesi uyarınca sponsorluk indiriminden yararlanılamayacaktır. Söz konusu tutarın tamamı dönem içinde maliyet/gider hesaplarına aktarılarak ticari kazançtan indirildiğinden ötürü

KDV dahil 200.000 TL maliyet bedeliyle görülen bu hizmetin kurumlar vergisi beyannamesinde “Kanunen Kabul Edilmeyen Gider” satırına eklenerek vergiye tabi kazanca eklenmesi gerekmektedir.

- KVK'nın 10-1/c maddesine göre, genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere, köylere, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara ve kamu yararına çalışan dernekler ile bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlara makbuz karşılığında yapılan bağış ve yardımların toplamının o yıla ait kurum kazancının %5'ine kadar olan kısmı, kurumlar vergisi beyannamesinde ayrıca gösterilmek şartıyla kurum kazancından indirim konusu yapılabilecektir. Kamuya yararlı derneğin veya vakfın kendisine yapılan aynı nakdi bağışlarda kazancın %5 i ile sınırlı indirim hakkı bulunmakla birlikte bunların iktisadi işletmelerine yapılan bağışlar bu indirimden yararlanamaz. KVK'nın 10-1/ç bendinde yer alan çocuk yuvalarına yapılan bağış ve yardımların indirim konusu yapılabilmesi ise, **bunların kamu kurum ve kuruluşlarına ait olması durumunda mümkündür**. Dolayısıyla, söz konusu kreş kamuya yararlı vakfın veya derneğin kendisi tarafından işletilmiş olsaydı da KVK'nın 10-1/ç bendinden yer alan “c bendinde sayılan kamu kurum ve kuruluşlarına” ifadesi uyarınca söz konusu indirimden yararlanılamayacak, ancak 10-1/c bendinde kamuya yararlı vakıf ve derneklere yapılan bağış ve yardımlara ilişkin indirim müessesesinden faydalanılabilecektir. Görüleceği üzere, bir bağış kamuya yararlı vakfa veya derneğe yapıldığında kurumlar vergisinden indirimi mümkün olup, **bunların iktisadi işletmelerine** yapılması durumunda indirim müessesesinden yararlanılamaz. Dolayısıyla 40.000 TL'nin kurumlar vergisi beyannamesinde “Kanunen Kabul Edilmeyen Gider” satırına eklenerek vergiye tabi kazanca eklenmesi gerekmektedir.
- KVK'nın 10/1-e maddesi kapsamında Cumhurbaşkanı'nca başlatılan yardım kampanyalarına makbuz karşılığı yapılan aynı ve nakdi bağışların tamamı kazanç olması halinde vergi matrahından indirim konusu yapılabilmektedir. Mükellef kurumca yapılan 20.000 TL aynı, 30.000 TL nakdi bağış olmak üzere 50.000 TL bağışının tamamını ilk olarak “Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler” satırına ekleyecek, daha sonra da bu tutarı (50.000 TL) kurumlar vergisi beyannamesinde “Bağış ve Yardımlar (KVK M: 10-1/e)” satırına eklemek suretiyle matrahtan indirim konusu yapabilecektir.

- KVK'nın 10-1/f maddesine göre Türk Kızılay Derneği'ne makbuz karşılığı yapılan nakdi bağış veya yardımların tamamı kurum kazancından indirilebilir. Mükellef kurumun söz konusu Derneğe bağışı nakdi değil aynı olduğundan bu bent hükmünden yararlanması mümkün olmamakla birlikte, KVK 10-1/c maddesinde düzenlenen ve kamuya yararlı derneklere yapılan aynı ve nakdi bağışların kurum kazancının yüzde beşine kadar olan kısmının matrahtan indirimine imkan sağlayan maddeden yararlanması mümkündür. (Türk Kızılay Derneği kamuya yararlı dernek kararı alınan ilk dernektir.)

KVK 1 Seri No'lu Genel Tebliği'nde de açıklandığı üzere; indirilebilecek bağış ve yardım tutarının tespitinde esas alınan kurum kazancı, zarar mahsubu dahil giderler ile iştirak kazancı istisnası düşüldükten sonra, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki [Ticari bilanço karı - (iştirak kazançları istisnası + geçmiş yıl zararları)] tutardır. Bu durumda, mükellef kurumun Türk Kızılay Derneği'ne makbuz karşılığında yapabileceği aynı (tıbbi malzeme) bağışın üst sınırı % 5'in üzerinde olduğundan mükellef kurum, KDV dâhil 236.000 TL'lik bağışının tamamını ilk olarak "Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler" satırına ekleyecek, daha sonra da bu tutarı (236.000 TL) kurumlar vergisi beyannamesinde "Bağış ve Yardımlar (KVK M: 10-1/c)" satırına eklemek suretiyle matrahtan indirim konusu yapabilecektir. Ek bilgi : Bu bağış ve yardıma ilişkin İndirim Konusu yaptığı KDV için de düzeltme yapılmalıdır.

### 5) Vergi Güvenlik Müesseseleri

- Transfer Fiyatlandırılması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı  
Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 13. maddesine göre, Kurumlar, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel veya fiyat üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunursa, kazanç tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılır. Alım, satım, imalat ve inşaat işlemleri, kiralama ve kiraya verme işlemleri, ödünç para alınması ve verilmesi, ikramiye, ücret ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemler her hal ve şartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirilmektedir.

Yine KVK 13 ncü maddesine 2008 yılı kazançlarına uygulanmak üzere eklenen 7 numaralı fıkrada; Tam mükellef kurumlar ile yabancı kurumların Türkiye'deki işyeri veya daimi temsilcilerinin aralarında ilişkili kişi kapsamında gerçekleştirdikleri yurt içindeki işlemler nedeniyle kazancın örtülü olarak dağıtıldığı kabulü

Hazine zararının doğması şartına bağlanmıştır. Hazine zararından kasıt, emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit edilen fiyat ve bedeller nedeniyle kurum ve ilişkili kişiler adına tahakkuk ettirilmesi gereken her türlü vergi toplamının eksik veya geç tahakkuk ettirilmesidir.

Emsallere uygun fiyatın tespiti konusunda, 1 Seri No.lu Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Genel Tebliği'nde, uygulanacak emsalle ilgili olarak aşağıdaki açıklama yapılmıştır:

**“Emsallere uygun fiyat veya bedele ulaşmak için öncelikle iç emsal kullanılacak, bu şekilde kullanılacak fiyat veya bedelin bulunmaması ya da güvenilir olmaması halinde dış emsal karşılaştırmada esas alınacaktır “**

Emsale uygun fiyatın tespitinde kullanılacak yöntemle ilişkin olarak ise; 1 Seri No.lu Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Genel Tebliği'nde, endolaysız ve güvenilir biçimde uygulanan yöntem olması nedeniyle, karşılaştırılabilir fiyat yönteminin diğer yöntemlere tercih edileceği belirtilmiştir.

Mükellef kurumun 2020 yılı içerisinde ilişkili kişilere satışını gerçekleştirdiği konservelerin ilişkisiz kişilere de verildiği ve karşılaştırılabilir nitelikte olan bu ürünler için uygulanan fiyatların iç emsal olduğu sonucu ortaya çıkmaktadır. Dolayısıyla ilişkili kişiye verilen ürünlerin emsal **bedeli 2 Kg'lık konserve için 80 TL, 1 Kg'lık konserve için 60 TL'dir**. Sonuç olarak mükellef kurumun emsale nazaran daha düşük bedelle ilişkili kişiye sunmuş olduğu ürün satışları örtülü kazanç dağıtımıdır ve örtülü olarak dağıtılan bu kazancın hazine zararının oluşması durumunda kurum matrahına eklenmesi gerekmektedir.

Örtülü olarak dağıtılan kurum kazancı;

2 Kg'lık konserve için [(80 - 40) x 1000 adet =] 40.000 TL

1 Kg'lık konserve için [(60 - 30) x 1500 adet =] 45.000 TL

olmak üzere toplam (40.000 + 45.000 =) 85.000 TL'dir.

İlişkili kişi konumundaki (D) Dış Tic. A.Ş.'nin dönem zararı beyan etmiş olması nedeniyle hazine zararı ortaya çıkmaktadır. Bu durumda **85.000 TL**'nin kurum matrahına eklenmesi gerekmektedir. Sonuç olarak kurumlar vergisi beyannamesinin **“Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler”** satırına 85.000 TL'nin eklenmesi gerekmektedir.

### ***Kurumlar Vergisi Tevkifatı Boyutu:***

Ayrıca mükellef kurum tarafından örtülü olarak dağıtılan bu kazanç hesap döneminin son günü itibariyle dağıtılmış kar payı sayılacaktır. Mükellef kurum nezdinde iştirak kazançları istisnası nedeniyle herhangi bir **kar payı tevkifatı söz konusu olmamakla birlikte** şartların sağlanması durumunda **(D) Dış Tic. A.Ş. KVK'nın 13/6 maddesinde düzenlenen düzeltme hükümlerinden yararlanabilecektir**

### **Örtülü Sermaye**

KVK'nın 12. maddesine göre, kurumların, ortaklarından veya ortaklarla ilişkili olan kişilerden doğrudan veya dolaylı olarak temin ederek işletmede kullandıkları borçların, hesap dönemi içinde herhangi bir tarihte kurumun öz sermayesinin üç katını aşan kısmı, ilgili hesap dönemi için örtülü sermaye sayılır.

Mükellef kurumun aldığı borcun alındığı tarihteki TL karşılığı (2.000.000 x 7 =) 14.000.000 TL olup, bu tutar dönem başı özsermaye tutarı (31.12.2019 tarihli özsermaye tutarı 3.000.000 TL' dir.) nin 3 katı olan 9.000.000 TL'yi aşmaktadır.

**Dolayısıyla aşan kısım olan 5.000.000 TL borcun kullandığı dönemler itibariyle örtülü sermayedir.**

A) Alındığı Tarihteki Borç Tutarı (2.000.000 euro x 7 TL)	14.000.000 TL
B) Dönembaşı öz sermaye tutarı	3.000.000 TL
C) Dönembaşı öz sermaye tutarının 3 katı (A x 3)	9.000.000 TL
Kıyaslama : Örtülü sermaye tutarı ( A-C )	5.000.000 TL

Örtülü sermayenin kurumlar vergisi matrahına olan yansıması **KVK'nın 11-1/b maddesinde düzenlenmiş olup, örtülü sermaye üzerinden ödenen veya hesaplanan faiz, kur farkı ve benzeri giderler kurum kazancından indirilememektedir.** Bu çerçevede mükellef kurumun toplam faiz ve kur farkının örtülü sermayeye isabet eden kısmının matrahtan indirimi mümkün bulunmamaktadır.

Mükellef kurumca hesaplanan toplam vade sonundaki **faiz gideri** [(2.000.000 Euro x %5) =] 100.000 Euro olup bu tutarın ödeme tarihi olan 31.12.2020 tarihindeki kurla değerlendirilmesi sonucu (100.000 x 9 =) 900.000 TL'dir ve bu tutar dönem içerisinde kar zarar hesaplarına intikal ettirilmiştir. Bu borca isabet eden kur farkı ise anaparanın alındığı tarih ile değerlendirme günü arasındaki kur değişimiyle

## 2020 YILI KURUMLAR VERGİSİ MATRAH TESPİTİ

### VE BEYANINA İLİŞKİN UYGULAMA ÖRNEĞİ

değerlenmesi suretiyle tespit edilmektedir. Buna göre  $[2.000.000 \text{ Euro} \times (9,00 - 7,00) =]$  4.000.000 TL **kur farkı zararı** ortaya çıkmış ve bu tutar da dönem içerisinde kar zarar hesaplarına intikal ettirilmiştir.

Her iki tutarın örtülü sermayeye isabet eden kısımlarının vergiye tabi kazançta eklenmesi gerekmektedir. Buna göre  $[(5.000.000 / 14.000.000) \times (900.000 + 4.000.000) =]$  **1.750.000 TL**'nin kurumlar vergisi beyannamesinin **“Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler”** satırına eklenmek suretiyle vergiye tabi kazançta eklenmesi gerekmektedir.

A) Alındığı tarihteki borç tutarı (2.000.000 euro x7 TL)	14.000.000 TL
B) Dönem faiz gideri - oran: % 5 (100.000 euro x 9 TL)	900.000 TL
C) Borca isabet eden kur farkı (2.000.000 euro x (9 TL - 7 TL))	4.000.000 TL
D) Borca ilişkin Kur farkı ve Faiz Gideri Toplamı (B+C)	4.900.000 TL
E) Örtülü sermaye tutarının borç tutarına oranı (5.000.000 / 14.000.000)	% 36
<b>Örtülü sermaye tutarına isabet eden KKEG - (E x D)</b>	<b>1.750.000 TL</b>

#### **Kurumlar Vergisi Tevkifatı ve Çifte Vergileme Önleme Anlaşması Boyutu:**

KVK'nın 12/7 maddesine göre; örtülü sermaye üzerinden kur farkı hariç, faiz ve benzeri ödemeler veya hesaplanan tutarlar, Gelir ve Kurumlar Vergisi kanunlarının uygulanmasında, gerek borç alan gerekse borç veren nezdinde, örtülü sermaye şartlarının gerçekleştiği hesap döneminin son günü itibariyle dağıtılmış kâr payı veya dar mükellefler için ana merkeze aktarılan tutar sayılır. Daha önce yapılan vergilendirme işlemleri, tam mükellef kurumlar nezdinde yapılacak düzeltmede örtülü sermayeye ilişkin kur farklarını da kapsayacak şekilde, taraf olan mükellefler nezdinde buna göre düzeltilir. Şu kadar ki, bu düzeltmenin yapılması için örtülü sermaye kullanan kurum adına tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması şarttır.

Bu çerçevede dar mükellef kuruma ödenmiş olan 900.000 TL tutarında faiz giderinin  $[(5.000.000 / 14.000.000) \times 900.000 =]$  321.429 TL'lik **kısmı dağıtılmış kar payı sayıldığından bu tutar önce brüte iblağ edilmeli daha sonra üzerinden kurumlar vergisi tevkifatı yapılmalıdır**. KVK'nın 30'uncu maddesi uyarınca dar mükellef kurumlar adına yapılacak kar payı ödemelerinden %15 oranında kar payı tevkifatı yapılması gerektiği öngörülmektedir. İtalya ile Türkiye arasında imzalanan ve 01/01/1994 tarihinden itibaren yürürlüğe göre çifte vergilendirmeyi

## 2020 YILI KURUMLAR VERGİSİ MATRAH TESPİTİ

### VE BEYANINA İLİŞKİN UYGULAMA ÖRNEĞİ

önleme anlaşmasının “Temettüler” başlığını taşıyan 10. maddesine göre temettü ödemelerinde vergileme hakkı ödeme yapılanın mukimi olduğu devlete ait olmakla birlikte, diğer devlet de (kaynak ülke) ortaklık payı nispeti ne olursa olsun %15 oranını aşmayacak şekilde vergileme hakkına sahiptir. İtalya’da mukim **(E) GROUP S.R.L.** mükellef kurumun %25’ne sahiptir. Bu çerçevede Türkiye’nin %15 oranında vergileme hakkı bulunmaktadır. Buna göre 321.429 TL’nin brüte iblağ edilmesiyle bulunan  $[321.429 / (1-0,15) =]$  378.151 TL’nin %15’i olan  $(378.151 \times \%15=)$  56.723 TL kurumlar vergisi kesintisi yapılması gerekmektedir. Örtülü Sermayeye ilişkin bu **56.723 TL’lik** kurumlar vergisi kesintisinin de **“Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler”** satırına eklenmek suretiyle vergiye tabi kazançta eklenmesi gerekmektedir.

A) Dönem faiz gideri	900.000 TL
B) Örtülü sermaye tutarının borç tutarına oranı $(5.000.000 / 14.000.000)$	%36
C) Dağıtılmamış Kar Payına isabet eden tutar $(A \times B)$	321.429 TL
D) Örtülü Sermayeye isabet eden brüt faiz stopaj KKEG tutarı $(C / 1-0,15) \times \%15$	56.723 TL
E) KKEG kabul edilen Örtülü sermaye kur farkı ve stopaj hariç faiz toplamı	<b>1.750.000 TL</b>
F) <b>Toplam örtülü sermaye kur farkı ve faiz kar dağıtım stopaj tutarı dahil KKEG (D+E)</b>	<b>1.806.723 TL</b>

İtalya ile imzalanan Anlaşmanın “Faiz” başlığını taşıyan 11. Maddesine göre, faiz ödemelerinde vergileme hakkı faizi elde edenin mukim olduğu ülkeye ait olmakla birlikte, diğer devletin de (kaynak ülke) %15’u aşmayacak oranda vergileme hakkı bulunduğu belirtilmesine rağmen bu oran 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararınca %10’a düşürüldüğünden düşük olan oran uygulanacaktır. Bu çerçevede, örtülü sermayeye isabet **eden kısmın dışında** kalan  $(900.000 - 378.151 =)$  521.849 TL faiz ödemesi üzerinden de bu madde uyarınca %10 oranında tevkifat yapılması gerekmekte olup, bu tevkifat gider yazılabilecektir. Buna göre  $[521.849 / (1-0,10) =]$  579.831 TL’nin %10’u olan  $(579.832 \times \%10=)$  57.983 TL kurumlar vergisi kesintisi yapılması gerekmektedir. Bu faiz üzerinden ayrıca sorumlu sıfatıyla  $(579.832 \times 18\% =)$  104.370 TL KDV tevkifatı yapılmalı ve 2 No.lu KDV beyanında beyan edilip ödenmeli, 1 No.lu KDV beyanında indirim konusu yapılmalıdır. Dönem sonunda örtülü sermaye kapsamı dışında kalan **Brüt Faiz gideri 579.831 TL finansman gideri olarak dikkate alınmıştır.**

# 2020 YILI KURUMLAR VERGİSİ MATRAH TESPİTİ

## VE BEYANINA İLİŞKİN UYGULAMA ÖRNEĞİ

A) Dönem faiz gideri	900.000 TL
B) Örtülü sermaye dışında kalan kısım (900.000-378.151)	521.849 TL
<b>C) Tevkifat matrahı (Dönem faiz gideri) brütleştirilen (B/0,9)</b>	<b>579.831 TL</b>
D) Tevkifat oranı	%10
E) Tevkifat tutarı (C*D)	57.983 TL
F) Kdv Tevkifatı (C*%18)	104.370 TL

- Kontrol Edilen Yabancı Kurum Kazancı (KEYK)  
Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK) 'nun 7. maddesinde düzenlenen kontrol edilen yabancı kurum kazancı müessesesi uyarınca Tam mükellef gerçek kişi ve kurumların doğrudan veya dolaylı olarak ayrı ayrı ya da birlikte sermayesinin, kâr payının veya **oy kullanma hakkının en az % 50'sine sahip olmak** suretiyle kontrol ettikleri yurt dışı iştiraklerinin kurum kazançları, dağıtılsın veya dağıtılmasın aşağıdaki şartların birlikte gerçekleşmesi halinde, Türkiye'de kurumlar vergisine tâbidir:

a) Yurtdışı iştirakin toplam gayrisafi hasılatının % 25 veya fazlasının faaliyet ile orantılı sermaye, organizasyon ve eleman istihdamı suretiyle yürütülen ticarî, ziraî veya serbest meslek faaliyeti dışındaki faiz, kâr payı, kira, lisans ücreti, menkul kıymet satış geliri gibi **pasif nitelikli gelirlerden** oluşması.

b) Yurt dışındaki iştirakin ticarî bilânço kârı üzerinden **% 10'dan az oranda gelir ve kurumlar vergisi** benzeri toplam vergi yükü taşınması.

c) Yurt dışında kurulu iştirakin ilgili yıldaki toplam gayrisafi hasılatının **100.000 TL karşılığı yabancı parayı** geçmesi.

Kontrol oranı olarak, ilgili hesap dönemi içinde herhangi bir tarihte sahip olunan en yüksek oran dikkate alınmaktadır.

Yukarıdaki şartların gerçekleşmesi durumunda yurt dışında kurulu iştirakin elde etmiş olduğu kâr, yurt dışı iştirakin hesap döneminin kapandığı ayı içeren hesap dönemi itibarıyla tam mükellef kurumların, kurumlar vergisi matrahına hisseleri oranında dahil edilir.

- **Mükellef kurum (ABC-Gıda) "X" ülkesindeki (W) Şirketi'ne %50 oranında ortaktır.**
- **(W) Şirketinin hasılatları içindeki pasif gelirin oranı [(150.000 + 100.000 + 50.000) / 800.000 =] %37,5 'tir ve %25'lik sınırı aşmıştır.**
- **(W) Şirketinin gayrisafi hasılatı 800.000 Euro olup, Kanun'da öngörülen 100.000 TL'sini aşmaktadır.**
- **(W) Şirketinin vergi yükünün %8,5 olması nedeniyle vergi yükü şartı da sağlanmıştır.**



Buna göre, Kanun'da öngörülen tüm şartların gerçekleşmiş olması nedeniyle mükellef kurum hissesine düşen kazancının 31.12.2020 tarihindeki kurla değerlendirilmesi sonucu bulunan (300.000 EURO x 9,00 TL x %50=) **1.350.000 TL**'nin (dağıtılıp dağıtılmadığına bakılmaksızın) mükellef kurumun kurumlar vergisi beyannamesinde **“Kanunen Kabul Edilemeyen Giderler”** satırına eklenmek suretiyle vergiye tabi kazancın tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

Yurt dışında ödenmiş olan vergilerin mahsubuna gelince; bilindiği üzere, Kurumlar Vergisi Kanununun 33. maddesine göre, yurt dışındaki iştirakin bulunduğu ülkede ödemiş olduğu gelir ve kurumlar vergisi benzeri vergiler kontrol edilen yabancı kurumun Türkiye'de vergilendirilecek kazancı üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilebilecektir. 1 Seri Nolu KVK Genel Tebliği'nin 7.4. bölümünde konuya ilişkin açıklamalara yer verilmiş olup, Kontrol Edilebilir Yabancı Kurum'un bulunduğu Ülkelerde ödenen vergiler için mahsup hakkı bulunmasına karşın ilgili ülkeden farklı ülkede ödenen vergilerin mahsup hakkı bulunmadığı açıkça belirtilmiştir.

Yurtdışı iştirak (W)'nin ödemiş olduğu vergilerin 30.000 TL'si kontrol edilen yabancı kurumun bulunduğu “X” ülkesinde, 20.000 TL'si de kontrol edilen yabancı kurumun bulunmadığı “Y” ülkesinde ödenmiş gelir veya kurumlar vergisidir.

Bu nedenle, KEYK'in bulunduğu ülkede ödenen ve toplam tutarı 30.000 TL olan kurumlar vergisinin mükellef kurum hissesine düşen 15.000 TL'nin KVK'nın 33. Maddesi çerçevesinde mahsubu yapılabilir. Bu çerçevede, **15.000 TL**'nin kurumlar vergisi beyannamesinde **“Yabancı Ülkelerde Ödenen Vergilerden Mahsup Edilecek Kısım (KVK 33)”** satırına eklenmek suretiyle hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilmesi gerekmektedir.

### 6) İndirimli Kurumlar vergisi

#### **a-Tamamlanan Yatırıma ilişkin indirimli kurumlar vergisi uygulaması**

- İndirimli kurumlar vergisi düzenlemesi 5838 sayılı Kanunun 9'uncu maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununa 32/A maddesi olarak eklenmiştir. Söz konusu maddede 6111, 6322, 6745 sayılı Kanunlarla değişiklikler yapılmıştır. İndirimli kurumlar vergisinden yararlanan kazancın Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı (6322 sayılı Kanunla yapılan değişiklik öncesinde Hazine Müsteşarlığı) tarafından **teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilmesi gerekmektedir**. Bu kazançlar,

yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşınca kadar indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulur. Yatırıma katkı tutarı, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle tahsilinden vazgeçilen vergi yoluyla yatırımların Devletçe karşılanacak tutarını ifade etmektedir. Bu tutarın yapılan toplam yatırıma bölünmesi suretiyle bulunacak oran ise yatırıma katkı oranıdır.

19.06.2012 tarih ve 28328 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 2012/3305 sayılı Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Karar’a göre; arazi, arsa, royalti, yedek parça ve amortismanla tâbi olmayan diğer harcamalar ile 5520 sayılı Kanun gereği finans ve sigortacılık konularında faaliyet gösteren kurumlar, iş ortaklıkları, 4283 sayılı Yap-İşlet Modeli ile Elektrik Enerjisi Üretim Tesislerinin Kurulması ve İşletilmesi ile Enerji Satışının Düzenlenmesi Hakkında Kanun ve 3996 sayılı Bazı Yatırım ve Hizmetlerin Yap-İşlet-Devret Modeli Çerçevesinde Yaptırılması Hakkında Kanun kapsamında gerçekleştirilen yatırımlar ve rödovans sözleşmesine bağlı olarak yapılan yatırımlar vergi indirimi desteğinden yararlanamaz.

Mükellef kurumun yatırımı 6. bölge içinde yer almaktadır.

Yapılan açıklamalar sonucunda mükellef kurumun 2020 hesap döneminde indirimli kurumlar vergisi oranına tabi kazancı aşağıdaki şekilde hesaplanmıştır.

5.000.000 TL tutarında yatırıma yönelik olarak Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı ’ndan alınan yatırım teşvik belgesi kapsamında 2016 hesap döneminde 5.000.000 TL tutarında yatırım harcamasında bulunulmuştur. Ancak bu yatırımın 1.500.000 TL’lik arsa alımı ve 500.000 TL tutarındaki know-how (royalty) harcaması yukarıda yer alan açıklamalar çerçevesinde indirimli oran uygulamasından yararlanamayacaktır. Bu çerçevede mükellef kurumun indirimli oranın hesabında dikkate alınabilecek yatırım harcaması tutarı  $(5.000.000 - 1.500.000 - 500.000 =)$  3.000.000 TL’dir.

6745 sayılı Yatırımların Proje Bazında Desteklenmesi ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanununun 66 ncı maddesiyle 5520 sayılı Kanununun 32/A maddesinin ikinci fıkrasına, birinci cümlesinden sonra gelmek üzere; “Yatırımın tamamlanması şartıyla, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle yararlanılan kısmı hariç olmak üzere kalan yatırıma katkı tutarı, yatırımın tamamlandığı hesap dönemini izleyen yıllarda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınır.” hükmü eklenmiştir.

Buna göre, ilgili teşvik belgesi kapsamındaki toplam yatırıma katkı tutarının yatırımın tamamlandığı hesap döneminin sonuna kadar yararlanılamayan kısmı (yatırımın

tamamlandığı hesap döneminin sonuna kadar gerek diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara ve gerekse yatırımın tamamen veya kısmen işletilmesinden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanması suretiyle yararlanılan kısmından sonra kalan yatırıma katkı tutarı), yatırımın tamamlandığı hesap dönemini izleyen yıllarda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınacaktır.

Yatırım 6. bölgede yer aldığından yatırıma katkı oranı % 35 kurumlar vergisi indirim oranı % 90'dır. Bu durumda yatırıma katkı tutarı ( $3.000.000 \times 0,35 =$ ) 1.050.000 TL olmaktadır. Kurumlar vergisi indirimi % 90 olduğundan, bu katkı tutarına ulaşıncaya kadar mükellef kurum, ( $22 - 22 \times \%90 =$ ) % 2,2 oranında kurumlar vergisi ödeyecektir. Ancak, bu orandaki kurumlar vergisini, söz konusu yatırımdan elde ettiği kazançta uygulayacaktır. Önceki yıllarda tahsilinden vazgeçilen vergi tutarı 510.000 TL olduğundan, 2020 hesap döneminde yararlanılabilecek katkı tutarı ( $1.050.000 - 510.000 =$ ) 540.000 TL'dir.

İndirimli kurumlar vergisi hesabında bu kalan katkı tutarı 2020 yılı için belirlenen %9,11 nispetindeki yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınacaktır. Buna göre yararlanılacak katkı tutarı ( $540.000 + 540.000 \times \%9,11 =$ ) 589,194 TL 'dir Dolayısıyla 2020 hesap dönemi kazançlarının ( $589.194 / \%19,8 =$ ) 2.975.727 TL'lik kısmına %2,2 oranında kurumlar vergisi hesaplanacak 2.975.727 TL'yi aşan kazanç içinse genel oranda kurumlar vergisi hesaplanacaktır. (Şirketin 2020 yılı içinde imalat sanayi kapsamında almış olduğu yatırım teşvik belgesi kapsamında henüz tamamlanmayan yatırım harcamaları için yararlanacağı indirimli kurumlar vergisi bölümünde yapılan açıklamalara bakınız.)

Bu noktada dikkat edilmesi gereken bir diğer durum ise, mükellef kurumun kazancının yarısını bu yatırımdan elde ettiğidir. Ancak, ticari bilanço karının 10.000.000 TL olması nedeniyle bunun yarısı olan 5.000.000 TL, indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanması mümkün olan toplam 2.975.727 TL'lik kazancın üstünde olduğundan bir sorun oluşmamaktadır. Eğer, mükellef kurumun yatırımdan elde etmiş olduğu kazanç tutarı 2.975.727 TL'nin altında kalsaydı, 2.975.727 TL yerinde bu yatırımdan elde ettiği kazanç tutarı yararlanılabilecek üst sınırı oluşturacaktır.

# 2020 YILI KURUMLAR VERGİSİ MATRAH TESPİTİ

## VE BEYANINA İLİŞKİN UYGULAMA ÖRNEĞİ

A)Toplam Yatırım	5.000.000.- TL
B) Arsa ve know how maliyeti	2.000.000.- TL
C) İndirimli orandan yararlanabilecek tutar (A-B)	3.000.000.- TL
D)Yatırıma Katkı Oranına bağlı Toplam Yararlanılacak vergi İndirimi Tutarı (Cx0,35)	1.050.000.- TL
E) Yatırım kazancına yönelik Ödenecek kurumlar vergisi oranı (%22-%19,8)	%2,2
F) Önceki yıllarda tahsilinden vazgeçilen vergi indirimi tutarı	510.000.- TL
G) Bu yıl yararlanılabilecek vergi tutar (D-F)	540.000.- TL
H) 2020 Yılı Yeniden Değerleme oranı	%9,11
I) Yeniden Değerleme sonrası yararlanılacak katkı tutarı G+(G x %9,11)	589.194.-TL
İ)Yararlanabilecek vergi indirimi tutarına ilişkin matrah hesabı (589.194 / 0,198)	2.975.727.- TL
J) Maksimum İndirimli Oran uygulanabilecek Matrah	2.975.727.- TL
İndirimli Kurumlar Vergisi Hesabı ( J * E)	<b>65.466.- TL</b>

### **b-Devam eden yatırıma ilişkin indirimli kurumlar vergisi uygulaması**

Şirket, 2020 yılında sebze ve meyvelerin işlenmesi ve saklanması için imalat sanayine yönelik olarak (US-97 Kodu:15-37 olan teşvik belgeleri) 3. Bölgede için almış olduğu yatırım teşvik belgesi kapsamında 2020 yılı sonuna kadar 2.500.000 TL 'lık makine teçhizat yatırımı yapmıştır. **Yatırım devam etmekte olup bu yatırıma ilişkin 2020 yılında elde ettiği kazanç bulunmamaktadır.** 3. Bölgede yatırıma katkı oranı % 25, kurumlar vergisi indirim oranı % 60 'dır.

Ancak, 28.02.2019 tarih ve 30700 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 798 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan "Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Karar"da yapılan değişiklik ile **İmalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamında (US-97 Kodu:15-37) 2020 yılında yapılacak yatırım harcamaları için % 15 ek yatırım katkı oranı ve % 100 vergi indirimi uygulaması** 2020 yılında da devam ettirilmiştir. 29.12.2019 tarih ve 1950 sayılı Cumhurbaşkanlığı kararı ile de bu uygulama için 1.1.2020 – 31.12.2022 tarihleri arasında gerçekleşecek yatırım harcamalarını kapsayacak şekilde süre uzatımı yapılmıştır.

# 2020 YILI KURUMLAR VERGİSİ MATRAH TESPİTİ VE BEYANINA İLİŞKİN UYGULAMA ÖRNEĞİ

Buna göre ile imalat sanayiine yönelik (US-97 Kodu:15-37) düzenlenen teşvik belgeleri kapsamında, **1.1.2017-31.12.2022 tarihleri arasında** gerçekleştirilecek yatırım harcamaları için bölgesel, büyük ölçekli ve stratejik teşvik uygulamaları kapsamında vergi indirimi desteğinde uygulanacak yatırıma katkı oranları **her bir bölgede geçerli olan yatırıma katkı oranına 15 puan ilave edilmek suretiyle, kurumlar vergisi veya gelir vergisi indirimi tüm bölgelerde %100 oranında ve yatırıma katkı tutarının yatırım döneminde yatırımcının diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlarına uygulanacak oranı %100 olmak üzere teşvik belgesi üzerine herhangi bir işlem yapılmaksızın uygulanacağı belirtilmiştir.**

BÖLGESEL TEŞVİK UYGULAMALARINDA SAĞLANAN DESTEK UNSURLARI			BÖLGELER					
Destek Unsurları			I	II	III	IV	V	VI
KDV İstisnası			✓	✓	✓	✓	✓	✓
Gümrük Vergisi Muafiyeti			✓	✓	✓	✓	✓	✓
Vergi İndirimi	Yatırıma Katkı Oranı* (%)	OSB ve EB Dışı	15	20	25	30	40	50
		OSB ve EB İçi	20	25	30	40	50	55
Sigorta Primi İşveren Hissesi Desteği		OSB ve EB Dışı	2 yıl	3 yıl	5 yıl	6 yıl	7 yıl	10 yıl
		OSB ve EB İçi	3 yıl	5 yıl	6 yıl	7 yıl	10 yıl	12 yıl
Yatırım Yeri Tahsisi			✓	✓	✓	✓	✓	✓
Faiz veya Kar Payı Desteği	İç Kredi Döviz / Dövizde Endeksli Kredi		-	-	3 Puan	4 Puan	5 Puan	7 Puan
			-	-	1 Puan	1 Puan	2 Puan	2 Puan
Sigorta Primi İşçi Hissesi Desteği			-	-	-	-	-	10 yıl
Gelir Vergisi Stopajı Desteği			-	-	-	-	-	10 yıl

EB: İmalat sanayiine yönelik olarak Endüstri Bölgesinde gerçekleştirilen yatırımlar.

\*İmalat sanayiine yönelik (US-97 Kodu:15-37) düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında, 1/1/2017 ile 31/12/2022 tarihleri arasında gerçekleştirilecek yatırım harcamaları için yatırıma katkı oranı her bir bölgede geçerli olan yatırıma katkı oranına 15 puan ilave edilmek suretiyle, vergi indirimi oranı tüm bölgelerde %100 oranında ve yatırıma katkı tutarının yatırım döneminde kullanılabilir oranı %100 olarak uygulanır.

Bu uygulamalar çerçevesinde mükellef tarafından 2020 yılı içinde 3. Bölgede gerçekleşen yatırım harcamalarında yatırıma katkı oranı %15 puan artışla (%25+%15=) % 40 olarak uygulanacak olup, kurumlar vergisi indirimi yatırım dönemi olduğu için %100 olarak **diğer kazançlar içinde uygulanacaktır.**

Buna göre mükellef kurum tarafından 2020 yılında başlanılan ve devam eden yatırım harcamalarına istinaden 1950 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı uyarınca yapılan değişiklik uyarınca uygulanacak indirimli kurumlar vergisi hesabı aşağıdaki gibidir;

# 2020 YILI KURUMLAR VERGİSİ MATRAH TESPİTİ

## VE BEYANINA İLİŞKİN UYGULAMA ÖRNEĞİ

	2020 Yılında Henüz Tamamlanmayan Yatırım Harcamaları için İndirimli KV Hesabı (*)	
A	2020 Yılı Toplam Ticari Kar	10.000.000,00 tl
B	Daha önceki yıllarda tamamlanmış yatırımdan elde edilen Kazanç	5.000.000,00 tl
C	Tamamlanan Yatırım Harici Diğer Faaliyetlere isabet eden kazanç (A-B)	5.000.000,00 tl
D	2020 Yılında gerçekleşen yatırım harcaması	2.500.000,00 tl
E	Yatırıma Katkı Oranı ( %25 +%15 artımlı) (1950 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararına istinaden)	40%
F	Yatırıma Katkı Tutarı ( F X E)	1.000.000,00 tl
G	Yararlanılabilecek %100 vergi indirimine ilişkin matrah hesabı ( 1.000.000 / 0,22)	4.545.454,55 tl
H	Diğer Kazançlar için uygulanacak indirimli KV oranı (1950 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararına istinaden)	100%
I	%100 indirimli Kurumlar Vergisi oranı uygulanacak matrah	4.545.454,55 tl
İ	2020 yılı henüz tamamlanmamış yatırım harcamaları için yararlanılan yatırıma katkı tutarı (İx22%)	1.000.000,00 tl
(*) 1950 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararına İstinaden Yatırım Dönemi Diğer kazançlara %100 indirimli KV oranı uygulanmıştır.		

### 7) Nakit Sermaye İndirimi

#### K.V.K (10/1-I) NAKİT SERMAYE ARTIRIMINDA İNDİRİM (SERMAYENİN AMORTİSMANI)

Sermaye şirketlerinin sermaye yapılarını güçlendirmek amacıyla getirilen bir düzenlemedir.

6637 Sayılı Torba Kanununun 8. Maddesiyle K.V.K'nun 10. Maddesinin birinci fıkrasına eklenen (i) bendinde 1/7/2015 tarihinden sonra sermayeye amortisman ayırma imkanı getirilmiştir.

Böylece sermayeden ayrılacak amortismanın gider yazılması ve vergi matrahının düşürülmesi imkanı ile daha az vergi ödenecektir.

9 no.lu KVGT ile sermayeden amortisman ayırmanın usul ve esasları açıklanmıştır.

- Yalnızca Limited ve Anonim Şirketler gibi sermaye şirketleri yararlanabilecektir.
- Sermaye şirketleri sermaye artırımını yapmaları halinde artırdıkları sermaye tutarının tamamına değil, nakdi ödenmiş olan veya nakdi çıkarılmış olan kısmına amortisman ayırabileceklerdir.
- Yeni kurulan şirketler kuruluş sermayeleri için (1/7/2015 tarihinden sonra kurulanlar) ödenmiş sermayenin nakit olarak karşılanan kısmı üzerinden amortisman ayırabileceklerdir.
- Sermaye şirketleri nakit sermaye artırım kararının tescil edildiği tarih, ilk kurulan sermaye şirketleri ise ana sözleşmenin tescil edildiği hesap döneminden itibaren uygulamaya başlarlar ve her bir hesap dönemi için ayrı ayrı yararlanabilirler. **V.U.K'ta sermayeden amortisman ayrılması uygulaması için süre belirlenmemiştir. Sermayenin ekonomik ömrü olmadığı varsayımından hareket edilmiştir.**

- **Takip eden dönemlerde sermaye azaltımı yapılmadığı sürece sermayeden amortisman ayırmaya devam edilir.** İlgili dönem kazancının yetersiz olması halinde gider yazılamayan amortisman tutarları sonraki hesap dönemlerine herhangi bir endekslemeye tabi tutulmaksızın devredecektir. Diğer bir ifade ile takip eden dönemlerde kazancın bulunması halinde önceki dönemlerde ayrılan ve indirim konusu yapılamayan sermaye amortismanı tutarları kazancın bulunduğu dönemde gider yazılabilecektir.

- Şu formül yardımı ile hesaplanır:

### **Kurum Kazancından İndirilebilecek Sermaye Amortismanı Tutarı:**

Nakdi Sermaye Artışı x TCMB Ticari Krediler Faiz Oranı x İndirim Oranı x Süre

**Nakdi Sermaye Artışı :** Sermaye şirketlerinin ilgili hesap dönemi ticaret siciline tescilli ödenmiş veya çıkarılmış sermaye tutarındaki nakdi artışlar ile yeni kurulan sermaye şirketlerinde ödenmiş sermayenin nakdi olarak karşılanan kısmı.

**Ticari Krediler Faiz Oranı:** TCMB tarafından ilgili yıl için en son açıklanan, TL cinsinden ticari krediler faiz oranını ifade eder. TCMB tarafından bu oran **dördüncü geçici vergi döneminde açıklandığından ilk üç geçici vergi dönemini için sermayeden amortisman ayrılamayacaktır.**

İndirim Oranı: İndirim oranı %50 olarak belirlenmiştir. Ancak aşağıdaki hallerde oran farklılaştırılmasına gidilecektir.

- 1- Payları borsada işlem gören halka açık sermaye şirketlerinden indirimden yararlanan yılın son günü itibariyle, MKK A.Ş. nezdinde borsada işlem görebilir nitelikte pay olarak izlenen payların nominal tutarının, ticaret siciline tescil edilmiş olan ödenmiş veya çıkarılan sermayeye oranı,  
%50 ve daha az olanlar için, 25 puan eklenerek %75 olarak  
%50 nin üzerinde olanlar için, 50 puan eklenerek %100 olarak uygulanır.
- 2- Nakdi olan sermayenin, yatırım teşvik belgeli üretim ve sanayi tesisleri ile bu tesislere ait makine ve teçhizat yatırımlarında veya bu tesislerin inşasına tahsis edilen arsa ve arazi yatırımlarında kullanılması durumunda, yatırım teşvik belgesinde yer alan sabit yatırım tutarı ile sınırlı olmak üzere, 25 puan eklenerek %75 olarak uygulanır.

- 3- Aşağıdaki hallerde ise indirim oranı %0 olarak uygulanır. Diğer bir ifade ile sermayeden amortisman ayrılamaz.
- Gelirlerinin %25 veya fazlası pasif nitelikte gelirlerden (kar payı, kira, lisans ücreti, menkul kıymet satış geliri v.b.) oluşan sermaye şirketleri için %0
  - Aktif toplamının %50 veya daha fazlası bağlı menkul kıymetler, bağlı ortaklıklar ve iştirak paylarından oluşan sermaye şirketleri için %0
  - Artırılan nakdi sermayenin başka bir şirkete sermaye olarak konulan veya kredi olarak kullanılan kısmına tekabül eden tutarla sınırlı olmak üzere %0
  - Arsa ve arazi yatırımı yapan sermaye şirketlerinde arsa ve arazi yatırımına tekabül eden tutarla sınırlı olmak üzere %0
  - 9/3/2015 - 1/7/2015 tarihi arasında sermaye azaltımına gidilmiş olması halinde, azaltılan sermaye tutarına tekabül eden tutarla sınırlı olmak üzere %0 olarak uygulanır.

- 4- Nakit olmayan (hisse senedi, tahvil, bono v.s.) kıymet konulması, birleşme devir ve bölünme işlemlerinden kaynaklanan, ortakla ilişkili kişilerce kredi veya borç alınması suretiyle yapılan, nakit dışı varlık devirlerinden kaynaklanan, bilanço içi kalemlerin birbiri içinde mahsubu, öz sermaye kalemlerinin sermayeye eklenmesi uygulamadan yararlanamaz.

- 5- Finans, bankacılık, sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar ile KİT'ler indirimden yararlanamaz.

**Süre:** Artırılan sermayenin hesap dönemi içinde ortaklarca nakit olarak ödendiği ay kesri tam ay sayılarak yılın kalan süresi için kıst dönem esasına göre indirim tutarı hesaplanır.

Nakden taahhüt edilen sermayenin (örneğin ilk kuruluşta taahhüt edilen %25 lik kısım için veya nakdi sermaye artırımında taahhüt edilen %25 lik kısım için) sermaye artırımına ilişkin kararın ticaret sicile tescil edildiği tarihten önce şirketin banka hesabına yatırılan kısmı için **tescil tarihinin içinde bulunduğu ay** kesri tam ay sayılmak sureti ile, kalan ay süresi ile sınırlı olarak.

Nakden taahhüt edilen sermayenin, ticaret sicile tescil edildiği tarihten sonra şirketin banka hesabına yatırılan kısımları için ise, **bankaya yatırılma tarihinin içinde bulunduğu ay** kesri tam sayılmak suretiyle kalan ay süresi ile sınırlı olarak. İndirim uygulamasından yararlanılır.



## 2020 YILI KURUMLAR VERGİSİ MATRAH TESPİTİ

### VE BEYANINA İLİŞKİN UYGULAMA ÖRNEĞİ

Azaltılan sermayede süre hesabında ise, **sermaye azaltımının tescil edildiği ay hariç** yılın kalan ay süresi kadar kıst dönem esasına göre süre hesaplaması yapılır.

#### Çözüm:

- Firma 2020 yılı içinde yapmış olduğu sermaye artırımında arttırılan sermayenin nakit olarak karşılanan kısmı için indirim tutarından (sermaye amortismanından) yararlanabilecektir.

Buna göre; 500.000 TL'si indirim tutarının hesabında dikkate alınacak olup, nakit olarak karşılanmayan 200.000 TL'sini indirim tutarının hesabında dikkate alamayacaktır.

Arttırılan sermayenin nakit olarak karşılanan %25'lik kısım olan 125.000 TL'si için, genel kurul kararının tescil tarihi 03/01/2020, kalan %75'lik kısım olan 375.000 TL'lik kısım için ise bu tutarın ortaklarca banka hesabına yatırıldığı 01/02/2020 tarihi esas alınacaktır.

Sermaye Artırımından Yıl Sonuna Kadar İndirim Tutarının Hesaplanması:

İndirim Tutarı: (Nakdi Sermaye Artışı x TCMB Ticari Krediler Faiz Oranı x İndirim Oranı x Süre )

Nakit sermaye arttırımı tutarı	TCMB Ticari Krediler Faiz Oranı (2019 Yılı)	İndirim Oranı	Süre	Tutar
125.000,00	19,62%	50%	7	7.153,13
375.000,00	19,62%	50%	6	18.393,75
				25.546,88

(Süre hesabında ay kesirleri tam ay sayılıp, kıst ay uygulaması yapılacak olup, ocak ayı tam ay sayılıp aralık ayının sonuna kadar olan kısım için indirim uygulaması yapılması gerekirdi ancak firma temmuz ayında sermaye azaltımına gitmiş olduğundan, yedi aylık kısmı için 500.000 TL tutar için sermaye indiriminden yararlanacaktır. Ağustos ayından yılsonuna kadar olan beş ay için ise azaltılan sermaye tutarı düşülüp kalan tutar olan 200.000 TL için sermaye indiriminden yararlanacaktır.)

Sermaye Azaltımından Yıl Sonuna Kadar İndirim Tutarının Hesaplanması:

Firma 10/07/2020 tarihinde sermayesini 300.000 TL'sini azalttığından, sermaye azaltımında ay kesri tam ay sayılmaz ve takip eden aydan yıl sonuna kadar kalan ay süresi kadar indirimden yararlanır. Yılsonuna kadar kalan beş ay için firma sermaye azaltımı neticesinde nakit sermaye artırımından arta kalan sermaye tutarı olan (500.000- 300.000=) 200.000 TL sermaye üzerinden indirim hesabı yapabilecektir.

## 2020 YILI KURUMLAR VERGİSİ MATRAH TESPİTİ

### VE BEYANINA İLİŞKİN UYGULAMA ÖRNEĞİ

Buna göre;

Sermaye azaltımından sonra kalan nakit sermaye arttırım bakiyesi	TCMB Ticari Krediler Faiz Oranı	İndirim Oranı	Süre	Tutar
200.000,00	19,62%	50%	5	8.175,00

İndirim uygulamasından yararlanabilir.

*Mükellef kurum tarafından yararlanabileceği toplam nakit sermaye indirimi (7.153,13 + 18.393,75+ 8.175,00=) **33.721,88 TL***

#### 8) Peşin Ödenen Kurumlar Vergisi ve Yurtdışında Ödenen Vergilerin Mahsubu

- Mükellef kurumun yıl içinde ödediği geçici vergi tutarının 800.000 TL, bankalardan elde edilen faiz gelirlerine ilişkin olarak yapılan kesinti tutarının ise 50.000 TL olduğu tespit edilmiş, ayrıca yukarıda 5 nci kısımda izah edildiği üzere Kontrol edilebilen yabancı kurum kazancı ile ilgili olarak KVK'nın 33. Maddesi çerçevesinde 15.000 TL tutarında yurtdışında ödenen vergi mahsubu olacaktır.

#### 9) Uyumlu mükelleflere % 5'lik vergi indirimi Hesabı

Mükellef Kurumu aşağıda yer alan hesaplamada da yer verildiği üzere 2020 yılı için 916.100 TL kurumlar vergisi hesaplanmış olup , uyumlu mükellef olarak %5'lik vergi indirimi tutarı 45.805 TL olarak hesaplanmıştır. ( 916.100 x 5% )

İSMMMO

# 2020 YILI KURUMLAR VERGİSİ MATRAH TESPİTİ

## VE BEYANINA İLİŞKİN UYGULAMA ÖRNEĞİ

### KURUMLAR VERGİSİ BEYANNAMESİNİN DÜZENLENMESİ

Yukarıda yapılan açıklamalar ışığında mükellef kurumun, 2020 hesap dönemi kurumlar vergisi hesaplaması aşağıdaki gibidir:

	ABC Gıda İmalat San. Tic. A.Ş.	2020 YILI
<b>A</b>	<b>TİCARİ KAZANÇ</b>	<b>10.000.000,00 tl</b>
<b>B</b>	<b>KKEG TOPLAMI</b>	<b>4.122.423,00 tl</b>
	Alınan Çek Reeskontu	100.000,00 tl
	Ödenen RTÜK Cezası	50.000,00 tl
	Ödenen Tazminat İşçi Lehine (Mobing )	20.000,00 tl
	Şirket Ortaklarının Hisse Satışı için ödenen Danışmanlık Bedeli	50.000,00 tl
	SGK Prim Gecikme Zammı	50.000,00 tl
	Binek Oto Kira Gideri KKEG	24.000,00 tl
	Binek Oto ÖTV-KDV ve Amortisman KKEG	18.000,00 tl
	Binek Oto Giderlerine ilişkin KKEG	5.200,00 tl
	İştirak Hissesi Satış Komisyon Giderinin %75 'i KKEG	37.500,00 tl
	Önceki Dönem SGK Borcu Nedeniyle Gider Yazılamayan Sponsorluk Harcaması KKEG	200.000,00 tl
	Vakıf İktisadi İşletmesine Yapılan Bağış KKEG	40.000,00 tl
	Kızılay'a Yapılan Aynı Bağış KKEG	236.000,00 tl
	Cumhurbaşkanınca başlatılan yardım kampanyalarına makbuz karşılığı yapılan aynı ve nakdi bağış KKEG	50.000,00 tl
	Transfer Fiyatlandırması Nedeniyle Örtülü Kazanç Dağıtımı	85.000,00 tl
	Örtülü Sermayeye İlişkin Faiz ve Kur Farkı KKEG	1.806.723,00 tl
	Kontrol Edilebilir Yabancı Kurum Kazancı	1.350.000,00 tl
<b>C</b>	<b>KAR VE İLAVELER TOPLAMI (A+B)</b>	<b>14.122.423,00 tl</b>
	İştirak Hissesi Satış Kazancı İstisnası (KVK 5-1/e)-(%75)	1.320.000,00 tl
	Taşınmaz Satış Kazancı İstisnası (KVK 5-1/e)- (%50 )	395.000,00 tl
	Yurtdışı Teknik Hizmet Kazanç İstisnası (KVK 5-1/h)-(%100)	100.000,00 tl
	Serbest Bölge Kazanç İstisnası (3218 s. K. Geç. 3)	500.000,00 tl
<b>D</b>	<b>CARİ YILA AİT ZARAR, İSTİSNALAR ve İNDİRİMLER TOPLAMI</b>	<b>2.315.000,00 tl</b>
<b>E</b>	<b>KAR (C-D)</b>	<b>11.807.423,00 tl</b>
<b>F</b>	Diğer Geçmiş Yıl Zararları (KVK 9) (2017 YILI )	100.000,00 tl
<b>G</b>	<b>İNDİRİME ESAS TUTAR (E-F)</b>	<b>11.707.423,00 tl</b>
	Bağış ve Yardımlar (KVK 10-1/c)- Kızılaya Yapılan Bağış	236.000,00 tl
	Cumhurbaşkanınca başlatılan yardım kampanyalarına makbuz karşılığı yapılan aynı ve nakdi bağış(KVK 10-1/e)	50.000,00 tl
	Nakdi Sermaye Artışından Kaynaklanan Faiz İndirimi ( KVK 10-1/i)	33.721,88 tl

# 2020 YILI KURUMLAR VERGİSİ MATRAH TESPİTİ

## VE BEYANINA İLİŞKİN UYGULAMA ÖRNEĞİ

<b>H</b>	<b>İNDİRİMLER TOPLAMI</b>	<b>319.721,88 tl</b>
<b>I</b>	<b>DÖNEM SAFİ KURUM KAZANCI ( MATRAH) (G-H)</b>	<b>11.387.701,13 tl</b>
<b>j1</b>	Tamamlanan Yatırım İçin-K.V.K.'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisi Matrahı	<b>2.975.727,00 tl</b>
<b>j2</b>	Tamamlanan Yatırım İçin- K.V.K.'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisi Oranı	2,2%
<b>j3</b>	Devam Eden Yatırım İçin-K.V.K.'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisi Matrahı (*)	<b>4.545.455,00 tl</b>
<b>j4</b>	Devam Eden Yatırım İçin-K.V.K.'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisi Oranı (*)	0%
	<b>(*) 1950 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararına İstinaden Yatırım Dönemi Diğer kazançlara %100 indirimli KV oranı uygulanmıştır.</b>	
<b>K</b>	<b>K.V.K.'nın 32/A Mad. Kapsamında Hesaplanan İndirimli KV (j1*j2)+(j3*j4)</b>	<b>65.465,99 tl</b>
<b>L</b>	<b>Genel Orana Tabi Matrah (I-(j1+j3))</b>	<b>3.866.519,13 tl</b>
<b>M</b>	<b>Kurumlar Vergisi Oranı</b>	<b>22%</b>
<b>N</b>	<b>Hesaplanan Genel Orana Tabi Kurumlar Vergisi (L* M)</b>	<b>850.634,21 tl</b>
<b>O</b>	<b>Hesaplanan Kurumlar Vergisi (K+N)</b>	<b>916.100,20 tl</b>
<b>Ö</b>	<b>Hesaplanan %5 Uyumlu Mükellef Vergi İndirimi (O* 5 % )</b>	<b>45.805,01 tl</b>
<b>P</b>	<b>Mahsup Edilecek Vergiler Toplamı</b>	<b>865.000,00 tl</b>
	Yabancı ülkede Ödenen Vergilerden Mahsup Edilecek Kısım (KVK 33)	15.000,00 tl
	Geçici Vergi	800.000,00 tl
	Yıl İçinde Kesinti Yoluyla Ödenen Vergiler	50.000,00 tl
<b>R</b>	<b>Ödenmesi Gereken Kurumlar Vergisi (O-(Ö+P)</b>	<b>5.295,19 tl</b>

### SONUÇ

Yukarıda yer verilen örnek çalışmada indirimli kurumlar vergisi, kontrol edilen yurtdışı kurum kazancı, nakdi sermaye artışından kaynaklanan faiz indirimi, yurtdışında verilen teknik hizmetler ve uyumlu mükelleflere vergi indirimi, binek oto gider kısıtlaması gibi vergi mevzuatımıza son yıllarda giren bazı konulara da dâhil edilerek kurumlar vergisi beyannamesinin hazırlanmasına ilişkin açıklamalar yapılmıştır.

Meslektaşlarımıza yararlı olmasını umuyoruz.

### KAYNAKÇALAR

- İSM MMO 2019 Yılı KV Beyanı Hazırlanmasına Yönelik Örnek Çalışma
- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu
- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu
- 2012/3305 sayılı Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Bakanlar Kurulu Kararı
- Kurumlar Vergisi ve Gelir Vergisi Genel Tebliği,
- Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği
- Maliye Hesap Uzmanları Derneği, Beyanname Düzenleme Kılavuzu



**İSTANBUL SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER ODASI**  
**ISTANBUL CHAMBER OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS**