



## BAĞIŞ OLARAK YAPILAN OKULLARIN VERGİSEL AÇIDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

Orhan SÖZGÜN(\*)

### 1 - GİRİŞ

Günümüzde devletlerin en önemli görevlerinde birisi de eğitimidir. Bazı firmalar ise devlete yardımcı olmak ve toplum eğitimine katkıda bulunmak amacıyla okul yaptırıp devlete bağışlamaktadır. Devlette bu durum karşısında firmalara vergisel açıdan birçok avantaj sağlayarak bağış ve/veya yardımları teşvik etmekte ve aynı zamanda toplumun eğitim seviyesini yükseltmektedir. Ancak uygulamada bu bağış ve/veya yardımların ne zaman ve ne şekilde indirim konusu yapılacağı hakkında ciddi problemler çıkmaktadır. Bu çalışmada konu gelir vergisi, kurumlar vergisi, geçici vergi ve katma değer vergisi açısından incelenecektir.

### 2- GELİR VERGİSİ AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

Şüphesiz bütün firmalar kar elde etmek amacıyla kurulur ve faaliyet gösterirler. Gerçek kişilerin kazancı Gelir vergisine tabidir. Gelir bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır.<sup>1</sup> Gelir vergisinde matrah ise faaliyette bulunulan dönemin gelirlerinden dönemin gider ve masrafları düşülmesi suretiyle bulunur. Bağış ve yardımların indirim konusu yapılabilmesi için kar elde edilmesi gerekmektedir. Ancak bu şekilde gelir vergisi mükelleflerinin yaptıkları bağış ve yardımların indirim konusu yapılabilmesi mümkündür.<sup>2</sup> Hemen belirtelim ki aynı ve/veya nakdi yapılan bağış ve yardımlar ile okul olarak yapıp devlete verilen bağış ve yardımların birbiri ile karıştırılmaması gerekmektedir. Aynı ve/veya nakdi yapılan bağış ve yardımlar yapıldığı dönemin gelir vergisi

(\*) S. M. Mali Müşavir

<sup>1</sup> 31.12.1960 Tarih ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu

<sup>2</sup> 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 6. Maddesi hükmüne istinaden 10.03.2004 tarihli ve 21 seri No'lu Gelir Vergisi Sirküleri Madde No:8 )

beyannamesinde ve kurum kazancının %5 ini aşmayacak kadar kısmı indirim konusu yapılabilirken; okul olarak yapılan bağış ve yardımlar ise okul inşaatının bitirilip belediyeye teslim edildiği yıla ilişkin gelir vergisi beyannamelerinde indirim olarak dikkate alınabilecektir. Beyan edilecek matrah olmaması halinde bağış ve/veya yardımlar indirim konusu yapılamayacağı gibi bir sonraki yıla da devretmez. Nitekim Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 15.02.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-GVK 89-113 sayılı muktezasında konuyla ilgili olarak;

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

...

*Bağış ve yardımın nakden yapılmaması halinde, bağışlanan veya yardımın konusunu teşkil eden mal veya hakkın varsa mukayyet değeri, yoksa Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre takdir komisyonunca tespit edilecek değeri esas alınır...”* hükmüne yer verilmiştir.

Diğer taraftan, okul, sağlık tesisi ve öğrenci yurtlarına ilişkin bağış ve yardımların gelir vergisi matrahının tespitinde indirimi” başlıklı, 10.03.2004 tarih ve GVK-21/ 2004-13/ Bağış ve Yardımlar-1 sayılı Gelir Vergisi Sirküleri’nde söz konusu madde hükmü ile ilgili açıklamalar yapılmıştır. Söz konusu Sirküler’de, okul, sağlık tesisi ve öğrenci yurdu inşası dolayısıyla yapılan harcamaların, harcamaların yapıldığı yıla ilişkin gelir vergisi matrahının tespitinde dikkate alınacağı; gelir vergisi mükelleflerince yapılan bağış ve yardımların ilgili kurumlardan alınacak belgelerle tevsik edilmesinin yeterli olduğu; bu kurum ve kuruluşlardan alınacak belgelerin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun mükerrer 257’nci maddesindeki yetkiye istinaden indirim için geçerli belge olarak kabul edileceği açıklanmıştır.

Ayrıca 03/04/2007 tarih ve 26.482 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 1 seri no’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği’nin “10.3.2.2.4. Bağış ve Yardımın Belgelendirilmesi” başlıklı bölümünde,

*“Aynı veya nakdi olarak yapılan bağış ve yardımların kurumlar vergisi mükelleflerince indirim olarak dikkate alınabilmesi için makbuz karşılığı yapılmış olması gerekli ve yeterlidir.*

*Aynı bağış ve yardımın, işletmenin aktifinden veya stokundan çekilerek bağışlanmış olması durumunda, mükelleflerin işletmeden çekip bağışladıkları değerler için fatura düzenlenmesi; düzenlenen faturanın arka yüzüne faturada belirtilen değerlerin ilgili kamu kurum ve kuruluşu tarafından bağış veya yardım olarak alındığına ilişkin şerh konularak yetkili kimseler tarafından imzalanmış olması yeterlidir.*

*Aynı değerlerin, mükelleflerce dışarıdan alınarak kamu kurum ve kuruluşuna bağışlanmış olması durumunda ise bu kurum ve kuruluş tarafından teslim alınacak değerler için teslim ilişkili bir belge düzenlenmiş olması yeterli olup, düzenlenen belgede bağışlanan kıymetin değerinin, cinsinin ve miktarının tereddüde mahal bırakmayacak şekilde belirtilmiş olması gerekmektedir. Ayrıca, bağışlanan değerlere ilişkin olarak düzenlenmiş olan faturaların arka yüzünde yukarıda belirtilen açıklamalar dâhilinde ilgili kamu kurum ve kuruluşlarının yetkililerinin imzası bulunacaktır.*

*Nakdi bağışların indirilebilmesi, bağışı kabul eden kuruluşlarca verilecek makbuzla veya bu amaçla bankalarda açtırılan hesaplara yatırıldığına ilişkin banka dekontlarıyla belgelendirilmesi şartıyla mümkündür.*

*Kamu kurum ve kuruluşları ile imzalanan protokol gereğince kamu arazisi üzerine okul yaptırılması halinde, söz konusu okul inşasına ilişkin olarak yapılan harcamalar, harcamanın yapıldığı yıla ilişkin olarak yapılan harcamalar, harcamanın yapıldığı yıla ilişkin kazancın tespitinde indirim konusu yapılabilecektir.”*

*açıklamaları yer almaktadır.*

*Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, sahibi olunan arsa üzerine inşa edilerek belediye başkanlığına bütün tefrişatıyla bağışlanacak olan anaokulu binası inşasına yönelik harcamalar, anaokulu inşaatının bitirilip belediyeye teslim edildiği yıla ilişkin gelir vergisi beyannamesinde indirim olarak dikkate alınabilmektedir. Bu çerçevede, okul tefrişatına ilişkin harcamaların da bağış ve yardım olarak, gayrimenkul sermaye iradının beyanı sırasında indirim konusu yapılması mümkündür.*

*Ancak yapılan bağış ve yardımın bir bölümünü teşkil eden arsanın anaokulu inşaatına başlamadan önce belediyeye devredilmesi halinde anaokulu binası inşasına yönelik harcamaların yapıldığı yıla ilişkin gelir vergisi beyannamesinde indirim olarak dikkate alınabilmesi mümkündür. Bu durumda, yapılan bağış ve yardımın bir bölümünü teşkil eden arsanın, gayrimenkul sermaye iradı mükellefi olunması halinde, mukayyet değer söz konusu olamayacağından, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun 267’nci maddesi uyarınca takdir komisyonunca tespit edilecek değerinin arsanın belediyeye bağışlandığı takvim yılına ilişkin gelir vergisi beyannamesinde indirim olarak dikkate alınabileceği tabiidir.*

*Ayrıca, söz konusu bağış ve yardımların ilgili kurumlardan alınacak belgelerle tevsik edilmesi yeterli olup, bu kurum ve kuruluşlardan alınacak belgeler 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun mükerrer 257’nci maddesindeki yetkiye istinaden indirim için geçerli belge olarak kabul edilecektir. Dolayısıyla, yapılan harcamalara ilişkin alınan fatura ve benzeri vesikaların belediye başkanlığınca onaylanmasına gerek bulunmamaktadır...”* denilerek konuyla ilgili gerekli açıklama yapılmıştır.

### 3- KURUMLAR VERGİSİ AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

Kurumların temel amacı kazanç sağlayıcı faaliyetlerde bulunup kar elde etmektir. Kurumların kazancı ise kurumlar vergisine tabidir. Kurumlar vergisinde matrah kurumların hâsılatından hâsılatla ilişkin giderlerin ve maliyetlerin düşülmesi suretiyle bulunur. Tıpkı gelir vergisi mükelleflerinde belirttiğimiz gibi; Bağış ve/veya yardımların indirim konusu yapılabilmesi için;

- Genel bütçeli idareler,
- Özel bütçeli idareler,
- İl özel idareleri,
- Belediyeler ve
- Köylere

Yapılması gerekmektedir.<sup>3</sup> Okul olarak yapılan bağış ve/veya yardımların tamamı kurumlar vergisi matrahının hesaplanmasında kurumlar vergisi beyannamesinde ayrıca belirtilmek şartıyla indirim konusu yapılabilir.<sup>4</sup>

<sup>3</sup> 1 Seri No’lu K.V. Genel Tebliği Bölüm 10.3.2.2.1

<sup>4</sup> Altındağ YMM Ltd. Şti. Ankara; 05/07/2010

**5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10. Maddesinin 1. Fıkrasının Ç bendi hükmüne göre;**

Kamu kurum ve kuruluşlarına bağışlanan okul, sağlık tesisi, 100 yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde 50 yatak) kapasitesinden az olmamak kaydıyla öğrenci yurdu ile çocuk yuvası, yetiştirme yurdu, huzurevi ve bakım ve rehabilitasyon merkezi inşası dolayısıyla yapılan harcamalar veya bu tesislerin inşası için bu kuruluşlara yapılan her türlü bağış ve yardımlar ile mevcut tesislerin faaliyetlerini devam ettirebilmeleri için yapılan her türlü nakdî ve aynî bağış ve yardımların tamamı kurum kazancından indirilir.

1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde okul tanımı şöyle yapılmıştır:

“Doğrudan eğitim-öğretim hizmetlerinin verildiği temel birimlerin anlaşılması gerekmekte olup rehberlik ve araştırma merkezi, mesleki eğitim merkezi, iş eğitim merkezi, mesleki ve teknik eğitim merkezi ve akşam sanat okulları da bu kapsamda değerlendirilecektir<sup>5</sup>.”

Bağış ve yardımların kapsama dâhil olabilmesi için;

- Bağışlanan okul, sağlık tesisi ve 100 yatak kapasitesinden az olmamak üzere (kalkınmada öncelikli yörelerde 50 yatak) öğrenci yurdu, çocuk yuvası, yetiştirme yurdu, huzurevi ve bakım ve rehabilitasyon merkezlerinin inşası için yapılan harcama,
  - Bu tesislerin inşası için yapılan bağış ve yardım,
  - Mevcut okul, sağlık tesisi ve öğrenci yurtlarının faaliyetlerine devam etmelerini sağlamak amacıyla yapılan bağış ve yardım,
- niteliğinde olması gerekmektedir<sup>6</sup>.

Bağış ve yardımların indirileceği dönem ve belgelendirilmesine ilişkin hususlar ise 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde şöyle açıklanmıştır:

Kamu kurum ve kuruluşları ile imzalanan protokol gereğince kamu arazisi üzerine okul yaptırılması halinde, söz konusu okul inşasına ilişkin olarak yapılan harcamalar, harcamanın yapıldığı yıla ilişkin kazancın tespitinde indirim konusu yapılabilecektir. Bu madde hükmünden de anlaşılacağı üzere inşaatın bitimi beklemeksizin yapılan harcamalar yapıldığı hesap dönemi içinde indirim konusu yapılabilecektir.<sup>7</sup>

Ancak hemen belirtmemiz gerekiyor ki; bağış yapacak olan kurum aktifine kayıtlı arsa veya arazi üzerine inşa ediyorsa, bu takdirde kurumun bu harcamaları ayrı bir hesapta izlemesi ve inşaatın bitirilip fiilen bağışlandığı hesap döneminde kurum kazancının hesabında indirim konusu yapılacaktır. Bu nedenle bağışlanacak okul için yapılacak olan harcamaların ayrı bir hesapta izlenmesi daha doğru olacaktır. Görüşümüze göre mevcut Tek Düzen Hesap Planına göre bağışlanacak okul için yapılan harcamalar “258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR” hesabının altında izlenmesi, aynı zamanda harcamalara ilişkin indirim konusu yapılamayan Katma Değer Vergisinde yine harcamaların takip edildiği “258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR” hesabının altında gerekmektedir.

Gerek gelir vergisi gerekse kurumlar vergisi beyannamelerinde kazançtan ilk mahsup edilecek gider veya zarar geçmiş yıl zararlarıdır. Dolayısıyla geçmiş zararları mahsup edilmeden bağış ve/veya yardımların indirim konusu yapılması mümkün değildir. Öncelikle geçmiş yıl zararının mahsup

<sup>5</sup> 1 Seri No'lu K.V. Genel Tebliği Bölüm:10.3.2.2.2

<sup>6</sup> Altındağ YMM Ltd. Şti. Ankara; 05/07/2010

<sup>7</sup> 1 Seri No'lu K.V. Genel Tebliği Bölüm 10.3.2.2.4

edilmesi daha sonra kalan tutar üzerinden bağış ve/veya yardımların indirim konusu yapılması gerekmektedir. Nitekim 67 seri No'lu K.V.K. Genel Tebliği'nde bu konuya ilişkin olarak geçmiş yıl zararının mahsup edilmesi daha sonra kalan tutar üzerinden bağış ve/veya yardımların indirim konusu yapılması gerektiği yönünde açıklama yapmıştır. İlgili tebliğde açıklık olmaması rağmen aynı esas ve usullerin gelir vergisi mükellefleri içinde aynı olacağı kabul edilmektedir.<sup>8</sup> 1 seri no'lu K.V.K. Genel Tebliği'nde belirtildiği üzere kurum kazancı şu şekilde hesaplanacaktır: [ Ticari KAR - ( iştirak kazançları + Geçmiş Yıl Zararları) ]<sup>9</sup>

Bağış ve/veya yardımların indirim konusu yapılabilmesi için Gelir vergisi mükelleflerinde bahsettiğimiz gibi ancak kurum kazancının bulunması halinde indirim konusu yapılabilecektir. Zarar beyan eden kurumların bağış ve/veya yardımları indirim konusu yapılamaz. Bağış ve/veya yardımları indirim konusu yapılamayacağı gibi bir sonraki hesap dönemine de devretmez. Buradaki mantık şudur: Bağış ve/veya yardımlar elde edilen gelirin veya kazancın harcanmasıyla yapılır. Dolayısıyla kazanç ve gelir olmaması durumunda bağış ve yardımın beyanname üzerinde indirim konusu yapılması veya sonraki dönemlerde zarar olarak devretmesi de söz konusu olamaz.<sup>10</sup> Çünkü yapılan bağış ve yardımlar kurum kazancının elde edilmesi ve idame ettirilmesiyle ilgili maliyet veya gider unsuru olmadığından sonraki yıllara devredemez.

#### 4- GEÇİCİ VERGİ DÖNEMLERİNDE BAĞIŞ ve/veya YARDIMLARIN UYGULANMASI

Bilindiği üzere Gelir Vergisi mükellefleri Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 120. maddesine hükmüne göre, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 25. Maddesi hükümlerine göre yıllık vergilerinden düşülmek üzere geçici vergi öderler. Geçici vergi mükellefi gerçek kişiler, Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesinde belirtilen bağış, yardım ve sigorta primi indiriminden, kurumlar ise Kurumlar Vergisi Kanununun 14 üncü maddesinin 6 numaralı bendinde belirtilen bağış ve yardım indiriminden geçici vergiye esas kazançlarını tespit ederken yararlanabileceklerdir. Bu durumda, söz konusu maddelerde yer alan oranlar, geçici vergiye esas kazanca uygulanmak suretiyle indirim konusu yapılabilecek tutar belirlenecektir. Bağış ve yardımlar yıllık beyannameye göre tekrar hesaplanacaktır.<sup>11</sup> Beynamede beyan edilen kazanç olmaması veya yetersiz olması halinde, geçici vergi dönemlerinde indirilen bağış ve yardım tutarının, yıllık beyannameye göre yararlanılması mümkün olan kısmı; gelir vergisi mükelleflerince beyan edilen gelirden indirilecek, kurumlar vergisi mükelleflerince gider olarak dikkate alınacaktır. Kalan kısım, gelir vergisi mükelleflerince indirim konusu yapılamayacak, kurumlar vergisi mükelleflerince ise kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacaktır.<sup>12</sup>

#### 5- KATMA DEĞER VERGİSİ AÇISINDAN BAĞIŞ ve/veya YARDIMLAR

Kurumlar vergisi mükelleflerinin bağış amacıyla yaptığı okul inşası için yüklenilen KDV indirim konusu yapılamamaktadır. Dolayısıyla indirim konusu yapılamayan yüklenilen KDV'nin maliyete dâhil

<sup>8</sup> ÜREL Gürol, Maliye Bakanlığı E. Hesap Uzmanı, YMM

<sup>9</sup> MAÇ Mehmet, YMM, 2010 Yılı Kazançlarına İlişkin Kurumlar Vergisi Düzenleme Rehberi İSMMMO yayınları, 143

<sup>10</sup> 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunun 6. Maddesi Hükmüne İstinaden 10.03.2004 Tarihli ve 21 Seri No'lu Gelir Vergisi Sirküleri Madde No:8

<sup>11</sup> ÜREL Gürol, Maliye Bakanlığı E. Hesap Uzmanı, YMM

<sup>12</sup> Gelir Vergisi Kanunu Genel Tebliği Seri No: 217 Bölüm 4.5.

edilmesi gerekmektedir. Nitekim 3065 sayılı KDV Kanunu'nun 26 Seri No'lu KDV Genel Tebliği'nin "2. Bağış amacıyla yapılan inşaatlarda durum" şöyle açıklanmıştır:

(A) Anonim Şirket Milli Eğitim Gençlik ve Spor Bakanlığına bağışlamak üzere bir okul inşaatına başlamıştır. Şirketin bu inşaatla ilgili olarak yaptığı tüm harcamalar ve yüklendiği vergiler ayrı hesaplarda izlenecektir. Bu inşaatla ilgili olarak yüklenilen vergiler, şirketin ticari faaliyeti ile ilgili olmadığından indirim konusu yapılamayacak, ancak bir maliyet unsuru olarak dikkate alınabilecektir.

Kamu kurumları tarafından inşaatı devam eden veya mevcut okulların faaliyetlerine devam etmesine yardımcı olmak amacıyla yapılan bağış ve yardımların yukarıda belirtildiği gibi maliyete dâhil edilmesi gerekmektedir<sup>13</sup>. Söz konusu bağış ve yardımlara ilişkin KDV indirim konusu yapılmışsa düzeltilmesi, bağış ve yardımların tutarına eklenmesi gerekmektedir<sup>14</sup>.

Buraya kadar yaptığımız açıklamalara istinaden konuyu bir örnekle açıklayalım:

XYZ AŞ. Devlete bağışlamak amacıyla okul yaptırmaya başlamıştır. Söz konusu okul için yapılan ilk harcama tutarı 50.000 TL ve %18 KDV 9.000 TL olduğunu ve ödemenin bankadan yapıldığını varsayalım. Bu durumda yapılacak kayıt şöyle olacaktır:

|                                                        |           |           |
|--------------------------------------------------------|-----------|-----------|
| ----- 20.04.2011 -----                                 |           |           |
| 258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR                         | 59.000,00 |           |
| 01 Okul bağışı için yapılan harcamalar                 | 50.000,00 |           |
| 02 Okul bağışı için yapılan harcamalar için ödenen KDV | 9.000,00  |           |
| 102 BANKALAR                                           |           | 59.000,00 |
| Okul İnşaatı için kum, çimento ve tuğla alınması       |           |           |
| ----- 20.04.2011 -----                                 |           |           |

Okul inşaatının bittiğinde yapılan harcamaların 150.000 TL olduğunu kabul edelim. Bu tutar için ödenen KDV toplamı ise 27.000 TL olduğu düşünülürse okul inşaatının bitirilip belediyeye teslim edildiği tarihte yapılacak kayıt şu şekilde olacaktır:

|                                                        |            |           |
|--------------------------------------------------------|------------|-----------|
| ----- 14.02.2012 -----                                 |            |           |
| 689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR                 | 177.000    |           |
| 01 Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler                    |            | 177.000   |
| 258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR                         | 177.000    |           |
| 01 Okul bağışı için yapılan harcamalar                 | 150.000,00 |           |
| 02 Okul bağışı için yapılan harcamalar için ödenen KDV |            | 27.000,00 |
| Okul İnşaatının bitirilmesi                            |            |           |
| ----- 14.02.2012 -----                                 |            |           |

<sup>13</sup> 3065 Sayılı KDV Kanunu'nun 17, 32, 35 ve 58 maddeleriyle 26 Seri No'lu KDV Genel Tebliği ve 23.06.2010 tarih ve 57 sıra numaralı KDV Sirküleri

<sup>14</sup> Altındağ YMM, Ankara 05.07.2010

Yukarıda yapılan kayıt ve açıklamalara göre “689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR” hesabında izlenen tutar şirketin kurum kazancı olması durumunda beyannamede önce Kanunen Kabul Edilmeyen Gider olarak kurumlar vergisi matrahına ilave edilecek ve aynı zamanda Kurumlar Vergisi beyannamesinde “Diğer İndirimler” kısmında bağış ve yardımlar satırına yazılarak vergi matrahından indirilir. Ancak firmanın beyana tabi kurum kazancı yoksa başka bir ifadeyle zarar söz konusu ise bu durumda sadece Kanunen Kabul Edilmeyen Gider olarak kurumlar vergisi matrahına ilave edilecektir.

## 6- SONUÇ

Bu çalışmada özellikle uygulamada sıkıntı çekilen konular için gerekli olan açıklamaları yapmaya çalıştık. Buna göre devlete bağışlamak amacıyla yapılan okul, sağlık ocağı vb.. gibi konularda çok dikkat edilmesi, maliyetlerin iyi takip edilmesi ve izlenmesi, ayrıca vergi incelemelerinde eleştiri konusu olmaması için hassas davranılması gerekmektedir. Günümüzde her türlü bilgi ve belgelerin elektronik ortamda izlenmeye başlandığı ülkemizde her konuda olduğu gibi bu konuda da büyük ve özen gösterilmesi gerektiği gün gibi aşikârdır.

## KAYNAKÇA

- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu
- 10.03.2004 tarihli ve 21 seri No’lu Gelir Vergisi Sirküleri
- 1 Seri No’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği
- 26 Seri No’lu KDV Genel Tebliği
- 57 sıra numaralı KDV Sirküleri
- Altındağ YMM Ltd. Şti. Ankara; 05/07/2010
- Gelir İdaresi Başkanlığı’nın 15.02.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-GVK 89-113 sayılı muktezası
- Gelir Vergisi Kanunu Genel Tebliği Seri No: 217
- MAÇ Mehmet, YMM, 2010 Yılı Kazançlarına İlişkin Kurumlar Vergisi Düzenleme Rehberi İSM-MMO Yayınları, 143
- ÜREL Gürol, Maliye Bakanlığı E. Hesap Uzmanı, YMM

