



KURUMLAR VERGİSİ MATRAHININ TESPİTİ ve BEYANI

DETERMINATION OF CORPORATE TAX BASE AND ITS DECLARATION

Onur GÖK^(*)

ÖZ

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1'inci maddesinde, kurumlar vergisinin konusunu, Kanunun 1'inci maddesinde sayılan kurumlarca elde edilen kurum kazancının oluşturduğu ifade edilmiştir. Kanunun 14'üncü maddesinde de kurumlar vergisinin, mükellefin veya vergi sorumlusunun beyanı üzerine tarh olunacağı hüküm altına alınmıştır. Mükellefler tarafından verilen beyannameler, ilgili bulunduğu hesap döneminin sonuçlarını içerecek şekilde, hesap döneminin kapandığı ayı izleyen dördüncü ayın birinci gününden yirmi beşinci günü akşamına mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine verilecektir. Bu çalışmamızda kurumlar vergisi matrahının tespiti ve beyanına ilişkin yukarıda yer verilen hususlar konuya ilişkin kapsamlı bir örnek üzerinden ele alınmıştır.

Anahtar Kelimeler: Beyan, kurum kazancı, gelirin toplanması

ABSTRACT

According to Article 1 of Corporate Tax Law, no. 5520, income of corporates mentioned in the same Article is subject to corporate taxation. On the other hand, according to Article 14 of the same law, corporate tax is computed upon taxpayers' or liable persons' declaration. Tax returns must be submitted to tax offices where taxpayer or liable person is registered, between the first day and twentieth day of the fourth month of the fiscal year until 5:00 pm, including all results of the related accounting period. This article tries to explain the determination and declaration of corporate tax base through a comprehensive example.

Keywords: Declaration, corporate income, gathering of income elements

^(*) Vergi Müfettişi

1- GİRİŞ

Bilineceği üzere Türk Vergi Sisteminde beyan esası geçerlidir. Mükellefler muhtelif kaynaklardan elde ettikleri kazanç ve iratları bir araya getirmek suretiyle tespit edilen gelirlerini bağlı buldukları vergi dairesine beyan etmekte ve beyan edilen gelir üzerinden vergi dairesi tarafından tarh ve tahakkuk işlemleri gerçekleştirilmektedir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 14'üncü maddesine göre; kurumlar vergisi, mükellefin veya vergi sorumlusunun beyanı üzerine tarh olunmaktadır. Mükellefler tarafından verilen beyannameler ilgili bulunduğu hesap döneminin sonuçlarını içerecek şekilde hesap döneminin kapandığı ayı izleyen dördüncü ayın birinci gününden yirmi beşinci günü akşamına mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine verilecektir. Yine mezkur madde uyarınca her mükellef vergiye tâbi kazancının tamamı için bir beyanname verecektir. Ancak, tüzel kişiliği bulunmayan iktisadî kamu kuruluşları ile dernek ve vakıflara ait iktisadî işletmelerden her biri için, bunların bağlı olduğu kamu tüzel kişileri ile dernek ve vakıflar tarafından ayrı beyanname verilir.

2- KURUMLAR VERGİSİ MATRAHININ TESPİTİ ve BEYANINA İLİŞKİN ÖRNEK

İstanbul Büyük Mükellefler Vergi Dairesinin 111 222 3344 vergi kimlik numaralı mükellefi *AÇA-TORUNU İNŞAAT, MÜHENDİSLİK, MİMARLIK VE TAAHHÜT ANONİM ŞİRKETİ* (izleyen bölümde kısaca mükellef kurum olarak bahsedilecektir.) yurtiçi ve yurtdışında inşaat, onarım, montaj işleri ve teknik hizmetler faaliyetinde bulunmaktadır. Mükellef kurumun kanuni merkezi Maslak/İstanbul'dadır. Mükellef kurumun 2014 hesap dönemine ilişkin işlemleri aşağıdaki gibidir.

- 1- Mükellef kurumun ticari bilanço karı 425.000.000 TL'dir.
- 2- Mükellef kuruma yıllara yaygın inşaat ve onarım işi kapsamında gerçekleştirmekte olduğu baraj inşaatı dolayısıyla DSİ Genel Müdürlüğü Barajlar ve HES Dairesi Başkanlığı tarafından 25.02.2014 tarihinde net 11.640.000 TL hakediş ödemesi yapılmıştır.(Baraj inşaatı devam etmekte olup planlanan bitiş tarihi Aralık/2020'dir.) Mükellef kurum kendisine ödenen bu tutarın 5.000.000 TL kısmını Türkiye Halk Bankası Maslak şubesinde bulunan vadeli mevduat hesabına 1 yıl vadeli olarak 01.03.2014 tarihinde yatırmıştır. Vade sonunda tahsil edilecek faiz geliri 750.000 TL'dir. Bankalar tarafından vadeli mevduat hesaplarından elde edilen faiz gelirleri üzerinden yapılan tevkifat oranı yüzde 15'tir. Mükellef kurum hakediş ödemesi ile dönem sonunda tahakkuk eden faiz gelirini genel sonuç hesaplarına intikal ettirmemiştir.
- 3- Mükellef kurum İstanbul trafiğinde geçen zaman kaybını önlemek amacıyla Şubat/2014 tarihinde 10.000.000 TL bedel ile 2010 model Agusta A109E Power model bir helikopter satın almış ve aktifine kaydetmiştir. Mükellef kurum aktifine kaydettiği bu helikopter için ayırdığı amortisman ile 100.000 TL motorlu taşıtlar vergisini gider hesaplarına intikal ettirmiştir. (Mükellef kurum normal amortisman yöntemini kullanmakta olup, 333 seri numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde uçak ve helikopter için faydalı ömür 10 yıl olarak belirlenmiştir.)
- 4- Çevre ve Şehircilik Bakanlığı tarafından düzenlenecek olan ihaleye girmemesi için aynı sektörde faaliyet gösteren TAŞDUVAR YAPI İNŞAAT A.Ş.'ye 1.000.000 TL tutarında ödeme yapılmış ve söz konusu tutar gider hesaplarına intikal ettirilmiştir.
- 5- Mükellef kurum Ege Serbest Bölgesinde faaliyet gösteren, kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunan EXPORT A.Ş.'nin hisselerinin yüzde 5'ine sahiptir. EXPORT A.Ş. 2013 hesap döneminde elde ettiği karın tamamını ortaklarına dağıtma kararı almış olup, söz konusu kardan mükellef

kurumun hissesine isabet eden tutar 1.000.000 TL'dir. Bu tutar 15.05.2014 tarihinde mükellef kurumun banka hesabına yatırılmıştır.

- 6- Mükellef kurumun İstanbul'da Anadolu ve Avrupa yakasında olmak üzere iki ayrı idari binası bulunmaktadır. Anadolu yakasında bulunan ve 05.05.1999 tarihinde 15.000.000 TL bedel ile iktisap edilen ve aktife kaydedilen binanın şirketin ihtiyaçlarını karşılamada yeterli olmadığı gerekçesiyle satılmasına karar verilmiştir. Söz konusu bina satılarak bağlı değerlerin ekonomik faaliyetlerde daha etkin kullanılması amaçlanmaktadır. Satış işlemi 01.05.2014 tarihinde 20.000.000 \$ bedel karşılığında gerçekleştirilmiştir. Satış işlemine ilişkin ödeme planı ise şu şekildedir:

Ödeme Tarihi	Ödeme Tutarı(\$)
01.05.2014	5.000.000
01.05.2015	5.000.000
01.05.2016	5.000.000
01.05.2017	5.000.000

Satış işleminin gerçekleştiği tarihte kur 2,3 TL, 31.12.2014 tarihinde ise kur 2,5 TL'dir. Mükellef kurum satış tarihi itibarıyla satış kazancının yüzde 75'ine tekabül eden kısmını pasifte özel bir fon hesabına almıştır. Ayrıca dönem sonunda kurdaki artış dolayısıyla ortaya çıkan farkın yüzde 75'lik kısmı da mükellef kurum tarafından bu satış işlemi ile ilgili olduğu gerekçesiyle fon hesabına eklenmiştir.

- 7- Mükellef kurum 02.02.2012 tarihinde İstanbul ilinde 15.000.000 TL peşin bedel ile bir arsa satın almıştır. Söz konusu arsa aynı tarihte tapuda mükellef kurum adına tescil edilmiş ve 05.05.2012 tarihinde aktife kaydedilmiştir. 2012 yılında mükellef kurum tarafından söz konusu arsaya her birisi 10 katlı olmak üzere 50 bloktan oluşacak bir konut projesinin yapılması kararlaştırılmıştır. Projenin hayata geçirilmesi için gerekli başvurular yapılmış ancak arsaya yakın bir mesafede askeri havaalanı olması nedeniyle en fazla 3 kata izin verilmiştir. Bunun üzerine mükellef kurum konut projesinden vazgeçmiş ve arsayı satışa çıkarmıştır. Arsa 05.06.2014 tarihinde 12.000.000 TL bedel ile peşin olarak satılmıştır.
- 8- Mükellef kurumun gerçekleştirdiği yeni proje için yürüttüğü reklam kampanyası aynı sektörde faaliyet gösteren diğer firmalar tarafından rekabet kurallarını ihlal ettiği gerekçesi ile Rekabet Kurumu'na şikayet edilmiştir. Söz konusu şikâyeti inceleyen Rekabet Kurumu mükellef kurumun yürüttüğü reklam kampanyasının rekabet kurallarını ihlal ettiği sonucuna varmış ve mükellef kurumun 750.000 TL para cezası ödemesine hükmetmiştir. Mükellef kurum bu tutarı 2014 hesap dönemi içerisinde ödemiş ve gider hesaplarına intikal ettirmiştir.
- 9- Mükellef kurum Almanya'da 2 adet alışveriş merkezinin yapım işini üstlenmiştir. Söz konusu yapım işleri 10.01.2014 tarihi itibarıyla başlamış ve 11.11.2014 tarihi itibarıyla sona ermiştir. Söz konusu yapım işi karşılığında mükellef kurum 10.000.000 Euro kazanç elde etmiştir. Bu tutar Türkiye'ye getirilmemiş ancak 15.11.2014 tarihi itibarıyla genel sonuç hesaplarına intikal ettirilmiştir. Söz konusu kazanç dolayısıyla ilgili ülkede 1.500.000 Euro vergi tahakkuk etmiş ve ödenmiştir.(Kazancın genel sonuç hesaplarına intikal ettirildiği tarihte 1 Euro=2,2 TL'dir.)
- 10- Mükellef kurum Beşiktaş Futbol Kulübünün sponsorlarından olup, 2014 yılında gerçekleştirdiği sponsorluk kapsamındaki harcama tutarı 3.000.000 TL'dir. Bu tutar mükellef kurum tarafından gider hesaplarına intikal ettirilmiştir.

- 11- Mükellef kurum, Kültür ve Turizm Bakanlığı Kültür Varlıkları ve Müzeler Genel Müdürlüğü'nün milli sınırlarımız dışında kalan korunması gerekli taşınmaz kültür varlıklarının bakım ve onarımlarını sağlayıcı tedbirleri almak üzere yürüttüğü çalışmalar çerçevesinde "Moğolistan Türk Eserlerinin Bakım ve Onarımı Göktürk Abideleri ve Khoso Tsaidam'da Bulunan Binanın Orhun Müzesi Haline Getirilmesi" projesini üstlenmiş ve bu çerçevede 2014 hesap döneminde 750.000 TL harcamada bulunmuş ve gider hesaplarına intikal ettirmiştir.
- 12- Mükellef kurum Sağlık Bakanlığına başlanmak üzere idare tarafından temin edilen arsa üzerine 300 yatak kapasiteli hastane inşaatı işine 2013 hesap döneminde başlamıştır. Bu inşaat ile ilgili olarak 2014 hesap döneminde 500.000 TL harcamada bulunmuş ve bu tutarı gider hesaplarına intikal ettirmiştir. Sağlık Bakanlığı ile yapılan protokol gereğince söz konusu hastane inşaatı 2017 yılında tamamlanarak Sağlık Bakanlığına teslim edilecektir.
- 13- Mükellef kurum 2013 hesap döneminde 300.000 TL kıdem tazminatı karşılığı ayırmış ve bu tutarı 2013 hesap döneminde kurum kazancının tespitinde kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate almıştır. Mükellef kurum kıdem tazminatı karşılığı olarak ayrılan bu tutarın tamamını 2014 hesap döneminde işten ayrılan personellerine ödemiştir.
- 14- Mükellef kurum 2012 ve 2013 hesap dönemlerinde tahakkuk eden ve aşağıdaki tabloda tutarları belirtilen sigorta primlerini Sosyal Güvenlik Kurumuna ödememiştir. İlgili yıllarda tahakkuk eden bu primler ile bunlara ait gecikme zamlarının ödenmesi için Halk Bankası Maslak Şubesi'nden 03.03.2014 tarihinde 6 ay vadeli 1.000.000 TL tutarlı kredi kullanmıştır. Söz konusu krediye ilişkin ödenecek faiz 50.000 TL'dir. Mükellef kurum bankadan kullanmış olduğu kredi ile aşağıdaki tabloda belirtilen tutarların hepsini ödemiş olup, bu tutarlar ile kredi faizini kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate almıştır.

Dönemi	Tahakkuk Eden Tutar (TL)	Gecikme Zammı (TL)
2012	400.000	100.000
2013	450.000	50.000
Toplam	850.000	150.000

- 15- Yönetim Kurulu 15.03.2014 tarih ve 24 sayılı karar ile şirket sermayesinin 100.000.000 TL'den 125.000.000 TL'ye çıkarılmasına ve hisse senetlerinin %50 primli olarak Halk Bankası aracılığıyla ihraç edilmesine karar vermiştir. İhraç işlemleri tamamlanmış olup mükellef kurum bu işlemi aşağıdaki şekilde muhasebeleştirmiştir.

501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE	25.000.000	
500 SERMAYE		25.000.000
102 BANKALAR	37.500.000	
501 ÖDENMİŞ SERMAYE		25.000.000
520 HİSSE SENEDİ İHRAÇ PRİMLERİ		12.500.000

16- Mükellef kurumun 2011 ve 2012 hesap dönemine ait defter ve belgeleri üzerinde Vergi Müfettişi Bumin Kağan Göktürk tarafından yapılan inceleme neticesinde yurt dışında mukim ortakları kullanılan kredilere ilişkin düzenlenen kredi sözleşmesinde yer alan bedel üzerinden damga vergisi hesaplanmadığı ve bazı satışların kayıt ve beyan dışı bırakıldığı tespit edilmiştir. Yapılan inceleme neticesinde 05.05.2014 tarihli Vergi İnceleme Tutanağı mükellef kurum temsilcileri nezdinde düzenlenmiş ve mükellef kurum temsilcileri tarhiyat öncesi uzlaşma talep etmiştir. 07/07/2014 tarihinde aşağıdaki tabloda belirtilen tutarlar üzerinde uzlaşma vaki olmuştur. Mükellef kurum üzerinde uzlaşılan vergi ve cezaları 25.07.2014 tarihinde ödemiş ve 2014 hesap dönemi hesaplarına gider olarak intikal ettirmiştir.

Verginin Nevi	Vergi Aslı	Vergi Zıyaı Cezası
Kurumlar Vergisi	750.000	250.000
Damga Vergisi	1.500.000	500.000

17- Şirketin İstanbul'da devam eden gökdelen projesinin inşaatı esnasında asansör kazası yaşanmış ve bu kaza neticesinde 3 işçi hayatını kaybetmiştir. Hayatını kaybeden işçilerin yakınları mükellef kurum hakkında davacı olmuşlardır. Mahkeme Teknik Bilirkişi atamış ve bilirkişi yaptığı incelemeler sonucunda düzenlediği raporunda mükellef kurumun %50 kusurlu olduğunu ifade etmiştir. Bunun üzerine İş Mahkemesi bu orana tekabül etmek üzere mükellef kurumun hayatını kaybeden işçilerin ailelerine toplam 3.000.000 TL tazminat ödemesine hükmetmiştir. Mükellef kurum bu tazminatları 15.09.2014 tarihinde ödemiş ve kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate almıştır.

18- Mükellef kurum 2014 hesap dönemi karından 12.000.000 TL girişim sermayesi fonu ayrılmasına karar vermiş ve bu tutarı 02.02.2015 tarihinde pasifte fon hesabına kaydetmiştir. (Mükellef kurumun öz sermayesi 75.000.000 TL olup, önceki yıllarda girişim sermayesi olarak ayrılan tutar 12.000.000 TL'dir.)

19- Mükellef kurumun, Gelir Vergisi Kanununun mülga 19'uncu maddesi kapsamına giren yatırımı nedeniyle 2014 yılına devreden yatırım indiriminin endekslenmiş tutarı 5.000.000 TL'dir.

20- Mükellef kurumun 2013 hesap döneminden devreden geçmiş yıl zararı 27.000.000 TL'dir.

21- Yıl içerisinde kesinti suretiyle ödenen vergiler toplamı 15.000.000 TL'dir. Ayrıca 2014 hesap döneminde 45.000.000 TL geçici vergi ödenmiştir.

ÇÖZÜM:

1- Mükellefiyete İlişkin Tespitler

Kurumlar vergisinin konusu, Kanunun 1'inci maddesinde sayılan kurumlarca elde edilen kurum kazancıdır. Buna göre, sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu kuruluşları, dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler ile iş ortaklıklarının kazançları kurumlar vergisine tabidir ve kurum kazancı, gelir vergisinin konusuna giren gelir unsurlarından oluşmaktadır.

Kurumlar vergisi mükelleflerinin büyük çoğunluğunu, ortakların koydukları sermaye ile sınırlı sorumlulukları bulunan sermaye şirketleri oluşturmaktadır olup 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu hükümlerine

rine göre kurulmuş olan ve bir sermaye şirketi olan anonim şirketlerin kazancının tamamı kurumlar vergisine tabidir.

Kanunun 1'inci maddesinde sayılan kurumlar, kanuni veya iş merkezlerinin Türkiye'de bulunup bulunmadığına göre tam mükellefiyet veya dar mükellefiyet esasında vergilendirilecektir.

Bu çerçevede kanuni merkezi İstanbul'da bulunan *AĞATORUNU İNŞAAT, MÜHENDİSLİK, MİMARLIK VE TAAHHÜT ANONİM ŞİRKETİ* tam mükellefiyet esasında vergilendirilecek ve gerek Türkiye içinde gerekse Türkiye dışında elde ettiği kazançların tamamı kurumlar vergisine tabi olacaktır.

2- a) Birden Fazla Takvim Yılına Sirayet Eden İnşaat ve Onarma İşlerinden Elde Edilen Hakedişler ile Bu Hakedişler Üzerinden Yapılan Tevkifatlar

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 42'nci maddesinin birinci fıkrasında, birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat (dekapaj işleri de inşaat işi sayılır) ve onarma işlerinde kar veya zararın işin bittiği yıl kati olarak tespit edileceği ve tamamının o yılın geliri sayılarak, mezkur yıl beyannamesinde gösterileceği; 44'üncü maddesinde ise inşaat ve onarma işlerinde geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihin, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığı veya fiilen bırakıldığı tarihin işin bitim tarihi olarak kabul edileceği hükme bağlanmıştır.

Bir işin Gelir Vergisi Kanununun 42'nci maddesi kapsamında değerlendirilebilmesi için;

- Faaliyet konusunun inşaat ve onarma işi olması,
- İnşaat ve onarma işinin birden fazla takvim yılına sirayet etmesi,
- İnşaat ve onarma işinin taahhüde bağlı olarak yapılması şartlarının bir arada aranılması gerekmektedir.

Öte yandan, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15'inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde, Gelir Vergisi Kanunu'nda belirtilen esaslara göre birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işleri ile uğraşan kurumlara bu işleri ile ilgili olarak yapılan hak ediş ödemeleri üzerinden kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hüküm altına alınmış olup söz konusu kesinti oranı 2009/14594 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile %3 olarak belirlenmiştir.

Gelir Vergisi Kanununun yukarıda yer verilen hükümleri çerçevesinde mükellef kurum tarafından birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işi dolayısıyla hak kazanılan brüt 12.000.000 TL(11.640.000/0,97) hakediş ödemesi, işin bittiği yılın geliri sayılarak tamamı mezkur yıl beyannamesi ile beyan edilecektir. Bu nedenle mükellef kurumun bu hakediş ödemesini gelir hesaplarına intikal ettirmemesi doğrudur. Burada dikkat edilmesi gereken bir diğer hususta, söz konusu hakediş ödemesi üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 15'inci maddesi gereğince tevkif edilen verginin işin bittiği yıl mahsup edileceğidir.

2-b) Hakediş Ödemelerinin Bankalarda Değerlendirilmesi Sonucu Elde Edilen Mevduat Faizleri

Hakediş ödemesinin bankalarda değerlendirilmesi sonucunda elde edilen mevduat faizlerinin yıllara sari inşaat işinden elde edilen gelirlerden ayrı değerlendirilmesi ve söz konusu inşaat işinin bitimi beklenilmeksizin, ilgili dönemler itibarıyla yıllık olarak vergilendirilmesi gerekmektedir. Halk Bankası Maslak Şubesinde yer alan vadeli mevduat hesabına yatırılan 5.000.000 TL'den elde edilecek faiz

gelirinin 01.03.2014 - 31.12.2014 tarihleri arasına tekabül edecek kısmı, 31.12.2014 tarihi itibariyle tahakkuk edecek ve 2014 hesap döneminin geliri sayılacaktır. Bu nedenle mükellef tarafından genel sonuç hesaplarına intikal ettirilmeyen ve söz konusu döneme isabet eden 625.000 TL'nin 2014 hesap döneminin geliri sayılarak ilgili hesaplara intikal ettirilmesi gerekmektedir.

2-c) Mevduat Faizi Üzerinden Tevkif Edilen Vergilerin Mahsup Edileceği Dönem

Mükellef kurum tarafından bankaya açtırılan vadeli mevduat hesabı sonucu elde edilecek faiz gelirin 625.000 TL kısmı 2014 hesap dönemi, 125.000 TL tutarındaki kısmı ise 2015 hesap dönemine ilişkin kurum kazancının tespitinde dikkate alınacaktır. Vadeli mevduat hesabı üzerinden 31.12.2014 tarihi itibariyle tahakkuk edecek ve kurum kazancına ilave edilecek 625.000 TL üzerinden bu tarih itibariyle banka tarafından tevkifat yapılmayacaktır. Banka tarafından vade sonu itibariye 750.000 TL faiz bedelinin tamamı üzerinden %15 tevkifat yapılacaktır.

Dikkat edilecek olursa banka tarafından tevkifatın tamamı 2015 yılında yapılacak olsa da üzerinden tevkifat yapılan kazancın 625.000 TL kısmı 2014 hesap döneminin, 125.000 TL kısmı ise 2015 hesap döneminin kazancıdır. Bu durum tevkif edilen verginin hangi yılın kazancından mahsup edileceği hususunu ortaya çıkarmaktadır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "34.8. Değerleme işlemlerinden doğan kazançta isabet eden vergi kesintilerinin mahsubu" başlıklı bölümü aşağıdaki gibidir:

"Vadesi değerlendirme gününden sonra olan repo ve ters repo işlemleri ile vadeli mevduat hesaplarına ilişkin olarak, değerlendirme gününe kadar tahakkuk eden ve kurum kazancının tespitinde gelir olarak dikkate alınan faiz tutarları üzerinden, ilgili dönem beyannamesinin verilmesi gereken sürenin sonuna kadar kesinti suretiyle ödenmiş olan verginin, beyannameye dahil edilen gelire isabet eden kısmı hesaplanan vergiden mahsup edilebilecektir."

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, mükellef tarafından bankaya yatırılan paraya ilişkin vade 2014 hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarih olan 25.04.2015 tarihinden önce sona ereceğinden, 31.12.2014 tarihi itibariyle tahakkuk ettirilen ve 2014 hesap dönemi kazancına ilave edilen 625.000 TL 'ye tekabül eden 93.750 TL vergi (625.000x0,15) Kurumlar Vergisi Kanununun 34'üncü maddesi hükmü ile 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde yapılan açıklamalar çerçevesinde hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilecektir.

3- Envantere Kayıtlı Helikopter İçin Ayrılan Amortismanlar

Kurumlar Vergisi Kanununun 6'ncı maddesinde, kurumlar vergisinin mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Gelir Vergisi Kanununun 40'ıncı maddesinin (7) numaralı bendinde ise Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanların safi kurum kazancının tespitinde indirilecek gider olarak kabul edileceği hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun "Kabul edilmeyen indirimler" başlıklı 11'inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde ise kiralama yoluyla edinilen veya işletmede kayıtlı olan; yat, kotra, tekne, sürat teknesi gibi motorlu deniz taşıtları ile uçak, helikopter gibi hava taşıtlarından işletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili

olmayanların giderleri ve bu taşıtlara ilişkin amortismanların safi kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılamayacağı hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan, 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 14'üncü maddesinde "Bu Kanuna bağlı (I) ve (IV) sayılı tarifelerde yer alan taşıtlardan (Ticari maksatla kullanılan uçak ve helikopterler ile taşıt kiralama faaliyeti ile uğraşan işletmelerin bu amaçla kiraya verdikleri taşıtlar hariç) alınan vergi ve cezalar ile gecikme zamları Gelir ve Kurumlar Vergisi matrahlarının tespitinde gider olarak kabul edilmez." hükmü bulunmaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre; yurtiçi ve yurtdışında inşaat, onarım, montaj işleri ve teknik hizmetler faaliyeti ile uğraşan mükellef kurumun satın alarak aktifine kaydettiği uçak için hesap dönemi sonu itibariyle hesapladığı ve genel sonuç hesaplarına intikal ettirdiği 1.000.000 TL (10.000.000 x 0,10) amortisman tutarı ile söz konusu hava taşıtı için ödediği 100.000 TL motorlu taşıtlar vergisinin kurum kazancının tespitinde gider olarak indirilmesi mümkün değildir. Bu nedenle toplam 1.100.000 TL tutarın kanunen kabul edilmeyen gider olarak kurum kazancına ilave edilmesi gerekmektedir.

4- Rakip Firmaya İhaleye Katılmaması İçin Ödenen Bedeller

3 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde; kanunen yasaklanmış fiiller nedeniyle katlanılan giderlerin ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili giderler niteliğinde olmadığı bu nedenle de bu giderlerin gelir ve kurum kazancından indirilmesinin mümkün olmadığı ifade edilmiştir. Danıştay tarafından muhtelif zamanlarda verilen kararlarda da gayrimeşru nitelikteki ödemelerin gider olarak dikkate alınamayacağı belirtilmiştir.¹

5237 sayılı Türk Ceza Kanununun İhaleye Fesat Karıştırma Başlıklı 235'inci maddesinde ; "Kamu kurum veya kuruluşları adına yapılan mal veya hizmet alım veya satımlarına ya da kiralamalara ilişkin ihaleler ile yapım ihalelerine fesat karıştıran kişi, beş yıldan on iki yıla kadar hapis cezası ile cezalandırılır" denilmiş ve aynı maddenin 2'nci fıkrasında, cebir veya tehdit kullanmak suretiyle ya da hukuka aykırı diğer davranışlarla, ihaleye katılma yeterliğine veya koşullarına sahip olan kişilerin ihaleye, ihale sürecindeki işlemlere katılmalarını engellemenin ihaleye fesat karıştırma sayılacağı hüküm altına alınmıştır.

3 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde yer alan açıklamalar ve Danıştay kararları çerçevesinde mükellef kurumun TAŞDUVAR YAPI İNŞAAT A.Ş.'ye ihaleye katılmaması karşılığında ödediği bedelin kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün değildir.

5- İştirak Kazançları İstisnası

Kurumlar Vergisi Kanununun 5'inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde iştirak kazançları istisnası düzenlenmiştir. Buna göre kurumların;

- 1) Tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılımlarından elde ettikleri kazançlar,
- 2) Tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun kârına katılma imkanı veren kurucu senetleri ile diğer intifa senetlerinden elde ettikleri kâr payları,
- 3) Tam mükellefiyete tabi girişim sermayesi yatırım fonu katılma payları ile girişim sermayesi yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde ettikleri kâr payları kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

¹ Danıştay 4. Daire , 10.02.1970 tarih , Esas No:1968/4311, Karar No:1970/718 Danıştay 13. Daire, 13.11.1979 tarih, Esas No:1979/1084,Karar No:1979/3424

Bu maddedeki düzenleme, yalnızca tam mükellefiyete tabi kurumların sermayelerine iştirak edilmesi suretiyle kurumlarca elde edilen kâr paylarını kapsamaktadır. Kâr payını alan kurumun tam veya dar mükellefiyete tabi olmasının istisnanın uygulanmasında bir önemi bulunmamaktadır.

Tam mükellef bir kurumdan elde edilen iştirak kazancının, bu kurumda genel vergi rejimi uyarınca vergilenmiş veya **kurumlar vergisinden istisna edilmiş kazançlardan oluşması** veya kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisinin kapsamı dışında bırakılmış veya düşük oranda vergi kesintisi yapılmış olması, **istisna uygulamasına engel teşkil etmeyecektir.**

İştirak kazançları istisnası uygulaması açısından, kurumlar vergisi mükelleflerinin iştirak ettikleri tam mükellef kuruma hangi oranda iştirak ettiklerinin bir önemi de bulunmamaktadır. İştirak oranına bakılmaksızın tam mükellef kurumlardan elde edilen kâr paylarının tamamı kurumlar vergisinden istisna edilecektir. Ayrıca, kâr payını elde eden kurumun tam mükellef kuruma belli bir süre iştirak etme şartı da aranılmamaktadır.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde; mükellef kurumun Ege Serbest Bölgesi'nde faaliyet gösteren, kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunan EXPORT A.Ş.'nin sermayesine iştirak etmesi dolayısıyla elde ettiği 1.000.000 TL, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5/1(a) hükmü gereğince kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

6- Taşınmaz Satış Kazancı

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun istisnaları düzenleyen 5'inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde, kurumların en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançların %75'lik kısmının kurumlar vergisinden müstesna olduğu, bu istisnanın satışın yapıldığı dönemde uygulanacağı ve satış kazancının istisnadan yararlanan kısmının satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulmasının ve satış bedelinin satışın yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar tahsil edilmesinin şart olduğu, bu sürede tahsil edilmeyen satış bedeline isabet eden istisna nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergilerin ziyaa uğramış sayılacağı, aynı şekilde istisna edilen kazançtan beş yıl içinde sermayeye ilave dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen kısmına uygulanan istisna dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergilerin de ziyaa uğramış sayılacağı, menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralınmasıyla uğraşan kurumların bu amaçla ellerinde bulundurdıkları değerlerin satışından elde ettikleri kazançların istisna kapsamı dışında olduğu hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.6.2.3.4. Menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ile uğraşılması" başlıklı bölümünde; menkul kıymet ve taşınmaz ticareti ve kiralınmasıyla uğraşan kurumların bu amaçla ellerinde bulundurdıkları istisna kapsamındaki değerlerin satışından elde ettikleri kazançların istisna kapsamı dışında kaldığı, istisna uygulamasının esas itibarıyla bütün kurumlar için geçerli olduğu, ancak, faaliyet konusu menkul kıymet veya taşınmaz ticareti veya kiralınması olan kurumların bu amaçla iktisap ettikleri ve ellerinde tuttıkları kıymetlerin satışından elde ettikleri kazançlar için istisnadan yararlanmalarının mümkün olmadığı belirtilmiştir.

Ancak, taşınmaz ticareti ile uğraşan mükelleflerin faaliyetlerinin yürütülmesine tahsis ettikleri taşınmazların satışından elde ettikleri kazançlara istisna uygulanabilecek; taşınmaz ticaretine konu

edilen veya kiralama ya da başka surette değerlendirilen taşınmazların satış kazancı ise istisnaya konu edilmeyecektir.

Yapılan bu açıklamalar çerçevesinde mükellef kurum tarafından satışı gerçekleştirilen bina idari işlerde kullanılan, taşınmaz ticaretine konu edilmeyen bir gayrimenkul olduğundan kanunda belirtilen diğer şartlarında sağlanması halinde istisnadan yararlanabilecektir.

Ancak mükellef kurum tarafından satış hasılatının tamamı satışın yapıldığı yılı izleyen ikinci yılın sonuna kadar tahsil edilemeyeceğinden dolayı satış kazancının yüzde 75'ine tekabül eden kısmın tamamı için istisnadan faydalanılamayacaktır. Tahsil edilemeyen tutarın toplam hasılat içerisindeki payının, toplam istisna tutarına tekabül eden kısmı için istisna uygulamasından yararlanılması mümkün değildir.

1	Satış bedeli (2,3 x 20.000.000 \$)	46.000.000
2	İktisap Bedeli	15.000.000
3	Kazanç (2 - 1)	31.000.000
4	İstisnadan Yararlanabilecek Toplam Tutar (3x 0,75)	23.250.000
5	Satışın yapıldığı ikinci yılın sonuna kadar tahsil edilemeyen kısım (2,3 x 5.000.000 \$)	11.500.000
6	Tahsil edilemeyen tutarın satış hasılatı içerisindeki oranı (5/1)	0,25
7	İstisnadan Yararlanamayacak Tutar (4 x 6)	5.812.500
8	Mükellefin İstisnadan Yararlanabileceği Toplam Tutar (4 - 7)	17.437.500

Soruda belirtildiği üzere mükellef kurum satış tarihi itibarıyla satış kazancının yüzde 75'ine tekabül eden kısmı fon hesabına almış ve bu tutar satışın yapıldığı dönemin genel sonuç hesaplarına intikal ettirilmemiştir. Bu nedenle öncelikle mükellef kurum tarafından fon hesabına alınan 23.250.000 TL'nin dönem karına eklenmesi gerekmektedir. Daha sonra bu tutarın tamamı değil yukarıdaki tabloda da belirtildiği üzere istisnadan yararlanabileceği 17.437.500 TL'nin beyanname üzerinde indirim konusu yapılması ve satışın yapıldığı yılı izleyen hesap döneminin başından itibaren kazancın beyan edildiği döneme ait kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihe kadar fon hesabına alınması gerekmektedir.

Konuya ilişkin özellikli bir diğer hususta satış tarihinden sonra ortaya çıkan kur farklarının istisnadan yararlanıp yararlanamayacağı hususudur. Bu konuya ilişkin açıklamalara 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde yer verilmiştir. Buna göre satış kazancı, satış işlemi ile birlikte oluşacağından istisna, satışın yapıldığı dönemde uygulanacaktır. İstisna kapsamındaki değerlerin satışından kaynaklanan alacaklar için alınan faiz, komisyon ve benzeri gelirler, istisna kazancın tespitinde dikkate

alınmayacaktır. Aynı şekilde, satış bedelinin döviz cinsinden belirlenmesi durumunda ortaya çıkan kur farklarının da istisna kazancın tespitinde dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır. Döviz üzerinden veya vadeli olarak gerçekleşen satışlarda, yabancı paraların ya da alacakların değerlendirilmesinden kaynaklanan unsurlar vergi matrahının tespitinde gelir veya gider unsuru olarak dikkate alınacaktır.

Konuya ilişkin tebliğde yapılan belirlemeler nettir. Bu nedenle mükellef kurum tarafından dönem sonunda yabancı para cinsinden mevcutların ve alacakların değerlendirilmesi sonucu ortaya çıkan kur farklarının istisna uygulamasından yararlanması mümkün olmadığından, fon hesabına alınan 3.000.000 TL $[(2,5-2,3) \times 20.000.000 \times 0,75]$ tutarın bu hesaptan çıkarılarak kurum kazancına ilave edilmesi gerekmektedir.

7- Taşınmaz Satış Zararı

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1(e) maddesine ilişkin düzenlemelere "6" numaralı başlıkta değinmiştik. Mezkur kanunun 5'inci maddesinin 3'üncü fıkrasında da 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 indirilmesinin kabul edilmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

02.02.2012 tarihinde 15.000.000 TL peşin bedel ile satın alınan ve 05.05.2012 tarihinde aktife kaydedilen arsa mükellefin faaliyetinin yürütülmesine tahsis ettiği bir taşınmaz değil, taşınmaz ticareti ve kiralanmasıyla uğraşan mükellef kurumun yine bu amaçla iktisap ettiği bir arsadır. Bu nedenle bu arsanın satışı dolayısıyla elde edilecek kazanç veya zararın Kurumlar Vergisi Kanununun 5'inci maddesinin 1'inci fıkrasının e bendi ve yine aynı maddenin 3'üncü fıkrası ile ilişkilendirilmemesi gerekmektedir. Dolayısıyla mükellef kurumun söz konusu arsayı elden çıkarması dolayısıyla ortaya çıkan 3.000.000 TL satış zararının kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınmasında hukuken bir isabetsizlik bulunmamaktadır.

8- Rekabet Kurulu Tarafından Verilen Para Cezası

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Kabul edilmeyen indirimler" başlıklı 11'inci maddesinin 1'inci fıkrasının (d) bendinde; bu Kanuna göre hesaplanan kurumlar vergisi ile her türlü para cezaları, vergi cezaları, 21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre ödenen cezalar, gecikme zamları ve faizler ile Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ödenen gecikme faizlerinin kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılamayacağı hüküm altına alınmıştır.

Bu çerçevede rekabet kurallarının ihlal edildiği gerekçesiyle Rekabet Kurulu tarafından verilen ve mükellef kurum tarafından da gider hesaplarına intikal ettirilen 750.000 TL para cezasının kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün değildir. Bu tutarın kanunen kabul edilmeyen gider olarak kurum kazancına ilave edilmesi gerekmektedir.

9- Yurt Dışında Yapılan İnşaat, Onarım, Montaj İşleri ile Teknik Hizmetlerden Sağlanan Kazançlar

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3'üncü maddesinde; "Kanunun 1'inci maddesinde sayılı kurumlardan kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunanlar, gerek Türkiye içinde gerekse Türkiye dışında elde ettikleri kazançların tamamı üzerinden vergilendirilirler." hükmü yer almaktadır.

Aynı Kanunun "İstisnalar" başlıklı 5'inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendinde, yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanarak Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilen kazançların kurumlar vergisinden müstesna olduğu hükme bağlanmıştır.

Konu ile ilgili olarak yayımlanan, 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "Yurt Dışında Yapılan İnşaat, Onarım, Montaj İşleri İle Teknik Hizmetlerden Sağlanan Kazançlarda İstisna" başlıklı 5.9'uncu bölümünde;

"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.

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

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." açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu itibarla, mükellef kurum tarafından Almanya'da yapılmakta olan alışveriş merkezi inşaatı dolayısıyla elde edilen ve Türkiye'de genel netice hesaplarına intikal ettirilen 22.000.000 TL (10.000.000 Euro x 2,2,) kazanç Kurumlar Vergisi Kanununun 5'inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendine göre kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 33'üncü maddesine göre , yurt dışında elde edilip de Türkiye'de vergilendirilecek kazançlar için daha önce mahallinde ödenen vergiler, Türkiye'de bu kazançlar nedeniyle hesaplanacak kurumlar vergisinden mahsup edilecektir. Ancak yurt dışında elde edilen kazançların kurumlar vergisinden istisna edilmiş olması halinde, bu kazançlar üzerinden yurt dışında ödenen vergilerin yurt içinde hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilmesi mümkün değildir.

10- Sponsorluk Harcamaları

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10'uncu maddesine göre; 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. Bu nedenle hesap dönemi içerisinde sponsorluk kapsamında gerçekleştirilen harcamalar kurum kazancının tespitinde kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınmakta ve yapılan bu harcamalar kazancın yeterli olması halinde beyanname üzerinden indirim konusu yapılmaktadır.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, mükellef kurum tarafından sponsorluk sözleşmesi çerçevesinde gerçekleştirilen ve gider hesaplarına intikal ettirilen 3.000.000 TL'nin kurum kazancının

tespitinde kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınması ve mükellef kurum tarafından verilecek beyannamede kazancın yeterli olması halinde indirim konusu yapılması gerekmektedir. Burada dikkat edilmesi gereken diğer önemli husus , futbolun profesyonel spor dalı sayılması hasebiyle mükellef kurum tarafından yapılan harcamanın tamamının değil sadece yarısının indirim olarak dikkate alınabileceğidir.

11- Yurtdışında Yapılan Restorasyon Çalışmaları

Genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler ve köyler, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar ve kamu yararına çalışan dernekler ile bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlar tarafından yapılan veya Kültür ve Turizm Bakanlığınca desteklenen ya da desteklenmesi uygun görülen; 21/7/1983 tarihli ve 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki taşınmaz kültür varlıklarının bakımı, onarımı, yaşatılması, rölöve, restorasyon, restitüsyon projeleri yapılması ve nakil işlerine ilişkin harcamalar ile makbuz karşılığı yapılan bağış ve yardımların %100'ü kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirilebilecektir.

Bu çerçevede yapılacak harcamalar kurumlar vergisi beyannamesinde ayrıca gösterilmek suretiyle indirim konusu yapılabilecektir. Ancak mükellef kurum yaptığı harcamaları dönem kazancının tespitinde gider olarak dikkate almıştır. Bu nedenle öncelikle bu tutarın kurum kazancının tespitinde kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınması ve kurumlar vergisi beyannamesinde ayrıca gösterilerek, kazancın yeterli olması halinde indirim konusu yapılması gerekmektedir.

12- Sağlık Bakanlığına Bağışlanmak Üzeri İnşa Edilen Hastane İçin Yapılan Harcamalar

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Diğer İndirimler" başlıklı 10'uncu maddesinde,

"(1) Kurumlar vergisi matrahının tespitinde; kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla, kurum kazancından sırasıyla aşağıdaki indirimler yapılır:

c) Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve 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.

ç) (c) bendinde sayılan 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 nakdi ve aynı bağış ve yardımların tamamı

(2) Bağış ve yardımların nakden yapılmaması halinde, bağışlanan veya yardımın konusunu oluşturan mal veya hakkın maliyet bedeli veya kayıtlı değeri, bu değer mevcut değilse Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre takdir komisyonlarınca tespit edilecek değeri esas alınır." hükmüne yer verilmiştir.

Konu ile ilgili olarak, 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "10.3.2 Bağış ve yardımlar" başlıklı bölümünde ayrıntılı açıklamalarda bulunulmuştur. Tebliğin "10.3.2.2.4 Bağış ve Yardımların Belgelendirilmesi" başlıklı bölümünün son paragrafında "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.” açıklamalarına yer verilmiştir.

Tebliğ’in “10.3.2.2.4” bölümünde yapılan açıklama kamu arazisi üzerine yaptırılan hastane inşasını da kapsamakta olup önemli olan husus inşa edilen tesisin kamu arazisi mi yoksa mükellefin kendi arazisi üzerine mi yapıldığıdır. Zira, mükellefler tarafından kendi arazileri üzerine inşa edilen tesisler için yapılan harcamalar, tesisin tamamlanıp ilgili kamu kurumuna teslim edildiği yılın kazancından indirilebilmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, mükellef kurumca idare tarafından temin edilen arsa üzerinde inşa edilerek Sağlık Bakanlığına bağışlanacak hastane binası inşaatı için yapılan harcamalar öncelikle kurum kazancının tespitinde kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacaktır. Daha sonra bu harcamalar, yapıldığı yıla ilişkin kazancın tespitinde indirim konusu yapılabilecektir. Ancak, bağışın yapıldığı dönemde faaliyetinizin zararlı sonuçlanmış olması veya kurum kazancınızın yetersiz olması durumunda indirilemeyen bağış tutarının daha sonraki yıllarda indirim konusu yapılması veya zarar olarak devretmesi mümkün değildir.

13- Kıdem Tazminatları

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40’ıncı maddesinin 3’üncü bendinde, işle ilgili olmak şartıyla, mukavelemeye veya ilama veya kanun emrine istinaden ödenen zarar, ziyan ve tazminatların safi kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabileceği hüküm altına alınmıştır. Hizmet erbabına işten ayrılması dolayısıyla ödenen kıdem tazminatlarının kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınmasının kanuni dayanağı da Gelir Vergisi Kanununun bu maddesidir.

Vergi uygulamaları bakımından kıdem tazminatları karşılığının kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün değildir. Çünkü başta 213 sayılı Vergi Usul Kanunu olmak vergi kanunlarımızda hangi durumlarda karşılık ayrılabilceği hüküm altına alınmıştır. Ancak vergi kanunlarımızda kıdem tazminatlarına karşılık ayrılmasına müsaade eden bir hüküm bulunmamaktadır. Bu nedenle mükellef kurum tarafından önceki hesap döneminde ayrılan kıdem tazminatı karşılıklarının kazancın tespitinde kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınması doğrudur.

2014 hesap dönemi içerisinde işten ayrılan hizmet erbabına ödenen kıdem tazminatının kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınmasında hukuken bir isabetsizlik yoktur. Burada dikkat edilmesi gereken husus, hizmet erbabına işten ayrılması dolayısıyla ödenen bu kıdem tazminatlarının kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde diğer indirim ve istisnalar satırında indirim konusu yapılacağıdır.

14- Sosyal Güvenlik Kurumuna Ödenen Sigorta Primleri

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40’ıncı maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde hizmetli ve işçilerin iş yerinde veya iş yerinin müstemilatında iâşe ve ibate giderleri, tedavi ve ilaç giderleri, sigorta primleri ve emekli aidatı (Bu primlerin ve aidatın istirdat edilmemek üzere Türkiye’de kain sigorta şirketlerine veya emekli ve yardım sandıklarına ödenmiş olması ve emekli ve yardım sandıklarının tüzel kişiliği haiz bulunmaları şartıyla), 27’nci maddede yazılı giyim giderlerinin safi kazancın tespitinde gider olarak indirilebileceği hükmü yer almaktadır.

31.05.2006 tarih ve 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun "Prim Belgeleri ve Primlerin Ödenmesi" başlıklı ikinci bölümünde sigorta primlerinin ödenmesine ilişkin çeşitli hükümlere yer verilmiş olup, anılan bölümün "Primlerin ödenmesi" başlıklı 88'inci maddesinin on birinci fıkrasında, kuruma fiilen ödenmeyen prim tutarlarının, gelir vergisi ve kurumlar vergisi uygulamasında gider yazılamayacağı belirtilmiştir.

174 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nin "SSK primlerinin Gelir ve Kurumlar Vergisi Yönünden Gider Yazılması" başlıklı (C) bölümünde ise ; *"SSK priminin gider olarak dikkate alınabilmesi için, bu primlerin Sosyal Sigortalar Kurumuna fiilen ödenmiş olması gerekmektedir. Bu nedenle, sigorta primleri, dönemine ve ait olduğu yıla bakılmaksızın fiilen ödendiği tarihte gider yazılacaktır. Ancak, 506 sayılı Kanunun 80 inci maddesi gereğince bir aya ait sigorta primleri ertesi ayın sonuna kadar ödenebileceğinden, Aralık ayına ait olan sigorta primlerinin ertesi yılın Ocak ayı içinde ödenmesi durumunda bu primler Aralık ayının gideri olarak dikkate alınabilecektir."* denilmiştir.

Diğer taraftan, 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde söz konusu sosyal güvenlik primlerine ilişkin gecikme cezaları veya gecikme zamlarının kazancın tespitinde gider olarak indirilebilmesinin mümkün bulunmadığı hüküm altına alınmıştır.

Yapılan bu açıklamalar çerçevesinde mükellef kurumun 2012 ve 2013 hesap dönemlerine ait olup, 2014 hesap döneminde ödenen 850.000 TL tutarındaki sigorta primlerinin kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınmasında hukuken bir isabetsizlik bulunmamaktadır. Ancak bu primlere ilişkin 150.000 TL tutarındaki gecikme zammının 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliğinde yer alan açıklamalar çerçevesinde kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün olmayıp, bu tutarın kanunen kabul edilmeyen gider olarak kurum kazancına ilave edilmesi gerekmektedir.

Ayrıca soruda dikkat edileceği üzere mükellef kurum sigorta primleri ile bunlara ait gecikme zamlarını ödemek için kredi kullanmış ve bu krediye tahakkuk eden faizi de kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate almıştır. Bankadan sigorta primlerinin ödenmesi için çekilen bu kredi dolayısıyla katlanılan faizler işletme için bir faaliyet gideridir ve Gelir Vergisi Kanunu'nun 40/1'inci maddesi uyarınca gider yazılmasında sakınca yoktur. Ancak burada tartışma konusu olan husus gecikme zammına tekabül eden faiz tutarıdır. Şöyle ki gecikme zammının kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması Kurumlar Vergisi Kanununun 11'inci maddesi ve 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde yapılan açıklamalar çerçevesinde mümkün değildir. Dolayısıyla kanunen kabul edilmeyen bir giderin finansmanı dolayısıyla katlanılan faiz giderinin de kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınıp alınamayacağı hususu tartışmalıdır. Ancak çekilen kredinin bir bütün olarak değerlendirilerek, kanunen kabul edilmeyen bir giderin finansmanında kullanılsa dahi bu husus faaliyet gideri olduğu gerçeğini değiştirmeyeceğinden kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınmasında herhangi bir sakınca yoktur.²

² Kanunen kabul edilmeyen giderlerin finansmanı dolayısıyla katlanılan faizlerin kurum kazancının tespitinde gider yazılıp yazılmayacağı hakkında vergi mevzuatımızda net bir düzenleme yoktur. Bu nedenle bu faizleri kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alan veya almayan yaklaşımlara mutlak doğru veya mutlak yanlış demek mümkün değildir.

15- Emisyon Primi İstisnası

Kurumlar Vergisi Kanununun 5'inci maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendi ile anonim şirketlerin gerek kuruluşlarında gerekse sermayelerini artırdıkları sırada çıkardıkları payların, itibari değer üzerinde bir bedelle elden çıkarılması halinde oluşan kazançlar kurumlar vergisinden istisna edilmektedir.

Emisyon primi istisnası olarak ifade edilen bu istisnadan yararlanılabilmesi için öncelikle anonim şirketler tarafından ihraç edilen payların itibari değerini aşan kısmının gelir hesaplarına intikal ettirilmesi gerekmektedir. Bu nedenle mükellef kurum tarafından ihraç edilen hisse senetlerinin itibari değeri aşan ve 520 Hisse Senedi İhraç Primleri hesabına kaydedilen 12.500.000 TL'nin öncelikle gelir hesaplarına intikal ettirilmek suretiyle dönem kazancının tespitinde dikkate alınması ve beyanname üzerinde indirim konusu yapılması gerekmektedir.

16- Vergi İncelemesi Sonucunda Tarh Edilen Vergiler ve Kesilen Cezalar³

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Kabul Edilmeyen İndirimler" başlıklı 11'inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde; "Bu Kanuna göre hesaplanan kurumlar vergisi ile her türlü para cezaları, vergi cezaları, 21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre ödenen cezalar, gecikme zamları ve faizler ile Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ödenen gecikme faizleri" nin kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılamayacağı hükme bağlanmıştır.

Bu çerçevede; uzlaşma sonucu tarh edilen ve 2014 hesap döneminde ödenen kurumlar vergisi ve bu vergiye ait vergi zıyaı cezasının kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün değildir.

Öte yandan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40'ıncı maddesinde indirim konusu yapılacak giderler sayılmış olup maddenin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinde de, işletme ile ilgili olmak şartıyla; bina, arazi, gider, istihlak, damga, belediye vergileri, harçlar ve kaydiyeler gibi aynı vergi, resim ve harçların safi kazancın tespitinde gider olarak indirilebileceği belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen kanun metninde söz konusu aynı vergi resim ve harçlar için ödenme şartı aranmaz iken idare muhtelif tarihlerde verdiği özelgelerde damga vergisinin kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilmesi için ödenmesi gerektiğini ifade etmiştir. Ayrıca damga vergisinin tahakkuk ettiği dönemde değil ödendiği tarihte kazancın tespitinde dikkate alınabileceği de yine mezkur özelgelerde ifade edilmiştir.

Buna göre, mükellef kurumun yurt dışında mukim ortağından kullandığı kredilere ilişkin düzenlenen kredi sözleşmesinde yer alan bedel üzerinden hesaplanan ve uzlaşma sonucunda kesinleşen damga vergisi tutarının, ödendiği yılın kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

Ayrıca, uzlaşma sonucu ödenen vergi cezaları ile gecikme faizlerin de kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılamayacağı tabiidir.

³ 15.11.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.99.16.02-GVK-40/1-148 sayılı özelge
22.08.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.16.16.01-KV-10-60-178 sayılı özelge
11.05.2010 tarih ve B.07.1.GİB.4.27.15.01-10-515-38-5 sayılı özelge
11.05.2010 tarih ve B.07.1.GİB.4.27.15.01-10-515-32-4 sayılı özelge
16.01.2013 tarih ve 64597866-125[6-2013]-2 sayılı özelge

17- İş Kazası Sonucu Hayatını Kaybeden İşçilerin Ailelerine Ödenen Tazminatlar

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Kabul Edilmeyen İndirimler" başlıklı 11'inci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendinde, sözleşmelerde ceza şartı olarak konulan tazminatlar hariç olmak üzere kurumun kendisinin, ortaklarının, yöneticilerinin ve çalışanlarının suçlarından doğan maddi ve manevi zarar tazminat giderlerinin kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınamayacağı hüküm altına alınmıştır.

Bir tazminatın kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilmesi için, işle ilgili olması ve sözleşmeye, ilama veya kanun emrine bağlı bulunması şarttır. Ancak, kurumlarca işle ilgili ödenen tazminatlar, sözleşmeye, ilama veya kanun emrine bağlı bulunsa dahi, kurumların, ortaklarının, yöneticilerinin ve çalışanlarının kusurundan kaynaklanması halinde gider olarak dikkate alınamamaktadır.

Gökdelen inşaatı esnasında asansörün düşmesi sonucu hayatını kaybeden işçilerin aileleri tarafından açılan davada mahkeme tarafından tayin edilen Bilirkişi, Teknik Bilirkişi Raporu'nda şirketin %50 oranında kusurlu olduğunu tespit etmiş ve mahkemede bu kusur oranını dikkate almak suretiyle mükellef kurumun toplam 3.000.000 TL tazminat ödemesine hükmetmiştir.

Bu çerçevede, işyerinde gerçekleşen iş kazası sonucu ölen işçilerin ailelerine, mahkeme kararına göre ödemek zorunda kalınan tazminatın, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 11'inci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendi uyarınca kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak indirim konusu yapılmasına imkan bulunmamaktadır.

18- Girişim Sermayesi Fonu

6322 sayılı Kanunla Kurumlar Vergisi Kanununun 10'uncu maddesine eklenen (g) bendi ile de Vergi Usul Kanunu'nun 325/A maddesine göre girişim sermayesi fonu olarak ayrılan tutarlar kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla kurum kazancından indirim konusu yapılabilecektir.

Girişim sermayesi fonunun indirim konusu yapılabilmesi için;

- İlgili yılda ayrılan fon tutarının beyan edilen gelirin %10'unu, toplam fon tutarının ise öz sermayenin %20'sini aşmaması (iki şartın birlikte gerçekleşmesi gerekmektedir),
- Fonun ayrıldığı yılın sonuna kadar Türkiye'de kurulmuş veya kurulacak olan ve Sermaye Piyasası Kurulunun düzenleme ve denetimine tabi girişim sermayesi yatırım ortaklıklarına veya fonlarına yatırım yapılması,
- Ayrılan fon tutarının ilgili yılın kurumlar vergisi beyannamesinde ayrıca gösterilmesi gerekmektedir.

İndirim tutarının tespitinde beyan edilen gelir olarak ticari bilanço kâr veya zararına kanunen kabul edilmeyen giderler eklenmek ve geçmiş yıl zararları ile varsa tüm indirim ve istisnalar düşülmek suretiyle bulunan tutar [Ticari bilanço kârı (zararı) + kanunen kabul edilmeyen giderler - geçmiş yıl zararları - tüm indirim ve istisnalar] dikkate alınacaktır.

Mükellef kurumun yukarıdaki formülden hareketle girişim sermayesi olarak ayırabileceği tutarın üst sınırı 38.513.750 TL'dir. ([461.375.000+11.750.000-27.000.000-60.987.500]x 0,10) Soruda verildiği üzere mükellef kurumun öz sermayesi 75.000.000 TL ve önceki yıllarda girişim sermayesi fonu olarak ayırdığı tutar 12.000.000 TL'dir. Mükellef kurum tarafından ayrılacak toplam fon miktarı öz sermayesinin %20'si olan 15.000.000 TL'yi aşamayacaktır. Bu nedenle geçmiş yıllarda girişim sermayesi fonu olarak ayrılan 12.000.000 TL dikkate alındığında mükellef kurum tarafından 2014 kurumlar vergisi beyannamesinde dikkate alınabilecek girişim sermayesi fonunun azami tutarı 3.000.000 TL'dir.

Vergi Usul Kanununun 325/A maddesine göre girişim sermayesi fonu ilgili dönem kazancından ayrılacağından, pasifte özel bir fon hesabına alınacak tutar hesap dönemi sonu itibarıyla tespit edilebilecektir. Bu çerçevede, fon hesabına alınma işleminin, izleyen hesap döneminin başından itibaren kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihe kadar yapılması gerekmektedir. Bu şekilde, indirim konusu yapılacak olan kazanç tutarı, ilgili dönemin genel sonuç hesaplarına yansıtılacak olup kurumlar vergisi beyannamesinin ilgili satırında gösterilmek suretiyle de indirimden yararlanılabilecektir.

19- Kurumlar Vergisi Beyannamesi

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde mükellef kurumun 2014 hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesi aşağıdaki şekilde olacaktır.

1	Ticari Bilanço Karı	461.375.000
		425.000.000
	Faiz geliri	625.000
	Fon hesabına alınan tutar	23.250.000
	Emisyon Primi	12.500.000
2	Ticari Bilanço Zararı	-
3	Kurum Kazancı	461.375.000
4	Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler	11.750.000
	Helikopter için ayrılan amortisman ve MTV bedeli	1.100.000
	Rakip firmaya ihaleye katılmaması için ödenen bedel	1.000.000
	Para Cezası	750.000
	Sponsorluk harcaması	3.000.000
	Restorasyon Harcaması	750.000
	Hastane inşaatı	500.000
	Gecikme Zammı	150.000
	KV Vergisi/KV-DV Vergi Ziyası Cezası	1.500.000
	Tazminat	3.000.000
5	İştirak Kazançları	1.000.000
6	Emisyon Primi Kazancı	12.500.000
7	Taşınmaz Satış Kazancı	17.437.500
8	Yurtdışı İnşaat ve Onarma İşlerinden Sağlanan Kazançlar	22.000.000
9	Diğer İndirim ve İstisnalar	300.000
10	Zarar Dahi Olsa İndirilecek İndirim ve İstisnalar	53.237.500
11 (3+4)	Kar ve İlaveler Toplamı	473.125.000

12 (5+6+7+8+9)	Cari Yıla Ait Zarar, İndirim ve İstisnalar Toplamı	53.237.500
13	Zarar	0,00
14 (11 - 12)	Kar	419.887.500
15	Diğer Geçmiş Yıl Zararı	27.000.000
16	İstisnadan Kaynaklanan Geçmiş Yıl Zararı	-
17 (15+16)	Mahsup Edilecek Toplam Geçmiş Yıl Zararı	27.000.000
18 (14-17)	İndirime Esas Tutar	392.887.500
19	Sponsorluk Harcamaları	1.500.000
20	Bağış ve Yardımlar	500.000
21	Kültür ve Turizm Amaçlı Bağış ve Yardımlar	750.000
22	Girişim Sermayesi Fonu	3.000.000
23	Yatırım İndirimi	5.000.000
24	Dönem Safi Kurum Kazancı	382.137.500
25	Kurumlar Vergisi Matrahı	382.137.500
26	Hesaplanan Kurumlar Vergisi	76.427.500
27	Yabancı Ülkelerde Ödenen Vergiden Mahsup Edilecek Kısım	0,00
28	Yıl İçinde Kesinti Yoluyla Ödenen Vergiler	15.093.750
29	Geçici Vergi	45.000.000
30	Mahsup Edilecek Vergiler Toplamı	60.093.750
31	Ödenmesi Gereken Kurumlar Vergisi	16.333.750

İstanbul Büyük Mükellefler Vergi Dairesinin 111 222 3344 vergi kimlik numaralı mükellefi AĞA-TORUNU İNŞAAT, MÜHENDİSLİK, MİMARLIK VE TAAHHÜT ANONİM ŞİRKETİ, 2014 hesap dönemi sonuçlarını içeren kurumlar vergisi beyannamesini hesap döneminin kapandığı ayı izleyen dördüncü ayın birinci gününden yirmi beşinci günü akşamına kadar (01.04.2015 – 25.04.2015) bağlı olduğu vergi dairesine 340 ve 346 sıra no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde yer alan usul ve esaslar doğrultusunda elektronik ortamda gönderecektir.

3- SONUÇ

Çalışmamızın giriş bölümünde de ifade ettiğimiz üzere Türk Vergi Sisteminde beyan esası geçerlidir. Bu çerçevede 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 2'nci maddesinde belirtilen mükellefler bir hesap döneminin sonuçlarını içeren kurumlar vergisi beyannamesini hesap döneminin kapandığı

ayı izleyen dördüncü ayın birinci gününden yirmi beşinci günü akşamına kadar bağlı bulunduğu vergi dairesine vereceklerdir.

Mükellefler kanuni süresi geçtiği halde beyannamelerini vermez veyahut beyannamelerini kanuni ve ek süreler içerisinde vermek ile beraber beyannamede vergi matrahına ilişkin bilgiler gösterilmemiş olursa dönem matrahları 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 30'uncu maddesinin 2'nci fıkrasının (a) ve (b) bentleri uyarınca re'sen takdir edilecektir.Yine beyannamenin kanuni süresinde verilmemesi veyahut hiç verilmemesi halinde vergi zıyana da sebebiyet verileceğinden dolayı adlarına re'sen tarh edilen vergi üzerinden yine mezkur kanunun 344'üncü maddesi uyarınca vergi zıyaı cezası ile muhatap kalacaklardır.Ayrıca beyanname verilmemesi fiilinin mükerrer 355'inci madde uyarınca özel usulsüzlük cezasını gerektirdiği de unutulmamalıdır.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde mükellefler cezalı tarhiyatlarla muhatap olmamak için vergi kanunlarında yer alan usul ve esaslar çerçevesinde mali karını tespit etmeli ve süresi içerisinde bağlı bulunduğu vergi dairesine beyan etmelidir.

KAYNAKÇA

- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu
- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu
- 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu
- 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun
- 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu
- 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu
- 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu
- 3289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun
- 3813 sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun
- 2863 Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu
- 340 no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği
- 346 no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği
- 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği
- 3 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği
- 7 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği
- 180 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği
- 174 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği
- 333 seri no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği
- 15.11.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.99.16.02-GVK-40/1-148 sayılı özelge
- 22.08.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.16.16.01-KV-10-60-178 sayılı özelge
- 11.05.2010 tarih ve B.07.1.GİB.4.27.15.01-10-515-38-5 sayılı özelge
- 11.05.2010 tarih ve B.07.1.GİB.4.27.15.01-10-515-32-4 sayılı özelge
- 16.01.2013 tarih ve 64597866-125[6-2013]-2 sayılı özelge
- Danıştay 4.Daire, 10.02.1970 tarih, Esas No:1968/4311,Karar No:1970/718
- Danıştay 13. Daire, 13.11.1979 tarih, Esas No:1979/1084,Karar No:1979/3424