

DÖRDÜNCÜ KISIM

Ortak Hükümler ve Geçici Maddeler

Kurumlar vergisi ve geçici vergi oranı

MADDE 32- (1) Kurumlar vergisi, kurum kazancı üzerinden % 20 oranında alınır.

(2) Kurumlar vergisi mükelleflerince, (dar mükellefiyete tâbi kurumlarda ticarî ve ziraî kazançlarla sınırlı olarak) câri vergilendirme döneminin kurumlar vergisine mahsup edilmek üzere Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara göre ve câri dönemin kurumlar vergisi oranında geçici vergi ödenir. Tam mükellef kurumlar için geçerli olan esaslar, dar mükellef kurumlara da aynen uygulanır.

(3) Bakanlar Kurulu, ikinci fıkrada yazılı geçici vergi oranını 5 puana kadar indirmeye veya tekrar kanunî seviyesine kadar getirmeye yetkilidir.

(4) Kanunun 23 üncü maddesine göre vergilendirilen yabancı ulaştırma kurumlarında vergi oranını karşılıklı olmak şartıyla, ülkeler itibarıyla kara, deniz ve hava ulaştırma kurumları için ayrı ayrı veya topluca sifıra kadar indirmeye veya bu maddede yazılı oranın bir katını geçmemek üzere yeni bir oran tespit etmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir.

İLGİLİ MEVZUAT

- **Kurumlar Vergisi Kanunu** md.3 (Tam ve Dar Mükellefiyet), md.5 (İstisnalar), md.6 (Safi Kurum Kazancı), md.22 (Safi Kurum Kazancı), md.23 (Yabancı Ulaştırma Kurumlarında Kurum Kazancının Tespiti)
- **Gelir Vergisi Kanunu** md.37 (Ticari Kazancın Tespiti), md.94 (Vergi Tevkifatı), md.Mükr.120 (Geçici Vergi), md.Geçici 51
- **Vergi Usul Kanunu** md.20 (Tarh)
- **4325 sayılı Kanun** md.3
- **5024 sayılı Kanun** md.Geçici 1

GEREKÇELER

Hükümet Gerekçesi

Madde 32- Kurumlar vergisinin, kurum kazancı üzerinden % 20 oranında alınacağı belirlenmektedir.

İkinci fıkrada, tam mükellefler ile ticari ve ziraî kazançla sınırlı olarak dar mükellef kurumların cari vergilendirme döneminin kurumlar vergisine mahsup edilmek üzere kurumlar vergisi oranında geçici vergi ödemeleri öngörülmektedir. Ayrıca Kurumlar ver-

gisi oranı ve geçici vergi oranı ile ilgili hükümlerin dar mükellef kurumlar için de aynen geçerli olacağı hususuna yer verilmektedir.

Üçüncü fıkra ile Bakanlar Kuruluna, geçici vergi oranını 5 puana kadar indirmeye veya tekrar kanuni seviyesine kadar getirmeye yetki verilmektedir.

Dördüncü fıkra ile de, bu Kanunun 23 üncü maddesine göre vergilendirilen yabancı ulaştırma kurumlarında vergi oranını karşılıklı olmak şartıyla, ülkeler itibarıyla kara, deniz ve hava ulaştırma kurumları için ayrı ayrı veya topluca sifıra kadar indirmeye veya bu maddede yazılı oranın bir katını geçmemek üzere yeni bir oran tespit etmeye Bakanlar Kuruluna yetki verilmektedir.

GENEL TEBLİĞLER

Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)

(İlgili Kısım itibarıyla)

32. Kurumlar Vergisi Oranı ve Geçici Vergi

Kurumlar vergisi, kurum kazancı üzerinden %20 oranında alınacaktır.

Kurumlar vergisi mükelleflerince, câri vergilendirme döneminin kurumlar vergisine mahsup edilmek üzere Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara göre ve câri dönemin kurumlar vergisi oranında (%20) geçici vergi ödenecektir.

Tam mükellef kurumlar için geçerli olan esaslar, dar mükellef kurumlara da aynen uygulanacaktır. Türkiye’de bir işyeri veya daimi temsilci suretiyle faaliyet gösteren dar mükellefiyete tabi kurumların ticari ve zirai kazançları üzerinden aynı esaslarla geçici vergi ödenecektir.

Ayrıca, Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin dördüncü fıkrasında yabancı ulaştırma kurumlarında vergi oranını karşılıklı olmak şartıyla, ülkeler itibarıyla kara, deniz ve hava ulaştırma kurumları için ayrı ayrı veya topluca sifıra kadar indirme veya bu maddede yazılı oranın bir katını geçmemek üzere yeni bir oran tespit etme hususunda Bakanlar Kuruluna yetki verilmiştir.

Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 1 inci maddesinin dördüncü fıkrası uyarınca, yeni Bakanlar Kurulu Kararı alınıncaya kadar, yabancı ulaştırma kurumlarının vergilendirilmesine ilişkin olarak daha önceki tarihlerde alınan Bakanlar Kurulu Kararlarında belirlenmiş olan oranlar yasal sınırı aşmamak üzere yürürlükte bulunmaktadır.

SİRKÜLERLER

7.8.2006 Tarih Ve 3 Sayılı Sirküler :

[NOT : Bu Sirkülerin önceki maddeleri, Gelir Vergisi Kanununa 5479 sayılı Kanunla eklenen geçici 69. madde (kurumlar vergisi mükelleflerinin 31.12.2005 tarihi itibarıyla mevcut olup, 2005 yılı kazançlarından indirmedikleri yatırım indirimi istisnası tutarları ve 2006 yılında da yatırım indiriminden yararlanmayı tercih eden mükelleflerin yapacakları uygulamayla) ilgili olduğundan buraya alınmamıştır]

5. Yatırım İndirimi Uygulayan Mükelleflerin Kazançlarına Uygulanacak Vergi Oranı

Gelir Vergisi Kanununun Geçici 69 uncu maddesi kapsamında (2006, 2007 ve 2008 yılları için) yatırım indirimi uygulayan gelir vergisi mükellefleri, 31/12/2005 tarihinde yürürlükte bulunan vergi tarifesini; kurumlar vergisi mükellefleri ise mülga 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 25 inci maddesinde yer alan % 30 kurumlar vergisi oranını, indirimin uygulandığı yıl kazançlarına uygulamak suretiyle anılan yıllara ait gelir veya kurumlar vergilerini hesaplayacaklardır.

2006 veya 2007 yıllarında Gelir Vergisi Kanununun Geçici 69 uncu maddesi kapsamında yararlanılabilecek yatırım indirimi istisnası tutarı bulunmayan veya bulunmakla birlikte bu yıllarda tercihlerini yatırım indirimi uygulamama yönünde kullanan mükelleflerin, 2008 yılında yatırım indirimi uygulamaları halinde, geçmiş söz konusu yıllar için herhangi bir işlem yapılmayacaktır.

6. Özel Hesap Dönemi Kullanan Mükellefler

Vergi Usul Kanununun 174 üncü maddesine göre, kendisine özel hesap dönemi tayin edilen mükelleflerin ticari ve zirai kazançları, hesap döneminin kapandığı takvim yılının kazancı sayılmaktadır.

Gelir Vergisi Kanununun Geçici 69 uncu maddesinde yer alan, "31/12/2005 tarihi itibarıyla mevcut olup, 2005 yılı kazançlarından indiremedikleri yatırım indirimi istisnası tutarları" hükmündeki "31/12/2005" tarihi, özel hesap dönemine tabi mükellefler için de geçerlidir. Buna göre, özel hesap dönemi tayin olunan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri 2006, 2007 ve 2008 yıllarında sona eren özel hesap dönemlerinde Gelir Vergisi Kanununun Geçici 69 uncu maddesi kapsamında yatırım indirimi uygulayabileceklerdir.

Gelir Vergisi Kanununun 19 uncu maddesi 5479 sayılı Kanunla 1/1/2006 tarihinden geçerli olmak üzere 6/4/2006 tarihinde yürürlükten kaldırıldığından, 2005 yılında başlayıp 2006 yılında sona eren özel hesap dönemine tabi kurumlar vergisi mükelleflerinin, 31/12/2005 tarihine kadar yapmış oldukları harcamaları üzerinden hesapladıkları yatırım indirimi istisnası tutarları ile daha önceki dönemlerden devreden yatırım indirimi istisnası tutarları toplamını, 2005 yılında başlayıp 31/12/2005 tarihine kadar olan döneme ait kazançlarından indirebilmeleri; bu indirime rağmen artan tutar bulunması halinde artan kısmı, 01/01/2006 – (2006 yılı içinde biten) özel hesap döneminin bitiş tarihi arasındaki dönem kazançlarından ve/veya 2007 ve 2008 yılı kazançlarından (% 30 kurumlar vergisi oranını dikkate almak suretiyle) indirilebilmeleri mümkün bulunmaktadır.

2005 yılında başlayıp 2006 yılında sona eren özel hesap dönemine tabi söz konusu mükelleflerin, 31/12/2005 tarihine kadar yapmış oldukları harcamaları üzerinden hesapladıkları yatırım indirimi istisnası tutarları ile daha önceki dönemlerden devreden yatırım indirimi istisnası tutarları toplamının, 2005 yılında başlayıp 31/12/2005 tarihine kadar olan döneme ait kazançlarından indiriminden sonra, artan tutar bulunmaması halinde, 2006 yılı içinde biten özel hesap dönemine ait kazancın tamamına 5520 sayılı Kanunun

Geçici 1 inci maddesinin 6 numaralı fıkrasına göre belirlenen kurumlar vergisi oranının uygulanacağı tabiidir.

2005 yılında başlayıp 2006 yılında biten özel hesap dönemine ait kazancın, 31/12/2005 tarihine kadar olan dönem ile bu tarihten sonraki döneme ait kısmı; özel hesap dönemine ait toplam kazanç tutarının 12'ye bölünmesi sonucu bulunan tutarın, kıst dönemdeki ay sayısı ile çarpılması suretiyle belirlenecektir.

Yurt dışında ödenen vergilerin mahsubu

MADDE 33- (1) Yabancı ülkelerde elde edilerek Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilen kazançlardan mahallinde ödenen kurumlar vergisi ve benzeri vergiler, Türkiye'de bu kazançlar üzerinden tarh olunan kurumlar vergisinden indirilebilir.

(2) Kanunun 7 nci maddesinin uygulandığı hallerde, yurt dışındaki iştirakin ödemiş olduğu gelir ve kurumlar vergisi benzeri vergiler, kontrol edilen yabancı şirketin Türkiye'de vergilendirilecek kazancı üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilebilir.

(3) Tam mükellef kurumların doğrudan veya dolaylı olarak sermayesi veya oy hakkının % 25'ine sahip olduğu yurt dışı iştiraklerinden elde ettikleri kâr payları üzerinden Türkiye'de ödenecek kurumlar vergisinden, iştiraklerin bulunduğu ülkelerdeki kâr payı dağıtımına kaynak oluşturan kazançlar üzerinden ödenen gelir ve kurumlar vergisi benzeri vergilerin kâr payı tutarına isabet eden kısmı mahsup edilebilir. Kazanca ilave edilen kâr payı, bu kazançlar üzerinden yurt dışında ödenen gelir ve kurumlar vergisi benzeri vergiler dahil edilmek suretiyle dikkate alınır.

(4) Yurt dışı kazançlar üzerinden Türkiye'de tarh olunacak vergilere mahsup edilebilecek tutar, hiç bir surette yurt dışında elde edilen kazançlara Kanunun 32 nci maddesinde belirtilen kurumlar vergisi oranının uygulanmasıyla bulunacak tutardan fazla olamaz. Bu sınır dahilinde, ilgili bulunduğu kazancın Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirildiği hesap döneminde tamamen veya kısmen indirilemeyen vergiler, bu dönemi izleyen üçüncü hesap dönemi sonuna kadar indirim konusu yapılabilir.

(5) Geçici vergilendirme dönemi içinde yurt dışından elde edilen gelirlerin bulunması halinde, bu gelirler üzerinden elde edildiği ülkelerde kesinti veya diğer şekillerde ödenen vergiler, o dönem için hesaplanan geçici vergi tutarından da mahsup edilebilir. İndirilecek tutar, yurt dışında elde edilen kazançlara Kanunun 32 nci maddesinde belirtilen geçici vergi oranının uygulanmasıyla bulunacak tutardan fazla olamaz.

(6) Yabancı ülkelerde vergi ödendiği, yetkili makamlardan alınarak mahallindeki Türk elçilik veya konsoloslukları, yoksa mahallinde Türk menfaatlerini koruyan ülkenin aynı nitelikteki temsilcileri tarafından tasdik olunan belgelerle tevsik olunmadıkça, yabancı ülkede ödenen vergiler Türkiye'de tarh olunan vergiden indirilemez.

(7) Kurumlar vergisinden indirim konusu yapılan vergilerin yabancı ülkelerde ödendiğini gösterir belgelerin, tarhiyat sırasında mükellef tarafından ibraz edilememesi halinde, yabancı ülkede ödenen veya ödenecek olan vergi, Kanunun 32 nci maddesindeki kurumlar vergisi oranını aşmamak şartıyla o ülkede geçerli olan oran üzerinden hesaplanır ve tarhiyatın bu suretle hesaplanan tutara isabet eden kısmı ertelenir. İbraz edilmesi gereken belgeler, tarh tarihinden itibaren en geç bir yıl içinde ilgili vergi dairesine ibraz edildiği takdirde, bu belgelerde yazılı kesin tutara göre tarhiyat düzeltilir.

(8) Mücbir sebepler olmaksızın belgelerin bu süre zarfında ibraz edilmemesi veya bu belgelerin ibrazından sonra ertelenen vergi tutarından daha düşük bir mahsup hakkı olduğunun anlaşılması halinde, ertelenen vergiler için Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre gecikme zammı hesaplanır.

(9) Bu madde hükmünün uygulanmasında, yabancı para ile ödenen vergilere, bunların ilgili bulunduğu kazançların genel sonuç hesaplarına intikali esnasındaki kur uygulanır.

İLGİLİ MEVZUAT

- **Kurumlar Vergisi Kanunu** md.7 (Kontrol Edilen Yabancı Kurum Kazancı), md.32 (Kurumlar Vergisi Oranı ve Geçici Vergi)
- **Vergi Usul Kanunu** md.13 (Mücbir Sebepler), md.280 (Yabancı Paralar)

GEREKÇELER

Hükümet Gerekçesi

Madde 33- Madde ile yurt dışında elde edilip de Türkiye'de vergilendirilecek kazançlar için daha önce mahallinde ödenen vergilerin, Türkiye'de bu kazançlar nedeniyle hesaplanacak kurumlar vergisinden mahsup edilmesi olanağı verilmekte ve bu mahsubun yöntem ve sınırları belirlenmektedir. Ayrıca, söz konusu sınırlamalar asıl olmak kaydıyla, yurt içi faaliyetlerin mali zararlarla sonuçlanmış olması sebebiyle Türkiye'deki beyannamelelere dahil edilen yurt dışı kazançlar üzerinden mahallinde ödenen vergilerin kısmen veya tamamen mahsubuna imkan bulunmazsa, bu mahsup hakkının da izleyen üçüncü hesap dönemi sonuna kadar kullanılabilmesine dair bir hükme yer verilmektedir.

Bir başka düzenleme de, tam mükellefiyete tabi anonim şirketlerin yurt dışı iştiraklerinden elde ettikleri ve Türkiye'de vergilendirilecek olan kazançlar için hesaplanacak kurumlar vergisinden mahsup edilebilecek yurt dışı vergilerin kapsamının, mahallinde ödenen kurumlar vergisinin bu kazançlara isabet eden kısmı ile sınırlı tutulmuş olmasıdır. Kontrol edilen yabancı kurumların Türkiye'de vergilendirilecek kazançları için de aynı uygulama söz konusudur. Yurt dışında ödenen vergilerin Türkiye'de hesaplanacak

kurumlar vergisinden mahsup edilmesi istendiğinde, Türkiye'deki vergi matrahına dahil edilen yurt dışı kazanç tutarının bu vergileri de içerecek şekilde brütleştirilmiş olması gerektiği ise açıktır. Fıkra ayrıca geçici vergi dönemleri açısından tanınmış bir mahsup olanağını da içermektedir.

Yabancı ülkelerde vergi ödendiğinin, yetkili makamlardan alınarak mahallindeki Türk elçilik veya konsoloslukları, yoksa mahallinde Türk menfaatlerini koruyan ülkenin aynı nitelikteki temsilcileri tarafından tasdik olunan belgelerle tevsik olunmadıkça, yabancı ülkede ödenen vergiler Türkiye'de tarh olunan vergiden indirilemeyeceği belirtilmektedir.

Kurumlar vergisinden indirim konusu yapılan vergilerin yabancı ülkelerde ödendiğini gösterir belgelerin, tarhiyat sırasında mükellef tarafından ibraz edilememesi halinde, yabancı ülkede ödenen veya ödenecek olan vergi, bu Kanununun 32 nci maddesindeki kurumlar vergisi oranını aşmamak şartıyla o memlekette câri olduğu bilinen oran üzerinden hesaplanacaktır. Tarhiyatın bu suretle hesaplanan miktara isabet eden kısmının ertelenmesi, ibraz edilmesi gereken belgelerin tarh tarihinden itibaren en geç bir yıl içinde ilgili vergi dairesine ibraz edildiği takdirde, bu belgelerde yazılı kesin tutara göre tarhiyatın düzeltilmesi öngörülmektedir.

Ayrıca, mücbir sebepler olmaksızın belgelerin bu süre zarfında ibraz edilmemesi veya bu belgelerin ibrazından sonra ertelenen vergi tutarından daha düşük bir mahsup hakkı olduğunun anlaşılması halinde, ertelenen vergiler için 6183 sayılı Kanun hükümlerine uygun olarak gecikme zammı hesaplanacaktır.

Plan ve Bütçe Komisyonu Alt Komisyon Değişiklik Gerekçesi :

- 33 üncü maddesi; yedinci fıkrasında yer alan "ülkede geçerli olduğu bilinen oran" ibaresinin "ülkede geçerli olan oran" şeklinde redaksiyona tâbi tutulması suretiyle,

Plan ve Bütçe Komisyonu Değişiklik Gerekçesi :

- 33 üncü maddesi; tam mükellef kurumların doğrudan veya dolaylı olarak sermayesi veya oy hakkının %25'ine sahip olduğu yurt dışı iştiraklerinden elde ettikleri kâr paylarının brüt tutarının Türkiye'de beyan edilecek kazançta dahil edilmesi, iştiraklerin bulunduğu ülkelerdeki kâr payı dağıtımına kaynak oluşturan kazançlar üzerinden ödenen gelir ve kurumlar vergisi benzeri vergilerin de Türkiye'de beyan edilecek kazançta dahil edilen kâr payı tutarına isabet eden kısmının Türkiye'de ödenecek kurumlar vergisinden mahsup edilebilmesine imkân tanınması; böylelikle, Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilen kazançlara ilişkin yurt dışında ödenen vergilerin mahsubu işlemlerinde şimdiki kadar şube kazançları ile kâr paylarına ilişkin kurumlar vergisi ve benzeri vergilerin mahsup edilebilme imkânı söz konusu iken, kâr payı dağıtımına kaynak teşkil eden belirli nitelikteki (%25) yurt dışı iştirakin kazançları üzerinden ödenen gelir ve kurumlar vergisi benzeri vergilerin de mahsubuna imkân tanınması ve bu sistem ile yurt dışı iştiraklerin kazançlarının vergilendirilmesinde istisna uygulaması yanında ver-

gi mahsubu imkânının da tanınarak yurt dışı kazançlarının Türkiye'ye getirilmesinin sağlanması amacıyla üçüncü fıkranın yeniden düzenlenmesi; 34 üncü maddenin dokuzuncu fıkrasının yurt dışında ödenen vergilerle ilgili olması nedeniyle dokuzuncu fıkra olarak maddeye eklenmesi suretiyle,

GENEL TEBLİĞLER

Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)

(İlgili Kısım itibarıyla)

33. Yurt Dışında Ödenen Vergilerin Mahsubu

33.1. Mahsup imkanı

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.

Yurt dışında yabancı para ile ödenen vergilere, bunların ilgili bulunduğu kazançların genel sonuç hesaplarına intikali esnasındaki kur uygulanacaktır.

33.2. Mahsup süresi

Aşağıda yer alan sınırlamalar asıl olmak kaydıyla, zarar mahsubu veya istisnalar sonucu ilgili yılda Türkiye'de vergiye tabi kurum kazancının oluşmaması nedeniyle, Türkiye'deki beyannamelere dahil edilen yurt dışı kazançlar üzerinden mahallinde ödenen vergilerin kısmen veya tamamen mahsubuna imkan bulunmazsa, bu mahsup hakkı izleyen üçüncü hesap dönemi sonuna kadar kullanılabilir.

33.3. Mahsup edilebilecek yurt dışı vergilerin sınırı

Yurt dışı kazançlar üzerinden ödenip Türkiye'de tarh olunacak vergilerden mahsup edilebilecek yurt dışında ödenen kurumlar vergisi ve benzeri vergiler, hiçbir surette yurt dışında elde edilen kazançlara %20 kurumlar vergisi oranının uygulanmasıyla bulunacak tutardan fazla olamayacaktır.

Yurt dışında ödenen vergilerin Türkiye'de hesaplanacak kurumlar vergisinden mahsup edilmesi istendiğinde, Türkiye'deki vergi matrahına dahil edilen yurt dışı kazanç tutarının bu vergileri de içerecek şekilde brütleştirilmiş olması gerekmektedir.

Örneğin; (A) Kurumu, (B) Ülkesindeki işyerinde 100.000.- YTL karşılığı kurum kazancı elde etmiştir. Bu kazanç üzerinden yabancı ülkedeki vergi mevzuatı uyarınca %25 oranında kurumlar vergisi ve benzeri vergi ödenmiştir. Bu durumda, (A) Kurumu, 100.000.- YTL'yi Türkiye'de kurum kazancına dahil edecek, ancak bu kazançla ilişkin yurt dışında ödenen verginin, Türkiye'de bu kazançla ilişkin olarak hesaplanan vergiyi aşan kısmını yani $[25.000 - (100.000 \times \%20) =] 5.000.-$ YTL'yi Türkiye'de hesaplanan vergiden mahsup edemeyecektir. Bu verginin, câri yılda olduğu gibi sonraki yıllarda da mahsup edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Diğer yandan, 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.

33.4. Kontrol edilen yabancı kurumun ödediği vergiler

Kurumlar Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin uygulandığı hallerde, kontrol edilen yabancı kurumun ödemiş olduğu gelir ve kurumlar vergisi benzeri vergiler, söz konusu kurumun Türkiye’de vergilendirilecek kazancı üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilebilecektir.

33.5. Yurt dışı iştiraklerden elde edilen kâr payları üzerinden ödenen vergilerin mahsubu

Tam mükellef kurumların doğrudan veya dolaylı olarak sermayesi veya oy hakkının en az %25’ine sahip olduğu yurt dışı iştiraklerinden elde ettikleri kâr payları üzerinden Türkiye’de ödenecek kurumlar vergisinden, iştiraklerin bulunduğu ülkelerdeki kâr payı dağıtımına kaynak oluşturan kazançlar üzerinden ödenen gelir ve kurumlar vergisi benzeri vergilerin kâr payı tutarına isabet eden kısmı mahsup edilebilecektir. Kazanca ilave edilen kâr payı, bu kazançlar üzerinden yurt dışında ödenen gelir ve kurumlar vergisi benzeri vergiler dahil edilmek suretiyle dikkate alınacaktır.

Örnek: (A) Kurumunun sermayesine %30 oranında iştirak ettiği yurt dışındaki (C) Kurumundan elde ettiği iştirak kazancına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

(Yurt dışından elde edilen yabancı para karşılığı kâr payları ve ödenen vergiler YTL cinsinden hesaplanmıştır.)

İştirak oranı.....	%30
Yabancı ülkedeki kurumlar vergisi oranı.....	%10
Yabancı ülkede dağıtılan kâr paylarına uygulanan vergi kesintisi oranı.....	%20
(C) Kurumunun toplam kurum kazancı.....	1.000.000.- YTL
(C) Kurumunun yabancı ülkede ödediği kurumlar vergisi (%10).....	100.000.- YTL
(A) Kurumunun elde ettiği iştirak kazancı (brüt).....	300.000.- YTL
Yabancı ülkede ödenen kurumlar vergisinden (A) Kurumunun elde ettiği iştirak kazancına isabet eden tutar (300.000 x %10).....	30.000.- YTL
(C) Kurumunun dağıtılabılır kazancı.....	900.000.- YTL
(A) Kurumunun elde ettiği vergi sonrası kâr payı.....	270.000.- YTL
(A) Kurumunun elde ettiği kâr payından dağıtım aşamasında yurt dışında kesilen vergi (270.000 x %20).....	.54.000.- YTL
(A) Kurumunun elde ettiği net kâr payı tutarı.....	216.000.- YTL

Bu durumda, (A) Kurumu, Türkiye’de kurumlar vergisinden istisna edilmemiş (C) Kurumundan elde ettiği net 216.000.- YTL’yi, brüt tutarıyla (300.000.- YTL) kurum kazan-

cına ekleyecek, bu kazanç üzerinden yurt dışında ödenen $[(100.000 \times \%30) + 54.000=]$ 84.000.- YTL'nin $(300.000 \times \%20=)$ 60.000.- YTL'ye kadar olan kısmını, bu kazanç üzerinden Türkiye'de hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edebilecektir. 60.000.- YTL'nin üzerinde kalan 24.000.- YTL'lik yurt dışında ödenen vergi tutarının mahsup imkanı bulunmamaktadır.

33.6. Yurt dışında ödenen vergilerin geçici vergiden mahsubu

Yurt dışında ödenen vergilerin geçici vergiden mahsubu mümkündür. Geçici vergilendirme dönemi içinde yurt dışından elde edilen gelir bulunması halinde, bu gelirler üzerinden elde edildiği ülkelerde kesinti veya diğer şekillerde ödenen vergiler, o dönem için hesaplanan geçici vergi tutarından da mahsup edilebilecektir. Ancak, indirilecek tutar, yurt dışında elde edilen kazançlara %20 geçici vergi oranının uygulanmasıyla bulunacak tutardan fazla olamayacaktır.

33.7. Yurt dışında ödenen vergilerin tevsiki

Yabancı ülkelerde vergi ödendiği, yetkili makamlardan alınarak mahallindeki Türk elçilik veya konsoloslukları, yoksa mahallinde Türk menfaatlerini koruyan ülkenin aynı nitelikteki temsilcileri tarafından tasdik olunan belgelerle tevsik olunmadıkça, yabancı ülkede ödenen vergiler Türkiye'de tarh olunan vergiden indirilemeyecektir.

Kurumlar vergisinden indirim konusu yapılan vergilerin yabancı ülkelerde ödendiğini gösterir belgelerin, tarhiyat sırasında mükellef tarafından ibraz edilememesi halinde, yabancı ülkede ödenen veya ödenecek olan vergi, %20 kurumlar vergisi oranını aşmamak şartıyla o memlekette câri olduğu bilinen oran üzerinden hesaplanacaktır. Tarhiyatın bu suretle hesaplanan miktara isabet eden kısmının ertelenmesi, ibraz edilmesi gereken belgelerin, tarh tarihinden itibaren en geç 1 yıl içinde ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi halinde, bu belgelerde yazılı kesin tutara göre tarhiyatın düzeltilmesi gerekmektedir.

Mücbir sebepler olmaksızın belgelerin anılan süre zarfında ibraz edilmemesi veya bu belgelerin ibrazından sonra ertelenen vergi tutarından daha düşük bir mahsup hakkı olduğunun anlaşılması halinde, ertelenen vergiler için 6183 sayılı Kanun hükümlerine uygun olarak gecikme zammı hesaplanacaktır.

ÖZELGELER

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının B.07.1.GİB.4.34.16.01/KVK-43-7179 / 15511 sayılı ve 8.8.2006 tarihli Özelgesi

Yukarıda yer alan Kanun maddelerinin tetkikinde; Yabancı memleketlerde elde edilerek Türkiye'de genel netice hesaplarına intikal ettirilen kazançlardan mahallinde ödenen benzeri vergilerin Türkiye'de tarh olunan kurumlar vergisinden indiriminin yapılabilmesi Kurumlar Vergisi Kanununun 43. maddesinde sayılan şartlar dahilinde mümkündür. Yabancı memleketlerde elde edilerek Türkiye'de genel netice hesaplarına intikal ettirilen kazançlardan mahallinde ödenen benzeri vergiler Türkiye'de tarh olunan Kurumlar Vergisinden indirilebilecek olup, yatırım indiriminden yararlanmanız nedeniyle beyanname üzerinden indiremediğiniz kısmın iade alınması veya diğer vergi borçlarına (yatırım indirimi stopajına) mahsup edilmesi mümkün değildir.

Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığının B.07.1.GİB.04.99.16.01/2-Muk-21 / 3110 sayı ve 6.3.2007 tarihli Özelgesi

Firmanın 2006 yılında Cezayir’de elde ettiği ve yıl içerisinde gelir olarak kayıtlarına intikal ettirdiği 1.901.218.-YTL kazancı üzerinden ülke mevzuatı gereğince kesinti yoluyla %24 oranında ödediği kurumlar vergisinin, söz konusu kazançta %20 kurumlar vergisi oranının uygulanması ile bulunan tutarı aşan kısmı Türkiye’de tarh olunan vergiden mahsup edilemez. Safi kurum kazancının tespitinde Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 8. maddesi ile Gelir Vergisi Kanunu’nun 40. maddesinde belirtilen giderler hasılattan indirim konusu yapılabileceğinden, yurtdışında ödenen ve Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 33/4. maddesiyle belirlenen yasal sınırı aşması nedeniyle kurumlar vergisinden mahsup edilemeyen vergiler, anılan maddelerde indirilebilecek giderler arasında sayılmadığından, kurum kazancınızın tespitinde gider olarak kabul edilmesi mümkün değildir.

Yurt içinde kesilen vergilerin mahsubu

MADDE 34- (1) Beyannamede gösterilen kazançlardan, Kanunun 15 inci maddesinin birinci fıkrasına ve 30 uncu maddesinin birinci ve ikinci fıkralarına göre kaynağında kesilmiş olan vergiler (hayat sigorta şirketlerinde matematik karşılıkların yatırıma yönlendirilmesinden elde edilen kazanç ve iratlar üzerinden yapılan kesintiler dahil), beyanname üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilir.

(2) Kanunun 15 inci maddesinin üçüncü fıkrasına göre vergi kesintisi yapılan kurum kazancından kâr payı alan kurumlar, aldıkları kâr payının içerdiği kesintiyi mahsup edebilirler. Mahsup edilecek tutar, ele geçen net kâr payının geçerli kesinti oranı kullanılarak brütleştirilmesi suretiyle hesaplanır.

(3) Kontrol edilen yabancı kurumlara yapılan ödemeler üzerinden Kanunun 30 uncu maddesinin yedinci fıkrası uyarınca kesilen vergiler, bu şirketin Türkiye'deki beyannameye dahil edilen kurum kazancı üzerinden hesaplanacak kurumlar vergisinden mahsup edilebilir. Ancak mahsup edilecek vergi, kontrol edilen yabancı kurumun bu ödemelerden kaynaklanan kazancına isabet eden kurumlar vergisini aşamaz.

(4) Geçici vergilendirme dönemi içinde elde edilen gelirler üzerinden kesinti yoluyla ödenmiş vergilerin bulunması halinde bu vergiler, o dönem için hesaplanan geçici vergi tutarından da mahsup edilebilir. İlgili hesap dönemine ilişkin tahakkuk ettirilen geçici verginin sadece ödenen kısmı yıllık kurumlar vergisi beyannameyi üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilir.

(5) Bu maddede belirtilen sınırlar dahilinde mahsup edilecek vergiler, beyanname üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden fazla olduğu takdirde, bu durum vergi dairesince mükellefe yazı ile bildirilir. Aradaki fark, mükellefin söz konusu yazıyı tebellüğ tarihinden itibaren bir yıl içinde başvurusu halinde kendisine iade olunur. Bir yıl içinde başvurmayan mükelleflerin bu farktan doğan alacakları düşer.

(6) Maliye Bakanlığı; iadeyi mahsuben veya nakden yaptırmaya, inceleme raporuna, yeminli malî müşavir raporuna veya teminata bağlamaya ve iade için aranılacak belgeleri belirlemeye yetkilidir. Bu yetki; kazanç türlerine, iade şekillerine, geliri elde edenin veya ödemeyi yapanın hukukî statüsüne göre ayrı ayrı kullanılabilir.

(7) Mahsuben iade işlemi, aranan tüm belgelerin tamamlanması şartıyla, yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarih itibarıyla yapılır. İkmalen veya re'sen yapılan tarhiyatlarda mahsup işlemi, mahsup talebine ilişkin dilekçe ve eklerinin eksiksiz olarak vergi dairesi kayıtlarına girdiği tarih esas alınarak yapılır. Aranan belgelerin tamamlanması aşamasında yapılan tahsilatlar yönünden düzeltme yapılmaz.

(8) Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde belirtilen fon ve ortaklıklar, aynı bentte yer alan kazançların elde edilmesi sırasında, Kanunun 15 inci maddesi uyarınca kendilerinden kesilen vergileri, vergi kesintisi yapanlarca ilgili vergi dairesine ödenmiş olmak şartıyla, Kanunun 15 inci maddesinin üçüncü fıkrasına göre kurum bünyesinde yapacakları vergi kesintisinden mahsup edebilirler. Mahsup edilemeyen kesinti tutarı mükellefin başvurusu halinde red ve iade edilir.

İLGİLİ MEVZUAT

- Kurumlar Vergisi Kanunu md.5 (İstisnalar), md.15 (Vergi Kesintisi), md.30 (Dar Mükellefiyette Vergi Kesintisi), md.32 (Kurumlar Vergisi Oranı ve Geçici Vergi)
- Gelir Vergisi Kanunu md.Mükr.120 (Geçici Vergi)
- Vergi Usul Kanunu md.29 (İkmalen Vergi Tarhı), md.30 (Re'sen Vergi Tarhı)
- 6183 sayılı AATUHK md.51 (Gecikme Zammı, Nispeti ve Hesabı)

GEREKÇELER

Hükümet Gerekçesi

Madde 34- Madde ile, yurt içinde kesilen vergilerin mahsubu düzenlenmektedir. Kontrol edilen yabancı kurumların Türkiye'de vergilendirilecek yurt dışı kazançları üzerinden hesaplanacak kurumlar vergisinden vergi cennetleri ile mücadele amacıyla yapılması öngörülen vergi kesintisinin mahsubu da bu fıkrada yer almaktadır.

Maddede yer alan esaslar çerçevesinde mahsup edilecek vergilerin beyanname üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden fazla olması halinde, fazla olan vergi tutarı mükellefe yazı ile bildirilecektir. Mükellefin söz konusu yazıyı tebellüğ tarihinden itibaren bir yıl içinde başvurması şartıyla kendisine iade edileceği, bu süre içinde başvurmayanların bu farktan doğan alacaklarının düşeceği belirtilmektedir.

Ayrıca mahsup işleminin hangi tarih itibarıyla yapılacağı konusuna da açıklık kazandırılmaktadır.

Maddede yer alan bir diğer düzenleme de, yurt içinde kesilen vergilerin, fon ve ortaklık bünyesinde yapılan vergi kesintisine mahsup imkanı getirilmesine dair hükümdür.

Dar mükellefiyete tabi kurumların vergisi kesinti yoluyla alınan ve kurumlar vergisi

beyannameesine dahil edilmesi ihtiyari kılınan kazançları için beyanname verilmesi halinde, bu kazançlar üzerinden hesaplanacak kurumlar vergisinden, evvelce kesinti yoluyla alınan vergilerin genel hükümler çerçevesinde mahsup edilebileceği de açıktır.

Plan ve Bütçe Komisyonu Alt Komisyon Değişiklik Gerekçesi :

- 34 üncü maddesi; beşinci fıkrada yer alan "Bu fıkrada" ibaresinin "Bu maddede" şeklinde redaksiyona tutulması suretiyle,

Plan ve Bütçe Komisyonu Değişiklik Gerekçesi :

- 34 üncü maddesi; dokuzuncu fıkranın, yurt dışında ödenen vergilerle ilgili olmasından dolayı, konuyla ilgili 33 üncü maddeye dokuzuncu fıkra olarak eklenmesi nedeniyle maddeden çıkarılması suretiyle,

GENEL TEBLİĞLER

**Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)
(İlgili Kısım itibarıyla)**

34. Yurt İçinde Kesilen Vergilerin Mahsubu

34.1. Vergi mahsubu

Kurumlar Vergisi Kanununun 34 üncü maddesinin birinci fıkrası uyarınca, beyanname- de gösterilen kazançlardan, Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasına ve 30 uncu maddesinin birinci ve ikinci fıkralarına göre, kaynağında kesilmiş olan vergiler beyanname üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilecektir.

Kanunun 15 inci maddesinin birinci fıkrası ile 30 uncu maddesinin birinci ve ikinci fıkralarına göre yapılan vergi kesintilerinin bir kısmı, Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesi kapsamında vergi kesintisine tabi tutulduğundan, beyannameye dahil kazançlar üzerinden bu hüküm uyarınca kesilen vergilerin de hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilmesi mümkündür.

Ancak, Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesinin (2) ve (3) numaralı fıkraları kapsamında vergi kesintisi yapılması halinde, kesinti suretiyle ödenen verginin, işlem- den doğan kazancın tabi olduğu vergi kesintisiyle çarpımı sonucu bulunacak tutarı aşan kısmı, yıllık kurumlar vergisinden mahsup edilemeyecektir.

Sigorta ve reasürans şirketlerinde, hayat sigorta branşında teminat sağlayan şirketlerin, hayat matematik karşılıklarının yatırıma yönlendirilmesinden elde edilen kazanç ve iratlar üzerinden yapılan vergi kesintileri de aynı şekilde söz konusu sigorta şirketinin beyanname- si üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilecektir.

Ayrıca, dar mükellefiyete tabi kurumların vergi kesintisi yoluyla alınan ve kurumlar vergisi beyanname- sine dahil edilmesi ihtiyari kılınan kazançları için beyanname verilmesi halinde, bu kazançlar üzerinden hesaplanacak kurumlar vergisinden, evvelce kesinti yoluyla alınan vergiler genel hükümler çerçevesinde mahsup edilebilecektir.

Vergi Usul Kanununun 11 inci maddesinde, kesinti yoluyla ödenen vergilerde müteselsil sorumluluk esası getirilmiştir. Söz konusu maddede mal alım ve satımı dolayısıyla vergi kesintisi yapmak ve vergi dairelerine yatırmak zorunda olanların, bu yükümlülüklerini yerine getirmemeleri halinde bu kişilerle birlikte verginin ödenmemesinden, alım satıma taraf olanların tümünün müteselsil sorumlu olacakları belirtilmiştir. Bu esas çerçevesinde, 164 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde⁴ kurumların, sattıkları ziraat ürün bedelleri üzerinden müteselsil sorumlulukları gereği vergi kesintisi yapılması esası benimsenmiş olup kesilen vergiler anılan Tebliğde belirtilen esaslar dahilinde kurumların beyannameleri üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilebilecektir. Öte yandan, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (10) numaralı bendinde, başbayiler hariç olmak üzere Milli Piyango İdaresince çıkarılan biletleri satanlar ile diğer kişilerce çıkarılan bu nitelikteki biletleri satanlara yapılan komisyon, prim ve benzeri ödemelerden vergi kesintisi yapılacağı belirtilmiştir. Söz konusu ödemelerin kurumlar vergisi mükelleflerine yapılması halinde, bu Tebliğin yayım tarihinden itibaren anılan hüküm uyarınca vergi kesintisi yapılmayacaktır.

34.2. Fonlar ve yatırım ortaklıkları bünyesinde kesilen verginin, söz konusu kurumlardan kâr payı alanlarca mahsubu

Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin üçüncü fıkrasına göre, fonların ve yatırım ortaklıklarının Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde yazılı istisna kazançları üzerinden fon bünyesinde kesilen vergiler, söz konusu fon ve ortaklıkların katılma belgeleri ile hisse senetlerinden kâr payı alan kurumlar tarafından, aldıkları kâr payının içerdiği vergi kesintisi miktarı ile sınırlı olmak üzere hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilebilecektir.

Mahsup edilecek tutar, ele geçen net kâr payının geçerli kesinti oranı kullanılarak brütleştirilmesi suretiyle hesaplanacaktır. Kâr payının elde edildiği tarih ile vergi kesintisinin yapıldığı tarih arasında dönem farkı olmasının önemi bulunmamaktadır. Dolayısıyla, vergi mahsubunda geçerli vergi oranı, kâr payının elde edildiği dönem için geçerli olan vergi oranı olacaktır.

34.3. Kontrol edilen yabancı kurum kazancı üzerinden kesilen vergilerin mahsubu

Kontrol edilen yabancı kurumlara yapılan ödemeler üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin yedinci fıkrası uyarınca kesilen vergiler, bu şirketin Türkiye'deki beyannameye dahil edilen kurum kazancı üzerinden hesaplanacak kurumlar vergisinden mahsup edilebilecektir.

Ancak, söz konusu mahsup edilecek verginin, kontrol edilen yabancı kurumun bu ödemelerden kaynaklanan kazancına isabet eden kurumlar vergisini aşmaması gerekmektedir.

⁴ 15/9/1990 tarih ve 20636 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

34.4. Kesilen vergilerin geçici vergiden mahsubu

Geçici vergilendirme dönemi içinde elde edilen gelir üzerinden kesinti yoluyla ödenmiş vergiler varsa bu vergilerin, o dönem için hesaplanan geçici vergi tutarlarından mahsubu mümkün bulunmaktadır.

Bununla birlikte, ilgili hesap dönemine ilişkin tahakkuk ettirilen geçici verginin sadece ödenen kısmı, yıllık kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilecektir.

34.5. Kesilen vergilerin beyanname üzerinden mahsubu

Kurumlar Vergisi Kanununun 34 üncü maddesinde yer alan esaslar çerçevesinde mahsup edilecek vergilerin beyanname üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden fazla olması halinde, bu durum vergi dairesince mükellefe yazı ile bildirilecektir. Fazla olan bu tutar, mükellefin söz konusu yazıyı tebellüğ tarihinden itibaren bir yıl içinde başvurusu şartıyla kendisine iade edilecek olup; bu süre içinde başvurmayanların bu farktan doğan alacakları düşecektir.

Kanunun 34 üncü maddesiyle verilen yetki doğrultusunda, Maliye Bakanlığı, iadeyi mahsuben veya nakden yaptırmaya, inceleme raporuna, yeminli mali müşavir raporuna veya teminata bağlamaya ve iade için aranılacak belgeleri belirlemeye yetkilidir. Bu yetki; kazanç türlerine, iade şekillerine, geliri elde edenin veya ödemeyi yapanın hukuki statüsüne göre ayrı ayrı kullanılabilir. Bu konuda 252 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde gerekli açıklamalar yapılmış bulunmaktadır.

Kesinti yoluyla ödenen vergilerin mahsuben iade işlemi, aranan tüm belgelerin tamamlanması şartıyla, yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarih itibarıyla yapılacaktır. İkmalen veya re'sen yapılan tarhiyatlarda mahsup işlemi, mahsup talebine ilişkin dilekçe ve eklerinin eksiksiz olarak vergi dairesi kayıtlarına girdiği tarih esas alınarak yapılacaktır. Aranan belgelerin tamamlanması aşamasında yapılan tahsilatlar yönünden ise düzeltme yapılmayacaktır.

34.6. Fonların ve yatırım ortaklıklarının gelirleri üzerinden ödenen vergilerin mahsubu

Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde sayılan fonların ve yatırım ortaklıklarının kazançları, kurumlar vergisinden istisna edilmiş bulunmaktadır.

Söz konusu fon ve yatırım ortaklıkları, aynı bentte yer alan kazançların elde edilmesi sırasında, Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesi veya Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesi uyarınca, gelirleri üzerinden kesilen vergileri, Kanunun 15 inci maddesinin üçüncü fıkrasına göre kurum bünyesinde yapacakları vergi kesintisinden mahsup edebileceklerdir. Ancak, söz konusu vergi mahsubunun yapılabilmesi için kesilen vergilerin vergi kesintisi yapanlarca ilgili vergi dairesine ödenmiş olması şarttır.

Beyanname üzerinden vergi mahsubunun yapılmasından sonra, mahsup edilemeyen bir vergi tutarı kalması halinde, söz konusu vergi kesintisi mükellefin başvurusu üzerine 252 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde belirtilen esaslar çerçevesinde red ve iade edilecektir.

34.7. Yurt dışında ödenen vergilerin, yurt içinde ödenen vergilerin ve geçici verginin mahsup sırası

Yurt dışında ödenen vergiler, Kurumlar Vergisi Kanununa göre hesaplanan kurumlar vergisinden öncelikle mahsup edilecek, artan tutarın bulunması halinde yurt içinde kesinti suretiyle ödenen vergiler ve geçici vergi mahsup edilecektir. Ayrıca, Kanunun 33 üncü maddesinde yer alan sınırlamalar asıl olmak kaydıyla zarar mahsubu veya istisnalar sonucu ilgili yılda Türkiye’de vergiye tabi kurum kazancının oluşmaması nedeniyle Türkiye’deki beyannamelere dahil edilen yurt dışı kazançlar üzerinden mahallinde ödenen vergilerin kısmen veya tamamen mahsubuna imkan bulunmazsa, bu mahsup hakkı izleyen üçüncü hesap dönemi sonuna kadar kullanılabilir.

Örnek: Tam mükellef (Z) A.Ş., 2006 yılında (D) ülkesinde bulunan şubesinden Kurumlar Vergisi Kanunu kapsamında istisna olarak değerlendirilmeyen 150.000.- YTL karşılığı kurum kazancı elde etmiş ve bu kazanç üzerinden %30 oranında 45.000.- YTL kurumlar vergisi ödemiştir. Kurumun yurt içindeki faaliyetlerinden elde ettiği kazanç ise 750.000.- YTL olup 60.000.- YTL kesinti suretiyle ödenen vergi, 110.000.- YTL de ödenen geçici vergisi bulunmaktadır. (Yurt dışından elde edilen yabancı para karşılığı kâr payları ve ödenen vergiler YTL cinsinden hesaplanmıştır.)

Kurum kazancı.....	900.000.- YTL
Hesaplanan kurumlar vergisi.....	180.000.- YTL
Mahsuplar (-).....	200.000.- YTL
- Yurt dışında ödenen verginin mahsup edilebilecek kısmı.....	30.000.- YTL
(150.000 x %20 = 30.000)	
- Kesinti suretiyle yurt içinde ödenen vergi.....	60.000.- YTL
- Geçici vergi.....	110.000.- YTL
Ödenecek kurumlar vergisi.....	0
İadesi gereken geçici vergi.....	20.000.- YTL

Örnekte görüldüğü üzere, yurt dışında ödenen vergiler öncelikle mahsup edilecek, sırasıyla yurt içinde kesinti suretiyle ödenen vergiler ve geçici vergi mahsup edilecek, mahsup edilemeyen geçici vergi tutarı olan 20.000.- YTL mükellefe iade edilebilecektir. Yurt dışında ödenen verginin 15.000.- YTL’lik kısmının ise mahsup sınırını aştığı için câri yılda veya sonraki yıllarda mahsup edilebilmesi mümkün değildir.

34.8. Değerleme işlemlerinden doğan kazanca isabet eden vergi kesintilerinin mahsubu

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.

Aynı şekilde, beyanname tarihine kadar satılan veya itfa edilen Devlet tahvili ve Hazine bonoları ile menkul kıymet yatırım fonlarının katılma belgelerinden, değerlendirme gününe kadar tahakkuk eden ve kurum kazancına dahil edilen gelirlere isabet eden vergi kesintileri de beyanname üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilebilecektir.

ÖZELGELER**İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının B.07.1.GİB.4.34.16.01/KVK-34-7145 /13782 sayılı ve 14.7.2006 tarihli Özelgesi**

Yıllara sari inşaat ve onarım işleri dolayısıyla şirketinize ödenen istihkak bedellerinden yapılan kesintilerin 2003 yılı kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde mahsubu sonucunda kalan iadesi gereken kurumlar vergisinin şirketinizin vergi borçlarına mahsup edilmesi sonucunda kalan kısmının iştirak ettiğiniz şirketin vergi borçlarına, 252 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nin "Mahsuben İade" şartlarına göre mahsubu mümkün olmayıp, sadece şirketinizin kendi borçlarına mahsubu mümkündür. Ancak, söz konusu iade alacağının tebliğin ilgili bölümünde bahsedilen nakden iade edilebilir aşamaya gelmesi halinde, üçüncü şahısların (şirket ortağı) vergi borçlarına mahsubu mümkündür.

Muafiyet, istisna ve indirimlerin sınırı

MADDE 35- (1) Diğer kanunlardaki muafiyet, istisna ve indirimlerle ilişkin hükümler, kurumlar vergisi bakımından geçersizdir.

(2) Kurumlar vergisi ile ilgili muafiyet, istisna ve indirimlere ilişkin hükümler, ancak bu Kanun, Gelir Vergisi Kanunu ve Vergi Usul Kanununa hüküm eklenmek veya bu kanunlarda değişiklik yapılmak suretiyle düzenlenir.

(3) Uluslararası anlaşma hükümleri saklıdır.

GEREKÇELER***Hükümet Gerekçesi***

Madde 35- Bu madde ile Kurumlar Vergisi Kanunu dışında diğer kanunlarda yer alan muafiyet, istisna ve indirim hükümlerinin kurumlar vergisi bakımından geçersiz olduğu; muafiyet, istisna ve kurum kazancının tespitinde indirimleri düzenleyen hükümlerin, ancak bu Kanun, Gelir Vergisi Kanunu ve Vergi Usul Kanununa hüküm eklenmek veya bu kanunlarda değişiklik yapılmak suretiyle düzenleneceği ve uluslar arası anlaşma hükümlerinin saklı olduğu belirtilmektedir.

GENEL TEBLİĞLER**Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)****(İlgili Kısım itibarıyla)****35. Diğer Kanunlardaki Muafiyet, İstisna ve İndirimlerin Sınırı**

Diğer kanunlardaki muafiyet, istisna ve indirimlere ilişkin hükümler, kurumlar vergisi bakımından geçersizdir.

Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 1 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasına göre, Kanunun yürürlüğünden önce kurumlar vergisine ilişkin olarak başka kanunlarda yer alan muafiyet, istisna ve indirimler bakımından bu hükümler uygulanmayacaktır.

Ayrıca, 35 inci maddenin yürürlük tarihinin 1/1/2007 olduğu dikkate alındığında, bu tarihe kadar yürürlüğe giren kanunlarda yer alan muafiyet, istisna ve indirim hükümleri kurumlar vergisi bakımından geçerli olacak, ancak bu tarihten sonra yürürlüğe giren kanunlarda yer alan hükümlerin uygulanması mümkün olmayacaktır.

Kurumlar vergisi ile ilgili muafiyet, istisna ve indirimlere ilişkin hükümler, ancak Kurumlar Vergisi Kanunu, Gelir Vergisi Kanunu ve Vergi Usul Kanununa hüküm eklenmek veya bu kanunlarda değişiklik yapılmak suretiyle düzenlenecektir.

Öte yandan, uluslararası anlaşma hükümleri saklıdır.

ÖZELGELER**İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının B.07.1.GİB.4.34.16.01/KVK-35/6051 / 18943 sayı ve 2.10.2006 tarihli Özelgesi**

5520 sayılı Kanunun yürürlüğünden önce (21.06.2006) kurumlar vergisine ilişkin olarak başka kanunlarda yer alan muafiyet, istisna ve indirimler bakımından 35. madde hükmünün uygulanmayacağı hükmüne yer verilmiştir. Dolayısıyla, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun yürürlüğünden önce, 21.12.1999 tarih ve 23913 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanununun Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin işletilmesinden elde edilen kazançların gelir ve kurumlar vergilerinden istisna edileceğine ilişkin hükümlere yer verilmesi nedeniyle, 1/1/2007 tarihinden önce veya sonra olsun bu hükümlere göre gerçek veya tüzel kişilerce elde edilen kazançların gelir ve kurumlar vergilerinden istisna edilmesine devam olunacaktır.

Yürürlükten kaldırılan hükümler

MADDE 36- 3/6/1949 tarihli ve 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu ile ek ve değişiklikleri yürürlükten kaldırılmıştır.

GEREKÇELER***Hükümet Gerekçesi***

Madde 36- 10/06/1949 tarih ve 7229 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan, 3/6/1949 tarihli 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu ile bu Kanunun ek ve değişiklikleri yürürlükten kaldırılmıştır.

GENEL TEBLİĞLER**Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)
(İlgili Kısım itibarıyla)****36. Geçici Hükümler**

36.1. Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 1 inci maddesinin sekizinci fıkrasında, muafiyetten yararlanan yapı kooperatiflerinin 2006 yılının sonuna kadar Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde yazılı şartları sağlayamamaları halinde, 1/1/2006 tarihi itibarıyla muafiyetlerinin sona ereceği hükme bağlanmıştır. Anılan kooperatiflerin kurumlar vergisi muafiyetlerinin devam edip etmeyeceği hususu, 2006 yılının sonu itibarıyla belli olacağından, bu şartları sağlayamamaları nedeniyle mükellef olan yapı kooperatifleri, 2006 hesap dönemine ilişkin olarak geçici vergi beyannamelerini vermeyeceklerdir. Ancak, söz konusu kooperatiflerin, 2006 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamelerini kanuni süresi içinde vermeleri gerekmektedir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendi ile tüketim ve taşımacılık kooperatifleri 1/1/2006 tarihi itibarıyla muafiyet kapsamından çıkartıldığından, anılan kooperatifler, bu tarihten itibaren kurumlar vergisi mükellefi haline gelmiştir. Ancak, Kanun 21/6/2006 tarihinde yayımlanmış olduğundan, bu kooperatiflerin bu tarihten önce sona eren geçici vergi dönemlerine ilişkin geçici vergi beyannamesi verme zorunlulukları bulunmamaktadır.

36.2. Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 1 inci maddesinin onuncu fıkrası ile Kanunun yürürlüğünden önceki dönemler itibarıyla 5422 sayılı Kanun hükümlerinin uygulanmasına devam olunacağı hususu açıklanmaktadır. Özellikle, Kanunun 13 üncü maddesinin 1/1/2007 tarihinden itibaren uygulanacak olması nedeniyle muhtemel boşluğun giderilmesi sağlanmıştır.

36.3. Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 1 inci maddesinin onbirinci fıkrası ile kurumlar vergisi oranının 1/1/2006 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemlerine uygulanmak üzere %20 olarak belirlendiği dikkate alındığında, aynı tarihten başlayan geçici vergi dönemlerinde de geçici verginin %20 oranına göre hesaplanıp ödenmesi gerekmektedir. Fıkra ile Kanunun yayımı tarihine kadar olan dönemler için fazla ödenen

geçici verginin, mahsup ve iadesine ilişkin hususlar düzenlenmiş olup 1/1/2006 tarihinden sonraki birinci geçici vergi döneminde %30 oranına göre hesaplanan ve tahsil edilen geçici vergilerin, birinci geçici vergi dönemine ilişkin kazançta %20 oranının uygulanması sonucu hesaplanan tutarı aşan kısmı müteakip dönemlerde hesaplanan geçici vergiden mahsup edilecektir.

37. Mülga 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu Uygulamasına İlişkin Olarak Çıkarılan Genel Tebliğler

Mülga 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu uygulamasına ilişkin olarak çıkarılan genel tebliğler 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun yürürlük tarihinden önceki dönemler itibarıyla uygulanmaya devam olunacaktır.

GEÇİCİ MADDE 1- (1) Bu Kanun uyarınca vergi kesintisine tâbi tutulmuş kazanç ve iratlar üzerinden, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi uyarınca ayrıca kesinti yapılmaz.

(2) Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesi uyarınca vergi kesintisine tâbi tutulmuş kazanç ve iratlar üzerinden, bu Kanun uyarınca ayrıca kesinti yapılmaz. Anılan maddeye göre yapılan vergi kesintileri 34 üncü madde hükümleri çerçevesinde kurumlar vergisinden mahsup edilebilir. Şu kadar ki; söz konusu maddenin (2) ve (3) numaralı fıkraları kapsamında kesinti suretiyle ödenen verginin, işlemden doğan kazancın tâbi olduğu vergi kesintisi oranıyla çarpımı sonucu bulunacak tutarı aşan kısmı, yıllık beyannamede hesaplanan vergiden mahsup edilmez.

(3) Dar mükellef kurumların Türkiye'deki iş yerlerine atfedilmeyen veya daimî temsilcilerinin aracılığı olmaksızın elde edilen ve Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesi kapsamında kesinti yapılmış kazançları ile bu kurumların tam mükellef kurumlara ait olup İstanbul Menkul Kıymetler Borsasında işlem gören ve bir yıldan fazla süreyle elde tutulan hisse senetlerinin elden çıkarılmasından sağlanan ve geçici 67 nci maddenin (1) numaralı fıkrasının altıncı paragrafı kapsamında vergi kesintisine tâbi tutulmayan kazançları ve bu kurumların daimî temsilcileri aracılığıyla elde ettikleri tamamı geçici 67 nci madde kapsamında vergi kesintisine tâbi tutulmuş kazançları için yıllık veya özel beyanname verilmez.

(4) Bu Kanunla tanınan yetkiler çerçevesinde Bakanlar Kurulu tarafından yeni kararlar alınıncaya kadar, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile 5422 sayılı Kanun kapsamında vergi oranlarına ve diğer hususlara ilişkin olarak yayınlanan Bakanlar Kurulu kararlarında yer alan düzenlemeler, bu Kanunda belirlenen yasal sınırları aşmamak üzere geçerliliğini korur.

(5) Diğer kanunlarla 5422 sayılı Kanuna yapılmış olan atıflar, ilgili olduğu maddeler itibarıyla bu Kanuna yapılmış sayılır.

(6) Kendilerine özel hesap dönemi tayin edilen kurumların 2006 takvim yılı içinde biten hesap dönemlerine ait kazançların vergilendirilmesinde; 1/1/2006 tarihinden önceki aylara % 30, sonraki aylara ise % 20 oranının aritmetik ortalaması dikkate alınarak hesaplanan oran uygulanır. Bu hesaplamada, oran kesirleri dikkate alınmaz.

(7) Bu Kanunun yayımı tarihinden önce bölünme işlemine başlayan tam mükellef sermaye şirketleri ile aynı mahiyetteki yabancı kurumlar, Kanunun yayımı tarihinden itibaren üç ay içerisinde kısmî

bölünme işlemini tamamlayarak Ticaret Sicili Gazetesinde tescil ettirmek ve bölünme işleminin tarafları değişmemek kaydıyla 5422 sayılı Kanun hükümlerinden faydalanabilirler.

(8) 2006 yılının sonuna kadar bu Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde yazılı şartları sağlayamayan yapı kooperatiflerinin muafiyeti 1/1/2006 tarihi itibarıyla sona ermiş sayılır.

(9) Bu Kanunun yürürlüğünden önce kurumlar vergisine ilişkin olarak başka kanunlarda yer alan muafiyet, istisna ve indirimler bakımından 35 inci madde hükmü uygulanmaz.

(10) Bu Kanunun yürürlüğünden önceki dönemler itibarıyla 5422 sayılı Kanun hükümlerinin uygulanmasına devam olunur.

(11) 1/1/2006 tarihinden sonraki geçici vergi dönemlerinde % 30 oranına göre hesaplanan ve tahsil edilen geçici verginin anılan dönemler için bu Kanuna göre hesaplanan tutarı aşan kısmı, müteakip dönemler için hesaplanan geçici vergiden mahsup edilir.

GEREKÇELER

Hükümet Gerekçesi

Geçici Madde 1- Maddenin birinci ve ikinci fıkraları ile bu Kanuna göre vergi kesintisine tabi tutulmuş kazanç ve iratlar üzerinden ayrıca Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi uyarınca kesinti yapılmayacağı; Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesi uyarınca kesintiye tabi tutulmuş kazanç ve iratların da bu Kanuna göre ayrıca vergi kesintisine tabi tutulmayacağı açıkça belirlenmektedir.

Üçüncü fıkra ile dar mükellef kurumların Türkiye'deki iş yerlerine atfedilmeyen ve ya daimi temsilcileri aracılığı olmaksızın elde ettikleri ve Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesi kapsamında kesinti yapılmış kazançları ile bu kurumların tam mükellef kurumlara ait olup İstanbul Menkul Kıymetler Borsasında işlem gören ve bir yıldan fazla süreyle elde tutulan hisse senetlerinin elden çıkarılmasından elde ettikleri ve geçici 67 nci maddenin (1) numaralı fıkrası kapsamında vergi kesintisine tabi tutulmayan kazançları ve bu kurumların daimi temsilcileri aracılığıyla elde ettikleri tamamı geçici 67 nci madde kapsamında vergi kesintisine tabi tutulmuş kazançları için yıllık veya özel beyanname verilmemesi öngörülmektedir.

Dördüncü fıkra ile bu Kanunla tanınan yetkiler çerçevesinde Bakanlar Kurulu tarafından yeni kararlar alınıncaya kadar, daha önceki tarihlerde yayımlanan Bakanlar Kurulu kararlarında yer alan düzenlemelerin, bu Kanunda belirlenen yasal sınırları aşmamak üzere geçerli olması öngörülmektedir.

Beşinci fıkra ile diğer Kanunlarla 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununa yapılmış olan atıfların, ilgili olduğu maddeler itibarıyla bu Kanuna yapılmış sayılacağı belirtilmektedir.

Altıncı fıkra ile bu Kanunla getirilen yapı kooperatiflerinin kurumlar vergisinden muaf tutulmasına ilişkin sınırlamalara uymaları için kooperatiflere 2006 yılı sonuna kadar bir süre verilmektedir.

Yedinci fıkrada, üretim ve istihdamda olan katkısı artarak devam eden organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin alt yapılarını hazırlamak ve buralarda faaliyette bulunanların ortak ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla, kamu kurumları ve kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilerce birlikte oluşturulan ve elde edilecek kazancının tamamını bu yerlerin ortak ihtiyaçlarının karşılanmasında kullanan iktisadi işletmeler için, Kanunun yürürlük tarihinden itibaren on yıl süreyle kurumlar vergisi muafiyeti getirilmektedir.

Sekizinci fıkra ile, bu Kanunun yürürlük tarihinden önce başka kanunlarla tanınmış muafiyet, istisna ve indirimlerin geçerli olduğu ve Kanunun yürürlüğünden önceki dönemler itibarıyla 5422 sayılı Kanun hükümlerinin uygulanmasına devam olunacağı hususu açıklanmaktadır. Özellikle Kanunun 13 üncü maddesinin 1/7/2006 tarihinden itibaren uygulanacak olması nedeniyle muhtemel boşluğun giderilmesi sağlanmaktadır.

Plan ve Bütçe Komisyonu Alt Komisyon Değişiklik Gerekçesi :

- Geçici 1 inci maddesi; organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin alt yapılarını hazırlamak ve buralarda faaliyette bulunanlara ilişkin on yıllık geçici muafiyetin sürekli hale getirilmesini sağlamak amacıyla, buna ilişkin hükmün geçici 1 inci maddeden çıkarılarak Tasarının 4 üncü maddesine (n) bendi olarak eklenmesi ve fıkra numaralarının teselsül ettirilmesi; anlama açıklık kazandırılması amacıyla sekizinci fıkrasının redaksiyona tâbi tutularak, yedinci ve sekizinci fıkralar şeklinde düzenlenmesi suretiyle,

Plan ve Bütçe Komisyonu Değişiklik Gerekçesi :

- Geçici 1 nci maddesi; kurumlar vergisi oranının % 20'ye indirilmesine paralel olarak kendilerine özel hesap dönemi tayin edilen kurumlar vergisi mükelleflerinin 1/1/2006 tarihinden önce başlayan ve bu tarihten sonraki bir tarihte sona eren özel hesap dönemlerine ait kazançlarının vergilendirilmesinde uygulanacak kurumlar vergisi oranına açıklık getirilmesi, böylece mükellefin özel hesap döneminin vergilendirilmesinde, hesaplanan aritmetik ortalamasının oran kesirleri dikkate alınmaksızın kurumlar vergisi oranının uygulanması suretiyle vergilendirilmesi ve hesap dönemi takvim yılı olan mükelleflerle paralellik sağlanmasını teminen altıncı fıkra olarak; kısmi bölünme hükümlerinin 1/1/2006 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihi itibarıyla yürürlüğe gireceğinden, Kanunun yayımı tarihinden önce başlamakla birlikte yayımı tarihine kadar tamamlanamayan işlemlerin hangi hükümlere tâbi olacağı konusuna açıklık getirilerek isteyen mükelleflerin 5422 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanabilmesine imkân sağlamaya yönelik bir düzenlemenin yedinci fıkra olarak maddeye eklenmesi ve diğer fıkraların teselsül ettirilmesi; altıncı fıkradaki "1 bendi" şeklindeki atfın metin içindeki teselsüller nedeniyle "k bendi" şeklinde redaksiyona tâbi tutulması suretiyle,

TBMM Genel Kurulunda Kabul Edilen Önerge ve Gerekçesi:

Önerge : Görüşmekte olan kanun tasarısının geçici 1 inci maddesine aşağıdaki fıkranın eklenmesini arz ve teklif ederiz.

“(11) 1. 1. 2006 tarihinden sonraki geçici vergi dönemlerinde yüzde 30 oranına göre hesaplanan ve tahsil edilen geçici verginin anılan dönemler için bu Kanuna göre hesaplanan tutarları aşan kısmı, müteakip dönemler için hesaplanan geçici vergiden mahsup edilir.”

Önerge Gerekçesi : Bu tasarının daha önce kabul edilen bir maddesiyle Kurumlar Vergisi oranı 1.1.2006 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemlerine uygulanmak üzere yüzde 20 olarak belirlenmiş bulunmaktadır. Bu durumda, aynı tarihten başlayan geçici vergi dönemlerinde de geçici verginin yüzde 20 oranına göre hesaplanıp ödenmesi gerekir. Önergeyle, bu Kanunun yayımı tarihine kadar olan dönemler için fazla ödenen geçici verginin mahsubuna ilişkin hususlar düzenlenmektedir.

GENEL TEBLİĞLER**Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)****(İlgili Kısım itibarıyla)****36. Geçici Hükümler**

36.1. Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 1 inci maddesinin sekizinci fıkrasında, muafiyetten yararlanan yapı kooperatiflerinin 2006 yılının sonuna kadar Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde yazılı şartları sağlayamamaları halinde, 1/1/2006 tarihi itibarıyla muafiyetlerinin sona ereceği hükme bağlanmıştır. Anılan kooperatiflerin kurumlar vergisi muafiyetlerinin devam edip etmeyeceği hususu, 2006 yılının sonu itibarıyla belli olacağından, bu şartları sağlayamamaları nedeniyle mükellef olan yapı kooperatifleri, 2006 hesap dönemine ilişkin olarak geçici vergi beyannamelerini vermeyeceklerdir. Ancak, söz konusu kooperatiflerin, 2006 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamelerini kanuni süresi içinde vermeleri gerekmektedir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendi ile tüketim ve taşımacılık kooperatifleri 1/1/2006 tarihi itibarıyla muafiyet kapsamından çıkartıldığından, anılan kooperatifler, bu tarihten itibaren kurumlar vergisi mükellefi haline gelmiştir. Ancak, Kanun 21/6/2006 tarihinde yayımlanmış olduğundan, bu kooperatiflerin bu tarihten önce sona eren geçici vergi dönemlerine ilişkin geçici vergi beyannamesi verme zorunlulukları bulunmamaktadır.

36.2. Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 1 inci maddesinin onuncu fıkrası ile Kanunun yürürlüğünden önceki dönemler itibarıyla 5422 sayılı Kanun hükümlerinin uygulanmasına devam olunacağı hususu açıklanmaktadır. Özellikle, Kanunun 13 üncü maddesinin 1/1/2007 tarihinden itibaren uygulanacak olması nedeniyle muhtemel boşluğun giderilmesi sağlanmıştır.

36.3. Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 1 inci maddesinin onbirinci fıkrası ile kurumlar vergisi oranının 1/1/2006 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemlerine uygulanmak üzere %20 olarak belirlendiği dikkate alındığında, aynı tarihten başlayan geçici vergi dönemlerinde de geçici verginin %20 oranına göre hesaplanıp ödenmesi gerekmektedir. Fıkra ile Kanunun yayımı tarihine kadar olan dönemler için fazla ödenen geçici verginin, mahsup ve iadesine ilişkin hususlar düzenlenmiş olup 1/1/2006 tarihinden sonraki birinci geçici vergi döneminde %30 oranına göre hesaplanan ve tahsil edilen geçici vergilerin, birinci geçici vergi dönemine ilişkin kazançta %20 oranının uygulanması sonucu hesaplanan tutarı aşan kısmı müteakip dönemlerde hesaplanan geçici vergiden mahsup edilecektir.

37. Mülga 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu Uygulamasına İlişkin Olarak Çıkarılan Genel Tebliğler

Mülga 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu uygulamasına ilişkin olarak çıkarılan genel tebliğler 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun yürürlük tarihinden önceki dönemler itibarıyla uygulanmaya devam olunacaktır.

SİRKÜLER

7.8.2006 Tarih Ve 3 Sayılı Sirküler

[NOT : Bu Sirkülerin önceki maddeleri Gelir Vergisi Kanununa 5479 sayılı Kanunla eklenen geçici 69. madde (kurumlar vergisi mükelleflerinin 31.12.2005 tarihi itibarıyla mevcut olup, 2005 yılı kazançlarından indiremedikleri yatırım indirimi istisnası tutarları ve 2006 yılında da yatırım indiriminden yararlanmayı tercih eden mükelleflerin yapacakları uygulamayla) ilgili olduğundan buraya alınmamıştır]

5. Yatırım İndirimi Uygulayan Mükelleflerin Kazançlarına Uygulanacak Vergi Oranı

Gelir Vergisi Kanununun Geçici 69 uncu maddesi kapsamında (2006, 2007 ve 2008 yılları için) yatırım indirimi uygulayan gelir vergisi mükellefleri, 31/12/2005 tarihinde yürürlükte bulunan vergi tarifelerini; kurumlar vergisi mükellefleri ise mülga 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 25 inci maddesinde yer alan % 30 kurumlar vergisi oranını, indirimin uygulandığı yıl kazançlarına uygulamak suretiyle anılan yıllara ait gelir veya kurumlar vergilerini hesaplayacaklardır.

2006 veya 2007 yıllarında Gelir Vergisi Kanununun Geçici 69 uncu maddesi kapsamında yararlanılabilecek yatırım indirimi istisnası tutarı bulunmayan veya bulunmakla birlikte bu yıllarda tercihlerini yatırım indirimi uygulamama yönünde kullanan mükelleflerin, 2008 yılında yatırım indirimi uygulamaları halinde, geçmiş söz konusu yıllar için herhangi bir işlem yapılmayacaktır.

6. Özel Hesap Dönemi Kullanan Mükellefler

Vergi Usul Kanununun 174 üncü maddesine göre, kendisine özel hesap dönemi tayin edilen mükelleflerin ticari ve zirai kazançları, hesap döneminin kapandığı takvim yılının kazancı sayılmaktadır.

Gelir Vergisi Kanununun Geçici 69 uncu maddesinde yer alan, “31/12/2005 tarihi itibarıyla mevcut olup, 2005 yılı kazançlarından indirmedikleri yatırım indirimi istisnası tutarları” hükmündeki “31/12/2005” tarihi, özel hesap dönemine tabi mükellefler için de geçerlidir. Buna göre, özel hesap dönemi tayin olunan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri 2006, 2007 ve 2008 yıllarında sona eren özel hesap dönemlerinde Gelir Vergisi Kanununun Geçici 69 uncu maddesi kapsamında yatırım indirimi uygulayabileceklerdir. Gelir Vergisi Kanununun 19 uncu maddesi 5479 sayılı Kanunla 1/1/2006 tarihinden geçerli olmak üzere 6/4/2006 tarihinde yürürlükten kaldırıldığından, 2005 yılında başlayıp 2006 yılında sona eren özel hesap dönemine tabi kurumlar vergisi mükelleflerinin, 31/12/2005 tarihine kadar yapmış oldukları harcamaları üzerinden hesapladıkları yatırım indirimi istisnası tutarları ile daha önceki dönemlerden devreden yatırım indirimi istisnası tutarları toplamını, 2005 yılında başlayıp 31/12/2005 tarihine kadar olan döneme ait kazançlarından indirebilmeleri; bu indirimde rağmen artan tutar bulunması halinde artan kısmı, 01/01/2006 – (2006 yılı içinde biten) özel hesap döneminin bitiş tarihi arasındaki dönem kazançlarından ve/veya 2007 ve 2008 yılı kazançlarından (% 30 kurumlar vergisi oranını dikkate almak suretiyle) indirilebilmeleri mümkün bulunmaktadır.

2005 yılında başlayıp 2006 yılında sona eren özel hesap dönemine tabi söz konusu mükelleflerin, 31/12/2005 tarihine kadar yapmış oldukları harcamaları üzerinden hesapladıkları yatırım indirimi istisnası tutarları ile daha önceki dönemlerden devreden yatırım indirimi istisnası tutarları toplamının, 2005 yılında başlayıp 31/12/2005 tarihine kadar olan döneme ait kazançlarından indiriminden sonra, artan tutar bulunmaması halinde, 2006 yılı içinde biten özel hesap dönemine ait kazancın tamamına 5520 sayılı Kanunun Geçici 1 inci maddesinin 6 numaralı fıkrasına göre belirlenen kurumlar vergisi oranının uygulanacağı tabiidir.

2005 yılında başlayıp 2006 yılında biten özel hesap dönemine ait kazancın, 31/12/2005 tarihine kadar olan dönem ile bu tarihten sonraki döneme ait kısmı; özel hesap dönemine ait toplam kazanç tutarının 12’ye bölünmesi sonucu bulunan tutarın, kıst dönemdeki ay sayısı ile çarpılması suretiyle belirlenecektir.

ÖZELGELER

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığının B.07.1.GİB.4.06.16.01/2006-KVK 15-1 sayılı ve Temmuz 2006 tarihli Özelgesi

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 ve 30 uncu maddeleri ile geçici birinci maddesinin (4) numaralı fıkrası kapsamında olup 21.06.2006 tarihinden sonra yapılacak ödemeler üzerinden, Kanunda belirlenen yasal sınırları aşmamak üzere 10.12.2003 tarihli ve 2003/6575 ile 2003/6577 sayılı Bakanlar Kurulu Kararlarında belirtilen olanlar esas alınarak kesinti yapılmaya devam edilecektir.

2003/6577 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile tevkifat oranı % 22 olarak belirlenmekle birlikte, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15/4’üncü maddesinde kurumlar vergisi oranı yasal sınır olarak belirlendiğinden, 21.06.2006 tarihinden sonra (...) tara-

findan kooperatife yapılacak kira ödemeleri üzerinden kurumlar vergisi oranında (% 20) vergi kesintisi yapılması gerekmektedir. Diğer taraftan, adı geçen kişi tarafından kooperatife 21.06.2006 tarihine kadar yapılan kira ödemeleri üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94' üncü maddesi gereğince 2003/6577 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenen % 22 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması gerektiği tabiidir.

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının B.07.1.GİB.4.34.16.01/KVK-32-7282 20289 tarih ve 19.10.2006 tarihli Özelgesi

Şirketinizin 1 Mart-28 Şubat dönemi özel hesap dönemli kurumlar vergisi mükellefi olduğunuzu, 01/03/2005-28/02/2006 özel hesap dönemimize ait Kurumlar Vergisi Beyannamesini süresi içerisinde e-beyanname olarak verdiğinizizi, bu döneme ait geçici ve kurumlar vergisi oranını %30 olarak uyguladığınızı belirtip, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun Geçici 1/6. maddesine göre, 2006 takvim yılında içinde biten hesap dönemlerine ait kazançların vergilendirilmesi ile kurumlar/geçici vergisi oranınızın kaç olarak uygulanması gerektiğini, fazladan ödenen tutarın iade veya diğer vergi borçlarınıza mahsup edilmesinin mümkün olup olmadığını sorduğunuz anlaşılmaktadır.

Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 1/6. maddesine göre, özel hesap dönemi tayin edilen Şirketinizin 01/03/2005 – 28/02/2006 hesap dönemine ait kazançlarının vergilendirilmesinde 01/01/2006 tarihinden sonra uygulanacak oranın (2005/Mart-Aralık için $(10 \times 30 = 300)$, 2006/Ocak-Şubat için $(2 \times 20 = 40) = (300 + 40) / 12 = 28,33$) %28 olarak dikkate alınması gerekmektedir. Buna göre, 01/03/2005-28/02/2006 hesap dönemi kurumlar vergisi oranını %28 olarak düzeltmeniz ve düzeltme sonucu fazladan ödemiş olduğunuz verginin bulunması halinde tarafınıza mahsuben veya nakden iadesi mümkündür.

Yürürlük**MADDE 37- (1) Bu Kanunun;**

a) 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi yayımı tarihinde,

b) 7 nci maddesi 1/1/2006 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak ve 1/1/2006 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihinde,

c) 12 nci maddesi 1/1/2006 tarihinden sonraya sarkan ödünç işlemlerine de uygulanmak ve 1/1/2006 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihinde,

ç) 13 ve 35 inci maddeleri 1/1/2007 tarihinde,

d) 32 nci maddesinin birinci fıkrası, 1/1/2006 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemlerine uygulanmak ve 1/1/2006 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihinde,

e) Diğer hükümleri 1/1/2006 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihinde,
yürürlüğe girer.

GEREKÇELER***Hükümet Gerekçesi***

Madde 37- Yürürlük maddesidir.

Plan ve Bütçe Komisyonu Alt Komisyon Değişiklik Gerekçesi :

- 37 nci maddesi; yürürlükteki Kurumlar Vergisi Kanununa göre 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 kazançlara ilişkin istisnanın tam istisna olduğu, ancak Kanun Tasarısında bu istisnanın kısmi istisna olarak düzenlendiği, bu nedenle bu hükmün Kanunun yayımından önce yürürlüğe girmesinin kazanılmış hakların ihlal edilmesine neden olacağından, Kanunun yayımı tarihinde yürürlüğe girmesini teminen (a) bendi olarak; transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü sermayeye ilişkin hükümlerin uygulanması amacıyla İdareye, gerekli idari düzenlemelerin yapılması için uygun bir sürenin tanınmasını teminen 13 üncü maddenin 1/1/2007 tarihinde yürürlüğe girmesini öngören düzenlemenin (b) bendi olarak; yeni kurumlar vergisi oranını yüzde 20 olarak öngören 32 nci maddenin birinci fıkrasının 1/1/2006 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemlerine uygulanmasını teminen (c) bendi olarak; diğer hükümlerin ise 1/1/2006 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmesini teminen (ç) bendi olarak maddeye eklenmesi suretiyle,

Plan ve Bütçe Komisyonu Değişiklik Gerekçesi :

- 37 nci maddesi; kontrol edilen yabancı kurumlarla ilgili olan 7 nci maddenin

1/1/2006 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak ve 1/1/2006 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmesine yönelik bir hükmün maddeye (b) bendi olarak; örtülü sermayeye ilişkin olan 12 nci maddenin 1/1/2006 tarihinden sonraya sarkan ödünç işlemlerine de uygulanmak ve 1/1/2006 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmesine ilişkin bir hükmün maddeye (c) bendi olarak eklenmesi ve diğer bentlerin teselsül ettirilmesi suretiyle,

TBMM Genel Kurulunda Kabul Edilen Önerge ve Gerekçesi:

Önerge: Görüşmekte olan Kanun Tasarısının 37 inci maddesinin birinci fıkrasına (ç) bendinin aşağıdaki şekilde değiştirilmesini arz ve teklif ederiz.

“ç) 13 ve 35 inci maddeleri 1.1.2007 tarihinde,”

Önerge Gerekçesi : 1.1.2006 tarihinden sonra hazırlanacak olan kanun tasarılarında yer alan istisna ve muafiyetlerle ilgili olarak bir geçiş süreci imkanı sağlamak amacıyla düzenleme yapılmaktadır.

GENEL TEBLİĞLER

Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)

(İlgili Kısmı itibarıyla)

5.6.1. Kurumlar Vergisi Kanununun yayım tarihinden önce gerçekleşen satış işlemlerinde istisna uygulaması

Her ne kadar, 5520 sayılı Kanunun 36 ncı maddesiyle, mülga 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu ile ek ve değişiklikleri yürürlükten kaldırılmış olsa da 5520 sayılı Kanunun geçici 1 inci maddesinin onuncu fıkrasında, “Bu Kanunun yürürlüğünden önceki dönemler itibarıyla 5422 sayılı Kanun hükümlerinin uygulanmasına devam olunur.” hükmü yer almaktadır.

5520 sayılı Kanunun 37 nci maddesi ile Kanunun diğer bazı maddelerinin de yürürlük tarihleri farklı belirlenmiştir. Örneğin, 13 ve 35 inci maddelerin yürürlük tarihi 1/1/2007 olarak öngörülmüştür. Dolayısıyla Kanunun bütün maddeleri 1/1/2006 tarihinde yürürlüğe girmediğinden, maddelerin yürürlük tarihine göre, mülga 5422 sayılı Kanun hükümlerinin uygulanacağı dönemlerin belirlenmesi gerekmektedir. Yani;

- (...)

- “Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı” başlıklı 13 üncü maddenin uygulanmasında, 1/1/2007 tarihine kadar, mülga 5422 sayılı Kanunun 17 nci maddesi,

- (...)

uygulanacaktır.

Yürütme

MADDE 38- (1) Bu Kanun hükümlerini Bakanlar Kurulu yürütür.

GEREKÇELER

Hükümet Gerekçesi

Madde 38- Yürütme maddesidir.

EKLER

- 1. Plan ve Bütçe Komisyonu Raporu**
- 2. AR-GE Projesi**
- 3. AR-GE Değerlendirme Raporu**
- 4. Vakıflara Vergi Muafiyeti Tanınması Hakkında Genel Teblię**
- 5. Anonim Ve Limited Şirketlerin Kısmi Bölünme İşlemlerinin Usul Ve Esaslarının Düzenlenmesi Hakkında Teblię**
- 6. Kurumlar Vergisi Beyannamesinin Düzenlenmesi Hakkında Sirküler**
- 7. Tam Mükellef Kurumlara Yapılacak Ödemelerde Uygulanacak Stopaj Oranları**
- 8. Dar Mükellef Kurumlara Yapılacak Ödemelerde Uygulanacak Stopaj Oranları**

