

Plan ve Bütçe Komisyonu Raporu

Türkiye Büyük Millet Meclisi

Plan ve Bütçe Komisyonu

Esas No.: 1/1170, 2/719

Karar No.: 92

31/5/2006

TÜRKİYE BÜYÜK MİLLET MECLİSİ BAŞKANLIĞINA

Maliye Bakanlığınca hazırlanarak Bakanlar Kurulunca 8/2/2006 tarihinde Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığına sunulan ve Başkanlıkça 20/2/2006 tarihinde Komisyonumuza havale edilen (1/1170) esas numaralı "Kurumlar Vergisi Kanunu Tasarısı", Komisyonumuzun 28/2/2006 tarihinde yaptığı 49 uncu Birleşiminde, Hükümeti temsilen Maliye Bakanı Kemal Unakıtan ile Maliye Bakanlığı, Millî Savunma Bakanlığı, Gelir İdaresi Başkanlığı, Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı ve Vergi Konseyi temsilcilerinin katılımlarıyla görüşülmeye başlanmıştır.

Bilindiği gibi, 1949 yılında başlatılan büyük vergi reformunun asli unsurlarından birisi olan 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK), onbir yıllık ilk uygulama döneminin ardından, özellikle dar mükellefiyete tâbi kurumların vergilendirilmesine yönelik eksiklikler nedeniyle 1960 yılında bazı önemli değişikliklere uğramış ve günümüze kadar da farklı tarihlerde yapılan değişikliklerle güncel ekonomik ve sosyal ihtiyaçlara yanıt vermeye çalışmıştır. 1990'lı yıllar boyunca dünya ölçeğinde yaşanan politik ve ekonomik dönüşümlerle beslenen küreselleşme olgusuna paralel olarak Türkiye'deki sosyal, siyasal ve ekonomik yapının dış dünya ile giderek daha fazla etkileşim, hatta bütünleşme süreci içine girmesi, yeni fırsatlara ve buna paralel olarak yeni risklere de kapı aralamıştır. Yakın zamanda yaşanan önemli krizlerin ardından, krizlerin etkilerinin azaltılmasına ilişkin olarak alınan önlemler, yeterli altyapıyla desteklenebilirse, başarılı olacaktır.

Günümüze gelene kadar 5422 sayılı Kanun, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu (GVK) gibi Türk vergiciliğinde önemli bir köşe taşı olmuştur. Bu nedenle, bu alanda yapılacak her türlü atılımın bu birikimi bir kenara itmesi söz konusu değildir. Dolayısıyla, Kurumlar Vergisi Kanunu ile bu Kanunda yapılacak değişiklikler arasında çok yakın bir bağın ve çoğu konuda belirgin bir devamlılık ilişkisinin bulunması gerekir. Kurumlar Vergisi Kanununda da ekonomik ve ticari alanda yaşanan çağdaş gelişmelere paralel olarak, gerekli değişikliklerin yapılması ihtiyacı söz konusudur. Ancak, yapılacak değişikliklerin bu alandaki yenilikler ve geçmişten gelen birikimlerin sınıflandırılıp iyileştirilmesine yönelik düzenlemelerle, hedeflenen iktisadi ve mali amaçlara ulaşmayı kolaylaştıracak nitelikte olması gerekir. Bu hususlar göz önünde

bulundurulacak, 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun ve azımsanmayacak bir vergicilik deneyiminin sağlam temel ve birikimi üzerine inşa edilen; buna karşılık içinde bulunulan yeni dönemin gerçeklerine ve ülkemizin uzun dönemli stratejik hedeflerinin gereklerine de sırt çevirmeyen; tüm bu hususları sağlam iktisadi, mali ve hukuki perspektifler içinde harmanlayıp uyumlulaştıran yeni bir Kanunun çıkarılması ihtiyacı ortadadır.

Tasarı ile;

- Mükellef odaklı yaklaşımla tam ve dar mükellefiyet esasına ilişkin hükümlerin kendi içinde bütünlüğünün sağlanması, tam ve dar mükelleflere ilişkin hususların ayrı bölümlerde düzenlenmesi,

- Kurum kazancına yönelik hükümlerin mümkün olduğunca Kurumlar Vergisi Kanunu Tasarısında toplanması,

- GVK ile KVK arasındaki referansların azaltılması, kurumlar vergisinin ilgili hükümlerinin ortak maddelerde toplanması, 5422 sayılı Kanundaki geçici ve uygulanmayan hükümlere ise yer verilmemesi,

- Dilde sadeleştirmenin yapılması ve metinde ifade birliğinin sağlanması, belirsiz ve ihtilafli konulara açıklık getirilmesi,

- Örtülü sermaye ve örtülü kazanç (transfer fiyatlandırması) konularında uluslararası standartlara uygun objektif kriterlerin ve bu müesseselere işlerlik kazandıracak yeni hükümlerin getirilmesi,

- Yurtdışı inşaat onarım işleri için zorunlu hallerde kurulan iştiraklerin kazançlarının da istisna kapsamına alınması,

- Kurumlar vergisi oranının aşağıya çekilmesi, muafiyet ve istisnaların daraltılması ve vergi güvenlik müesseselerinin geliştirilmesi,

- İktisadi nitelik taşıyan ve piyasa ekonomisinde rekabet eşitliğini bozan muafiyetlere sınırlamalar getirilmesi,

- Sistemde var olan uluslararası yatırım şirketi modelinin aksayan yönlerinin iyileştirilerek, bu şirketlerin cazibesinin artırılması ve bunlara ilişkin hükümlerin uygulanabilir hale getirilmesine yönelik düzenlemeler yapılması,

- Dünyada kabul görmüş fiyatlandırma yöntemlerinin tanımlanması ve bu konuda OECD modeline uyum sağlanması,

- Bakanlar Kurulunca ilan edilecek ve "Vergi Cenneti" olarak bilinen ülke veya bölgelere yapılan ödemelerde, bazı istisnalar hariç olmak üzere % 30 oranında vergi stopajı getirilmesi,

- Kurum kazancından indirilecek giderler ile zarar mahsubu ya da beyanname üzerinde gösterilerek indirim konusu yapılacak unsurların ayrı maddelerde düzenlenmesi,

- Tasfiyeye başlama ve bitiş tarihleri ile tasfiyeden vazgeçilmesi durumunda ortaya çıkabilecek hususlara ilişkin net belirlemeler yapılması, öngörülmektedir.

Tasarının geneli üzerindeki görüşmelere geçilmeden önce verilen bir önerenin kabulüyle konunun daha detaylı incelenebilmesini teminen bir alt komisyon kurulmasına karar verilmiştir.

Alt komisyon; 15/3/2006, 22/3/2006, 29/3/2006, 4/4/2006, 5/4/2006, 19/4/2006 ve 25/4/2006 tarihlerinde Maliye Bakanlığı ve ilgili diğer kamu kurum ve kuruluşları ile Türkiye Sanayiciler ve İşadamları Derneği, Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği, Türkiye Bankalar Birliği, Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği, Organize Sanayi Bölgeleri Üst Kuruluşu, Türkiye Millî Kooperatifler Birliği ve Konut Yapı Kooperatifleri Birliği temsilcilerinin de katılımlarıyla yapmış olduğu kapsamlı çalışmalar sonucunda, Komisyonunda yapılan değerlendirmeleri de dikkate alarak çalışmalarını tamamlamıştır.

Alt Komisyonunda, Tasarının geneli üzerinde sivil toplum kuruluşları temsilcilerinin dinlenmesine karar verilmiş ve yapılan değerlendirmelerde;

- Tasarıda Türk Vergi Sistemindeki temel ilkelerin korunmuş olduğu ve Tasarının sistemin eksikliklerini giderici nitelikte bulunduğu,

- Dar mükelleflere ilişkin sistemin doğru bir şekilde tedvin edildiği ve bunlara ilişkin hükümlerin tutarlı hale getirildiği,

- Gelir Vergisi Kanununda düzenlenen kurumlar vergisine ilişkin hususların Tasarının kapsamına alındığı, böylece kurumlar vergisine ilişkin düzenlemelerin tek bir çatı altında toplandığı, ancak stopaja tâbi kurumların Gelir Vergisi Kanununa atıf yapılmadan bu Kanun Tasarısı kapsamında düzenlenmesinin uygulama açısından daha doğru olacağı,

- Kurumlar Vergisi Kanunu ile Gelir Vergisi Kanununun birlikte değerlendirilmesi ve düzenlemelerin eşgüdüm içerisinde yapılmasının yerinde olacağı,

- Kurumlar vergisinde bir yapısal dönüşümün söz konusu olduğu, ancak yatırımcıların geleceğe ilişkin uzun vadeli planlar öngördükleri, bu nedenle meri mevzuat kapsamında istisna veya muafiyetlerden yararlanan mükelleflerin korunmasına ilişkin hükümlerin Tasarıya eklenmesi gerektiği, aksi takdirde hukuk güvenliği ilkesinin gereği olarak Anayasaya aykırı bir düzenlemenin ortaya çıkabileceği,

- Yatırım indirimi, Gelir Vergisi Kanununda düzenlenmekle beraber kurumlar vergisi mükelleflerinin de bu indirimden yararlandığı, ancak yatırım indirim-

inin Gelir Vergisi Kanununda yapılan son değişikliklerle yürürlükten kaldırıldığı; yatırım indiriminin, yatırım ve istihdam artışını sağlayan bir modelinin yeniden getirilmesi gerektiği,

- Kanun Tasarısının yürürlük maddesindeki hükümlerin, kazanılmış hakların ihlaline yol açabileceği ve bu hususun anayasaya aykırılık teşkil edebileceği, bu sakıncaların giderilmesi gerektiği,

- Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin alt yapılarını hazırlamak gibi bir çok faaliyette bulunan iktisadi işletmelere ilişkin muafiyetin, bu bölgelerin gelişimi açısından süresiz olmasının yararlı olacağı,

- Geçici vergi oranının kurumlar vergisi oranının yüzde 80'ine tekabül edecek şekilde düzenlenmesinin daha uygun olacağı,

- Kurumların en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde bulunan gayrimenkul ve iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançlara ilişkin istisnanın tam istisna olması gerektiği,

- Ceza ve infaz kurumları ile tutukevlerine ait iş yurtlarına tanınan muafiyetin "sadece mahkumlar ve tutuklular tarafından üretim yapılan ceza ve infaz kurumları ile tutukevleri" şeklinde değiştirilmesinin rekabetin korunması adına önemli olduğu,

- Yurtdışı inşaat ve onarım işleri ile ilgili istisnanın mevcut şirketlere de tanınması ve gerekli şartları yerine getirmeleri için bu şirketlere ek süre verilmesi yönünde düzenleme yapılmasının kurumlar arasında rekabet eşitliğini sağlayacağı,

- Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin ve yatların işletilmesinden ve devrinden elde edilen kazançların istisna kapsamına alınmasının deniz ticaretinin gelişmesine imkân sağlayacağı,

- Maliye Bakanlığı ile şirketler arasında devamlı uyuşmazlık konusu olan örtülü sermaye ile transfer fiyatlandırması konularına ilişkin olarak, Tasarıda getirilen objektif kriterlerin bu alanlarda ortaya çıkan ihtilafları ortadan kaldıracak nitelikte olduğu,

- Gayrimenkul ve iştiraklerin, kurumların aktiflerinde en az iki tam yıl yer alması koşuluyla satılması sonucu elde edilen kazançların istisnadan yararlanabilmesine ilişkin hükmün yürürlük tarihinin ileriye alınması hususunun Tasarıya eklenmesinin yararlı olacağı,

- Kontrol edilen yabancı kurumlara ilişkin düzenlemenin olumlu bir gelişme olduğu, ancak bu hükümlerin uygulanması için bir geçiş döneminin öngörülmesi gerektiği,

- Banka ve katılım bankalarının, ilişkili kişi veya kurumlardan aldıkları kredilere yönelik bir sınırlama getirilmesinin doğru olmadığı, Bankacılık Kanununda bu konuyla ilgili düzenlemelerin bulunduğu,

- Özel hesap dönemi olan kurumların, 2006 yılı için yüzde 30 kurumlar vergisine tâbi olmaları yönündeki düzenlemenin doğru olmadığı, hesap döneminin başlangıç tarihi yerine bitiş tarihinin vergilendirme açısından göz önünde bulundurulması gerektiği,

- Dar mükelleflerin ulaştırma sektörü ile ilgili kazançlarının yüzde 30 vergi stopajına tâbi tutulmasının bu kurumlarda büyük sıkıntılara yol açacağı,

- Kooperatifler için muafiyetten yararlanma koşulları arasında üst birliğe üye olma şartının kaldırılmasının, vergiyi tabana yayma ve vergiyi artırma yönünde bir fayda sağlamayacağı,

belirtilmiştir.

o Alt Komisyonumuzda Tasarının geneli üzerinde yapılan görüşmede;

- Tasarının kimi maddelerinde yer alan hükümler ile madde gerekçeleri arasında bazı tutarsızlıkların olduğu, gerekçelerin ayrı idari düzenlemelerin konusu olabilecek konuları barındırmasının doğru olmadığı,

- Tasarının çok önemli değişiklikler yanında, uygulamada ortaya çıkan sorunları çözmeye yönelik düzenlemeleri de içerdiği ve konuların bütüncül bir bakış açısıyla ele alındığı,

- Örtülü sermaye ve örtülü kazançla ilişkin hükümlerin uluslararası standartlara uygun olarak hazırlanmasının yerinde olduğu,

- Kurumlarla ilgili vergi stopajına ilişkin hükümlerin bu Kanun Tasarısında düzenlendiği, ancak kurumların vergi tevkifatı yapmakla mükellef olup olmadıkları yönünde Gelir Vergisi Kanununa atıf yapılmasının doğru olmadığı,

- Sivil toplum kuruluşlarının ve ilgili kurumların katılımının, Tasarının hazırlanmasına yönelik olarak önemli katkılar sağladığı,

- Tasarıdaki en önemli düzenlemenin kurumlar vergisi oranındaki 10 puanlık indirim olduğu,

ifade edilmiştir.

Tasarının geneli üzerindeki görüşmeler tamamlandıktan sonra, Tasarının maddelerine geçilmesine karar verilmiştir.

(Plan ve Bütçe Komisyonu Alt Komisyonu tarafından Tasarı maddeleri üzerinde yapılan değişiklikler ilgili maddelerde zaten gösterildiğinden, tekrar buraya alınmamıştır)

Alt Komisyon, Tasarının madde gerekçelerine ilişkin olarak aşağıda belirtilen hususları Plan ve Bütçe Komisyonunun bilgisine sunmuştur:

- Tasarıdaki gerekçelerin yapısı, gerekçelerin yasama içinde özellikle vergi hukukundaki durumunun tartışılması gereğini doğurmuştur. Anayasa Mahkemesi bir kararında hukuk devleti ve vergi ödevi ile ilgili olarak şu görüşe yer vermiştir: "Hukuk devleti, insan haklarına saygılı ve bu hakları koruyan, toplum yaşamında adalete ve eşitliğe uygun bir hukuk düzeni kuran ve bu düzeni sürdürmekle kendini yükümlü sayan, bütün davranışlarında hukuk kurallarına ve Anayasa'ya uyan, işlem ve eylemleri yargı denetimine bağlı olan devlettir.

- Vergi, devletin egemenlik gücüne dayanarak tek taraflı irade ile kamu hizmetlerinin bir gereği olarak belirli kurallara göre kişi ve kurumlardan aldığı iktisadi değerdir. Anayasa ve yasalarla kamu giderlerinin karşılanabilmesi için herkese ödev olarak öngörülen vergi ödeme yükümlülüğünün, zamanında ve eksiksiz yerine getirilmesi durumunda kanunlarla idareye yüklenen kamu hizmetlerinin aksatılmadan sürdürülmesi mümkün olacaktır." Bu çerçevede, Anayasanın 73 üncü maddesine göre, vergi ve benzeri malî yükümlülükler kanunla konulup, değiştirilmekte veya kaldırılmaktadır. Normatif vergilendirmenin en temel ilkelerinden biri olan verginin kanuniliği ilkesi Anayasamızın bu maddesinde yer almaktadır. Vergilerin yasallığının sağlanmasında geçirilen süreçler büyük önem arz etmektedir. Bu sürecin bir parçası da kanun gerekçeleridir.

- Vergilendirme sürecinde Kanun gerekçeleri, vergi ve benzeri malî yükümlülükler ile ilgili olarak gerek idari işlemler gerekse yargı organlarınca ne derece hukuki norm niteliğindedir? Bu çerçevede gerekçe aşağıdaki gibi tanımlanmaktadır:

- Vergi kanunlarının uygulanması ve ispat hükümlerini düzenleyen Vergi Usul Kanununun (VUK) 3 üncü maddesine göre, vergi kanunları lafzı ve ruhu ile hüküm ifade eder. Ancak lafzın açık olmadığı hallerde vergi kanunlarının hükümleri, konuluşundaki maksat, hükümlerin kanunun yapısındaki yeri ve diğer maddelerle olan bağlantısı göz önünde tutularak uygulanır. Bu maddeden de anlaşılacağı üzere, vergi kanunlarının uygulanmasında lafzın açık olmadığı durumlarda kıyas yapmadan yorum yapılabilir. Vergi hukukunda yorum sayesinde, anlamı sarih olmayan hükümlerle neyin kastedildiği anlaşılmaya çalışılmaktadır. Böylece yapılan yorum ile kanun koyucunun madde hükmündeki getirme iradesi ve amacı tespit edilerek uygulamaya yön verilmektedir.

- Vergi hukukunda kanunların yorumlanması, vergilerin kanuniliği ilkesi gereği öncelikle ortada yorumlanması gerekli bir kanun metni olmalıdır. Bundan

sonra, söz konusu madde belirli bir sistematik içerisinde, ilgili maddenin yer aldığı kanunun diğer kanunlar karşısındaki durumu ve yorumlanacak hükmün ilgili kanun içindeki yerini ifade eder.

- Vergi hukukunda yorum, ilgili kanunun hazırlanması ve kabulüne kadar geçen süreç ile bu süreçte aldığı hali izlemeyi gerektirir. Bu çerçevede, vergi hukukunda kanunların yorumlanmasına ilişkin hükümler esas itibarıyla VUK'un vergi kanunlarının uygulanması ve ispatı düzenleyen 3 üncü maddesine dayanmaktadır. Genel olarak, hukuk literatüründe lâfzî yorum, tarihi yorum, amaca yönelik yorum yöntemleri mevcuttur. Vergi hukukunda söz konusu yöntemler birbirini tamamlayıcı niteliktedir.

- Yukarıda belirtildiği üzere; VUK öncelikle lâfzî yorum yapılmasını, kanun metninin (lafzın) yeterli olmadığı durumlarda ise diğer yöntemlerin kullanılmasını esas almaktadır. Bu çerçevede lafızdan hareketle yapılan yorum ilk olarak başvurulan bir yorumlama yöntemi olarak kullanılmaktadır. Söz konusu yöntemin sakıncası Kanun koyucunun amacına nüfuz etmeye her zaman imkân vermemesidir.

Lâfzî yorumdan beklenen amaç hâsıl olmadığında tarihi yorum yöntemi kullanılarak, madde metninin kanun koyucunun amacına uygun sonuç vermesine çalışılmaktadır. Bu aşamada, en çok kullanılan araçlar; yasama sürecinde düzenlenen komisyon raporu ve tutanakları, tartışma notları, tasarı ve teklifler, TBMM görüşme tutanakları, hazırlanan kanun gerekçeleridir. Tarihi yorum tekniğinin tek başına ve etkin bir şekilde kullanılması kanun hükmünü durgun ve işlevsiz bir pozisyona itebilecek ve bunun sonucunda kanunların yetersiz kalmasıyla hukuk devleti prensibi zayıflayacaktır.

Bu yöntemin en önemli sakıncası, Kanun maddesinin yeterince açık olmadığı durumlarda, kanunun genel veya madde gerekçelerinde yer alan ve kanun lafzını aşan açıklamalar, örnekler ve benzeri ifadeler içermesidir. Ancak, yasa gerekçesi lafzın amacını aşan bir şekilde yazılır ise bu durumda sadece gerekçeden hareketle yorum yapmak, Anayasada yer alan vergilerin kanuniliği ilkesine aykırılık teşkil edecektir. Bunun nedeni, yasama organının madde metninin öngörmediği bir durumu yasa gerekçesine koyarak gerekçeye yasa hükmü niteliği kazandırmasıdır.

- Bir diğer yöntem ise amaca yönelik yorum olarak, kanun hükmünün konuluş amacını sağlayacak şekilde anlamlandırılmasıdır. Kanun hükümleri bir ihtiyacı karşılamak veya yeni ortaya çıkan bir sistemin işleyişini belli kurallara bağlamak üzere çıkartıldığından, kanun koyucunun kanunun tedvinindeki bu amacı dikkate alınmak suretiyle kanun hükmünün bu amacı sağlayacak şekilde yorumlanması amaca yönelik yorumdur. Bu yorum yönteminin kullanılabilmesi için yorum makamının yorumlama yetkisinin geniş olması, kanun hükmünün

de buna imkân verecek şekilde esnek (genel) düzenlenmesi gerekmektedir. Bu nedenle, Kanun gerekçeleri aşağıdaki amaçları sağlamalı, bunların aksine vergilerin kanuniliği ilkesini zedeleyecek nitelikte olmamalıdır: Gerekçeler;

- Kanun maddesi ile çelişmemeli, kanun maddesinin öngörmediği düzenlemeler içermemeli; vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülüklerin kanunla konulup, değiştirildiği veya kaldırıldığı ilkesi ile tezat teşkil etmemeli,

- Gelecekte yasamanın yerini alacak şekilde hukuk kaynağı olmamalı, gerekçe idare ve yargı organlarının yanılmasını önleyici bir araç olarak Kanun koyucunun amacını içerecek nitelikte olmalı,

- Kıyas yolu ile vergileme aracına dönüşmemelidir.

- Yukarıda açıklandığı üzere, kanun gerekçelerinin madde metinlerinin bir parçası olmamaları nedeniyle kanunların sahip olduğu hukuk gücüne sahip olmadıkları kabul edilmelidir. Aksi takdirde, söz konusu gerekçelerin kanunun madde metinleri ile çelişen veya madde metinlerindeki amacı aşan düzenlemelerin yapılmasına imkân verecek nitelikte olmaları, ilgili Kanunun bu gerekçelerle yürürlüğe girmesi durumunda, aslında yasaları yürütmekle mükellef olan İdarenin Kanun koyucunun yerini almasına neden olacaktır. Diğer bir deyişle, bu gerekçeler nedeniyle yasa koyucunun devredilemez asli düzenleme yetkisi, idare tarafından kullanılacak ve bunun neticesinde de hukuk düzeninde tam bir karmaşa oluşacaktır. Bu karmaşanın önüne geçmek; kanun maddelerinin metinlerinde herhangi bir değişiklik yapılmadan madde gerekçelerinde değişiklik yapılması mümkün olmadığından, bundan sonraki herhangi bir aşamada kanun maddelerinde ufak da olsa yapılacak bazı değişikliklerle mümkün olabilecektir.

- Gerekçelerin bahsedildiği şekilde hazırlanması, idarenin kanun koyucunun yerini alması hususuna ilave olarak, bu gerekçelere dayanılarak hazırlanacak düzenlemeler sonrasında oluşabilecek uyuşmazlıklarda, idarenin yargı mercilerinde yapacağı savunmalarda bu gerekçeleri yasama organının iradesi olarak kullanması ile yargı organlarının yanlış yönlendirilmesine neden olabilecektir.

Bu çerçevede Kanun Tasarısının gerekçeleri, gerek detaylandırma gerekse kanun metninde bulunmayan unsurları içermesi nedeniyle, yasamanın önüne geçme sakıncasını taşımaktadır.

Alt Komisyon, Tasarı üzerinde yapılan görüşmeler sonucunda, ayrıca;

- Kanun Tasarısının 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (I) bendinde düzenlenen "tüketim ve taşıma kooperatiflerinin" muafiyet kapsamı dışında tutulup tutulamaması ve ayrıca anılan kooperatiflerin 4 üncü maddede belirtilen muafiyetten yararlanma koşulları arasına, bu kooperatiflerin faaliyet alanlarıyla ilgili üst birliklere üye olma koşulunun eklenip eklenmemesi,

hususunu Komisyonun dikkatine sunmuştur.

Bu defa, Komisyonumuzun 18/5/2006 ve 25/5/2006 tarihlerinde Maliye Bakanı Kemal Unakıtan ile Maliye Bakanlığı, Millî Savunma Bakanlığı, Adalet Bakanlığı, Sanayi ve Ticaret Bakanlığı, Gelir İdaresi Başkanlığı, Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı, Hazine Müsteşarlığı, Vergi Konseyi, Türkiye Sanayiciler ve İşadamları Derneği, Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği, Türkiye Bankalar Birliği ve Ankobirlik temsilcilerinin de katılımlarıyla yapmış olduğu 66 ncı ve 69 uncu birleşimlerinde, verilen bir önerge ile Komisyonumuz portföyünde bulunan 2/719 esas numaralı Kanun Teklifinin, Tasarı ile ilgili olması nedeniyle İçtüzüğü'nün 35 inci maddesine göre birleştirilerek görüşülmesine, görüşmelerde (1/1170) esas numaralı Kanun Tasarısının esas alınmasına karar verilmiş ve görüşmeler Alt Komisyon tarafından hazırlanan metin esas alınmak suretiyle tamamlanmıştır.

Tasarının geneli üzerinde Alt Komisyon metni de dikkate alınarak yapılan müzakerelerde;

- Örtülü sermaye ve örtülü kazanç gibi vergi hukukunda tartışmalı olan hususlara objektif kriterler getirilerek konunun açıklığa kavuşturulduğu,
- Reel sektörün sermaye teminine ilişkin olarak rahatlatıcı hükümler getirildiği, finans sektörünün kredi almasının önündeki engellerin kaldırıldığı,
- Organize sanayi bölgelerine ilişkin geçici muafiyetin, bu bölgelerin geliştirilmesi için sürekli muafiyetler arasına alındığı,
- Bir çok ülkede önemli bir yatırım aracı olan ve ülkemizde de kurulması amaçlanan altın ve kıymetli madenlere dayalı yatırım fonları veya bunların ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden doğan kazançlarının istisnaların kapsamına alındığı,
- Kanun Tasarısının yürürlük maddesinin kazanılmış hakların ihlaline neden olmayacak şekilde yeniden düzenlendiği,
- Sigorta sektörünü ilgilendiren bazı eksikliklerin giderilmesi amacıyla Alt Komisyonunda bazı yeni düzenlemelerin yapıldığı,
- Tasarının ana hedefinin kurumlar vergisi oranını indirmek olduğu, çok fazla yeniliğe yer vermeden 5422 sayılı Kanunun kodifikasyonunun yapıldığı,
- Kurumlar vergisi oranının düşürülmesinin yabancı ülkelerle yapılan rekabetin bir neticesi olduğu, ancak bunun sonucu olarak vergi hasılatının düşeceği, Tasarıda bu konuya ilişkin olarak herhangi bir önlemin yer almadığı,
- Sermaye hareketleri serbestisinin firmalar açısından uygun yatırım ortamı arayışını başlattığı, bunun neticesinde ülkelerin kurumlar vergisi oranlarında indirime gittiği, bu ana eğilimin yerinde olduğu, ancak 2000 yılına kadar OECD ve Avrupa Birliği ülkelerinin çok büyük bir bölümünde vergi oranları düşürülmekle beraber vergi hasılatı ve vergi yükünde herhangi bir düşüşün söz

konusu olmadığı, bunun nedeninin vergi oranı düşürülürken istisna ve muafiyetlerin daraltılması yoluna gidilerek vergi tabanının genişletildiği, ancak Tasarıda vergi hasılatının düşmesinin önüne geçilmesi ve vergi tabanının genişletilmesi anlamında herhangi bir düzenlemeye yer verilmediği,

- Tasarının genel gerekçesi ve bazı madde gerekçelerinde, öngörülen amacı aşan hususlara yer verildiği,

- Transfer fiyatlandırmasına ilişkin düzenlemenin yerinde olduğu, ancak uygulamaya ilişkin olarak düzenlemelerin tereddütlere yol açmayacak şekilde hazırlanması gerektiği,

- Transfer fiyatlandırmasına ilişkin olarak, kurumların ilişkili kişilerle yaptığı işlemlerde uygulanacak emsallere uygun fiyat veya bedelin tespitinde kullanılacak yöntemler doğru olmakla beraber, bu yöntemlerden biri ile emsallere uygun fiyata ulaşma olanağı bulunmadığında mükellefe istediği yöntemi belirleme imkânının tanınmasının doğru olmadığı,

- Kurumlar Vergisi Kanununun büyük ölçüde Gelir Vergisi Kanunu üzerine inşa edildiği, bu nedenle önce Gelir Vergisi Kanununun hazırlanıp Kurumlar Vergisi Kanununun bu Kanun üzerine bina edilmesinin yerinde olacağı,

şeklindeki görüş ve eleştirileri müteakip, Hükümet adına yapılan tamamlayıcı açıklamalarda ise;

- Kanun Tasarısının madde gerekçelerinin ayrıntılı düzenlenmesinin temel amacının, uygulamada ortaya çıkan sorunların giderilmesi yönünde bazı tartışmalı hususlara madde gerekçelerinde yer verilmek suretiyle mümkün olduğunca konuların açıklığa kavuşturulması olduğu; idare tarafından çıkarılan tebliğlerde düzenleme konusu olan hususların madde gerekçelerinde yer verilmesi suretiyle uygulamada ortaya çıkabilecek tereddütlerin giderilmesinin amaçlandığı,

- Ekonomideki iyileşmeye paralel olarak piyasada güvensizliğe neden olan unsurların da elimine edilip bir uzlaşma ortamı sağlandıktan sonra vergi sisteminin yeniden yapılandırılması çalışmalarının başlatıldığı ve bu çalışmaların belirli bir strateji çerçevesinde yürütüldüğü,

- 5422 sayılı Kanunda yer alan istisna ve muafiyet maddeleri gözden geçirilerek, bir kısmının günümüz ekonomik ve sosyal şartlarına göre yeniden düzenlendiği, bir kısmının ise tamamen kaldırıldığı,

- Kurum kazancının tespitinde indirilecek giderler başta olmak üzere zarar mahsubu, matrahın tespiti, yurtdışı ve yurt içerisinde ödenen vergilerin mahsubu ile tasfiye, devir ve birleşme ile ilgili müesseselerin işleyişinde ortaya çıkan sorunların ve tereddütlü konulardaki net olmayan durumların açıklığa kavuşturulmasının amaçlandığı,

- Zararlı vergi rekabeti yapmak suretiyle vergi kaybına neden olan ve "Vergi Cenneti" olarak bilinen yerlerde kurulu firmalarla mücadele etmek için, Türkiye'deki firmaların bu bölgelere kâr transfer etmelerinin önüne geçilmesinin amaçlandığı, ayrıca, bu bölgelerde kurulu firmalar tarafından düzenlenerek Türkiye'deki vergi mükelleflerinin hesaplarına gider olarak intikal ettirilecek faturalar üzerinden vergi kesintisi yapılmasına yönelik hükümlerin getirildiği,

- Mükellefler ile idare arasında sürekli uyuşmazlık konusu olan örtülü sermaye ve örtülü kazanç dağıtımı gibi müesseselerin, günün koşulları ve gelişmiş ülke örnekleri de dikkate alınarak objektif kriterlere uygun hale getirildiği,

- Kurumlar vergisi oranında yapılan indirim nedeniyle ülkemizin, kendisine komşu olan ve Avrupa Birliğine tam üye olmuş ya da olacak ülkeler ile yabancı sermaye yatırımları yönünden rekabet etme kapasitesinin büyük ölçüde artacağı,

- Kurumlar vergisi oranının % 20'ye indirilmesiyle, mükelleflerin vergi oranlarının yüksekliğini gerekçe göstererek kayıt dışına yönelmelerinin engellenmesinin amaçlandığı,

- Toplumsal mutabakata dayalı ve geniş katılımı hazırlanmış olmasının, Tasarının temel özelliklerinden biri olduğu, ifade edilmiştir.

Tasarının geneli üzerindeki görüşmeleri müteakip, Tasarı ve gerekçesi Komisyonumuzca da benimsenerek maddelerinin görüşülmesine geçilmiştir.

(Plan ve Bütçe Plan Komisyonu tarafından Tasarı maddeleri üzerinde yapılan değişiklikler ilgili maddelerde zaten gösterildiğinden tekrar buraya alınmamıştır)

Raporumuz, Genel Kurulun onayına sunulmak üzere Yüksek Başkanlığa saygı ile arz olunur.

Başkanvekili	Sözcü	Kâtip
<i>M. Altan Karapaşaoğlu</i>	<i>Sabahattin Yıldız</i>	<i>Mehmet Sekmen</i>
Bursa Milletvekili	Muş Milletvekili	İstanbul Milletvekili
Üye	Üye	Üye
<i>Halil Aydoğan</i>	<i>Mehmet Zekai Özcan</i>	<i>Ali Osman Sali</i>
Afyonkarahisar Milletvekili	Ankara Milletvekili	Balıkesir Milletvekili
Üye	Üye	Üye
<i>Ahmet İnal</i>	<i>Osman Nuri Filiz</i>	<i>Muhsin Koçyiğit</i>
Batman Milletvekili	Denizli Milletvekili	Diyarbakır Milletvekili
		(Ayrıışık oy yazısı ektedir)

Üye
Birgen Keleş
 İstanbul Milletvekili
 (Ayrıışık oy yazısı ektedir)

Üye
Bülent Baratalı
 İzmir Milletvekili
 (Karşı oy yazı ektedir)

Üye
Mikail Arslan
 Kırşehir Milletvekili

Üye
Mustafa Özyürek
 Mersin Milletvekili
 Ayrıışık Oy yazısı Ektedir

Üye
 Musa Uzunkaya
 Samsun Milletvekili

Üye
Kemal Kılıçdaroğlu
 İstanbul Milletvekili
 (Karşı oy ektedir)

Üye
Fazıl Karaman
 İzmir Milletvekili

Üye
Muzaffer Baştopçu
 Kocaeli Milletvekili

Üye
Osman Seyfi
 Nevşehir Milletvekili

Üye
 Sabahattin Cevheri
 Şanlıurfa Milletvekili

Üye
M. Akif Hamzaçebi
 Trabzon Milletvekili
 Ayrıışık Oy Yazısı Ektedir

Üye
M. Mustafa Açıkalm
 İstanbul Milletvekili

Üye
Mustafa Elitaş
 Kayseri Milletvekili

Üye
Mustafa Ünal
 Konya Milletvekili

Üye
İmdat Sütüoğlu
 Rize Milletvekili

Üye
 M. Ergun Dağcıoğlu
 Tokat Milletvekili

AYRIŞIK OY

Küreselleşme; tarihi süreç içerisinde meydana gelmiş bir oluşumu değişime uğratmaktadır. Küreselleşmenin değişime uğrattığı bu oluşum; devlet, toplum ve ekonominin aynı sınırlar içerisinde gelişmesi olmuştur. Uluslararası ekonomide ticari ilişkileri iç ve dış ticaret diye ayıran sınırları devletler belirler. Pazarların küreselleşmesiyle birlikte bu uluslararası sistem artık uluslarüstü ekonomiye dönüşmeye başlamıştır. Bu değişimin belirgin özelliği sermaye hareketlerinin serbestleşmesidir.

Sermaye hareketlerinin serbestleşmesi, ülkeleri yatırımları kendilerine çekebilmek için daha iyi bir yatırım ortamı hazırlamaya ve bu çerçevede kazanç üzerinden alınan vergilerin oranlarını indirmeye yöneltmiştir. “Vergi rekabeti” dediğimiz bu kavram ülkelerin vergi politikalarını belirlemede çok önemli olmaktadır. Artık devletler vergi politikalarını belirlerken salt hükümlerlik haklarına dayanarak ve kamu maliyesinin ihtiyaçlarını dikkate alarak değil, uluslararası gelişmeleri de gözetererek karar alma durumuna gelmişlerdir.

Vergi oranlarındaki düşüş eğilimi kendisini özellikle kurumlar vergisi ve kâr payı vergilemesinde göstermektedir. Avrupa Birliği (AB) nin katma değer vergisi ile özel tüketim vergilerinde üye ülkelerin vergi sistemlerini uyumlaştırma yönünde bir politikası olmasına rağmen dolaysız vergilerde böyle bir politikası yoktur. Bu durum küreselleşme karşısında ülkelerin vergi sistemlerini korunmasız bırakmakta ve vergi rekabeti vergi gelirlerinin kompozisyonunu değiştirmek ve giderek vergi gelirlerinde azalmaya yol açmak suretiyle kamu maliyesinde önemli olumsuz etkilerde bulunmaktadır.

Kurumlar Vergisinin kapsamı, matrahı ve oranları arasında farklılıklar bulunması kurumlar üzerinde az ya da çok vergi yükü oluşmasına yol açar. Bu durum şirketlerin kuruluş ve yatırım yeri tercihini etkiler ve daha az vergi yükü üstlenecekleri yerleri tercih etmelerine neden olur. Böylece sermayenin daha avantajlı görünen ülke veya bölgelerde toplanması durumu ortaya çıkmaktadır. Bunun vergi gelirlerinde azalma veya vergi yükünün çeşitli toplum kesimleri arasındaki dağılımında değişiklik pahasına yapıldığı açıktır.

AB ve OECD ülkelerinin bu konuda yaptıklarına bakıldığında şöyle bir durum ortaya çıktığı görülmektedir:

Kurumlar Vergisi oranlarında 1980'li yılların ikinci yarısından başlayarak ciddi bir düşüş eğilimi yaşanmaktadır. Aynı süreçte gelir vergisi tarifeleri de değişmiştir. Bu çerçevede bir yandan tarifelerdeki dilim sayısı azaltılırken diğer yandan oranlarda da düşüşe gidilmiştir. Ancak bütün bunlara rağmen gerek “gelir ve kârlar üzerinden alınan vergiler”, gerekse “kurum gelirleri üzerinden alınan vergiler”in GSYİH’ya oranlarında bir düşüş olmamış tam tersine 2000 yılına kadar artış olmuştur. Bu oranlarda 2000 yılı sonrasında düşüşler başlamıştır. Ancak 2001 yılından itibaren meydana gelen düşüşlere rağmen mevcut oranlar hala 90’lı yılların (örneğin 1990 ve 1995 yılları) oranlarının üzerindedir. Bunun anlamı ülkeler vergi oranlarını indirirken, vergi gelirlerinde karşılaşacakları kayıpları o verginin tabanını genişletmek suretiyle telafi etmişler ve bu nedenle vergi gelirlerinin reel düzeyinde bir gerileme olmamıştır. Şüphesiz genel eğilim bu olmamakla birlikte her iki organizasyona da üye ülkelerin küçük bir kısmında farklı eğilimlerin olması mümkündür.

Tasarıyı yukarıda belirtilen uluslararası gelişmeleri de dikkate alarak değerlendirdiğimizde şunlar ortaya çıkmaktadır.

1. Genel Gerekçe Doğru Hazırlanmamıştır

Tasarının genel gerekçesi kurumlar vergisine ilişkin değişikliğin teknik gerekçelerini açıklamanın ötesinde hükümetin vergi dışında diğer alanlarda yaptıklarına da vurgu yapan cümleler taşımaktadır. “Genel gerekçe”ler tasarı ile yapılmak istenilenlerin genel olarak gerekçelerini açıklayan teknik metinlerdir.

“Genel gerekçe”ler hükümetlerin icraatlarını anlattıkları dokümanlar değildir. Bu ifadeler vergi kanunlarında bir “ilk”i temsil etmektedir. Yapılan doğru olmamış, bir vergi yasasına uygun düşmemiştir.

Ayrıca genel gerekçede düz oranlı vergilemenin birçok merkezî ve Doğu Avrupa ülkesinde uygulandığını söyleyerek doğru bilgi vermemektedir. Bu cümleler vergilemede genel bir eğilimi ifade etmek amacıyla kullanılmaktadır. Oysa düz oranlı vergi (flat tax) sınırlı sayıda ülkede uygulanmakta olup vergilemede böyle bir genel eğilim olduğunu söylemek için henüz vakit çok erkendir. Ayrıca bu ülkeler de eskiden doğu blokuna mensup olan yani daha öncesinde bir vergi sisteminin bulunmadığı ülkelerdir.

2. Tasarının Yasalaşma Süreci Gecikmiştir

Tasarının yasalaşma süreci çok gecikmiştir. Tasarının kurumlarda geçici vergi dönemi geçtikten sonra yasalaşacak olması bu gecikmenin belirgin örneğidir. Vergi oranı düşülürken 2006 yılının birinci geçici vergi döneminde eski oranla vergileme yapmak hukuka aykırıdır. Bu sorunun daha sonra mahsup yoluyla çözülebilir olması gecikmeyi haklı kılmaz.

3. Kurumlar Vergisi Oranları İndirilirken Vergi Tabanı Genişletilememiştir. Vergi Hâsılatında Meydana Gelecek Azalışın Nasıl Telafi Edileceği Ortaya Konulmamıştır

Uluslararası vergi rekabeti gerekçesiyle kurumlar vergisi oranı yüzde 30 dan yüzde 20 ye indirilirken kurumlar vergisi tabanını genişletici bir düzenleme bulunmamaktadır. Vergi tabanını genişletici düzenlemeler mevcut istisna ve muafiyetlerin kapsamının daraltılması suretiyle yapılabilir. Tasarının bu anlamda ele alınabilecek iki düzenlemesi vardır:

a) Bunlardan biri TESK bünyesindeki Şoförler ve Otomobilciler Federasyonu’nun 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu’nun 131 inci maddesinde yer alan basılı kâğıt ve plakaların satışından elde ettiği gelire yönelik kurumlar vergisi muafiyetinin kaldırılmasıdır. Sistemde halen var olan birçok muafiyet ve istisnanın devamı kabul edilirken bunun kaldırılması düzenlemenin teknik olmaktan çok siyasi (TESK seçimleri) olduğu izlenimini vermektedir.

b) Bu konudaki ikinci düzenleme taşımacılık ve tüketim kooperatiflerine yönelik kurumlar vergisi muafiyetinin kaldırılmasıdır. Tasarının 4/k maddesiyle yapılan bu düzenlemeyi doğru bulmuyoruz.

Sistemde hemen hemen bütün istisna ve muafiyetler aynen korunurken sadece TESK ile taşımacılık ve tüketim kooperatiflerine yönelik istisnaların kaldırılması Tasarının vergi tabanını genişletmek gibi bir amacı bulunmadığını göstermektedir.

Öte yandan mevcut yasanın 7/16 maddesinde yer alan kooperatiflerin kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanabilmeleri amacıyla “faaliyet konuları ile ilgili olarak kurulmuş bulunan üst kuruluşa üye olmaları” zorunluluğunun Tasarı ile kaldırılmış olması kooperatifçiliğin güçlü olmasını engelleyecektir.

Kurumlar vergisi oranının 1/3 oranında azaltılması ve vergi tabanını genişletecek düzenlemelerin de olmaması nedeniyle kurumlar vergisi hasılatında meydana gelecek azalmanın hangi önlemlerle telafi edileceği, bu yükün toplum kesimlerine nasıl dağıtılacağı belli değildir. Hükümetin bunu “mali saydamlık” gereği açıklaması gerekir.

4. Transfer Fiyatlandırma Yöntemi Bazı Zaaflara Sahiptir

“Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı” başlıklı 13 üncü madde Tasarının önemli bir maddesidir.

Transfer fiyatlandırması uygulamasında kurumların ilişkili kişilerle yaptığı işlemlerde uygulayacağı fiyat ve bedellerin tespiti yöntemleri olarak OECD’nin üç adet geleneksel işlem yöntemi belirlenmiştir. Ancak bu yöntemler belirtilirken kâr paylaşım yöntemlerinin belirtilmemiş olması önemli bir eksikliklerdir. Kâr paylaşımı yöntemleri OECD’nin bu konudaki rehberinde en son çare olarak başvurulması gereken yöntemler olarak belirtilse de gelişmiş ülkeler bu yöntemleri yaygın bir şekilde kullanmaya başlamışlardır. Çünkü, bu yöntemler bilgiye ulaşımın mümkün olmaması halinde uygulanabilecek yöntemler olup işlemi yapan bağımlı her iki tarafın da analiz edilmesini gerektirir. Örneğin ana şirketin veya işlem yapan büyük grup şirketinin ülkemizde bulunduğu bu yavru şirketin yabancı bir ülkede bulunduğu ve bağımlı şirketin bulunduğu ülkenin vergisel avantajlar nedeniyle kârın bu ülkeye aktarılması durumunda hangi yöntemin uygulanacağı sorusunun cevaplanması gerekir. Geleneksel yöntemler bu konudaki incelemelere yeterli cevap veremez. Kâr paylaşımı yöntemlerinin uygulanması bu hallerde hem çok kolay hem de kısa zamanda yapılabilir. Çünkü, ana merkez ve yavru şirketin fonksiyon ve katkı analizleri ile kâr paylaşımı gerçeğe daha uygun olarak tespit edilebilir.

Yöntemler konusundaki bu eksiklik maddenin ç) bendinde “Emsallere uygun fiyata yukarıdaki yöntemlerden herhangi birisi ile ulaşma olanağı yoksa mükellef, işlemlerin mahiyetine uygun olarak kendi belirleyeceği diğer yöntemleri kullanabilir.” hükmüyle giderilmeye çalışılmıştır. Ancak maddedeki üç yöntemle kıyasla alternatifini belirleme seçeneğini mükellefe bırakan bu düzenleme maddenin tümünü tehlikeye atmaktadır. Bu konuda ayrıntılı düzenleme yapan ülkelerde de bu bende benzer hükümler olmakla birlikte bu yöntem çok özel durumlarda kullanılmaktadır. Bu ülkeler düzenlemelerini ayrıntılı açıklamalarla yapmıştır.

Ayrıca maddedeki transfer fiyatlandırması ile ilgili usullerin Bakanlar Kurulunca belirleneceği şeklindeki hüküm yeteri kadar açık değildir. İfade, maddenin uygulanmasından çok transfer fiyatlandırma yöntemleri hakkında Bakanlar Kuruluna yetki verici mahiyettedir. Oysa amaçlanan bu değildir.

5. Vergi Cennetlerine Yönelik Düzenlemeler

Tasarının 30 uncu maddesinin (7) numaralı fıkrasının (b) bendinde yer alan “yurt dışındaki finans kuruluşlarından temin edilen borçlanmalara ilişkin ana para, faiz, kâr payı ödemeleri ile sigorta ve reasürans ödemeleri üzerinden vergi kesintisi yapılmayacağı” hükmü vergi cennetlerine yönelik olarak bir önceki (a) bendinde alınan önlemlerle çelişmektedir. Doğru olan (a) bendinde olduğu gibi bu ödemeler konusunda da Bakanlar Kurulu’nu yetkili kılmaktır. Böylece Bakanlar Kurulu ülkenin özelliğine ve gerektiğinde ödemenin niteliğine göre yetkisini farklı şekilde kullanabilecektir.

6. Madde Gerekçeleri ile Madde Metinlerinin Anlamları Arasında Uyumsuzluk Vardır

Tasarının bazı maddelerinin anlamı ile gerekçede yapılan açıklamalar birbirleriyle uyumlu değildir. Gerekçeler zaman zaman madde metnini açıklamanın ötesine geçerek maliye (gelir) idaresinin konuya ilişkin detaylı açıklamalarını kapsayan bir tebliğ veya sirküler mahiyetini almıştır. Şüphesiz kapsamlı açıklama yapılmasında tek başına bir mahzur görülmemeyebilir. Ancak yapılan açıklamalar madde metninin taşıdığı anlama aykırı olursa bu gerekçeleri kanun koyucunun (yani yasama organının) gerekçeleri olarak değil sadece hükümet tasarısının gerekçeleri olarak kabul etmek gerekir. Komisyonunda kısmen düzeltilmiş olmakla birlikte Tasarının 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi ve üçüncü fıkrası ile 8 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi, 13 ve 19 uncu maddelerinin gerekçeleri buna örnek verilebilir.

Alt komisyon raporunda bu konuya ilişkin olarak yapılmış olan açıklamalara katılıyoruz.

M. Akif Hamzaçebi
Trabzon Milletvekili
Birgen Keleş
İstanbul Milletvekili

Kemal Kılıçdaroğlu
İstanbul Milletvekili

Bülent Baratalı
İzmir Milletvekili
Mustafa Özyürek
Mersin Milletvekili

AYRIŞIK OY YAZISI

Dünya ekonomisini altına alarak yönlendiren küreselleşme sonucu ülkeler arasındaki fizik sınırlar kalkmış, uluslararası sermaye akışkan duruma gelerek serbestçe dolaşmaya başlamıştır.

Küresel sermayenin tek amacı, gittiği ülkede kârını maksimize ederek dövize dönüştükten sonra o ülkeyi en kısa sürede terk etmektir. Küresel sermayenin yatırım, üretim, istihdam ve ihracatı destekleme ve artırma gibi bir amacı yoktur. Onun asıl amacı sermaye gelirlerini nasıl ve nerede en kısa sürede katlamasıdır.

Uluslararası sermaye bunu yaparken kıyasıya rekabet etmekte ve rekabet koşullarını kayıtsız şartsız yerine getiren ülkeleri tercih etmektedir.

Bu nedenle, küreselleşmede Vergi Rekabeti Vergi Adaletinin önüne geçmektedir. Ulusal ülkeler, kendi halklarının sömürülmesi pahasına da olsa vergi adaletinden ödün vermek zorunda kalmaktadır. Çünkü özellikle bizim gibi gelişmekte olan, ödemeler dengesi sorunu olan, yatırım, üretim ve istihdam sorunu olan yani yabancı sermayeye acil ihtiyaç duyan ülkelerin buna dayanma güçleri de pek yoktur.

Bu nedenle gelişmekte olan ülkeler, fon yatırım ve yabancı sermayeyi kendi ülkelerine çekebilmek için daha iyi yatırım iklimi hazırlamaya ve sermaye gelirleri üzerinden, kâr payları üzerinden hesaplanan kurum kazançlarını daha az vergilemek amacıyla vergi oranlarını düşürmek zorunda kalmaktadır.

Bu bakımdan sermaye hareketlerinin serbestleşmesiyle sermaye akışkanlığının artmasıyla birlikte, küreselleşme karşısında fazlaca direnemeyen gelişmekte olan ülkeler tek çareyi kendi ulusal vergi sistemlerini küresel sermayenin istediği gibi dizayn etmekte bulmuştur. Bunun sonucunda bir yandan vergi dilim tarifelerini bir yandan da vergi oranlarını düşürmek suretiyle, sürece uyum sağlamaktadır.

Tasarıya ilişkin değerlendirmelerimiz aşağıda belirtilmiştir.

1- Vergi Kanunlarının Yeniden Yazılması Bir İhtiyaçtır:

Ekonominin çeşitli dalgalanmalara maruz kalması ekonomik krizler ve dışarıdan yapılan müdahaleler sonucu vergi yasalarının lafzı ve sistematığı bozulmuştur. Bozulan sadece kurumlar vergisi değil, tüm vergi sistemidir. Bu nedenle, tüm vergi sisteminin yeniden ıslaha ihtiyacı vardır. Ancak, öncelikle vergi felsefesinin ve modelinin yeniden belirlenmesi gerekmektedir. Bu yapılmamıştır. Yani iyi şeye, yanlış yerden başlanmıştır. Önce Gelir Vergisi Yasası çıkartılıp, sonra Kurumlar Vergisi Yasası çıkartılması daha doğru olurdu.

Tasarı bu haliyle ne tam bir “yeniden yazım” ve ne de “yeni hükümler getirmedi”. Eski model esas alınmak suretiyle bazı yeni hükümler eklenerek adeta bir yamalı kurumlar vergisi yasası hazırlanmıştır. Aslında, mevcut yasanın “ek”, “geçici” ve “mükerrer” maddeleri gibi yamaları kaldırılarak sadece metni yeniden yazılıysa da daha doğru olurdu.

2- Tasarı Yeni Bir Kurumlar Vergisi Yasasından Çok Tüm Uygulamayı Anlatan Genel Bir Tebliğ Niteliği Taşımaktadır;

Tasarı ekonomi-maliye model ve felsefesine dayanmamakta olup daha çok Maliye Bakanlığının ihtiyaçları doğrultusunda hazırlanmıştır.

Yazım ekibi, bu konuda açık bir politika ve model olmadığı için düzenlediği maddelerde, “prensipleri” hükme bağlamak yerine çeşitli konulardaki tercihlerini sıralamıştır. Bu nedenle maddeler hüküm ifade etmek yerine uzun listeler şeklinde düzenlenmiştir. Temel hükümleri taşımayan sadece bazı şeyleri, “tadad” eden yani sayan maddelerin ekonominin gelişim sürecinde değişikliğe uğraması doğal olarak kaçınılmazdır.

3- Kurumlar Vergisi Yasa Tasarısının Gerekçesi ile İlgili Madde Metnindeki Hüküm Birbiriyle Çelişmekte Olup Uyumlu Değildir.

Kurumlar Vergisi Yasa Tasarısının 5/3. maddesiyle ilgili genel gerekçesinde yapılan açıklamada, bir şirketin, bir başka şirketin hislerini alması yani iştirak etmesi halinde, bu hisselerin alımında kullanılan faiz, kur farkı, komisyon ve benzeri giderlerinin kurum ihtiyacının indirilemeyeceği belirtilmiştir.

Bunun anlamı, özelleştirme ihalesine katılan ve aldığı hisseler nedeniyle örneğin 100 milyon dolar kredi kullanan bir şirket, alınan bu 100 milyon dolarlık kredi için ödediği 6 milyon dolarlık yıllık faizi gider yazamayacaktır. Daha doğrusu bu tutar gider yazılacak ama “kanunen kabul edilmeyen gider” olarak yazılıp kurum kazancının hesaplanması sırasında kurum kazancına ilave edilerek bunun üzerinden Kurumlar Vergisi ödenecektir.

Bu uygulama normal hisse alımı yani iştirak için de geçerlidir.

Yani tasarının ilgili madde metninde yazılı olmayan bu açıklama, o madde metniyle ilgili gerekçede yer almaktadır.

Bilindiği üzere 213 sayılı Vergi Usul Kanununun hisse senetlerinin değerlendirilmesine ilişkin 279. maddesinde; hisse senetlerinin alış bedeli ile değerlendirileceği belirtilmektedir. Bu açıklık bedelinin içine o hisse senedinin alışını nedeniyle ödenen tutarlar ile bu alış sistemine, yapılan ödemelere ilişkin katılan faiz, kur farkı, komisyon ve benzeri giderler de girmektedir.

Nitekim Maliye Bakanlığının 13.3.1998 tarih ve 2948-279-15 özelgesinde ve Danıştay 4. Daire 23.11.1994 tarih ve E.1994/4050 K. 1994/557 sayılı kararlarında, “iştirak alımı ile ilgili finansman giderleri ve kur farklarının, Kurumlar Vergisi matrahının tespitinde, genel gider olarak kabul edileceği” belirtilmiştir.

Ayrıca, “Gerekçede verilen örnek, iştirak hissesi yatırımının getirisini sadece, iştirak hissesinden gelecek kâr payı ile sınırlamaktadır. Oysa söz konusu iştirak hissesi iki yıl geçmeden satılabilir ve satış nedeniyle, Kurumlar Vergisine tâbi

kazanç oluşabilir. Bu durumda hisse senedinin elde edilmesi için kullanılan kredi nedeniyle yüklenen faiz ile vergiye tâbi hisse satış kazancı arasında, ilişkili olmadığı iddia edilemeyecek ve masraf yazılması gerektiği kabul edilecektir. Ancak, herhangi bir iştirak hissesinin alındığı yıldan iki yıl sonra satılıp-satılmayacağı veya temettü geliri elde edilip-edilmeyeceğinin bilinmesi mümkün değildir. Yapılan bu açıklamaların ışığında iştirak hissesi alımında kullanılan kredilere ilişkin finansman giderlerinin masraf yazılması görüşündeyiz. Bu nedenle yasa tasarısının gerekçesiyle, madde metnindeki çelişkinin ortadan kaldırılarak genel hukuk ilkesi çerçevesinde uyumun sağlanması gerektiğine inanmaktayız.

Gereğindeki hatalı açıklamanın düzeltilmesi için Maliye Bakanlığı madde hükmü ile gerekçeyi, birbirine uyumlu hale getirmek üzere gerekli çalışmaları yapmalıdır.

Gerekli düzeltme yapılmazsa, tebliğ ile vergi alınması yoluna gidilmiş olur ki, bu da Anayasaya aykırıdır. Yargı aşamasında Anayasa Mahkemesi tarafından doğal olarak iptal edilir.

4- Kurumlar Vergisi Oranı Belirtildiği Gibi Zamanında İndirilmemiş, İndirimin Neden Olacağı Vergi Kaybının Nasıl ve Nereden Karşılanaacağı Açıklanmamış ve Kurumlar Vergisi Oranının Düşürülmesi Nedeniyle Kaldırılan Yatırım İndirimi Yerine Yeni Bir Düzenleme Yapılmamıştır.

Kurumlar Vergisi Kanununun yerine yeniden yazılan Kurumlar Vergisi Yasa Tasarısındaki en önemli değişiklik hiç kuşkusuz 1.1.2006 tarihinden başlayan vergilendirme dönemlerinde uygulanmak suretiyle vergi oranının 10 puan düşürülerek % 30'dan % 20'ye indirilmesidir. Kurumlar Vergisi oranının indirilmesi elbette iyidir. Sevindiricidir. Ancak, daha da iyi olanı oran indirimi nedeniyle ortaya çıkacak vergi kaybının nasıl ve nerelerden telafi edileceğidir. Tasarının gerekçesinden bu yönde bir açıklama mevcut değildir.

Kurumlar Vergisi oranının düşürülmesiyle meydana gelecek vergi kaybının telafisi için kısa ve uzun dönemde alınması gereken önlemler vardır. Öncelikle 2006 bütçesi yapılırken % 30 Kurumlar Vergisi oranı esas alınmak suretiyle vergi geliri tahmini yapılmıştır. 2006 yılı vergi gelirleri buna göre belirlenmiştir.

Devlet, giderlerini yapmak zorundadır. Bu nedenle bütçede tahmin edilen tüm gelirlerin toplanması gerekmektedir. Kurumlar Vergisi oran indirimi 2006 yılı bütçesinde yaklaşık 3 milyar YTL gelir azalışına neden olacaktır. Bu gelir kaybının nereden alınacağı açıklanmadığına göre, büyük bir olasılıkla ekmeğe, süte, mazota, gübre ve telefon konuşma bedelleri üzerine zam yapılarak bunların üzerinden alınan Katma Değer Vergisi, Özel İletişim Vergisi ve Özel Tüketim Vergisi gibi dolaylı vergilerden karşılanacağıdır. Bir başka anlatımla

holdinglere, varsıllara yapılan vergi indiriminin bedeli dolaylı vergi adı altında yoksullara, fakirlere ve sıkıntı çeken geniş halk yığınlarına yüklenen vergilerden karşılanacaktır.

Burada üzerinde durulması gereken en önemli konu, Türk Vergi Sisteminin verimliliğini yitirmiş olmasıdır. Bunun sonucunda vergi yetersizliği dolaylı vergilerin artırılması suretiyle giderilmeye çalışılmakta ve vergi gelirleri ithalat üzerinde yoğunlaşarak riske neden olmaktadır. Yapılan yeni düzenlemede “vergi yükünün adaletli ve dengeli” dağıtılması ilkesinden vazgeçilmektedir.

Dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payının giderek artması nedeniyle iç piyasada üretim aşamasından tüketim aşamasına kadar bir dizi ekonomik sorunlar ortaya çıkmak suretiyle kayıt dışılığı özendirmekle ülkemize değişik yöntem ve yollarla kaçak mal girişine neden olmaktadır. Bunun en açık örneği, araç sayısının artmasına karşın akaryakıt tüketiminin artmaması yani kaçak akaryakıt tüketimidir.

Küreselleşme sonucu uluslararası vergi rekabeti nedeniyle akışkan sermayeyi ülkemize çekebilmek için Kurumlar Vergisi oranının % 30’dan % 20’ye indirilmesinin neden olacağı vergi kaybının uzun vadede telafisi için verginin tabana yayılmasını önlemek için başlıca iki düzenleme vardır.

a) Şoförler ve Otomobilciler Federasyonunun 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanununun 131. maddesinde yer alan “Basılı Kâğıt ve Plakaların” satışından elde edilen gelirlere yönelik kurumlar vergisi muafiyetinin kaldırılmasıdır.

Yeni Kurumlar Vergisi Yasa Tasarısında ekonomik, sosyal, kültürel, teknik ve bilimsel nedenlerle tüm muafiyetler korunurken geniş bir sosyal kesime ait bu muafiyetin kaldırılmasının gerekçesi anlaşılammıştır. Eğer bu bir toplumsal ve siyasal bir baskı unsuru olarak getirilmemişse bu doğru ve haklı değildir. Bu nedenle kabul edilemez.

b-) Tasarının muafiyetlere ilişkin 4/k maddesinde Tüketim ve Taşımacılık Kooperatifleri hariç olmak üzere muafiyet sadece koşulları yerine getiren Yapı Kooperatiflerine uygulanacağı hükme bağlanmıştır. Bu düzenlemeyi doğru ve yeterli bulmuyoruz. Buna göre tüketim ve taşımacılık kooperatiflerine yönelik vergi muafiyeti kaldırılmıştır. Bilindiği gibi ekonominin tekelleşmesiyle birlikte büyük gross marketler tüketime yönelik tüm ticareti bünyesinde toplamaktadır. Bunlarla baş edemeyen tüketim kooperatifleri can çekişirken adeta bir darbe de bunlara yönelik kurumlar vergisi muafiyetinin kaldırılmasıyla vurulmaktadır. Bunun anlamı tüketim kooperatiflerinin yok olup ticaret alanından çekilmesidir.

Yine aynı şekilde büyük bir sosyal kesim işsizlik nedeniyle kendileri kooperatifleşerek taşımacılık faaliyetlerinde bulunmaktadır. Özellikle bir yandan taşımacılık girdi maliyetlerinden en önemlisini oluşturan mazota büyük oranlar-

da zam gelmesi bir yandan da bunlara yönelik Kurumlar Vergisi muafiyetinin kaldırılması bu sektörün yok olmasına neden olacaktır.

Yürürlükte bulunan Kurumlar Vergisi Yasasına göre kooperatiflerin muafiyetten yararlanabilmesi için “faaliyet konularıyla ilgili olarak kurulmuş bulunan üst kuruluşlara üye olmaları” koşulu getirilmiş bulunmaktaydı. Ancak, bu yasa tasarısıyla bu zorunluluk kaldırılmaktadır.

Oysa, kooperatiflerin temel kanunu olan 1163 sayılı Kooperatifler Kanununun muafliklarını düzenleyen 93 üncü maddesinin 4 üncü fıkrasında, muafliklardan yararlanabilmesi üst kuruluşla girme koşuluna bağlanmış, 1581 sayılı Tarım Kredi Kooperatifleri ve Birlikleri Kanununun 9 uncu maddesinde de, Kooperatiflerin üst kuruluşlara girmek zorunda oldukları hükme bağlanmıştır.

Kooperatiflerin üst kuruluşlara üye olarak girme ifadesi, Kurumlar Vergisi mükellef sayısını ve vergi gelirlerini artırıcı bir düzenleme değildir. Tam tersine Kooperatiflerin, Üst Birliğin eğitim ve denetiminden kaçarak, devletin diğer vergi gelirlerini (Katma Değer Vergisi, Gelir Vergisi, Stopaj gibi) azaltarak belgesiz ve kayıtdışı işlem yapmalarının önünü açacaktır.

Ayrıca, Üst Birliğe üye olma koşulunun kaldırılması, vergiyi tabana yayma ve vergi gelirlerini artırıcı hiçbir fayda sağlamayacağı gibi, bu durum kooperatiflerin dikey örgütlenmesini zayıflatarak kooperatifçiliğin gelişmesini engelleyecektir.

Tasarının 5/1-e maddesinde kurumların, en az 2 tam yıl süre ile aktiflerinde yer alan taşınmazlar ve iştirak hisselerinin satışından doğan kazançlarının tamamı yerine % 75’lik kısmının istisna edilmek suretiyle yatırımcılara belli bir geçiş süresi verilmemiştir.

Bilindiği gibi şirketler geleceği yönelik iş ve yatırım planlarını en az 5 yıllık bir süreyi esas almak suretiyle yapmaktadırlar. Yatırım plan ve projeleri yaşama geçirilirken mevcut vergiler de yatırım maliyetinin bir unsuru olarak dikkate alınmaktadır.

Şirketler mevcut yatırımlarının ileri bir tarihte elden çıkarılması halinde buradan elde edecekleri kazançların herhangi bir vergiye tâbi olup olmayacağını da hesaba katmaktadır. Yani şirket satın alma, satma ve devirlerinde de vergi fiyatlaması önemli bir rol oynamaktadır.

İstisnanın % 100’lük yerine % 75’lik kazanca uygulanması sırasında şirketlere belli bir geçiş süresi örneğin 3 yıl ya da 5 yıl gibi bir süre verilmesi ve bu geçiş süresi içerisinde elden çıkarmalardan elde edilen kazanca % 75 yerine 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 8/12 nci maddesinde olduğu gibi % 100 istisnanın uygulanması gerektiği görüşünderiz. Bu aynı zamanda genel hukuk ilkelerine de uygun olacaktır.

5- Transfer Fiyatlandırması Yönetimi ile Örtülü Kazanç Dağıtımı;

Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı tasarının 13 üncü maddesinde düzenlenmiştir.

Transfer fiyatlandırması uygulamasında kurumların ilişkili kişilerle yaptığı işlemlerde uygulayacağı fiyat ve bedellerin tespiti yöntemi olarak 3 değişik yöntem belirlenmiştir.

Bunlar;

- Karşılaştırılabilir fiyat yöntemi,
- Maliyet artı yöntemi ve
- Yeniden satış yöntemidir.

Bu üç yöntemin ortak yanı mutlaka kârlı bir satış olması yani maliyet artı ortalama kâr haddini içermesidir. Bir başka deyişle maliyetine ve hatta zararına satışa yer verilmemesidir.

Oysa, kurumlar piyasalarını kaptırmamak, açılan yeni piyasalara girebilmek, üretimlerini sürdürebilmek ve işçisine yol vermemek gibi çeşitli nedenlerle dış ticaret fiyatlarında değişik politikalar uygulayabilirler. Bu ticarete bir malın zararına satılması da doğru bir tercih olabilir. Örneğin bir fabrika kapanma tehlikesi içindeyse ya da yurt dışında önemli bir piyasa yakalanmışsa bunların kapanmaması ve kaybedilmemesi için belli bir süre maliyetine ya da zararına satış yapılabilir. Tasarının 13 üncü maddesinde buna ilişkin bir düzenlemeye yer verilmemiştir.

Tasarıda bankalar kollanmış ihracatçı kösteklenmiştir. Çünkü tasarının 13 üncü maddesinde emsaline göre düşük maliyetle mal satana “vergi kaçırdın” derken, 12 nci maddesinde, emsaline göre düşük fiyatla para alıp satan banka ve finans kurumlarına % 50 farklı fiyat uygulama olanağı vermektedir.

Yani mal ihraç ederken emsallere % 100 uyum aranırken, banka ve finans kurumlarına % 50 oranında farklı bir fiyat uygulama olanağı tanınmaktadır. Emsallere uyumsuzluk bir vergi kaybı yaratıyor ise banka ve finans kurumlarına bu imkân neden verilmektedir. Oysa, böyle bir farklılık yaratılacaksa tam tersi olmalıdır. Çünkü emtianın emsal bedelini belirlemek zor, paranın emsal faizini belirlemek ise kolaydır.

6- Kurumlar Vergisi Oranının % 30’dan % 20’ye İndirilmesi Sonucu Oluşacak Vergi Kaybının Bir Bölümünün “Yatırım İndirimi İstisnası” nın Kaldırılması Suretiyle Telafi Edilmesi Doğru Bir Yaklaşım Şekli Değildir.

Hükümet, Kurumlar Vergisi oranının 10 puan düşürülmesi ve bunun sonucunda oluşacak vergi kaybının bir bölümünü yatırım indiriminin istisnasının kaldırılması suretiyle telafi etmeyi amaçlamaktadır. Çünkü, hükümete göre, mevcut yatırım indirimi istisnası uygulaması, vergi planlaması ve verimsiz yatırımları teşvik ettiği gerekçesiyle etkinliğini kaybettiği düşünülmektedir.

Oysa, durum hiç de öyle değildir. Bugün Türk ekonomisinin içinde bulunduğu en önemli sorun, yatırım, üretim ve ihracat eksikliği ile işsizliktir. Bu sorunların çözümü ise reel ekonomiye yatırım yapmaktan geçer.

Yatırım istisnası doğrudan reel sektöre yapılan yatırımlara yönelik olduğu halde, Kurumlar Vergisi oranınının 10 puan indirilerek % 30'dan % 20'ye düşürülmesi yatırım yapsın-yapmasın tüm mükelleflere yöneliktir.

Yani, yatırım indirimi doğrudan reel sektöre yönelik bir uygulama olduğu halde, oran indirimi reel sektör dışında finans ve portföy sektörüne yapılan yatırımlara da uygulanmaktadır.

Oysa, ülkemizin sorunu finans sektörüne değil ancak, reel sektöre yatırım yapmakla çözülebilir.

Yatırım yapsın-yapmasın tüm mükelleflere eşit koşullarda uygulanacak olan Gelir ve Kurumlar Vergisi oranlarındaki indirim nedeniyle, vergi yükleri azalacak yatırımcıların sermaye birikimi yoluyla daha fazla yatırıma yönelecekleri savı bilimsel dayanaktan yoksun bulunmaktadır.

Çünkü, sermayenin amacı kârdır ve kârlı olduğu alanlarda, riskli olmayan alanlarda yatırım yapmak ister. Sermayenin ve özellikle yabancı sermayenin bir ülkenin ekonomik ve sosyal kalkınmasına yardım etme gibi bir amacı yoktur. Onun tek amacı kârını mümkün olan en kısa sürede maksimize ederek, dövize dönüşüp ülkeyi terk etmektir. Bu çerçevede sermaye risk almayarak reel sektör yerine finans sektörüne yatırım yapacaktır.

Yine reel sektöre yatırım yapan yatırımcı “yatırım indirimi istisnası” nedeniyle indirim tutarı bitinceye değin icabında 5-10 yıl süreyle hiç vergi ödemediği halde, oran indiriminde, yatırımcı daha az ancak hemen vergi ödemeye devam edecektir.

Tüm yukarıda açıklanan nedenlerle “Yatırım İndirimi İstisnası” ıslah edilerek bölgesel ve sektörel bazda, yatırım tutarı, niteliği ve indirim oranlarında farklılıklar yaratılmak suretiyle verimli yatırımları, üretimi ve istihdamı teşvik edecek şekilde yeniden düzenlenerek vergi sistemimizdeki yerini almalıdır.

Anılan nedenlerle teklife katılmıyoruz.

Arz olunur.

Muhsin Koçyiğit
Diyarbakır

Ek-2**Ar-Ge PROJESİ****I – GENEL BİLGİLER:**

- Mükellefin Adı, Unvanı
- Bağlı olduğu vergi dairesi ve vergi kimlik numarası
- Adresi
- Faaliyet Kodu
- Esas Faaliyet Konusu
- Diğer Faaliyet Alanları
- Daha önce müracaat edilen projelere ilişkin bilgiler (Ar-Ge ertelemesinden ve/veya hi-be ve/veya geri ödemeli finansman desteği biçimindeki Ar-Ge yardımlarından yararlanan projeler, dönemler ve yararlanılan tutarlar bu kısımda belirtilecektir)

II- PROJENİN GENEL TANITIMI:

- Projelerin genel tanıtımı ve amaçları
- Proje uygulama süreci ve aşamaları
- Projenin süresi (başlama ve tahmini bitiş tarihi)
- Projenin bütçesi (harcama grupları itibarıyla)
- Projeye ilişkin çalışmaların yürütüleceği yer (Ar-Ge departmanının bulunduğu yer, hacmi, personel kapasitesi ve özellikleri)
- Sonuçta ortaya çıkacak fikri mülkiyet hakları ile ilgili beklentiler

III- DİĞER HUSUSLAR:

- Proje ile ilgili olarak temin edilen bağış, yardım ve benzeri desteklere ilişkin bilgiler.
- Teknoloji geliştirme bölgelerinde yürütülen projelerle ilgili olarak, projenin işletmenin faaliyetiyle mi, yoksa ticari amaçla (proje neticesinde elde edilen ürünün satılması amacıyla) mı yürütüldüğü
- Belirtilmesinde yarar görülen diğer hususlar.

IV- SONUÇ ve TALEP:

..... konusundaki projemiz, 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin (10.2.2) bölümünde belirtilen faaliyetler niteliğinde olup münhasıran yeni bilgi ve teknoloji arayışına yönelik Ar-Ge faaliyetidir. Bu proje çerçevesinde yapacağımız harcamalarla ilgili olarak 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi uyarınca Ar-Ge indiriminden yararlanabilmemiz amacıyla projemizin incelenerek tarafımıza ve bağlı olduğumuz vergi dairesine bilgi verilmesini arz ederiz.

TARİH

Mükellefin/Kurum Yetkililerinin
Adı, Soyadı,
Unvanı ve İmzası / KAŞESİ

Ek-3

..... konusunda

**Ar-Ge PROJESİ
DEĞERLENDİRME RAPORU****I – GENEL BİLGİLER:**

- Mükellefin Adı, Unvanı
- Bağlı olduğu vergi dairesi ve vergi kimlik numarası
- Adresi
- Faaliyet konusu
- Ar-Ge departmanının bulunduğu yer, hacmi ve kapasitesi

II- PROJENİN GENEL TANITIMI:

- Projelerin genel tanıtımı ve amaçları
- Proje uygulama süreci ve aşamaları
- Çalışan/çalışacak nitelikli personel listesi ve nitelikleri (henüz tespit edilmemiş ise tahmini mühendis, tekniker v.b. sayısı ve görev konuları)
- Dışarıdan (yurtiçi veya yurt dışı) teknik destek veya danışmanlık alınıp alınmayacağı
- Varsa Ar-Ge departmanında konuyla ilgili olarak takip edilen bilimsel yayınlar
- Projeye ilişkin çalışmaların yürütüleceği yer (Ar-Ge departmanı ve buna ilave olarak kullanılacak laboratuvarlar)

III- PROJELERİN TEKNİK TANITIMI:

Bu bölümde, proje teknik olarak ve öngörülen her bir aşama itibarıyla anlatılarak, kullanılacak bilimsel yöntemlere ve süreç analizlerine yer verilecektir.

IV- DİĞER HUSUSLAR:

Belirtmesinde yarar görülen diğer hususlar (Projeye hedeflenen faaliyetler ile öngörülen harcamalar arasında uyum olup olmadığı hususu ile belirtilmesinde yarar görülen diğer hususlar).

V- SONUÇ:**(olumlu olması halinde)**

..... nin konusundaki Ar-Ge projesinin incelenmesi neticesinde, yapılan/yapılacak olan Ar-Ge faaliyetinin 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin (10.2.2) bölümünde belirtilen amacını sağladığı ve münhasıran yeni bilgi ve teknoloji arayışına yönelik bir Ar-Ge faaliyeti mahiyetinde olduğu sonuç ve kanaatine varılmıştır.

(olumsuz olması halinde)

..... nin konusundaki Ar-Ge projesinin incelenmesi neticesinde, yapı-

lan/yapılacak olan Ar-Ge faaliyetinin 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu 1 Seri No.lu Genel Tebliğinin (10.2.2) bölümünde belirtilen amaçlardan herhangi birini sağlamadığı, veya kapsam dışında faaliyeti olduğu, münhasıran yeni bilgi ve teknoloji araştırmasına yönelik bir Ar-Ge faaliyeti mahiyetinde olmadığı sonuç ve kanaatine varılmıştır.

TARİH
Raporu Düzenleyen (Düzenleyenlerin)
Adı, Soyadı,
Unvanı ve İmzası

Ek-4**VAKIFLARA VERGİ MUAFİYETİ TANINMASI
HAKKINDA GENEL TEBLİĞ
Seri No : 1**

(3.4.2007 tarih ve 26482 sayılı resmi gazete’de yayımlanmıştır)

Kapsam

7/8/2003 tarih ve 25192 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 30/7/2003 tarihli ve 4962 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması ve Vakıflara Vergi Muafiyeti Tanınması Hakkında Kanununun 20 nci maddesinde, “Gelirlerinin en az üçte ikisini nevi itibarıyla genel, katma ve özel bütçeli idarelerin bütçeleri içinde yer alan bir hizmetin veya hizmetlerin yerine getirilmesini amaç edinmek üzere kurulan vakıflara, Maliye Bakanlığının önerisi üzerine Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınabilir.

Bunların vergi muafiyetinden yararlanması ve muafiyetlerinin kaybedilmesine ilişkin şartlar, usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir.

Olağan denetimler sırasında veya yaptırılacak özel denetimler sonucunda vergi muafiyeti tanınmasına ilişkin şartları kaybettikleri tespit edilen vakıfların vergi muafiyetleri, birinci fıkrada öngörülen yöntemle kaldırılabilir.” hükmüne yer verilmiştir.

4962 sayılı Kanununun 20 nci maddesi ile Bakanlığımıza verilen yetki çerçevesinde, vakıflara vergi muafiyeti tanınmasının şartları, vergi muafiyeti tanınan vakıfların yerine getireceği yükümlülükler ve vergi muafiyetinin kaldırılmasına ilişkin usul ve esaslar aşağıda açıklanmıştır.

1. Vakıflara Vergi Muafiyeti Tanınmasının Şartları

4962 sayılı Kanununun 20 nci maddesi uyarınca vergi muafiyeti tanınması talebinde bulunacak vakıfların başvuru tarihi itibarıyla aşağıda belirtilen şartların hepsini bir arada taşıması gerekmektedir.

1.1. Faaliyet konusu

Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınacak vakfın; sağlık, sosyal yardım, eğitim, bilimsel araştırma ve geliştirme, kültür ve çevre koruma ile ağaçlandırma konularında faaliyette bulunmayı amaç edinmiş olması gerekir. Vakfın faaliyet konusu bu sayılanlardan birisi veya birden fazlası ile ilgili olabilir. Ancak, vergi muafiyeti talebinde bulunacak vakfın bu faaliyetlerinin kamuya açık ve Devletin kamu hizmeti yükünü azaltıcı etki yapacak düzeyde olması gerekir. Belli bir yöre veya belli bir kitleye hizmeti amaçlayan vakıflara vergi muafiyeti tanınması mümkün değildir.

1.2. Faaliyet süresi

Vakıfların, vergi muafiyeti talebinde bulunmadan önce kuruldukları tarihten itibaren en az bir yıl süre ile faaliyette bulunuyor olması ve bu süre içindeki faaliyetleri ile Devletin kamu hizmeti yükünü azaltıcı etki sağlamış olmaları gerekmektedir.

1.3. Defter tutma

Vergi muafiyeti tanınacak vakıfların bilanço esasına göre defter tutmaları gerekir. Bu vakıfların, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre birinci sınıf tüccarlar tarafından tutulması gereken defterleri aynı Kanunda belirtilen süreler içinde tasdik ettirerek kullanmaları ve muhasebe kayıtlarının Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğine uygun olması, vakfa ait iktisadi işletmeler bulunması halinde bunlar için de ayrıca defter tasdik ettirmeleri ve vakfın muhasebe kayıtları ile iktisadi işletmesinin muhasebe kayıtlarını birbiriyle karışmasını önleyecek şekilde ayrı ayrı izlemeleri gerekmektedir.

1.4. Mal varlığı ve yıllık gelir

Vergi muafiyeti talebinde bulunan vakıfların vergi muafiyeti talebinde buldukları tarihte en az 505.000.- YTL (beşyüz beşbin Yeni Türk Lirası) gelir getirici mal varlığına ve en az 49.000.- YTL (kırkdokuz bin Yeni Türk Lirası) yıllık gelire sahip olmaları gerekir. Yıllık gelirin tespitinde; genel, özel ve katma bütçeli idareler bütçelerinden yapılan yardımlar ile bağış niteliğindeki gelirler dikkate alınmaz. Bu tutarlar, her yıl Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre o yıl için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artar ve izleyen yılda bu miktarlar esas alınır. Bu miktarların hesabında, bin YTL'ye kadar olan tutarlar dikkate alınmaz.

1.5. Gelirin harcanma şekli

Vakıf resmi senedinde, 4962 sayılı Kanununun 20 nci maddesi hükmüne uygun olarak yıl içinde elde edilen brüt gelirlerin en az üçte ikisinin sağlık, sosyal yardım, eğitim, bilimsel araştırma ve geliştirme, kültür ve çevre koruma ile ağaçlandırma faaliyetlerinden oluşan amaçlara harcanacağı yazılı olması ve son bir yılda bu koşulu fiilen yerine getirmiş olması ve vergi muafiyetinin devamı süresince de bu şarta uyulması gerekir. Vakfın amaçlarına ayrılması ve harcanması gereken miktarlar hiçbir şekilde başka bir amaçla kullanılamaz. Ancak, yönetim ve idame giderleri ile ihtiyata ve vakıf malvarlığını artırıcı yatırımlara ayrılan miktarların, tamamının veya bir kısmının vakfın amaçlarına yönelik hizmetlere harcanması mümkündür.

1.6. İlgili kuruluşların görüşünün alınması

Vakıfların vergi muafiyetleri taleplerinin Maliye Bakanlığınca ilk değerlendirilmesi yapıldıktan sonra, vakfa vergi muafiyeti tanınıp tanınmayacağı konusunda Vakıflar Genel Müdürlüğü'nün ve vakıf resmi senedinde amaç edinilen konulara göre ilgili diğer kuruluşların görüşleri alınır. Vakıflar Genel Müdürlüğü ve ilgili kuruluşların bu konudaki görüşlerini vergi muafiyeti talebinde bulunan vakfın kurulduğu tarihten itibaren vergi

muafiyeti talebinde bulunduğu tarihe kadarki faaliyetleri ile Devletin kamu hizmeti yükünü ne ölçüde azalttığını kendi denetim elemanlarına (denetim birimi bulunmayan kuruluşların yetkili organlarınca) yaptıracakları incelemelere dayanarak bildirmeleri ve yazıları ekinde inceleme raporu ve tutanağın bir örneğini de Maliye Bakanlığına göndermeleri gerekmektedir. Herhangi bir incelemeye dayanmayan görüşler, ilgili vakfa vergi muafiyeti tanınmasında gözönünde bulundurulmaz.

1.7. Maliye Bakanlığı merkezi denetim elemanlarınca yapılacak inceleme

Yukarıda sayılan şartların yerine getirilmesi halinde, vergi muafiyeti talebinde bulunan vakfın, kurulduğu tarihten inceleme tarihine kadar olan faaliyet ve çalışmaları, görevlendirilecek Bakanlık merkezi denetim elemanınca incelenir.

Bakanlık merkezi denetim elemanlarınca yapılacak incelemelerde; vakfın son bir yıl içindeki faaliyetleri ile Devletin kamu hizmeti yükünü ne ölçüde azalttığı ve bu Genel Tebliğ ile belirlenen diğer şartları taşıyıp taşımadığı tespit edilir. İnceleme elemanının ilgili vakfa vergi muafiyeti verilip verilmemesi konusundaki görüşü raporda açık olarak belirtilir.

2. Vergi muafiyetinden yararlanmada usul

Bakanlar Kurulunca 4962 sayılı Kanununun 20 nci maddesine göre tanınacak vergi muafiyetinden yararlanmak isteyen vakıflar, taleplerini içeren bir yazı ile Maliye Bakanlığına başvuruda bulunurlar.

Bu vakıflar başvuru yazısının ekinde;

- 1- Vakıf resmi senedinin 5 örneğini,
- 2- Gelir getirici malvarlığı ve yıllık gelire ilişkin bilgi ve belgeleri,
- 3- Kuruldukları tarihten başvuru tarihine kadarki süre içinde resmi senette yazılı olup amaçlar arasında yer alan sağlık, sosyal yardım, eğitim, bilimsel araştırma ve geliştirme, kültür ve çevre koruma ile ağaçlandırma konuları ile ilgili olarak gösterilen faaliyetleri içeren faaliyet raporunu

Bakanlığa gönderirler.

Bakanlıkça, bu Genel Tebliğ ile belirlenen şartların talepte bulunan vakıfça yerine getirilip getirilmediğinin tespiti bakımından ibraz edilen belgeler üzerinde ön inceleme yapıldıktan ve uygunluğu sağlandıktan sonra vakfa vergi muafiyeti tanınıp tanınmayacağı konusunda Vakıflar Genel Müdürlüğü ve diğer ilgili kuruluşların görüşleri alınır. Kuruluşlar tarafından olumlu görüş verilirse veya vergi muafiyeti verilmesinde sakınca bulunmadığı bildirilirse, vakfın faaliyetleri ve hesapları bir merkezi denetim elemanına incelettirilir. İnceleme sonucu düzenlenen inceleme raporunun da olumlu olması halinde bu rapor, vakıf resmi senedinin ve başvuru dilekçesinin birer örneği, Bakanlığın bu konudaki görüşünü içeren bir yazı ile Bakanlar Kurulundan vergi muafiyeti kararı alınmak üzere Başbakanlığa gönderilir.

3. Vergi Muafiyeti Tanınan Vakıfların Yükümlülükleri

3.1. Resmi senet değişikliklerinde izin alınması

Vergi muafiyeti tanınan vakıfların yönetimlerinde resmi senette değişiklik yapılmasının düşünülmesi halinde, değişiklik gerçekleştirilmeden önce bu konuda Maliye Bakanlığında izin alınması zorunludur. İzin alınmaksızın yapılan değişikliğin bu Genel Tebliğ ve ilgili diğer mevzuat hükümlerine aykırı olması halinde Bakanlıkça tanınan süre içinde resmi senet vakıf yönetimince eski haline getirilmez ya da değişiklik Bakanlıkça öngörülen şekilde düzeltilmez ise vakfın vergi muafiyetinin kaldırılmasına ilişkin hükümler uygulamaya konulur.

3.2. Gönderilecek mali tablolar ve raporlar

Bakanlar Kurulu Kararı ile vergi muafiyeti tanınan vakıflarca, dönem sonunda düzenlenecek bilanço ve gelir gider tablosu ile bir yıllık faaliyetlerinin sonuçlarını gösteren kesin bütçelerin birer örneği, yıllık faaliyet raporu ve yeminli mali müşavirce düzenlenmiş tasdik raporu ile birlikte yılın ilk üç ayı içinde Bakanlığa gönderilir. Ancak, yıllık faaliyet raporu dışındaki belgelerin 3568 sayılı Kanun ve ilgili Genel Tebliğ esaslarına uygun olarak yeminli mali müşavire onaylatılmış olması gerekir. Yeminli mali müşavire onaylatılmadan gönderilen belgeler hiç gönderilmemiş sayılır.

3.3. Fon oluşturulması

Bakanlar Kurulu Kararı ile vergi muafiyeti tanınan vakıfların, yıllık gelirlerinin en az üçte ikisini elde edildiği yıl içinde amaçlarına harcamaları esastır. Elde edildiği yıl içinde amaçlara harcanması gerektiği halde vakıf yönetiminin iradesi dışında harcanmayan gelirler, sonraki yılın tahmini bütçesine konulur ve bu miktardan yönetim ve idame giderleri ile ihtiyata ve vakıf malvarlığını artırıcı yatırımlara pay ayrılmadan, tamamı o yıl içinde vakfın amaçlarına harcanır. Bu durumun geçerli bir nedene dayanmaksızın süreklilik göstermesi (üst üste iki yıl gibi) vergi muafiyeti şartlarının ihlali anlamına gelir. Ancak, sözü edilen gelir fazlaları, vakıf resmi senesinde yazılı sağlık, sosyal yardım, eğitim, bilimsel araştırma ve geliştirme, kültür ve çevre koruma ile ağaçlandırma faaliyetleriyle ilgili amaçların gerçekleştirilmesine yönelik yatırımlar için üç yıl süre ile bir fon hesabında tutulabilir. Bunun için ilgili vakıfça, yatırıma ilişkin yönetim kurulu kararıyla yatırım projesinin ana hatlarını (maliyetini, finansman kaynaklarını, gerçekleştirme süresini vb.) içeren bir yazı ile Maliye Bakanlığında başvurularak izin alınması gerekir. Bu suretle finansmanı için fon oluşturulmasına izin alınan yatırımın üç yıllık süre içinde tamamlanamaması halinde, gecikme gerekçeleri Bakanlıkça uygun görülürse sözü edilen süre iki yıl daha uzatılabilir.

4. Vergi muafiyetinin kaldırılması

Bakanlar Kurulu Kararı ile vergi muafiyeti tanınan vakıfların, Bakanlıkta oluşan dosyalarının incelenmesi veya olağan denetimler ya da yaptırılacak özel denetimler sonucunda;

_ Yasal yükümlülüklere uymadıklarının,

_ Resmi senetlerinde yazılı sağlık, sosyal yardım, eğitim, bilimsel araştırma ve geliştirme, kültür ve çevre koruma ile ağaçlandırmaya yönelik amaçları dışında faaliyette bulduklarının,

_ Son yıllardaki faaliyetleri dikkate alındığında resmi senette yazılı amaçlarını gerçekleştirmelerinin mümkün olmadığı,

_ Genel Tebliğ ile belirlenen yükümlülükleri yerine getirmediğlerinin,

tespiti halinde, tespit edilen hususlar hakkında ilgili vakıftan açıklama istenir. Vakıf yönetimince Bakanlıkça verilen süre içinde açıklama yapılmaz veya yapılan açıklamalar yeterli görülmezse veya açıklamalar yeterli görülmekle beraber vakıf Bakanlıkça yapılan uyarıya rağmen benzeri ihlalleri tekrarlırsa, Maliye Bakanlığınca Vakıflar Genel Müdürlüğü'nün de görüşü alınarak Bakanlar Kurulundan vakfın vergi muafiyetinin kaldırılması istenir.

Vergi muafiyeti kaldırılan vakıflar, muafiyetin kaldırıldığı tarihten itibaren beş yıl geçmedikçe yeniden vergi muafiyeti talebinde bulunamazlar. Bu sürenin bitiminden sonra vergi muafiyeti talebinde bulunan vakıflara bu Genel Tebliğde yazılı şartları taşımaları koşulu ile yeniden vergi muafiyeti tanınabilir.

5. Diğer Hususlar

5.1. Şartlı bağışlarla ilgili işlemler

Vakfın amaçları arasında yazılı bir hizmetin gerçekleştirilmesi şartıyla yapılan bağışların, hizmetin gerçekleştirildiği yıllarda harcanması öngörülen kısmının o yılın gelirleri arasında gösterilmesi gerekir.

Vakfın malvarlığına eklenmesi ve gelirlerinin vakfın amaçları içinde yer alan bir hizmet veya hizmetlerin yerine getirilmesinde kullanılması şartıyla yapılan bağışlarda, ana para vakfın mal varlığı sayılacak, ancak bu paranın getireceği gelir, vakfın gelirleri arasına dahil edilecektir.

Muhasebe işlemleri yönünden de şartlı bağışlar vakfın defterlerinde ayrı hesaplarda izlenir. Şartlı bağış para olarak yapılmış ise bu para fon olarak yine ayrı bir hesapta gösterilir.

5.2. Vakfa bağlı iktisadi işletmelerde muhasebe işlemleri ve işletme gelirlerinin vakıf bütçesinde gösterilmesi

Vakfa bağlı veya ait iktisadi işletme bulunması halinde vakıfla işletmenin muhasebe işlemlerinin ayrı defterlerde izlenmesi ve vakfın işlemleriyle iktisadi işletmenin işlemlerinin birbirinden ayrılması gerekir. İktisadi işletmenin dönem sonunda oluşan kârından ödenmesi gereken vergiler ve diğer yasal yükümlülükler ayrıldıktan sonra kalan net kâr, vakıf bütçesine gelir olarak aktarılır.

5.3. Vakfa tahsis edilen mal varlığının satışı veya kamulaştırılması

Vakfa tahsis edilen mal varlığının satışı ya da kamulaştırılmasından elde edilen gelirler yıllık giderlere harcanmayıp, vakfa gelir sağlayacak yatırımlara tahsis edilebilir. Ancak bu paraların yatırımlara harcanmadan önceki dönem içinde değerlendirilmesinden elde edilen faizin vakfın yıllık gelirlerine dahil edilmesi zorunludur.

5.4. Vergisel Avantajlar

Vakıflar tüzel kişilikleri itibarıyla kurumlar vergisi kapsamına girmediklerinden, vergiden muaf vakıf statüsü kazanan vakıfların kurumlar vergisinden muafiyetleri de söz konusu olmamaktadır.

Vergiden muaf vakıf statüsünü kazanan vakıflar halen mevcut düzenlemelere göre,

1- 25/10/1984 tarihli ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 17 nci maddesinin 1 ve 2 numaralı fıkraları kapsamına giren teslim ve hizmetleri için katma değer vergisi istisnasından,

2- 8/6/1959 tarihli ve 7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin (k) bendine göre, bu vakıflara kuruluşu için veya kurulduktan sonra tahsis olunan malların intikalinde veraset ve intikal vergisi istisnasından,

3- 2/7/1964 tarihli ve 492 sayılı Harçlar Kanununun 59 uncu maddesinin (b) bendine göre, bu vakıflar tarafından iktisap edilecek gayrimenkullerin ve sair aynı hakların tescilleri ve şerhi gerektiren işlemleri ile bunlara ait tesislerin ve bu tesislerin sonradan iktisap edecekleri gayrimenkullerin ve sair aynı hakların tescilleri ve şerhi gerektiren işlemleri ve bunların terkinlerinde harç istisnasından,

4- 29/7/1970 tarihli ve 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin (m) fıkrasına göre, resmi senedinde yazılı amaçlara tahsis edilmek şartıyla vakfa ait binalar için emlak vergisi muafiyetinden yararlanmaktadır.

Diğer taraftan, yukarıda sayılan muafiyet ve istisnalar vakfın tüzel kişiliğine yönelik olup vakfa ait iktisadi işletmelerin bu muafiyet ve istisnalardan yararlanması mümkün bulunmamaktadır.

Bu Genel Tebliğ ile 2/9/2003 tarih ve 25217 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 83 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği yürürlükten kaldırılmıştır.

Tebliğ olunur

Ek-5

T.C.
MALİYE BAKANLIĞI
Gelir İdaresi Başkanlığı

5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu Sirküleri/6

Konusu	: Kurumlar vergisi beyannamesinin düzenlenmesi
Tarihi	: 05/04/2007
Sayısı	: KVK-6/2007-1/Kurumlar vergisi beyannamesi-1
İlgili Olduğu Maddeler	: Kurumlar Vergisi Kanununun 14, 24 ve 25 inci maddeleri
İlgili Olduğu Kazanç Türleri:	Kurum Kazancı

I- GİRİŞ 2006 vergilendirme dönemine ilişkin verilecek kurumlar vergisi beyannamesinin düzenlenmesi ile ilgili açıklamalar, bu sirkülerin konusunu oluşturmaktadır.

II- GENEL AÇIKLAMALAR

01/02/2007 tarih ve 26421 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 367 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğine göre, kurumlar vergisi mükellefleri hiçbir hadle sınırlı olmaksızın kurumlar vergisi beyannamesini ve geçici vergi beyannamelerini elektronik ortamda göndermek zorundadırlar.

Elektronik ortamda gönderilecek kurumlar vergisi beyannamesinin düzenlenmesine yönelik açıklamalar, "www.gib.gov.tr/Internet Vergi Dairesi/e-Beyanname" bölümündeki "Kullanıcı Kılavuzu"nda yapılmıştır.

Malmüdürlüklerine bağlı olan mükellefler tarafından kâğıt ortamında beyanname vermeye devam edileceği dikkate alınarak kurumlar vergisi beyannamesinin düzenlenmesine ilişkin olarak bu sirküler ile açıklama yapılmasına gerek duyulmuştur.

III- KURUMLAR VERGİSİ BEYANNAMESİNİN DOLDURULMASI**A) İDARİ BİLGİLER**

TABLO-1'in üzerinde yer alan bu bölüme ilişkin açıklamalara satır numaraları itibarıyla aşağıda yer verilmiştir.

1- Bu alana, bağlı bulunan vergi dairesinin adı yazılacaktır.

2- İl ve ilçe belirtilecektir.

3- Mükellefiyet Şekli: Mükellefler, dar veya tam mükellef olmalarına göre durumlarına uygun kısmı işaretleyeceklerdir.

4- Vergilendirme Dönemi: İlk satıra mükelleflerin tâbi oldukları hesap döneminin başlangıç tarihi, ikinci satıra ise hesap döneminin bitiş tarihi yazılacaktır. Örneğin, hesap

dönemi takvim yılı olan bir mükellef (2006 yılı için) ilk satıra 01/01/2006, ikinci satıra ise 31/12/2006 yazacaktır.

5- Vergi Kimlik No: Mükellefler bu kısma, vergi dairesince kendilerine verilen on haneli vergi kimlik numarasını yazacaklardır.

6- Kurum Sicil No: Şirketler ve kooperatifler ticaret sicil numarasını, vakıflar vakıf sicil numarasını, dernekler dernek sicil numarasını yazacaklardır.

B) KURUMUN KİMLİK VE ADRES BİLGİLERİ

TABLO-1'de yer alan "Kurumun Kimlik ve Adres Bilgileri"ne ilişkin açıklamalara satır numaraları itibarıyla aşağıda yer verilmiştir.

1- Unvanı: Mükellef kurumun unvanı uygun kısaltmalarla yazılacaktır.

2- Hukuki Yapısı: Mükellef kurumun hukuki niteliği yazılacaktır. "Anonim Şirket", "İktisadi İşletme", "Kooperatif" veya "İş Ortaklığı" gibi.

3- Faaliyet Kodu: Yapılan işin niteliğine uygun olarak, (www.gib.gov.tr) internet adresinde yayımlanan listelerden tespit edilecek faaliyet kodu yazılacaktır. Birden fazla alanda faaliyette bulunan mükellefler, cirosu en yüksek olan faaliyetin kodunu yazacaklardır.

4- Adres Değişikliği: Daha önce bildirilen adreste bir değişiklik olup olmadığına göre ilgili kutu işaretlenecektir.

5- Kanuni veya İş Merkezinin Adresi: Kurumun kanuni veya iş merkezinin adresi ile ilgili ayrıntılar uygun kısaltmalarla yazılacaktır. Daha önce bildirilen adreste herhangi bir değişiklik yok ise bu kısım boş bırakılacaktır. İl kodu olarak ilin trafik kodu yazılacaktır.

6- Ülkesi: Buraya sadece dar mükellef kurumun ana merkezinin bulunduğu ülke adı yazılacaktır.

7- E-Posta Adresi: Mükellef kurumla iletişimde kullanılacak bir e-posta adresi yazılacaktır. Bakanlık, mükellefle bu adres vasıtasıyla irtibat kurabilecektir.

8- Telefon No, Faks No, Cep Tel.No: Bu satırlara, alan kodu ile birlikte söz konusu bilgiler yazılacaktır.

C) DAR MÜKELLEFİN TEMSİLCİSİNİN KİMLİK VE ADRES BİLGİLERİ

TABLO-2'de yer alan "Dar Mükellefin Temsilcisinin Kimlik ve Adres Bilgileri"ne ilişkin bu bölüm, yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde doldurulacaktır.

12 no.lu satıra dar mükellef temsilcisinin Türkiye Cumhuriyeti tabiiyetinde bir gerçek kişi olması halinde T.C. Kimlik Numarası yazılacaktır.

D) KURUMA BAĞLI İŞYERLERİNİN TÜRÜ VE SAYISI

TABLO-3'de yer alan "Kuruma Bağlı İşyerlerinin Türü ve Sayısı"na ilişkin bu bölümde, kuruma bağlı işyerlerinin sayısı ayrı ayrı belirtilerek, toplamı 17 no.lu satıra yazılacaktır.

E) GEÇMİŞ YIL ZARARLARI

TABLO-4'de yer alan "Geçmiş Yıl Zararları"na ilişkin bu bölümde, matrahtan indirilmesi mümkün bulunan geçmiş yıl zararları ilgili satırlara yazılacak ve toplamı 28 no.lu satırda gösterilecektir.

F) KAZANÇ VE MATRAH BİLDİRİMİ

TABLO-5'de yer alan "Kazanç ve Matrah Bildirimi"ne ilişkin açıklamalara satır numaraları itibarıyla aşağıda yer verilmiştir.

29- Ticari Bilanço Kârı, 30- Ticari Bilanço Zararı: Bu satırlara, mükellefin ticari kârı veya zararı yazılacaktır. Bu tutar, istisna ve indirimler dahil bütün kurum kazancını içermelidir. Bu bağlamda kurum kâr ya da zararı, beyannamenin 33-46 no.lu satırları ile 55-65 no.lu satırları arasındaki tutarlar indirilmeden önceki miktarı göstermektedir. Bu satırlarda yer alan istisna ve indirimlerden bir kısmı veya tamamı, dönem içinde defterler üzerinde kazançtan indirim konusu yapılmış ise, indirilen söz konusu tutarlar, 31 no.lu "Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler" satırına yazılmak suretiyle kurum kazancına ilave edilecektir.

31- Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler: Dönem içinde kurum kazancından indirilen ancak vergi mevzuatına göre indirilmesi mümkün olmayan bilimum giderler bu satıra yazılacaktır.

32- Önceki Yıl Ayrılan Finansman Fonu: 4369 sayılı Kanunla uygulamadan kaldırılan finansman fonundan 2006 yılına isabet eden tutar yazılacaktır.

ZARAR OLSA DAHI İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER

Bu bölümde yer alan 33-46 no.lu satırlar, kurum kazancı zarar olsa dahi doldurulacak ve zarar artırıcı bir unsur olarak dikkate alınacaktır.

33- İştirak Kazançları İstisnası (Kurumlar Vergisi Kanunu madde 5/1-a),

34- Yurt Dışı İştirak Kazançları İstisnası (Kurumlar Vergisi Kanunu madde 5/1-b),

35- Tam Mükellef Anonim Şirketlerin Yurt Dışı İştirak Hisseleri Satış Kazançları İstisnası (Kurumlar Vergisi Kanunu madde 5/1-c),

36- Emisyon Primi Kazancı İstisnası (Kurumlar Vergisi Kanunu madde 5/1-ç),

37- Yatırım Fon ve Ortaklıklarının Portföy İşletmecilik Kazancı İstisnası (Kurumlar Vergisi Kanunu madde 5/1-d),

38- Taşınmaz ve İştirak Hisseleri ile Kurucu Senetleri, İntifa Senetleri ve Rüçhan Hakları Satış Kazancı İstisnası (Mülga 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu madde 8/12; 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu madde 5/1-e): 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-e maddesi Kanunun yayımı tarihinde yürürlüğe girmiş bulunmaktadır. Bu nedenle, kurumların en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazlar, iştirak hisseleri, kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının 21/06/2006 tarihinden sonra satışından elde edilen kazancın %75'i tutarında hesaplanan istisna, bu satı-

ra yazılacaktır. Kurumların, 21/06/2006 tarihinden önce gerçekleşen iştirak hisseleri veya gayrimenkullerinin satışından doğan istisna kazançları da mülga 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 8/12 maddesi kapsamında değerlendirilerek bu satıra yazılacaktır.

39- Bankalara veya TMSF'ye Borçlu Durumda Olan Kurumların Taşınmaz ve İştirak Hisseleri ile Kurucu Senetleri, İntifa Senetleri ve Rüçhan Hakları Satış Kazançları İstisnası (Kurumlar Vergisi Kanunu madde 5/1-f),

40- Yurt Dışı Şube Kazançları İstisnası (Kurumlar Vergisi Kanunu madde 5/1-g),

41- Yurt Dışı İnşaat ve Onarım İşlerinden Sağlanan Kazançlara İlişkin İstisna (Kurumlar Vergisi Kanunu madde 5/1-h),

42- Eğitim ve Öğretim Kurumları ile Dernek veya Vakıflara Ait Rehabilitasyon Merkezlerinin İşletilmesinden Elde Edilen Kazançlara İlişkin İstisna (Kurumlar Vergisi Kanunu madde 5/1-i),

43- Serbest Bölgelerde Elde Edilen Kazançlara İlişkin İstisna,

44- Teknoloji Geliştirme Bölgelerinden Elde Edilen Kazançlara İlişkin İstisna,

45- Türk Uluslararası Gemi Siciline Kayıtlı Gemilerin İşletilmesinden ve Devrinden Sağlanan Kazançlara İlişkin İstisna,

46- Diğer İndirimler ve İstisnalar: Yukarıda yer alan indirim ve istisnalar dışında kalan ve 01/01/2007 tarihinden önce yürürlüğe giren özel kanunlarda yer alan hükümler dolayısıyla sağlanan istisnalar ile değerlendirme işlemlerinden kaynaklanan indirimler bu satıra yazılacaktır.

Bu satırın doldurulması halinde, indirim ve istisna konusu kazançların nelerden oluştuğunu açıklayan bir yazı beyannameye eklenecektir.

e-Beyanname "Diğer İndirim ve İstisnalar" satırının doldurulması durumunda ise her bir indirim ve istisnanın, hangi mevzuattan veya işlemten kaynaklandığı belirtilecek şekilde ayrı ayrı satırlara yazılması gerekmektedir.

47- Kâr ve İlaveler Toplamı: 29 no.lu "Ticari Bilanço Kârı", 31 no.lu "Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler" ve 32 no.lu "Önceki Yıl Ayrılan Finansman Fonu" satırlarının toplamı bu satıra yazılacaktır.

48- Cari Yıla Ait Zarar, İstisnalar ve İndirimler Toplamı: 30 no.lu "Ticari Bilanço Zararı" satırı ile , "Zarar Olsa Dahi İndirilecek İstisna ve İndirimler" bölümünde yer alan 33-46 no.lu satırların toplamı bu satıra yazılacaktır.

49- Zarar, 50- Kâr: Bu satırlara, 47 ve 48 no.lu satırlarda yer alan tutarların farkı (Kâr/Zarar) yazılacaktır. 47 no.lu satır büyükse fark 50 no.lu satıra, 48 no.lu satır büyükse fark 49 no.lu satıra yazılacaktır.

51- Diğer Geçmiş Yıl Zararı, 52- İstisnadan Kaynaklanan Geçmiş Yıl Zararı: 50 no.lu satırda yer alan "Kâr" tutarına ulaşıncaya kadar, öncelikle geçmiş yıl zararları mahsup edilecektir. Geçmiş yıl zararlarının mahsubunda en eski yıla öncelik verilecek,

aynı yıla ilişkin zarar mahsubunda ise istisnadan kaynaklanan zarar tutarı öncelikle mahsup edilecektir.

Örneğin, 2001 yılı istisnadan kaynaklanan geçmiş yıl zararı 52 no.lu satırdan, 2001 yılı diğer geçmiş yıl zararı 51 no.lu satırdan indirim konusu yapılacaktır. Kalan tutar varsa bu tutar kadar 2002 yılı istisnadan kaynaklanan zarar tutarı 52 no.lu satıra yazılacak, kalan tutara kadar da 2002 yılı diğer geçmiş yıl zararları 51 no.lu satıra ilave edilecektir. 2003, 2004 ve 2005 yılları zarar mahsubunda da aynı işlem yapılacaktır.

53- Mahsup Edilecek Toplam Geçmiş Yıl Zararı: 50 no.lu satırdaki "Kâr" tutarını aşmamak kaydıyla 51 ve 52 no.lu satırların toplam tutarı bu satıra yazılacaktır.

54- İndirime Esas Tutar: 50 no.lu "Kâr" satırındaki tutardan 53 no.lu "Mahsup Edilecek Toplam Geçmiş Yıl Zararı" satırındaki tutarın mahsubundan sonra kalan mütspet fark bu satıra yazılacaktır.

KAZANCIN BULUNMASI HALİNDE İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER

Bu bölümde yer alan 55-63 ve 65 no.lu satırlar, kazancın bulunması halinde indirilecek istisna ve indirimlere ait olup 54 no.lu satırda yer alan "İndirime Esas Tutar"a ulaşınca ya kadar bu satırlardaki tutarlardan indirim yapılacaktır.

e-Beynamede ise "İndirime Esas Tutar" satırında herhangi bir tutar mevcut değil ise bu bölüm bilgi amaçlı doldurulabilecektir. Ancak, sonuç hesaplarını etkilemeyecektir.

55- Risturnlar (Kurumlar Vergisi Kanunu madde 5/1-i),

56- AR-GE İndirimi (Kurumlar Vergisi Kanunu madde 10/1-a): Bu satırın doldurulması halinde, beyannamenin devreden Ar-Ge indirimine ilişkin 108 no.lu "Gelecek Yıla Devreden Ar-Ge İndirimi" satırının doldurulması zorunludur.

57- Sponsorluk Harcamaları (Kurumlar Vergisi Kanunu madde 10/1-b),

58- Bağış ve Yardımlar (Kurumlar Vergisi Kanunu madde 10/1-c),

59- Eğitim ve Sağlık Tesisleri ile Yurt İnşasına İlişkin Bağış ve Yardımlar (Kurumlar Vergisi Kanunu madde 10/1-ç),

60- Kültür ve Turizm Amaçlı Bağış ve Yardımlar (Kurumlar Vergisi Kanunu madde 10/1-d): Bu bent uyarınca yapılacak bağış ve yardımlar için bağış yapılan projenin Kültür Bakanlığı tarafından desteklendiği veya desteklenmesinin uygun görüldüğüne ilişkin ilgili Bakanlığın yazısının beyannameye eklenmesi gerekmektedir. e-Beyanname gönderen mükelleflerin ise söz konusu yazıyı kurumlar vergisi beyannamesinin verileceği sürenin sonuna kadar bağlı buldukları vergi dairesine vermeleri gerekmektedir.

61- Bakanlar Kurulu Kararı Uyarınca Başbakanlık Aracılığıyla Yapılan Bağış ve Yardımlar (Kurumlar Vergisi Kanunu madde 10/1-e),

62- Gerçekleşen Yatırım Harcamaları İndirimi, 63- Öngörülen Yatırım Harcamaları İndirimi: Bu satırların doldurulması sırasında, 07/08/2006 tarihli "Kurumlar Vergisi Kanunu Sirküleri/3"te yer alan açıklamalar dikkate alınacaktır.

64- Toplam Yatırım İndirimi: 62 ve 63 no.lu satırların toplamı bu satıra yazılacaktır.

Mükelleflerin, yatırım indirimi istisnasından yararlanmaları için aranan şartları taşıdıklarının yeminli mali müşavirlerce tasdikine ilişkin usul ve esaslar ile yatırım indirimi istisnasından yararlanmak için yeminli mali müşavir tasdik raporu ibraz zorunluluğuna ilişkin hadler, 35 ve 37 Seri No.lu SM, SMMM ve YMM Kanunu Genel Tebliği ile belirlenmiştir. Bu hadleri aşan yatırım harcamalarının söz konusu istisnadan yararlanabilmesi için mükelleflerin bu işlemlerini yeminli mali müşavirlere tasdik ettirmeleri zorunludur.

Yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyanname ve eklerinin tasdiki (tam tasdik) için sözleşme düzenlemiş olan mükelleflerin, yatırım indirimi istisnasından yararlanmaları için yatırım indirimi istisnası tasdik raporu ibraz etmelerine gerek bulunmamaktadır. Ancak, bu mükelleflerin yatırım indirimi istisnasına konu teşkil eden işlemlerine ilişkin bilgileri, tam tasdik raporunun ayrı bir bölümünde yer verilmesi gerekmektedir.

Yatırım indirimine ilişkin satırların doldurulması halinde, beyannamenin devreden yatırım indirimi tutarlarına ilişkin 105, 106 ve 107 no.lu satırlarının doldurulması zorunludur.

65- Diğer İndirimler: Bu satıra yazılacak indirim ve istisna konusu kazançların bulunması halinde bunların nelerden oluştuğu hususu da beyannameye eklenen yazıda ayrıca belirtilecektir.

e-Beyannameye ise "Diğer İndirim ve İstisnalar" satırının doldurulması durumunda, her bir indirim ve istisnanın hangi mevzuattan veya işlemten kaynaklandığı belirtilecek şekilde ayrı ayrı satırlara yazılması gerekmektedir.

66- Toplam: 55, 56, 57, 58, 59, 60, 61, 64 ve 65 numaralı satırlarda yer alan tutarların toplamı yazılacaktır.

67- Dönem Safi Kurum Kazancı (Matrah): 54 no.lu "İndirime Esas Tutar" satırındaki tutardan "Kazancın Bulunması Halinde İndirilecek İstisna ve İndirimler" bölümünün toplamı olan 66 no.lu satırdaki tutarın çıkartılmasıyla bulunan tutar yazılacaktır.

68- Hesaplanan Kurumlar Vergisi: 67 no.lu satırdaki tutara %20 kurumlar vergisi oranı uygulanması sonucu bulunan tutar bu satıra yazılacaktır. Yatırım indirimi istisnasından yararlanılması halinde kurumlar vergisi oranı %30 olarak dikkate alınacaktır.

69- Gelecek Yıla Devreden Cari Yıl Zararı: 49 no.lu "Zarar" satırında yer alan tutar yazılacaktır.

70- Safi Kurum Kazancının Türkiye Dışında Elde Edilen Kısmı: 29 no.lu "Ticari Bilanço Kârı" satırına dahil edilmek suretiyle konsolide edilen ticari kârın, Türkiye dışında elde edilen kısmı bu satıra yazılacaktır. Ancak, 34, 40 ve 41 no.lu satırlarda yer alan yurt dışı iştirak kazançları, yurt dışı şube kazançları ve yurt dışı inşaat ve onarma işlemlerinden sağlanan kazançlara ilişkin tutarlar bu satıra dahil edilmeyecektir.

71- 4325 Sayılı Kanun Kapsamında Vergi İndirimi Uygulanacak Kazanca İsabet Eden Kurumlar Vergisi: Bu tutar beyanname dışında hesaplanmak suretiyle tespit edi-

lecektir. Hesaplama, 4325 sayılı Kanun kapsamında vergi indiriminden yararlanacak kazançlara, kurumlar vergisi oranı (2006 yılı kazançları için %20) uygulanmak suretiyle bulunup bu satıra yazılacaktır.

e-Beyannamenin doldurulmasında ise "4325 sayılı Kanun Kapsamında İndirime Esas Kazanç Tutarı" ve vergi indiriminin hesaplanmasında dikkate alınacak "İşçi Sayısı" bilgileri girildiği takdirde "4325 Sayılı Kanun Kapsamında Vergi İndirimi Uygulanacak Kazanca İsbet Eden Kurumlar Vergisi" ile "İndirilecek Kurumlar Vergisi" program tarafından hesaplanacaktır.

72- İndirim Oranı: Bu satıra, 4325 sayılı Kanun uyarınca çalıştırılan işçi sayısı dikkate alınarak yararlanılabilecek indirim oranı yazılacak ve (YKr) haneleri küsuratları ifade etmek için kullanılacaktır. 11 işçi için (40,50) gibi.

73- İndirilecek Kurumlar Vergisi: Bu satıra, 71 no.lu satırda yer alan tutara 72 no.lu satırda belirtilen indirim oranının uygulanması suretiyle hesaplanan indirilebilecek vergi tutarı yazılacaktır.

G) VERGİ BİLDİRİMİ

TABLO-6'da yer alan "Vergi Bildirimi"ne ilişkin açıklamalara satır numaraları itibarıyla aşağıda yer verilmiştir.

74- Kurumlar Vergisi Matrahı: Bu satıra 67 no.lu "Dönem Safi Kurum Kazancı (Matrah)" satırında yer alan tutar yazılacaktır.

75- Hesaplanan Kurumlar Vergisi: Bu satıra 68 no.lu "Hesaplanan Kurumlar Vergisi" satırında yer alan tutar yazılacaktır.

76- 4325 Sayılı Kanun Kapsamında İndirilecek Kurumlar Vergisi: Bu satıra, 73 no.lu "İndirilecek Kurumlar Vergisi" satırında yer alan tutar ile aynı mahiyette olup geçmiş yıllarda indirim konusu yapılamayan kurumlar vergisi toplamı yazılacak, ancak indirim konusu yapılacak kurumlar vergisi, 75 no.lu "Hesaplanan Kurumlar Vergisi" satırındaki tutarı aşamayacaktır. İndirim konusu yapılamayan kısım, 2007 yılı kazançları üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden indirilebilecek, ancak 31/12/2007 tarihinden sonraki hesap dönemlerinde söz konusu vergi indiriminden yararlanılabilmesi mümkün olmayacaktır.

e-Beyannamede ise 4325 sayılı Kanun kapsamında önceki yıllardan devreden indirilecek kurumlar vergisinin bulunması halinde bu tutar ilgili satıra yazılacaktır.

77- İndirim Sonrası Kurumlar Vergisi: 75 no.lu "Hesaplanan Kurumlar Vergisi" satırındaki tutardan 76 no.lu satırdaki tutarın çıkarılması sonucu bulunan miktar yazılacaktır.

78- Yabancı Ülkelerde Ödenen Vergilerden Mahsup Edilecek Kısım: Bu satıra, 70 no.lu "Safi Kurum Kazancının Türkiye Dışında Elde Edilen Kısım" satırına yazılan beyannameye dahil kazançlar üzerinden yurt dışında ödenen vergilerden, "İndirim Sonrası Kurumlar Vergisi" tutarından indirilmesi mümkün olan tutar yazılacaktır. Bu tutar, 70 no.lu satırda yer alan tutara kurumlar vergisi oranının (2006 yılı için %20) uygulanması suretiyle bulunacak tutardan fazla olamayacaktır.

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 mükellef tarafından ayrıca beyanname dışında (e-Beyanname uygulamasında ilgili satırın doldurulması gerekmektedir) takip edilerek indirim konusu yapılabilecektir. Ayrıca, yabancı ülkelerde ödenen vergilerin Türkiye'de hesaplanan kurumlar vergisinden mahsubundan sonra kalan tutarın iadesi mümkün olmadığından, bu satıra yazılan tutar hiçbir surette 77 no.lu satırda yer alan tutardan büyük olamayacaktır.

34, 40 ve 41 no.lu satırlarda yer alan yurt dışı iştirak kazançları, yurt dışı şube kazançları ile yurt dışı inşaat ve onarma işlerinden sağlanan kazançlar kurumlar vergisinden istisna olduğundan, bu kazançlara ilişkin ödenen vergilerin mahsubu söz konusu değildir.

e-Beyanname ise "Ekler" in içinde yer alan "Yabancı Ülkelerde Ödenen Vergiler" e ilişkin bölüm doldurulacaktır.

e-Beyanname verenler de dahil olmak üzere mükelleflerin, yabancı ülkelerde ödenen vergilere ilişkin belgeleri Kurumlar Vergisi Kanununun 33 üncü maddesi uyarınca bağlı buldukları vergi dairesine vermeleri gerekmektedir.

79- Yıl İçinde Kesinti Yoluyla Ödenen Vergiler: Beyanname gösterilen kazançlardan, Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasına ve 30 uncu maddesinin birinci ve ikinci fıkraları ile Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesine göre kaynağında kesilmiş olan vergilerin toplamı yazılacaktır.

Kesinti suretiyle ödenen vergilere ilişkin belgelerin beyannameye eklenmesi gerekmektedir.

e-Beyanname ise "Ekler" in içinde yer alan "Kesinti Yoluyla Ödenen Vergilere İlişkin Liste" doldurulacaktır. Vergi kesintisinin kamu kurum ve kuruluşlarınca yapılmış olması halinde listeye bunların vergi kimlik numarası (999 999 9999) olarak girilecektir.

80- Geçici Vergi: Yıllık beyanname üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden ilgili hesap döneminin üçer aylık dönemlerine ilişkin olarak ödenen geçici vergi buraya yazılacaktır. Mahsup işleminin yapılabilmesi için üçer aylık dönemler itibarıyla tahakkuk ettirilen geçici verginin mutlak surette ödenmiş olması gerekmektedir.

81- Mahsup Edilecek Vergiler Toplamı: 78, 79 ve 80 no.lu satırlarda yer alan tutarların toplamı yazılacaktır.

82- Ödenmesi Gereken Kurumlar Vergisi: 77 no.lu "İndirim Sonrası Kurumlar Vergisi" satırındaki tutardan 81 no.lu "Mahsup Edilecek Vergiler Toplamı" satırındaki tutarın çıkarılması sonucu bulunan tutar yazılacaktır.

83- İadesi Gereken Kurumlar Vergisi ve/veya Geçici Vergi: 81 no.lu "Mahsup Edilecek Vergiler Toplamı" satırındaki tutardan 77 no.lu "İndirim Sonrası Kurumlar Vergisi" satırındaki tutarın çıkarılması sonucu bulunan tutar yazılacaktır. Yabancı ülkelerde ödenen vergilerin Türkiye'de hesaplanan kurumlar vergisinden mahsubundan sonra kalan tutarın iadesi mümkün olmadığından, bu satıra yazılan tutar hiçbir surette 79 ve 80 no.lu satırların toplamını aşamayacaktır. Diğer bir ifadeyle, 78 no.lu "Yabancı Ülkeler

de Ödenen Vergilerden Mahsup Edilecek Kısım" satırından kaynaklanan bir tutarın iadesine imkan verilmeyecek şekilde bu satırın doldurulması gerekmektedir.

84- İadesi Gereken Kurumlar Vergisi: 83 no.lu satırdaki tutardan 80 no.lu satırdaki tutarın çıkarılması sonucu bulunan tutar yazılacaktır.

85- İadesi Gereken Geçici Vergi: 83 no.lu satırdaki tutardan 84 no.lu satırdaki tutarın çıkarılması sonucu bulunan tutar yazılacaktır.

Bu sirküler, kurumlar vergisi beyannamesinin doldurulmasına yönelik açıklamalara ilişkin olup, beyannamenin istisna ve indirimler, geçmiş yıl zararları ile mahsup edilecek vergiler bölümünde yer alacak tutarların hesaplanmasında 1 seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde yapılan açıklamaların dikkate alınması gerekmektedir.

H) MALİ BİLGİLER

TABLO-7'de kurumların "Mali Bilgileri"ne ilişkin bilgiler yer almakta olup düzenlenecek kurumlar vergisi beyannamesinde (e-Beyanname dahil) performans verilerine ilişkin bu bölümün mükellefler tarafından doldurulması gerekmektedir.

e-Beyanname, "Mali Bilgiler" bölümü bilanço hesabı ile işletme hesabına göre defter tutanlar için ayrı ayrı doldurulacak şekilde hazırlanmış bulunmaktadır.

"Mali Bilgiler" bölümünün doldurulmasında e-Beyanname ekinde yer alan cari vergilendirme dönemine ilişkin tip bilanço ve gelir tabloları esas alınacaktır.

Tekdüzen Hesap Planına Göre Mali Bilgiler Bölümünün Doldurulması

86- Aktif Toplamı: Bilançonun "Aktif (Varlıklar) Toplamı" yazılacaktır.

87- Ödenmiş Sermaye: Bilançonun "V-Özkaynaklar" bölümünde yer alan sermayenin ödenmiş kısmına ait tutar yazılacaktır. Varsa "Ödenmemiş Sermaye" veya "Sermaye Tahhütleri", "Sermaye" tutarından mahsup edilecektir.

88- Maddi Duran Varlıklar: Bilançonun "II-Duran Varlıklar" bölümünde yer alan "D-Maddi Duran Varlıklar" kalemine ait tutar yazılacaktır.

89- Mali Duran Varlıklar: Bilançonun "II-Duran Varlıklar" bölümünde yer alan "C-Mali Duran Varlıklar" kalemine ait tutar yazılacaktır.

90- Stoklar: Bilançonun "I-Dönen Varlıklar" bölümünde yer alan "E-Stoklar" kalemine ait tutar yazılacaktır.

91- Toplam Kısa Vadeli Alacaklar: Bilançonun "I-Dönen Varlıklar" bölümünde yer alan "C-Ticari Alacaklar" ile "D-Diğer Alacaklar" kalemlerine ait toplam tutar yazılacaktır.

92- Yabancı Para Üzerinden Kısa Vadeli Alacaklar: 91 no.lu satıra yazılan tutar içinde yer alan döviz üzerinden kısa vadeli alacaklar bu satıra yazılacaktır.

93- Toplam Kısa Vadeli Borçlar: Bilançonun "III-Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar" bölümüne ait toplam tutar yazılacaktır.

94- Yabancı Para Üzerinden Kısa Vadeli Borçlar: 93 no.lu satıra yazılan tutar içinde yer alan döviz üzerinden kısa vadeli borçlar bu satıra yazılacaktır.

- 95- Toplam Uzun Vadeli Alacaklar:** Bilançonun "II-Duran Varlıklar" bölümünde yer alan "A-Ticari Alacaklar" ile "B-Diğer Alacaklar" kalemlerine ait toplam tutar yazılacaktır.
- 96- Yabancı Para Üzerinden Uzun Vadeli Alacaklar:** 95 no.lu satıra yazılan tutar içinde yer alan döviz üzerinden uzun vadeli alacaklar bu satıra yazılacaktır.
- 97- Toplam Uzun Vadeli Borçlar:** Bilançonun "IV-Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar" bölümüne ait toplam tutar yazılacaktır.
- 98- Yabancı Para Üzerinden Uzun Vadeli Borçlar:** 97 no.lu satıra yazılan tutar içinde yer alan döviz üzerinden uzun vadeli borçlar bu satıra yazılacaktır.
- 99- Net Satışlar:** Gelir Tablosunun "C-Net Satışlar" bölümüne ait tutar yazılacaktır.
- 100- Satışların Maliyeti:** Gelir Tablosunun "D-Satışların Maliyeti" bölümüne ait tutar yazılacaktır.
- 101- Faaliyet Giderleri:** Gelir Tablosunun "E-Faaliyet Giderleri" bölümüne ait tutar yazılacaktır.
- 102- Finansman Giderleri:** Dönem sonu işlemleri sırasında, satışların maliyeti veya faaliyet giderlerine intikal ettirilmiş olan finansman giderleri dönem sonu muhasebe kayıtlarından hareketle belirlenip bu satıra yazılacaktır.
- 103- Amortisman Giderleri:** Dönem sonu işlemleri sırasında, satışların maliyeti veya faaliyet giderlerine intikal ettirilmiş olan amortisman giderleri dönem sonu muhasebe kayıtlarından hareketle belirlenip bu satıra yazılacaktır.
- 104- Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar:** Gelir Tablosunun "G-Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar" bölümüne ait tutar yazılacaktır.
- 105- Gelir Vergisi Kanununun Mülga 19 uncu Maddesi Kapsamında Gelecek Yıla Devreden Yatırım İndirimi:** Gelir Vergisi Kanununun geçici 69 uncu maddesi uyarınca yatırım indirimi istisnasından yararlanmayı tercih eden mükellefler tarafından kazancın yetersizliği nedeniyle yararlanılamayan, anılan Kanunun mülga 19 uncu maddesi kapsamında gelecek yıla devreden yatırım indirimi tutarları bu satıra yazılacaktır.
- 106- Gelir Vergisi Kanununun Geçici 61 inci Maddesine Göre Tevkifata Tabi Gelecek Yıla Devreden Yatırım İndirimi:** Gelir Vergisi Kanununun geçici 69 uncu maddesi uyarınca yatırım indirimi istisnasından yararlanmayı tercih eden mükellefler tarafından kazancın yetersizliği nedeniyle yararlanılamayan ve anılan Kanunun geçici 61 inci maddesi kapsamında gelecek yıla devreden yatırım indirimi tutarları bu satıra yazılacaktır.
- 107- Gelecek Yıla Devreden Toplam Yatırım İndirimi:** Gelir Vergisi Kanununun geçici 69 uncu maddesi uyarınca yatırım indirimi istisnasından yararlanmayı tercih eden mükellefler tarafından kazancın yetersizliği nedeniyle yararlanılamayan ve gelecek yıla devreden toplam yatırım indirimi tutarları bu satıra yazılacaktır.
- 108- Gelecek Yıla Devreden Ar-Ge İndirimi:** Ar-Ge indiriminden yararlanan mükellefler tarafından kazancın yetersizliği nedeniyle yararlanılamayan ve gelecek yıla devreden Ar-Ge indirimi tutarı bu satıra yazılacaktır.

I) DAMGA VERGİSİ

TABLO-8'de, "Damga Vergisi"ne ilişkin bilgiler yer almaktadır.

Beyanname ve ekinde verilen damga vergisine tabi kağıt sayısı ile beyannamedeki matbu tutarların çarpılması suretiyle bulunan tutarların toplamı 113 no.lu satıra yazılacaktır.

e-Beyannamede ise damga vergisi otomatik olarak hesaplanacaktır.

İ) BEYANNAMEYİ İMZALAYAN SM VEYA SMMM'NİN KİMLİK BİLGİLERİ

TABLO-9'da, "Beyannameyi İmzalayan SM veya SMMM'nin Kimlik Bilgileri" yer almaktadır.

Beyannameyi imzalayan meslek mensubunun kimlik bilgileri ilgili satırlara yazılacak, kaşe ve imza için ayrılan bölümler kaşelenip imzalanacaktır.

J) BEYANNAME VE EKLERİNİ TASDİK EDEN YMM'NİN KİMLİK BİLGİLERİ

TABLO-10'da, "Beyanname ve Eklerini Tasdik Eden YMM'nin Kimlik Bilgileri" yer almaktadır.

Beyanname ve eklerini tasdik eden YMM'nin kimlik bilgileri ilgili satırlara yazılacak, mühür ve imza için ayrılan bölümler mühürlenip imzalanacaktır.

K) BEYANNAMEYE EKLENEN BİLDİRİM VE BELGELER

TABLO-11'de, "Beyannameye Eklenen Bildirim ve Belgeler"e ilişkin bilgiler yer almaktadır. Bu bölümde yer alan bildirim ve belgelerden beyanname ekinde verilenlerin sayısı ilgili satırlara yazılacaktır.

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği uyarınca ek mali tabloları düzenlemek zorunda olanlar "Kâr Dağıtım Tablosu"nu da doldurarak beyannameye ekleyeceklerdir. 2006 yılı aktif toplamı 7.415.800.- YTL veya net satışları toplamı 16.479.500.- YTL'yi aşan kurumlar vergisi mükelleflerinin "Kâr Dağıtım Tablosu"nu beyannamelerine eklemeleri zorunludur.

Ortakları arasında dar mükellef ortağı bulunan kurumların, bu ortaklarının adları, unvanları ve ikametgah adreslerine ait bir listeyi beyannameye eklemeleri gerekmektedir.

Ayrıca, beyannamedeki tabloların yetersizliği nedeniyle, düzenlenen liste ve diğer ekler ile "Kurum Ortaklarına ve Yönetim Kurulu Üyelerine İlişkin Bildirim" de beyannameye eklenecektir.

e-Beyannamede ise "Ekler" in içinde yer alan söz konusu bölümler doldurulacaktır.

126 no.lu satıra beyannamenin hangi sıfatla verildiği işaretlenecek, tarih yazılmak suretiyle ilgili bölüm imzalanacaktır.

Duyurulur.

Ek-6**Maliye Bakanlığı ve Sanayi ve Ticaret Bakanlığından:****ANONİM VE LİMİTED ŞİRKETLERİN KISMİ BÖLÜNME İŞLEMLERİNİN
USUL VE ESASLARININ DÜZENLENMESİ HAKKINDA TEBLİĞ**

(16.9.2003 tarih ve 25231 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır)

5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 38 inci maddesi ile 6762 sayılı Türk Ticaret Kanununun 274 üncü ve 3143 sayılı Sanayi ve Ticaret Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanunun 33 üncü maddelerine istinaden anonim ve limited şirketlerin kısmi bölünmelerine ilişkin usul ve esaslar bu Tebliğ ile düzenlenmiştir.

1 – Anonim ve Limited Şirketlerin Kısmi Olarak Bölünmesi

Kısmi bölünme, Kurumlar Vergisi Kanununun 4684 sayılı Kanunla değişik 38 inci maddesinin birinci fıkrasının 2 numaralı bendi gereğince, tam mükellef bir sermaye şirketinin bilançosunda yer alan gayrimenkuller ve iştirak hisseleri ile üretim tesisleri, hizmet işletmeleri ve bu tesis ve işletmelere bağlı gayri maddi haklar, hammadde, yarı mamul ve mamul malların, mukayyet değerleri üzerinden mevcut veya yeni kurulacak tam mükellef bir sermaye şirketine, bu değerleri devreden şirketin ortaklarına verilmek veya devreden şirkette kalmak üzere devralan şirketin iştirak hisseleri karşılığında aynı sermaye olarak konulmasıdır.

Bu maddede yer alan düzenlemeye göre kısmi bölünme aynı sermaye teşkili suretiyle yapılabilecektir. Kısmi bölünme işlemi, bir üretim tesisi veya işletmenin parça parça elden çıkarılarak şirketin üretim ve hizmet ifası faaliyetinden alıkonulması sonucunu doğurmamalıdır. Bu nedenledir ki, Kurumlar Vergisi Kanununun 38 inci maddesinin birinci fıkrasının 2 numaralı bendinde, üretim tesisleri ve hizmet işletmelerinin aynı sermaye olarak konulmasında, bu faaliyetlerin ifası için gerekli olan unsurların, bir bütünlük içinde dikkate alınması öngörülmek suretiyle işletme bütünlüğünün korunması esas alınmıştır.

Kısmi bölünme işleminde, anonim ve limited şirketlerin mal varlığının bir kısmı mevcut veya yeni kurulacak tam mükellef bir sermaye şirketine devrolunur ve bunun karşılığında bölünen şirket veya ortakları devralan şirketin ortaklık paylarını iktisap eder.

2 – Sermaye Azaltılması

Kısmi bölünme yoluyla aynı sermaye teşkiline yönelik olarak 4684 sayılı Kanunla getirilen hüküm gereğince, aynı sermaye karşılığı elde edilen hisseler aynı sermaye koyan şirketin ortaklarına da intikal ettirilebilecektir. Bir başka ifadeyle, aynı sermaye karşılığı iktisap edilen hisseler, aynı sermaye koyan şirkette kalabileceği gibi, bu şirketin ortaklarına da verilebilecektir. Aynı sermaye konulması karşılığında alınan hisselerin aynı sermaye koyan şirkette kalması yerine, bu şirketin ortaklarına intikal

ettirilmesi halinde, şirketin esas sermayesinde azaltma ihtiyacı ortaya çıkabilir. Bu durumda, kısmi bölünmede bölünen mal varlığı parçaları mevcut veya yeni kurulacak şirketlere kayıtlı değerleri üzerinden aynı sermaye olarak konulur. Bölünen şirketin bu payları kendi pay sahiplerine verebilmesi için sermayesini azaltması gerekir. Bu azaltma, pay sahiplerine verilecek payların değeri kadardır.

Kısmi bölünme dolayısıyla yapılacak sermaye azaltılmasında Türk Ticaret Kanununun 396 ncı maddesi hükümleri uygulanacaktır.

Sermaye azaltımı ile eş zamanlı olarak ve isteğe bağlı şekilde nakit olarak veya şirket bilançosunda yer alan hesapların müsait olması ve üçüncü şahısların haklarını zedelememesi şartıyla, öncelikle şirketin üzerinde serbestçe tasarruf edebileceği sermaye ve kar yedeklerinden karşılanması suretiyle sermaye artırımı yapılması da mümkündür.

Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 30 uncu maddesi gereğince, bu Kanunun 38 inci maddesine göre yapılacak kısmi bölünmelerde Türk Ticaret Kanununun aynı sermaye karşılığında çıkartılan hisselerle ilişkin devir yasağı uygulanmaz.

3 - Sermaye Artırılması

Devralan anonim ve limited şirket sermayesi devreden şirketin ortaklarının haklarını koruyacak miktarda artırılabilecektir. Bu sermaye artırımı devralan şirketlerin sermaye artırımı şeklinde gerçekleştirilecek olup, sermaye artırımının tescili ile birlikte ihraç edilen paylar kendiliğinden bölünen şirketin ortaklarına veya bölünen şirkete devrolunacaktır.

4 - Yeni Kuruluş

Kısmi bölünme sebebiyle yeni bir şirketin kurulması hakkında Türk Ticaret Kanununun anonim ve limited şirketlerin kuruluşuna ilişkin hükümleri uygulanır.

5 - Alacaklıların Korunması

Bölünen anonim ve limited şirketlerin alacaklıları Türk Ticaret Kanununun 397 nci maddesi hükümlerine göre ve şirket ana sözleşmesinde öngörüldüğü şekilde yapılacak ilanla alacaklarını bildirmeye veya güvence verilmesi için talepte bulunmaya davet olunurlar. Davet ayrıca adresleri bilinen alacaklılara taahhütlü mektupla da yapılır. Muaccel alacakların ödenmeleri veya tevdi edilmeleri, müaccel alacakların ise ödenmesi ya da alacaklıların bölünmeye ilişkin onaylarının alınması gerekir.

Borçların ödendiği, tevdi olunduğu veya alacaklıların onay verdiği kanıtlanmadıkça ticaret sicil memurluğunca bölünme işlemi tescil edilmez.

6 - Ara Bilanço

Bölünmeye esas alınan bilanço tarihi ile bölünme sözleşmesinin onaylandığı nihai genel kurul tarihi arasında 6 aydan fazla bir zaman bulunduğu takdirde bir ara bilanço çıkartılır.

7 - Denetim

Kısmi bölünmeye katılan anonim ve limited şirketlerin bölünme sözleşmesi ile bölünmeye esas oluşturan bilançosunun, Türk Ticaret Kanununun 303 üncü maddesi

gereğince, mahkemece atanan bilirkişilere denetlettirilmesi şarttır. Şirketler, bölünmeyi denetleyecek bilirkişilere amaca yardımcı olacak her türlü bilgi ve belgeyi vermek zorundadırlar.

Bilirkişi raporunda:

a) Devralan şirket tarafından yapılması öngörülen sermaye artırımının, devreden şirketin ortaklarının ve varsa intifa hakkı sahiplerinin haklarını korumaya yeterli bulunup bulunmadığı,

b) Bölünmeye katılan şirketlerin öz sermayeleri ve payların değeri ile hisselerin değiş/tokuş oranı, bölünmenin Kurumlar Vergisi Kanununa ve bu Tebliğ hükümlerine uygunluğu,

c) Bölünmeye konu varlıkların nitelikleri, mukayyet ve varsa cari değerleri,

d) Bölünen şirkete veya ortaklarına devralan şirket tarafından verilecek hisse senetlerinin tutarının belirlenmesinde mukayyet değer ile varsa kullanılan diğer yöntemlere göre hesaplanan değişim oranı,

e) Kullanılan yöntemlerin yeterli olup olmadığına ilişkin açıklama,

f) Değerleme yöntemleri ile ilgili bir sorun ile karşılaşılmış ise, bu sorunlara ilişkin açıklama,

belirtilecektir.

8 - Pay Sahiplerinin ve Diğer İlgililerin Hakları

Bölünmeye katılan anonim ve limited şirketlerin pay sahiplerinin ve intifa hakkı sahiplerinin hakları ile ilgili Türk Ticaret Kanunu hükümleri saklıdır.

9 - Bölünme Sözleşmesi

Anonim ve limited şirketin kısmi bölünme yoluyla, mal varlığı unsurlarını mevcut şirketlere veya yeni kurulacak şirketlere devredecekse, bölünmeye katılan şirketlerin yönetim organları bir bölünme sözleşmesi imzalarlar. Yeni kurulacak şirketlere devirlerde bölünme sözleşmesi yerine bölünme planı hazırlanır. Bölünme sözleşmesinde bulunması gereken hususlar bölünme planında da yer alır. Bölünme sözleşmesi ve planının yazılı şekilde yapılması gerekir.

10 - Bölünme Sözleşmesinin İçeriği

Bölünme sözleşmesinin özelliklerle;

1 - Bölünmeye katılan anonim ve limited şirketlerin ticaret unvanlarını, merkezlerini, nevelerini,

2 - Bölünen mal varlığının kaç bölüm olduğunu, her bir bölümün nereye devredileceğini, her bölüm içindeki mal varlığı parçalarının tek tek dökümünü,

3 - Payların değiş/tokuş oranlarını ve gereğinde ödenecek denkleştirme tutarını,

4 - Devreden şirketin ortaklarının haklarının devralan şirket nezdindeki durumlarını, devralan şirketin devreden şirketten imtiyazlı paylara, intifa hakkı sahiplerine ne türlü haklar verildiğini,

5 - Bölünen/devreden şirketin veya ortaklarının iktisap ettiği payların hangi tarihten itibaren bilanço karına hak kazanacağıın bölünme sözleşmesinin onaylandığı genel kurul veya ortaklar kurulu kararında belirtilmesini,

6 - Bölünme işlemine esas teşkil eden bilirkişi raporunu,

7 - Bölünme işleminin hangi tarihli mali tablolar üzerinden gerçekleştirileceğini,

8 - Devralan şirketin hisse senetlerinin bölünen şirketin ortaklarına verilmesi halinde bölünen şirketin sermaye azaltım tutarı ve işlemlerini,

9 - Devralan şirketin mevcut ortaklarının yeni pay alma hakları kısıtlanmak suretiyle yapacağı sermaye artırımı tutarı, bu sermaye artırımında bölünen şirkete veya ortaklarına verilecek hisse senetlerinin türünü, nominal değerini ve teslim esaslarını,

10- Bölünen şirketin bölünme tarihine kadar tahakkuk etmiş ve edecek vergi borçlarından, bölünen kurumun varlıklarını devralan şirketlerin müteselsilen sorumlu olduğuna ilişkin hükmü,

11 - Bölünmeye konu varlıklarla birlikte istihdam edilen personelin de devredilmesi halinde, devredilen işgücünün hukuki durumuna ilişkin bilgiyi,

12 - Tarafların bölünme sözleşmesinden kaynaklanan yükümlüklerini yerine getirmemesi durumunda katlanacakları sonuçları belirten hükmü,

13 - Yönetim kurulları tarafından genel kurulların toplantıya çağrılacağı azami süreyi, bu süre içerisinde genel kurulların toplanamaması halinde bölünme sözleşmesinin geçersiz sayılacağına ilişkin hükmü,

içermesi gerekmektedir.

11-Bölünme Kararı

Anonim ve limited şirketler nezdinde gerçekleştirilecek kısmi bölünme işleminde bölünmeye taraf şirketlerin yönetim kurulları tarafından hazırlanan bölünme sözleşmesinin şirket genel kurullarında onanmasını takiben devralan şirketlerin genel kurullarınca sermaye artırımı kararı, bölünme işleminin sermaye azaltımı gerektirmesi halinde devreden şirketlerin genel kurullarınca sermaye azaltımı kararı alınır.

Kısmi bölünme ile bölünmeye ilişkin sermaye artırımı ve azaltım kararlarının, anonim şirketlerde Türk Ticaret Kanununun 388 inci maddesinin üçüncü ve dördüncü fıkralarına uygun olarak verilmesi, limited şirketlerde ise Türk Ticaret Kanununun 513 üncü maddesinin birinci fıkrasına göre esas sermayenin üçte ikisini temsil eden ortakların kararıyla verilmesi gerekmektedir.

12 - Mal Varlığının Devralan Şirket Adına Tescili

Devreden şirketin bölünme ve devir konusunu teşkil eden her türlü hak, menkul ve gayrimenkul mal varlığı unsurları bölünme sözleşmesinin ilgili şirketlerin genel kurullarında onaylanmasından sonra bölünen şirketin genel kurul kararının tescil tarihinden itibaren en geç üç ay içerisinde ilgili sicilde devralan şirket adına tescil ettirilir.

13 - Ticaret Siciline Tescil ve Geçerlilik

Kısmı bölünme, anonim ve limited şirket genel kurullarınca onaylanınca yönetim organı bölünmenin tescilini talep eder.

Kısmı bölünme sebebiyle devreden şirketin sermayesinin azaltılmasına devralan şirketin sermaye artırımına ilişkin esas sözleşme değişikliği de tescil ettirilir.

Bölünme ticaret siciline tescille geçerlilik kazanır. Tescil anında aynı sermaye olarak konulan mal varlıklarına ilişkin aktif ve pasif düzenleyici hesaplar devralan şirkete geçer.

Tebliğ olunur.

Ek-7**TAM MÜKELLEFLER KURUMLARA YAPILAN ÖDEMELERDE UYGULANACAK VERGİ KESİNTİSİ ORANLARI TEVKİFAT ORANLARI**

(Bu tablo, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 ve Geçici 1/4. maddeleri ile Gelir Vergisi Kanununun geçici 67. maddesi ile 2006/10631 ve 2006/11447 sayılı Bakanlar Kurulu Kararlarından hareketle oluşturulmuştur.)

İlgili madde	Açıklama	Oran
KVK 15/1-a	Yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri ile ilgili olarak yapılan hake dışı ödemelerinde	3
KVK 15/1-b KVK Geç. 1/4	Kooperatiflere ait taşınmazların kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinde	20
GVK Geç. 67/1,2	1.1.2006 tarihinden sonra ihraç edilen her nevi tahvil ve Hazine bonolarına faizleri ile Toplu Konut İdaresi ve Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetlerden sağlanan gelirlerde (Eurobondlardan elde edilenler hariç)	10
GVK Geç. 67/4	Mevduat faizi ödememelerinde (menkul kıymet yatırım fon ve ortaklıkları tarafından elde edilenler hariç)	15
GVK Geç. 67/4	Katılım bankaları tarafından katılma hesabı karşılığı ödenen kâr paylarında (menkul kıymet yatırım fon ve ortaklıkları tarafından elde edilenler hariç)	15
GVK Geç. 67/4	Kâr ve zarar ortaklığı belgesi karşılığı ödenen kâr paylarında (menkul kıymet yatırım fon ve ortaklıkları tarafından elde edilenler hariç)	15
GVK Geç. 67/4	Menkul kıymetlerin geri alım (ters repo) veya satım (repo) taahhüdü ile iktisap veya elden çıkarılması karşılığında sağlanan menfaatlarda (Repo Gelirleri) (menkul kıymet yatırım fon ve ortaklıkları tarafından elde edilenler hariç)	15
GVK Geç. 67/8	Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan menkul kıymet yatırım fonları (borsa yatırım fonları ile konut finansmanı fonları ve varlık finansmanı fonları dahil) ile menkul kıymet yatırım ortaklıklarının portföy işletmeciliği kazançlarında <ul style="list-style-type: none"> - Borsa yatırım fonları ile konut finansmanı fonları ve varlık finansmanı fonları için - Bunların dışında kalanlar için 	0 0
KVK 15/2	Vergiden muaf olan kurumlara dağıtılan (kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz) Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentleri kapsamındaki kâr paylarında	15
GVK Geç.61 ve Geç.69	24.4.2003 tarihinden önceki müracaatlara dayanılarak alınmış olan yatırım teşvik belgeleri kapsamında yapılan harcamalar dolayısıyla hak kazanılan yatırım indiriminden yararlanan (KV beyannameyi üzerinde indirilen) kısım	19,8
GVK Geç.67/1	Halka açık şirketlerin 1.1.2006 tarihinden sonra iktisap edilen ve 1 yıldan kısa bir süre elde tutulan hisse senetlerinin Türkiye'de faaliyette bulunan banka veya aracı kurumlar aracılığıyla elden çıkarılmasından sağlanan kazançlarda (gayrimenkul ve menkul kıymet yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinin satışı dahil)	10
GVK Geç.67/1	Menkul kıymet yatırım fonu katılma belgelerinin kâr payları (bunların ilgili fona iadesinden sağlanan gelirler)	10
GVK Geç.67/1	1.1.2006 tarihinden sonra ihraç edilen her nevi tahvil ve Hazine bonolarının (eurobondlar hariç) Türkiye'de faaliyette bulunan banka ve aracı kurumlar kanalıyla elden çıkartılmasından sağlanan kazançlar	10
GVK Geç.67/1	Vadeli işlem ve opsiyon sözleşmelerinden elde edilen gelirler	10
GVK Geç.67/1	Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan menkul kıymet yatırım fonları ile menkul kıymet yatırım ortaklıklarının GVK'nın Geçici 67 inci 1,2, 3 ve 4 numaralı fıkralarında belirtilen gelirler üzerinden, <ul style="list-style-type: none"> - Borsa yatırım fonları ile konut finansmanı fonları ve varlık finansmanı fonları için - Diğerleri için 	0 0

Ek-8**DAR MÜKELLEFLER KURUMLARA YAPILAN ÖDEMELERDE UYGULANACAK VERGİ KESİNTİSİ ORANLARI**

(Bu tablo, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 30 ve Geçici 1/4. maddeleri ile Gelir Vergisi Kanununun geçici 67. maddesi ile 2006/11447 sayılı Bakanlar Kurulu Kararından hareketle oluşturulmuştur.)

İlgili Madde	Açıklama	Oran (%)
KVK 30/1-a	Yıllara yaygın inşaat ve onanım işleri ile ilgili olarak yapılan hak ediş ödemelerinde	3
KVK 30/1-b	Petrol arama faaliyetleri dolayısıyla yapılacak serbest meslek kazancı ödemelerinde	5
KVK 30/1-b	Diğer serbest meslek kazancı ödemelerinde	20
KVK 30/1-c	Finansal kira bedeli ödemelerinde	1
KVK 30/1-c	Gayrimenkul sermaye iratlarında	20
GVK Geç.67/1,2	1.1.2006 tarihinden sonra ihraç edilen her nevi tahvil ve hazine bonolarının faizleri ile Toplu Konut İdaresi ve Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetlerden sağlanan gelirlerde	0
Geç.67/4	Mevduat Faizi ödemelerinde	15
Geç.67/4	Menkul kıymetlerin gen. alım ve satım taahhüdü ve iktisap veya elden çıkarılması karşılığında sağlanan menfaatlere (Repo Gelirleri)	15
Geç.67/4	Katılım bankaları tarafından katılma hesabı karşılığında ödenen kâr paylarında	15
Geç.67/4	Kâr ve zarar ortaklığı belgesi karşılığında ödenen kâr paylarında	15
KVK 30/1-ç	Her nevi alacak faizlerinden	
	- Yabancı Devletler, Uluslar arası Kurumlar veya Yabancı Banka ve Kurumlardan	0
KVK 30/1-ç	- Alınan Her Türü Krediler İçin Ödenecek Faizlerde	10
	- Diğerlerinden	
KVK 30/1-ç	GVK'nun 75/10. maddesinde yazılı menkul sermaye iratlarında (Her çeşit senetlerin iskonto edilmesi karşılığında alınan iskonto bedellerinde)	10
KVK 30/1-ç	Diğer menkul sermaye iratlarında	15
KVK 30/2	Ticari veya zirai kazançta dahil olup olmadığına bakılmaksızın telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayrimaddi hakların satışı, devir ve temlik karşılığında nakden veya hesaben ödenen veya tahakkuk ettirilen bedellerde	20
KVK 30/3	Tam mükellefler kurumlar tarafından, Türkiye'de bir işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla kâr payı elde edenler hariç olmak üzere dar mükellefler kurumlarına veya kurumlar vergisinden muaf olan dar mükelleflere dağıtılan (kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımını sayılmaz) ve GVK'nun 75.maddesinin 2.fıkrasının (1) (2) ve (3) numaralı bentlerinde sayılan kâr paylarından	15
KVK 30/5	Türkiye'de işyeri ve daimi temsilcisi bulunmayan mükelleflerin, yetkili makamların izniyle açılan sergi ve panayrlarda yaptıkları ticari faaliyetlerden elde ettikleri kazançlarından	0
KVK 30/6	Yıllık veya özel beyanname veren dar mükellefler kurumların, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancından, hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısımdan ana merkeze aktarıldıkları tutar üzerinden	15
GVK Geç.67/1	Halka açık şirketlerin 1.1.2006 tarihinden sonra iktisap edilen ve 1 yıldan kısa bir süre ile elde tutulan hisse senetlerinin Türkiye'de faaliyette bulunan banka veya aracı kurumlar aracılığıyla elden çıkarılmasından sağlanan kazançlardan (Gayrimenkul ve menkul kıymet yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinin satışı dahil)	0
GVK Geç.67/1	Menkul kıymet yatırım fonu katılma belgelerinin kâr paylarından (söz konusu katılma belgelerinin ilgili fona iadesinden sağlanan gelirlerden)	0
GVK Geç.67/1	1.1.2006 tarihinden sonra ihraç edilen her nevi tahvil (Devlet-özel sektör) ve Hazine bonolarının Türkiye'de faaliyette bulunan banka veya aracı kurumlar kanalıyla elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar	0
GVK Geç.67/1	Vadeli işlem ve opsiyon sözleşmelerinden elde edilen gelirler	0
KVK 30/7	Bakanlar Kurulunca ilan edilen ülkelerde yerleşik olan veya faaliyette bulunan kurumlara nakden veya hesaben yapılan ödemelerde	30

