

17 Ocak 2012

VERGİ SİRKÜLERİ

NO: 2013/21

KONU 7 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile Yapılan Açıklamalar

7 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği 31.12.2012 tarih ve 28514 (4. Mükerrer) sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

Söz konusu Tebliğ ile 31/5/2012 tarih ve 6322 sayılı Kanunla Kurumlar Vergisi Kanununda yapılan değişikliklerin uygulanması ile tereddüt edilen bazı hususlara ilişkin açıklamalara yer verilmiş ve 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde ilgili bölümler itibarıyla değişiklikler yapılmıştır.

1. İştirak Kazançları İstisnası

6322 sayılı Kanununun 34 üncü maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanunu’nun **İstisnalar** başlıklı 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde yapılan değişikliklerle, girişimciliğin geliştirilmesi amacıyla kurumların; tam mükellefiyete tabi girişim sermayesi yatırım fonu katılma payları ile girişim sermayesi yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde ettikleri kar payları kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

Yapılan düzenlemeye ilişkin olarak bu Tebliğ ile 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğin "**5.1. İştirak kazançları istisnası**" başlıklı bölümün ikinci ve son paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

Eski düzenleme:	Yeni düzenleme:
<p>Buna göre kurumların;</p> <p>1) Tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılmaları nedeniyle elde ettikleri kazançlar (Fonların katılma belgeleri ile yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde edilen kar payları hariç),</p> <p>2) Tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun karına katılma imkanı veren kurucu senetleri ile diğer intifa senetlerinden elde ettikleri kar payları</p> <p>kurumlar vergisinden istisna edilmiştir."</p>	<p>"Buna göre kurumların;</p> <p>1) Tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılımlarından elde ettikleri kazançlar,</p> <p>2) Tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun kârına katılma imkanı veren kurucu senetleri ile diğer intifa senetlerinden elde ettikleri kâr payları,</p> <p>3) Tam mükellefiyete tabi girişim sermayesi yatırım fonu katılma payları ile girişim sermayesi yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde ettikleri kâr payları</p> <p>kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.</p> <p>Ancak, diğer fon ve yatırım ortaklıklarının katılma payları ve hisse senetlerinden elde edilen kâr payları bu istisnadan yararlanamaz.</p> <p>Tam mükellefiyete tabi girişim sermayesi yatırım fonu ve ortaklıklarının katılma payları ile hisse senetlerinden elde edilen kâr payları, 6322 sayılı Kanunun 34 üncü maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinde yapılan değişikliğin yürürlüğe girdiği 1/1/2013 tarihinden itibaren uygulanmak üzere kurumlar vergisinden istisna edilmektedir."</p>
"Öte yandan anılan bentte fonların katılma	"Öte yandan, tam mükellefiyete tabi girişim

<p>belgeleri ile yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde edilen kar paylarının iştirak kazançları istisnası kapsamında olmadığı belirtilmiştir. Buna göre, fonlar ile yatırım ortaklıklarının türü ve niteliğine bakılmaksızın, katılma belgeleri ile hisse senetlerinden elde edilen kar payları iştirak kazancı istisnasından yararlanamayacaktır."</p>	<p>sermayesi yatırım fonu ve ortaklıklarının katılma payları ile hisse senetlerinden elde edilen kâr payları hariç olmak üzere diğer fon ve yatırım ortaklıklarının katılma payları ve hisse senetlerinden elde edilen kâr payları iştirak kazancı istisnasından yararlanamayacaktır."</p>
---	--

2. Girişim Sermayesi Fonu

Aynı Kanununun 36 ncı maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununun **Diğer İndirimler** başlıklı 10 uncu maddesinde yapılan değişiklikle, girişimciliğin teşvik edilmesi amacıyla Türkiye'de kurulmuş veya kurulacak olan, gelişme potansiyeli taşıyan ve kaynak ihtiyacı içerisinde olan girişimci şirketlere kaynak tahsis eden girişim sermayesi yatırım fon veya ortaklıklarına sermaye koyan işletmeler için yeni bir teşvik getirilmiştir.

Buna göre, Vergi Usul Kanununa eklenen 325/A maddesiyle kurumlar vergisi mükelleflerine, girişim sermayesi fonu olarak ayrılan tutarın, beyan edilen gelirin % 10'unu aşmayan kısmının kurum kazancından indirimine olanak sağlanmıştır.

Yapılan düzenlemeye ilişkin olarak bu Tebliğ ile 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğine "**10.4. Girişim sermayesi fonu**" başlıklı bölüm ve bu bölüme ait alt bölümler eklenmiştir.

Tebliğde girişim sermayesi fonunun indirim konusu yapılabilmesi için;

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

gerektiği belirtilmiştir.

Ayrıca Tebliğde;

- İndirim tutarının tespitinde beyan edilen gelir olarak ticari bilanço kâr veya zararına kanunen kabul edilmeyen giderler eklenmek ve geçmiş yıl zararları ile varsa tüm indirim ve istisnalar dūřulmek suretiyle bulunan tutarın [Ticari bilanço kârı (zararı) + kanunen kabul edilmeyen giderler - geçmiş yıl zararları - tüm indirim ve istisnalar] dikkate alınacağı,
- Geçici vergilendirme dōnemlerinde fon ayrılması ve indirim uygulamasından yararlanılmasının mümkün olmadığı,
- Girişim sermayesi fonu olarak ayrılan tutarların mükelleflerce pasifte geçici bir hesapta tutulması, fonun ayrıldığı yılın sonuna kadar girişim sermayesi yatırım ortaklıklarına veya fonlarına yatırım yapılması gerektiği,
- Fonun ayrıldığı yılın sonuna kadar girişim sermayesi yatırım ortaklıklarına veya fonlarına yatırım yapılmakla birlikte, girişim sermayesi fonu olarak ayrılan tutarların;
 - Amacı dışında herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledilmesi,
 - İşletmeden çekilmesi,
 - Ortaklara dağıtılması,
 - Dar mükelleflerce ana merkeze aktarılması,
 - Mükelleflerce için terki,
 - İşletmenin tasfiyesi, devredilmesi veya bölünmesi,
 - Girişim sermayesi yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinin veya girişim sermayesi yatırım fonu katılma paylarının elden çıkarılmasından itibaren altı ay içinde aynı amaçla yeniden kullanılmaması

hallerinde, bu işlemlerin yapıldığı veya sürenin dolduğu dōnemde diğer kazançlarla ilişkilendirilmeksizin vergiye tabi tutulması gerekmekte olduğu, dolayısıyla, bu fon tutarları, beyan edildiği dōneme ilişkin dōnem zararı, geçmiş yıl zararları, indirim ve istisnalar ile ilişkilendirilmeksizin vergilendirileceği

açıklanmıştır.

3. Yabancı Fon Kazançlarının Vergilendirilmesi

Aynı Kanunun 35 inci maddesi ile yabancı fonların ülkemizden yönetimini teşvik etmek amacıyla, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun **İstisnalar** başlıklı 5 inci maddesinden sonra gelmek üzere "**Yabancı fon kazançlarının vergilendirilmesi**" başlıklı 5/A maddesi eklenmiştir. Buna göre yabancı fonların, Sermaye Piyasası Kurulunca verilen portföy yöneticiliği yetki belgesine sahip tam mükellef şirketler aracılığıyla, organize bir borsada işlem görsün veya görmesin her türlü menkul kıymet ve sermaye piyasası aracı, vadeli işlem ve opsiyon sözleşmesi, varant, döviz, emtiaya dayalı vadeli işlem ve opsiyon sözleşmesi, kredi ve benzeri finansal varlıklar ve kıymetli maden borsalarında yapılan emtia işlemlerinden elde ettikleri kazançları nedeniyle, maddede belirtilen şartların birlikte gerçekleşmesi halinde, portföy yöneticiliği yapan şirketler; söz konusu fonlar için daimi temsilci, bunların iş yerleri de bu fonların işyeri veya iş merkezi olarak sayılmayacaktır. Bu kazançlar için beyanname verilmeyecek, diğer kazançlar nedeniyle beyanname verilmesi halinde bu kazançlar beyannameye dahil edilmeyecektir.

Yapılan düzenlemeye ilişkin olarak bu Tebliğ ile 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğine "**5.13. Yabancı fon kazançlarının ve bu fonların portföy yöneticiliğini yapan şirketlerin vergisel durumu**" başlıklı bölüm ve bu bölüme ait alt bölümler eklenmiştir.

Tebliğde, portföy yöneticisi şirketlerin, bu fonların daimi temsilcisi, iş yerlerinin de fonların iş yeri veya iş merkezi olarak kabul edilmemesi için aşağıda sayılan şartların birlikte gerçekleşmesi gerektiği belirtilmiştir.

Söz konusu şartların gerçekleşmemesi halinde, yabancı fonların kazançları genel hükümlere göre vergilendirilecek ve duruma göre portföy yöneticisi şirketler yabancı fonun daimi temsilcisi, bunların iş yerleri de bu fonların iş yeri veya iş merkezi olarak değerlendirilebilecektir.

- Portföy yöneticisi şirketin fon adına yaptığı işlemlerin, portföy yönetimi kapsamında mutat olarak yürüttüğü faaliyetlerden olması,
- Portföy yöneticisi şirketin, ticari, hukuki ve finansal özellikleri dikkate alındığında, yabancı fon ile arasındaki ilişkinin, emsallere uygun koşullarda birbirlerinden bağımsız olarak faaliyet gösteren kişilerdeki gibi olması,

- Portföy yöneticisi şirket tarafından, verilen hizmet karşılığında emsallere uygun bedel alınması ve transfer fiyatlandırması raporunun kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresi içerisinde Gelir İdaresi Başkanlığına verilmesi,
- Portföy yöneticisi şirket ve ilişkili olduğu kişilerin yabancı fonun kazançları üzerinde, sağladığı hizmet mukabilinde her ne ad altında olursa olsun hesaplanan bedeller düşüldükten sonra, doğrudan veya dolaylı olarak %20'den fazla hak sahibi olmaması

gerekmektedir.

Yukarıda belirtilen şartları birlikte sağlamak kaydıyla portföy yöneticisi şirketin yabancı fondaki pay sahipliğinden doğan kazançları kurumlar vergisinden müstesna olacaktır.

Diğer taraftan konuya ilişkin olarak aşağıdaki hususların dikkate alınması faydalı olacaktır:

- Yabancı fon tarafından portföy yöneticisi şirkete yapılan yönetim ücreti, teşvik, prim, performans ücreti gibi ödemeler ise her halükârda kurum kazancına dahil edilerek vergilendirilecektir.
- Portföy yöneticisi şirket ve ilişkili olduğu kişilerin yabancı fonun kazançları üzerinde doğrudan veya dolaylı olarak %20'den daha fazla hak sahibi olması halinde ise istisnadan faydalanılması mümkün olmayıp, %20'lik hak sahipliğine isabet eden kazançlar da dahil ilgili fondan elde edilen kazançların tamamı genel hükümlere göre vergilendirilecektir.
- Portföy yöneticisi şirketin yabancı fondaki pay sahipliğinden doğan kazançları hariç olmak üzere; fonun katılımcı ve kurucuları arasında doğrudan veya dolaylı olarak tam mükellef gerçek kişi veya kurumların kazanç payının %5'i geçmesi durumunda, tam mükellef gerçek kişi veya kurum kurucu veya katılımcılarının tamamının portföy yöneticisi şirket tarafından Gelir İdaresi Başkanlığına bildirilmesi gerekmektedir.

4. Türkiye'den Yurtdışı Mukimi Kişi ve Kurumlara Verilen Hizmetler

Aynı Kanununun 36 ncı maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununun **Diğer İndirimler** başlıklı 10 uncu maddesine eklenen (ğ) bendiyle; 15/6/2012 tarihinden itibaren uygulanmak üzere Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, iş yeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanılan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi ve veri saklama hizmeti

alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleriyle ilgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren işletmelerin münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın %50'sinin beyan edilen kurum kazancından indirilebileceği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan düzenlemeye ilişkin olarak, bu Tebliğ ile 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğine “**10.5. Türkiye'den yurtdışı mukimi kişi ve kurumlara verilen hizmetler**” alt başlığı eklenmiştir.

Buna göre;

- İlgili şirketler tarafından elde edilen kazancın %50'sinin beyan edilen kurum kazancından indirilebilmesi için bu kazancın; mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi ve veri saklama hizmetleri ile ilgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak verilen eğitim ve sağlık hizmetlerinden elde edilmiş olması gerekmektedir.
- İndirimden faydalanabilecek şirketlerin ana sözleşmelerinde yazılı esas faaliyet konuları arasında, mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, veri saklama, eğitim ve sağlık hizmetlerinin yer alması gerekecektir. Şirket bünyesinde sözü edilen hizmetlerden sadece birisi verilebileceği gibi ana sözleşmelerinde yer almak şartıyla birden fazlası da verilebilecektir.
- Mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi ve veri saklama hizmeti ile Milli Eğitim Bakanlığı ile Sağlık Bakanlığının izni ve denetimine tabi olarak eğitim veya sağlık alanında faaliyet gösteren işletmelerin Türkiye'de yerleşmiş olan kişilere de hizmet vermesi indirimden faydalanmaya engel teşkil etmeyecek olup, Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, iş yeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara verilen hizmetlerden elde edilen kazancın %50'sine indirim uygulanacaktır.
- Sağlık alanında faaliyet gösteren işletmelerin elde ettiği kazançlara indirim uygulanabilmesi için Sağlık Bakanlığından alınan ruhsat çerçevesinde faaliyette bulunulması zorunlu kılınmıştır. Eğitim alanında faaliyet gösteren işletmelerin de Milli Eğitim Bakanlığından alınan izin belgesi veya ruhsat çerçevesinde faaliyette bulunmaları gerekmektedir.

- Sağlık Bakanlığınca ruhsatlandırılmış olmak şartıyla sağlık turizmi ile uğraşan işletmelerin de indirimden faydalanması mümkün olacaktır.
- Mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi ve veri saklama hizmetlerinin, Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, iş yeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara; eğitim veya sağlık hizmetlerinin de Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere verilmesi gerekecektir.
- Yukarıda belirtilen hizmetlerin fiilen verilmesi gerekmekte olup, bu alanlarda sunulan asistanlık, danışmanlık ve aracılık gibi hizmetlerin bu kapsamda değerlendirilmesi mümkün olmayacaktır.
- Yapılan hizmet ile ilgili olarak düzenlenecek faturanın, yukarıda özellikleri açıklanan yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum adına düzenlenmesi gerekecektir.
- Sağlık alanında faaliyette bulunan şirketlerin ülkemiz ile ikili sosyal güvenlik anlaşması bulunan ülkelerde yerleşik olanlara verdikleri hizmetin bedelinin ülkemiz Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından ilgili ülke kurumlarından tahsil edilmesi nedeniyle, hizmet bedeli karşılığı faturanın Sosyal Güvenlik Kurumuna düzenlenmesi durumunda da indirimden faydalanılabilecektir.
- Verilen hizmetten yurt dışında yararlanılmış olması gerekmektedir. Diğer bir anlatımla, yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum için verilen hizmetin, bu kişilerin ve/veya kurumların Türkiye'deki faaliyetleri ile ilgisinin olmaması gerekmektedir.
- Bu hizmetler, fiziki olarak Türkiye'de verilmekle birlikte yararlanıcısının Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişiler olması gerekmektedir.
- İndirim kapsamında kabul edilen faaliyetlerden elde edilen hasıllardan bu faaliyetler nedeniyle yüklenilen gider ve maliyet unsurlarının düşülmesi sonucu bulunacak kazancın %50'si, kurumlar vergisi beyannamesinin "Kazancın Bulunması Halinde İndirilecek İstisna ve İndirimler" bölümünde gösterilmek suretiyle indirim konusu yapılabilecektir. Diğer indirim ve istisnalar ile geçmiş yıl zararları nedeniyle indirim konusu yapılamayan tutar izleyen dönemlere devredilemeyecektir. Faaliyet sonucunun zararlı olması halinde ise indirim söz konusu olmayacaktır.
- Mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, veri saklama, eğitim ve sağlık hizmetleri ile ilgili olarak indirim kapsamında kabul edilen faaliyetlerden elde edilen kazancın, kurumlar vergisi matrahının tespiti

açısından, hasılat, maliyet ve gider unsurlarının; ayrı ayrı izlenmesi, diğer faaliyetlerle ilişkilendirilmemesi ve kayıtların da bu ayrımı sağlayacak şekilde tutulması gerekecektir.

- İndirim kapsamında kabul edilen faaliyetler ile bu kapsama girmeyen işlerin birlikte yapılması halinde, indirim uygulanacak kazançla ilişkin hasılat, gider ve maliyet unsurları ayrı olarak tespit edilecektir.
- Gider ve maliyet unsurlarının ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespitinin mümkün olmadığı hallerde ise müşterek genel giderler, bu faaliyetler ile ilgili olarak cari yılda oluşan hasılatın toplam hasılatı oranı esas alınarak dağıtılacaktır.
- İndirim kapsamında kabul edilen faaliyetler ile bu kapsamda değerlendirilmeyen faaliyetlerde müştereken kullanılan tesisat, makine ve ulaştırma vasıtalarının amortismanları, bunların her bir işte kullanıldıkları gün sayısına göre dağıtılacaktır. Hangi işte ne kadar süreyle kullanıldığı tespit edilemeyen sabit kıymetlere ilişkin amortismanlar ise, müşterek genel giderlerle birlikte dağıtımına tabi tutulacaktır.
- İlgili şirketlerin esas faaliyet konusu dışındaki işlemlerden elde ettikleri gelirler ile olağandışı gelirleri indirim kapsamında değerlendirilmeyecektir. Dolayısıyla, nakitlerin değerlendirilmesi sonucu oluşan faiz gelirleri, kasadaki dövizlerin değerlemesinden kaynaklanan kur farkları ve iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından doğan gelirler bu kapsamda değerlendirilmeyecektir.

5. Avans Kâr Payı Dağıtım

Aynı Tebliğ ile 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "15.6.6. Avans kâr payı dağıtım" başlıklı bölümün dördüncü paragrafının ilk cümlesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

Eski düzenleme:	Yeni düzenleme:
Ancak, hesap dönemi itibarıyla zarar doğması veya safi kazancın avans olarak dağıtım yapılan kârdan düşük çıkması halinde, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtım hükümleri uygulanacaktır.	"Ancak, hesap dönemi itibarıyla zarar doğması veya safi kazancın avans olarak dağıtım yapılan kârdan düşük çıkması halinde, ilgili mevzuatına göre geri çağrılan tutarlara transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtım hükümleri uygulanacaktır."

Yukarıda yer verilen düzenleme ile avans kâr payı dağıtımında sadece “geri çağırılan tutarlara” transfer fiyatlandırması hükümlerinin uygulanacağı vurgulanmaktadır.

6. Şans Oyunlarını Düzenleyenler Tarafından Bunların Bayilerine veya Aracılarına Ödenen Komisyon, Prim ve Benzeri Ödemeler Üzerinden Yapılacak Vergi Kesintisi

Aynı Kanununun 38 inci maddesi ile 5602 sayılı Şans Oyunları Hasılatından Alınan Vergi, Fon ve Payların Düzenlenmesi Hakkında Kanunda tanımlanan şans oyunlarına ilişkin olarak; bilet, kupon ve benzerlerini satanlara, düzenlenen her türlü bahis ve şans oyunlarının oynatılmasına aracılık edenlere, diğer kişilerce çıkartılan bu nitelikteki biletleri satanlara yapılan komisyon, prim ve benzeri ödemeler üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılması; ayrıca tevkif edilen vergilerin geçici vergi dahil kurumlar vergisinden mahsup edilmesinin mümkün olmayacağı hüküm altına alınmıştır.

Yapılan düzenlemeye ilişkin olarak bu Tebliğ ile 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğine "15.3.7. Repo gelirleri" başlıklı bölümden sonra gelmek üzere aşağıdaki bölüm eklenmiş ve sonraki bölüm numaraları buna göre teselsül ettirilmiştir.

"15.3.8. Şans oyunlarını düzenleyenler tarafından bunların bayilerine veya aracılarına ödenen komisyon, prim ve benzeri ödemeler üzerinden yapılacak vergi kesintisi

Başbayiler hariç olmak üzere 5602 sayılı Kanunda tanımlanan şans oyunlarına ilişkin bilet, kupon ve benzerlerini satanlara, düzenlenen her türlü bahis ve şans oyunlarının oynatılmasına aracılık edenlere ve diğer kişilerce çıkartılan bu nitelikteki biletleri satanlara yapılan komisyon, prim ve benzeri ödemeler üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendi uyarınca vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

Söz konusu kesinti oranı 6/6/2012 tarihli ve 2012/3322 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 1/7/2012 tarihinden itibaren uygulanmak üzere %15 olarak belirlenmiştir."

7. Bağış ve Yardımlar

Aynı Kanununun 36. maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununun **Diğer İndirimler** başlıklı 10 uncu maddesinde yapılan düzenlemeyle iktisadi işletmeleri hariç olmak üzere, Türkiye Yeşilay Cemiyetine makbuz karşılığı yapılan nakdi bağış ve yardımlar ile mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi olarak yaptırılacak ibadethaneler ve Diyanet İşleri Başkanlığı denetiminde yaygın din eğitimi verilen tesislerin yapımına yönelik olarak yapılan ayni ve nakdi bağış ve yardımların, gelir vergisi matrahından indirimine olanak sağlanmıştır.

Yapılan düzenlemeye ilişkin olarak bu Tebliğ ile 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde aşağıda yer alan değişiklikler yapılmıştır.

- "10.3.2.2. Eğitim ve sağlık tesislerine ilişkin bağış ve yardımlar" başlıklı bölümün başlığı "10.3.2.2. Eğitim ve sağlık tesisleri ile dini tesislere ilişkin bağış ve yardımlar", bu bölümde ve alt bölümlerde geçen "rehabilitasyon merkezi" ile "rehabilitasyon merkezlerinin" ibareleri, "rehabilitasyon merkezi ile mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi olarak yaptırılacak ibadethaneler ve Diyanet İşleri Başkanlığı denetiminde yaygın din eğitimi verilen tesislerin" şeklinde değiştirilmiş, bölümün birinci paragrafının ilk cümlesinde yer alan "Eğitim, sağlık ve bakım hizmetlerini" ifadesi, "Eğitim, sağlık ve bakım hizmetleri ile dini hizmetleri" şeklinde değiştirilmiştir.
- "10.3.2.2.2. Kapsama dahil olan bağış ve yardımlar" başlıklı bölümün birinci paragrafında yer alan "Mevcut okul, sağlık tesisi ve öğrenci yurtlarının faaliyetlerine devam etmelerini sağlamak amacıyla yapılan bağış ve yardım," ifadesi, "Mevcut tesislerin faaliyetlerine devam etmelerini sağlamak amacıyla yapılan bağış ve yardım." şeklinde değiştirilmiş ve bölümün sonuna aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.

"Düzenlemedeki "ibadethane" ve "yaygın din eğitimi verilen tesis" ifadelerinden de Diyanet İşleri Başkanlığınca ibadethane sayılan yerler ile Diyanet İşleri Başkanlığı denetimine tabi olan ve din eğitimi verilen tesislerin anlaşılması gerekmektedir.

Mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi olarak yaptırılacak ibadethanelerin umuma açık olması, inşasının mülki idare amirlerinin iznine istinaden gerçekleştirilmesi, inşa ve faaliyetine devam etmesi için yapılan bağış ve yardımların da yine mülki idare amirlerinin

denetiminde gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Yaygın din eğitimi verilen tesisler için yapılan harcamaların da Diyanet İşleri Başkanlığı teşkilatınca denetlenmesi gerektiği tabiidir."

- "10.3.2.2.4. Bağış ve yardımın belgelendirilmesi" başlıklı bölümün sonuna aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.

"Mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi olarak yaptırılacak ibadethaneler ve Diyanet İşleri Başkanlığı denetiminde yaygın din eğitimi verilen tesislerin inşası ve/veya faaliyetine devam etmesi amacıyla kurulmuş bulunan vakıf veya derneklere yapılan bağışlar, anılan kurumlardan alınan makbuzlara veya bunlar tarafından bankalarda açılan hesaplara yatırıldığına ilişkin alınan banka dekontlarına istinaden kurum kazancından indirim konusu yapılabilecektir.

Ancak, bunlar dışındaki diğer dernek veya vakıflara bu amaçla yapılan bağış ve yardımların ise; mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi olarak yaptırılacak ibadethaneler ve Diyanet İşleri Başkanlığı denetiminde yaygın din eğitimi verilen tesislerin inşası ve/veya faaliyetine devam etmesi amacıyla gerekli harcamaları finanse etmek üzere bağış ve yardım toplama amacıyla bir organizasyon oluşturulması ve bu hususta mülki idare amirleri ile bir protokol yapılması, nakdi olarak yapılacak bağış ve yardımlar için sadece protokol kapsamındaki işte kullanılmak üzere bir hesap açılması ve yapılan bağış ve yardımların bu hesaba yatırılması, aynı olarak yapılan bağış ve yardımların protokol kapsamındaki işte kullanılmak üzere şartlı olarak makbuz karşılığında yapılması, banka dekontu ile makbuzda hangi amaçla yapıldığına ilişkin bir açıklamanın yer alması, yapılan bağış ve yardımların, sadece yapılacak o işle ilgili olarak mülki idare amirleri gözetim ve denetimi altında kullanılması şartlarıyla, tamamının kurum kazancından indirim konusu yapılabilmesi mümkün olacaktır."

- "10.3.2.5. Türkiye Kızılay Derneğine yapılan bağış veya yardımlar" başlıklı bölüm başlığı ile birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

Eski düzenleme:	Yeni düzenleme:
<p>10.3.2.5. Türkiye Kızılay Derneğine yapılan bağış veya yardımlar</p> <p>5904 sayılı Kanunla Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasına eklenen ve 3/7/2009 tarihinden itibaren yürürlüğe giren (f) bendi ile kurumlar vergisi mükellefleri tarafından Türkiye Kızılay Derneğine makbuz karşılığı yapılan nakdi bağış veya yardımların tamamı, Kanunun yürürlük tarihinden itibaren kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde gösterilmek şartıyla kurum kazancından indirilebilecektir.</p> <p>Anılan Derneğe yapılacak aynı bağış ve yardımlar ise Tebliğin "10.3.2.1. Kurum kazancının %5'i ile sınırlı bağış ve yardımlar" bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde değerlendirilecektir.</p> <p>Diğer taraftan, anılan Derneğin iktisadi işletmelerine yapılan bağış veya yardımların kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılabilmesi mümkün değildir."</p>	<p>10.3.2.5. Türkiye Kızılay Derneğine ve Türkiye Yeşilay Cemiyetine yapılan bağış veya yardımlar</p> <p>5904 sayılı Kanunla Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasına eklenen (f) bendi ile 3/7/2009 tarihinden itibaren uygulanmak üzere Türkiye Kızılay Derneğine ve 6322 sayılı Kanunla aynı bentte yapılan değişiklikle 15/6/2012 tarihinden itibaren uygulanmak üzere Türkiye Yeşilay Cemiyetine, kurumlar vergisi mükellefleri tarafından makbuz karşılığı yapılan nakdi bağış veya yardımların tamamı, kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde gösterilmek şartıyla kurum kazancından indirilebilecektir.</p> <p>Anılan Dernek ve Cemiyete yapılacak aynı bağış ve yardımlar ise Tebliğin "10.3.2.1. Kurum kazancının %5'i ile sınırlı bağış ve yardımlar" başlıklı bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde değerlendirilecektir.</p> <p>Diğer taraftan, anılan Dernek ve Cemiyetin iktisadi işletmelerine yapılan bağış veya yardımların kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılması mümkün değildir."</p>

Söz konusu Tebliğe aşağıdaki bağlantı yoluyla ulaşabilirsiniz.

[7 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği](#)

Saygılarımızla,

Deloitte Türkiye

Sirkülerlerimizde yer alan bilgiler belli bir konunun veya konuların çok geniş kapsamlı bir şekilde ele alınmasından ziyade genel çerçevede bilgi vermek ve yorum yapmak amacını taşımaktadır. Bu sirkülerler ile amacımız muhasebe, vergi, yatırım, danışmanlık alanlarında veya diğer türlü profesyonel bağlamda tavsiye veya hizmet sunmak değildir. Bilgileri kişisel finansal veya ticari kararlarınızda yegane dayanak olarak kullanmaktan ziyade, konusuna hakim profesyonel bir danışmana başvurmanız tavsiye edilir. Bu sirkülerler ve içeriğindeki bilgiler, oldukları şekliyle sunulmaktadır; "DRT Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim A.Ş." ve İngiltere mevzuatına göre kurulmuş olan "Deloitte Touche Tohmatsu Limited" ve onun üye firmaları ve bunların iştirakleri ve fiyalleri (bundan böyle ayrı ayrı veya birlikte "Deloitte"), bunlarla ilgili sarih veya zımni bir beyan ve garantide bulunmamaktadır. "Deloitte", söz konusu sirkülerlerin ve içeriğindeki bilgilerin hata içermediğine veya belirli performans ve kalite kriterlerini karşıladığına dair bir güvence vermemektedir. Sirkülerleri ve içeriğindeki bilgileri kullanımınız sonucunda ortaya çıkabilecek her türlü risk tarafınıza aittir ve bu kullanımdan kaynaklanan her türlü zarara dair risk ve sorumluluk tamamen tarafınızca üstlenilmektedir. "Deloitte", söz konusu kullanımdan dolayı, (ihmkarlık kaynaklı olanlar da dahil olmak üzere) sözleşmesel bir dava, kanun veya haksız fiilden doğan her türlü özel, dolaylı veya arızı zararlardan ve cezai tazminattan dolayı sorumlu tutulamaz.