

DENET SİRKÜLER



Sirküler Tarihi : 03.01.2013
Sirküler No : 2013/026

BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14
Park Plaza Kat:4
34398 Maslak/İstanbul
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00
Fax: +90 212 365 62 02
e-mail: bdo@bdo.com.tr
www.bdo.com.tr

1 SERİ NO.LU KURUMLAR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİNDE YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

(7 SERİ NO.LU KURUMLAR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ)

Maliye Bakanlığı, çıkarmış olduğu [7 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği](#) ile (R.G. 31.12.2012-28514 4. Mükerrer), 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde bazı değişiklikler yapmıştır. Yapılan değişiklikler esas itibarıyla 6322 sayılı Kanun ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nda yapılan düzenlemelere ilişkindir. 6322 sayılı Kanun ile yapılan düzenlemelere, daha önce yayımlanmış olduğumuz 2012/67 sayılı Sirkülerimizde yer verilmiştir.

7 Seri No.lu Kurumlar Vergisi ile 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde yapılan düzenlemeler aşağıda kısaca özetlenmiştir:

1. Girişim sermayesi yatırım ortaklıkları ve fonlarına yapılan yatırımların kurumlar vergisine tabi kazançtan indirilmesine ve yine bu fon ve ortaklıklardan elde edilen kazançlara ilişkin kurumlar vergisi istisnasına ilişkin açıklama ve düzenlemelere yer verilmiş olup, önemi nedeniyle bu konuya ilişkin ayrı bir sirküler yayımlanacaktır.

Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağıının toplam gelirleri 2011 yılında 5,7 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 135 ülkede bulunan 1.118 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 49.000 kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.

Denet'in müşterilerine özel bir hizmetidir. İzinsiz çoğaltılamaz, iktibas edilemez.

2. Yabancı fon kazançlarının ve bu fonların portföy yöneticiliğini yapan şirketlerin kurumlar vergisi karşısındaki durumu hakkında bazı açıklama ve düzenlemelere yer verilmiştir. Buna göre, yabancı yatırım fonlarının bazı işlemlerinden elde ettikleri kazançlar nedeniyle bunların Türkiye’de işlem yapan portföy yöneticisi şirketler bu fonların Türkiye’deki işyeri veya daimi temsilcisi addedilmeyecek ve dolayısıyla bu kazançları dolayısıyla Türkiye’de kurumlar vergisi beyannamesi verilmeyecektir. Bunun için gerekli şartlar KVK’nun 5/A maddesinde ve 7 nolu Kurumlar Vergisi Sirkülerinde belirtilmiş bulunmaktadır. Burada konu hakkında daha fazla detaya girilmemiş olup, Tebliğde yapılan açıklamalar yeterlidir.

Yine portföy işletmecisi şirketlerin, bu fonların azami %20 katılımcısı olması durumunda bu fonlardan elde edebilecekleri kazançlar da kurumlar vergisinden istisna olup, bu oranın aşılması durumunda, bu fonlardan elde ettikleri kazançların tamamı vergiye tabi olacaktır. Diğer yandan, bu fonların portföy yöneticisi şirketler, fondaki katılım payı %5 in üzerinde kazanç payı sahibi tam mükellef kişi ve kurumları, Gelir İdaresi Başkanlığı’na bildireceklerdir.

3. Mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi olarak yaptırılacak ibadethaneler ve Diyanet İşleri Başkanlığı denetiminde yaygın din eğitimi verilen tesislerin inşası veya bunların faaliyetlerini devam ettirebilmeleri için yapılan her türlü nakdi veya aynı bağış ve yardımların ve ayrıca Türkiye Yeşilay Cemiyeti’ne yapılan nakdi bağışların matrahın tespitinde indirim imkanları ile ilgili düzenlemeler yapılmıştır.

Buna göre, Diyanet İşleri Başkanlığı’nca ibadethane sayılan yerler ile yine bu Başkanlığın denetimine tabi olan ve din eğitimi verilen tesislere yapılan bağışların indirimine ilişkin şartlar şu şekilde sıralanabilir;

- İbadethanelerin umuma açık olması, inşasının mülki idare amirlerinin iznine istinaden yapılması, inşa ve faaliyetine devam etmesi için yapılan bağış ve yardımların da yine mülki idare amirlerinin denetiminde gerçekleşmesi gerekmektedir.
- Yaygın din eğitimi verilen tesisler için yapılan harcamaların Diyanet İşleri Başkanlığı’nca denetlenmesi gerekir.
- İbadethane ve din eğitimi veren tesislerin inşası ve/veya faaliyetlerine devam etmesi amacıyla kurulan vakıf ve derneklere yapılan bağışlar, bunlardan alınan makbuzlarla veya bunların banka hesaplarına yatırıldığına ilişkin dekontlarla belgelendirilmelidir.

- Bunlar dışında kalan dernek ve vakıflara bu amacıyla yapılan bağış ve yardımların ise, ibadethane ve din eğitimi veren tesislerin inşası ve/veya faaliyetine devam etmesi amacıyla gerekli harcamaları finanse etmek amacıyla, bağış ve yardım toplamak 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 bağış ve yardımların bu hesaba yatırılması, aynı olarak yapılan bağış ve yardımların protokol kapsamında işte kullanılmak üzere şartlı olarak makbuz karşılığında yapılması, banka dekontu ve makbuzda hangi amaçla yapıldığına dair bir açıklama bulunması, yapılan bağış ve yardımların sadece yapılacak o işle ilgili olarak mülki idari amirlerin gözetim ve denetimi altında kullanılması gerekmektedir.

Yukarıda belirtilen şartlarla, ibadethaneler ve yaygın din eğitimi verilen tesislerin inşası ve/veya faaliyetlerini sürdürmesi için yapılan aynı ve nakdi bağış ve yardımların tamamı kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılabilecektir.

Diğer yandan Türkiye Yeşilay Cemiyetine yapılan makbuz karşılığı yapılan nakdi bağış ve yardımların tamamı kurum kazancından indirilebilirken, aynı bağış ve yardımlar ise, kurum kazancının %5 i ile sınırlı olmak üzere kurum kazancından indirilebilecektir. Öte yandan Kızılay veya Yeşilay'ın iktisadi işletmelerine yapılan bağış ve yardımların indirimi söz konusu olamayacaktır.

4. Tebliğde yer alan önemli düzenlemelerden birisi de, 6322 sayılı Kanunla, KVK'nun 10 ncu maddesine eklenen (ğ) bendi ile ilgilidir. Hatırlanacağı üzere, 15.06.2012 tarihinde yürürlüğe giren bu kanuni düzenleme uyarınca, Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, 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 işletmeleri ile ilgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren kurumların münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın %50'si matrahın tespitinde indirim konusu yapılabilecektir.

Arz ettiği önem dolayısıyla, bu konu hakkındaki Tebliğ düzenlemeleri hakkında ayrıca bir sirküler yayımlanacaktır.

5. 5602 sayılı Kanun kapsamında şans oyunlarını düzenleyenler tarafından bunların bayilerine veya aracılara yapılacak komisyon, prim ve benzeri ödemeler üzerinden kurumlar vergisi tevkifatı yapılması hakkında açıklamalara yer verilmiştir. Buna göre, başbayiler hariç olmak üzere, bayilere ve aracılara yapılan komisyon, prim ve benzeri ödemeler üzerinden, 6.6.2012 tarih ve 2012/3322 sayılı BKK ile belirlenen %15 oranında kurumlar vergisi stopajı yapılacaktır. Bu düzenlemeye paralel olarak 1 seri no.lu Tebliğin “*Vergi mahsubu*” başlıklı 34.1. no.lu bölümünü son paragrafındaki kurumlar vergisi mükellefi olan bayii ve aracılara yapılan ödemeler üzerinden vergi kesintisi yapılmayacağına dair düzenleme de kaldırılmıştır.
6. 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği’nin” Avans kar payı dağıtımı” başlıklı 15.6.6 maddesinin dördüncü paragrafının ilk cümlesi “*Ancak, hesap dönemi itibariyle zarar doğması veya safi kazancın avans olarak dağıtımı yapılan kardan düşük çıkması halinde, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı hükümleri uygulanacaktır*” şeklinde iken “*Ancak, hesap dönemi itibariyle zarar doğması veya safi kazancın avans olarak dağıtımı yapılan kardan düşük çıkması halinde, ilgili mevzuatına göre geri çağrılan tutarlara transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı hükümleri uygulanacaktır*” şeklinde değiştirilerek, transfer fiyatlandırması düzenlemelerinin, Gümrük ve Ticaret Bakanlığı’nın çıkarmış olduğu “Kar Payı Avansı Dağıtımı Hakkında Tebliğ” (RG.09.08.2012-28379) ile konuya ilişkin yapılan düzenlemelerin dikkate alınacağı hususu vurgulanmış olmaktadır. Gümrük ve Ticaret Bakanlığı’nın konu hakkındaki düzenlemeleri ve avans kar payı dağıtımının vergisel yönleri hakkında daha önce çıkarmış olduğumuz 2012/57 ve 2012/90 sayılı Sirkülerlerimizden detay bilgi edinilebilir.

Saygılarımızla,