

DENET SİRKÜLER



Sirküler Tarihi : 01/04/2013
Sirküler No : 2013/047

2012 YILI KAZANÇLARINA İLİŞKİN KURUMLAR VERGİSİ BEYANNAMESİ DÜZENLEME REHBERİ

Kurumlar vergisi mükellefleri, kurum kazancı üzerinden % 20 oranında kurumlar vergisi ödemek zorundadırlar. Ancak indirimli oranda kurumlar vergisi uygulanacak kazançları bulunan mükellefler, bu kazançları üzerinden indirimli oranı uygulayacaklardır.

Mali tablolarda yer alan kazanç, vergiye tabi kurum kazancından muhtelif sebeplerle farklı olabileceği için, matraha ulaşırken indirimli kabul edilmeyen giderlerin eklenmesi, vergiye tabi olmayan gelirler ile bazı indirimlerin ve istisnaların ise düşülmesi gerekmektedir.

Bu Sirkülerimiz, 2012 yılına ait kazançlarına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin düzenlenmesine yönelik açıklamalar yapmak ve bir örnek üzerinden beyannamenin nasıl doldurulacağını göstermek amacıyla hazırlanmıştır.

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

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 durumlarla 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.

1. 2012 YILI KURUM KAZANCININ TESPİTİNE VE BEYANINA İLİŞKİN ÖZELLİKLI KONULAR:

1.1. İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulamasına İlişkin Gelişmeler:

Bilindiği gibi 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'na 5838 sayılı Kanunla eklenen 32/A maddesi uyarınca, büyük ölçekli yatırımlar ve bölgesel uygulama kapsamında gerçekleştirilen yatırımlardan sağlanan kazançlara, gelir ve kurumlar vergisi indirimli uygulanmak suretiyle bu yatırımlar teşvik edilmektedir. Bu maddede önce 6111 sayılı Kanunla, sonra 6322 sayılı (Torba) Kanunla değişiklikler yapılmıştır.

6322 sayılı Kanunla gerçekleştirilen değişiklikler, 15.6.2012 tarihinde yürürlüğe girmiş, bu değişiklikler sonrasında 19.6.2012 tarihinde yürürlüğe konulan 2012/3305 Sayılı Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Karar ile yeni yatırım teşvik usul ve esasları belirlenmiş ve uygulanmakta olan 2009/15199 Sayılı Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararı yürürlükten kaldırılmıştır. Daha sonra bu Kararda 2012/3802 ve 2013/4280 sayılı Kararlarla önemli değişiklikler yapılmıştır. (2012/97 ve 2013/40 sayılı Sirkülerlerimiz)

Yeni Yatırım Teşvik Sistemine ilişkin mevzuat için [tıklayınız](#).

Halen geçerli olan yatırıma katkı ve vergi indirim oranları, yatırım uygulamaları itibarıyla 2013/40 sayılı Sirkülerimizde yer almaktadır. 2012 yılı içinde gerçekleşen en önemli değişiklik 6322 sayılı Kanunun 39 uncu maddesiyle 5520 sayılı Kanunun 32/A maddesine eklenen "c" bendi hükmüdür. Bu hükümlerle, esas itibarıyla yatırımdan sağlanan kazançta uygulanması gereken vergi indiriminin, belli şartlarla ve belli sınırlar dâhilinde yatırım döneminde elde edilen diğer kazançlara da uygulanma imkânı getirilmiştir.

2012/3305 sayılı Kararın 15/5'inci maddesine göre hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben, **gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşmamak** ve toplam yatırıma katkı tutarının;

- Büyük ölçekli yatırımlar ve bölgesel teşvik uygulamaları kapsamındaki yatırımlarda; 2 nci bölgede yüzde onunu, 3 üncü bölgede yüzde yirmisini, 4 üncü bölgede yüzde otuzunu, 5 inci bölgede yüzde ellisini ve 6 ncı bölgede yüzde seksenini,
- Stratejik yatırımlarda; 6 ncı bölgede yüzde seksenini, diğer bölgelerde yüzde ellisini,

geçmemek üzere yatırım döneminde yatırımcının diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlarına indirimli gelir veya kurumlar vergisi oranı uygulanabilir.

6322 sayılı Kanunun “Yürürlük” maddesinde, Kanunun 39 uncu maddesinde öngörülen, **yatırım döneminde katkı tutarı kullandırılmasına ilişkin düzenlemenin 1.1.2013 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe gireceği hükme bağlandığından**, 2012 yılında yatırımları devam eden mükellefler, diğer kazançlardan elde edecekleri gelirlere indirim uygulayamayacaklardır. Bir başka ifade ile 2012 yılına ilişkin olarak sadece yatırımdan sağlanan kazançlar için indirimden yararlanılabilecektir.

1.2. Yatırım İndirimi Uygulaması:

Bilindiği gibi yatırım indirimi 5479 sayılı Kanunla 1.1.2006 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırılmış, ancak GVK’na eklenen geçici 69’uncu madde ile; geçmişle ilgili bazı yatırımlara, indirim tutarlarının 31.12.2005 tarihinde geçerli hükümlere göre hesaplanması ve indirim dışı kazançların o tarihteki vergi oranları üzerinden vergilenmesi şartıyla belli bir süre yatırım indiriminden yararlanma imkanı sağlanmıştır.

Ancak bu maddede aranan bazı şartların (hükümlerin) Anayasaya aykırılığı iddia edilerek iptal davaları açılmış, Anayasa Mahkemesi E:2006/95, K:2009/144 sayılı Kararı ile, yatırım indirimini 3 yıl ile sınırlayan geçici 69’uncu maddedeki hükmü Anayasa’ya aykırı bularak iptal etmiştir. Bunun üzerine 6009 sayılı Kanunla geçici 69 uncu madde değiştirilmiş ve süre kısıtlaması ortadan kaldırılmıştır. Ancak bu defa da indirimin kazancın % 25’i ile sınırlı olarak yapılabileceği yönünde yeni bir kısıtlama getirilmiştir.

6009 sayılı Kanunla yapılan değişikliklerden, yatırım indirimini kazancın %25’i ile sınırlayan bu hüküm de, Anayasa Mahkemesi’nin 09.02.2012 gün ve E:2010/93 K:2012/20 sayılı Kararı ile Anayasa’ya aykırı bulunarak iptal edilmiş ve gerekçeli karar Resmi Gazete’de yayımlanmaya kadar da yürürlüğü durdurulmuştur.

Her ne kadar Maliye Bakanlığınca bu konuda tebliğ veya özelge bazında resmi bir açıklama yapılmamış olsa da, yürürlüğün durdurulmasına ilişkin kararın yayımlanması ile birlikte yatırım indirimi uygulaması tekrar hayatiyet kazanmıştır.

2012/47 sayılı Sirkülerimizde de belirtildiği üzere Maliye Bakanlığı internet vergi dairesinin E-beyanname bölümüne koyduğu bir açıklama ile Anayasa Mahkemesi’nin 9.2.2012 tarihinde vermiş olduğu E:2010/93 sayılı İptal ve Yürürlüğü Durdurma Kararı gereğince 2011 dönemi için yıllık gelir vergisi beyannamesinde yatırım indiriminden faydalanmak isteyen mükelleflerin yeniden düzenlenmiş beyanname düzenleme programını “gerekli programlar” bölümünden indirip kurmaları gerektiğini, bu tarihe kadar yıllık gelir vergisi beyannamesini vermiş ve beyannamesinde yatırım indirimi bulunan mükelleflerin ise düzeltme beyannamesi vermek suretiyle durumu düzeltebileceklerini belirtmiştir.

Bu nedenle 2011 yılına ilişkin olduğu gibi, 2012 ve takip eden dönemlere ilişkin olarak da, herhangi bir sınırlama olmaksızın, yatırım indirimi uygulanması mümkün bulunmaktadır.

2012 yılına ilişkin olarak yararlanılacak yatırım indirimi hakları önceki yıllardan gelmekte ise endekslenerek dikkate alınacaktır. Endekslemede, GVK'nun mülga Ek:1-6 maddelerine göre teşvik belgesine bağlı olarak yararlanılan (eski) yatırım indirimde yeniden değerlendirme oranı (2012 yılı için % 7,8), GVK'nun mülga 19 ncu maddesine göre teşvik belgesine bağlı olmaksızın yararlanılan (yeni) yatırım indiriminde ise ÜFE artış oranı (2012 yılı için % 2,45) kullanılacaktır.

Yatırım indirimi uygulama hakkı bulunan mükelleflerin başka yatırımları dolayısıyla indirimli kurumlar vergisi uygulama hakları da bulunmakta ise bu iki imkândan aynı anda yararlanabileceklerdir. Ancak beyanname formatına göre, yatırım indirimi daha önce uygulandığından, stopaja tabi yatırım indirimi hakları olan ve bu indirim dolayısıyla indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecek kazançları kalmayan mükellefler, % 19,8 oranındaki stopaj ödeme yükümlülükleri nedeniyle mağdur olabileceklerdir. Mevcut yasal düzenlemeye göre, yatırım indirimi stopajında indirim uygulanmamaktadır. Bizim anlayışımıza göre, hakkaniyet, yatırım indirimi stopajında da aynen gelir vergisi veya kurumlar vergisinde olduğu gibi indirim uygulanmasını gerektirir.

1.3. Girişim Sermayesi Fonu:

2012/97 ve 2013/31 sayılı Sirkülerlerimizde ayrıntılı olarak açıklandığı üzere, 6322 sayılı Kanunla yapılan düzenlemeler ile,

- Sermaye Piyasası Kurulunun düzenleme ve denetimine tabi olarak Türkiye'de kurulmuş veya kurulacak olan girişim sermayesi yatırım ortaklıklarına sermaye olarak konulması veya girişim sermayesi yatırım fonu paylarının satın alınması amacıyla, ilgili dönem kazancından veya beyan edilen gelirden girişim sermayesi fonu ayrılabilir. Ancak bu fon, kurum kazancının veya beyan edilen gelirin %10'unu ve öz sermayenin %20'sini aşamaz (VUK, Md. 325/A).
- Kurumların, tam mükellefiyete tabi girişim sermayesi yatırım fonu katılma payları ile girişim sermayesi yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde ettikleri kâr payları 1.1.2013 tarihinden itibaren kurumlar vergisinden istisna edilmiştir (KVK, Md. 5/1-a)
- 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 325/A maddesine göre girişim sermayesi fonu olarak ayrılan tutarların beyan edilen gelirin %10'unu aşmayan kısmı kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılabilir (KVK, Md.10/g).

7 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde, indirim tutarının tespitinde beyan edilen gelir olarak ticari bilanço kâr veya zararına, kanunen kabul edilmeyen giderler eklenmek ve geçmiş yıl zararları ile varsa tüm indirim ve istisnalar düşülmek suretiyle bulunan tutarın [Ticari bilanço kârı (zararı) + kanunen kabul edilmeyen giderler - geçmiş yıl zararları - tüm indirim ve istisnalar] dikkate alınması gerektiği açıklanmıştır.

Yapılacak olan indirim, yalnızca kurum kazancının bulunması halinde uygulanabilir. Kurum kazancının yetersiz olması nedeniyle yapılamayan indirimlerin, sonraki yıllara devredilmesi mümkün değildir.

Girişim sermayesi fonu ilgili dönem kazancından ayrılacağından, pasifte özel bir fon hesabına alınacak tutar hesap dönemi sonu itibarıyla tespit edilecektir. Bu çerçevede, fon hesabına alınma işleminin, izleyen hesap döneminin başından itibaren kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihe kadar yapılması gerekmektedir.

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 gerekmektedir. Aksi takdirde, indirim konusu yapılan tutar nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, vergi ziyai cezası uygulanmadan, ancak gecikme faizi ile birlikte mükelleften tahsil edilecektir.

1.4. Yurt Dışına İhraç Edilen Hizmetlerden Sağlanan Kazançlarda İndirim:

2013/32 sayılı Sirkülerimizde detaylı olarak açıklandığı üzere, KVK'nun 10 ncu maddesine 6322 sayılı Kanunla 15.06.2012 tarihinden geçerli olmak üzere eklenen (ğ) bendi ile, 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 işletmelerin münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın %50'si beyan edilen kurum kazancından indirilebilecektir.

7 no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde, bu indirimin kapsamına, indirimden yararlanma şartlarına ve indirim kapsamında değerlendirilecek kazancın tespitine ilişkin detaylı açıklamalara yer verilmiştir.

1.5. Diğer Düzenlemeler:

2012 yılı içinde yayımlanan 6303 ve 6358 sayılı Kanunlarla yapılan düzenlemeler uyarınca, kazancın bulunması halinde aşağıdaki indirimlerin de yapılması mümkün bulunmaktadır:

- Eskişehir 2013 Türk Dünyası Kültür Başkenti Hakkında Kanuna göre kurulan Ajansa yapılan her türlü nakdî ve aynı bağış ve yardımlar ile sponsorluk harcamalarının tamamı (GVK Md. Geçici Md. 79)
- EXPO 2016 Antalya Ajansına yapılan her türlü nakdî ve aynı bağış ve yardımlar ile sponsorluk harcamalarının tamamı (GVK Md. Geçici Md. 83).

2. TİCARİ KÂRDAN MALİ KÂRA GEÇİŞ:

Bilindiği gibi kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde, ticari bilançoda yer alan vergi öncesi kurum kazancı (ticari bilanço kâr veya zararı) rakamından hareket edilerek vergi hesaplanır. Ancak ticari esaslara göre çıkarılan ticari

bilançolarda yer alan kurum kazancı vergisel standartlardan çeşitli nedenlerle farklı olabilir. Bu farklılıkların beyanname üzerinde matraha eklenerek veya matrahtan düşülerek düzeltilmesi, yani vergi mevzuatına uygun hale getirilmesi gerekir.

2.1. Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler ve Diğer İlaveler:

Yaygın olarak karşılaşılan kanunen kabul edilmeyen giderler ile diğer ilavelere örnekler aşağıdaki gibidir:

- Alınan vadeli çek reeskontları,
- Kıdem tazminatı karşılığı,
- VUK hükümlerine uygun olmayan diğer reeskontlar,
- VUK hükümlerine uygun olmayan diğer karşılıklar,
- Ödenmemiş SSK primleri,
- Tahakkuk esasına aykırı olarak bu yıla dahil edilmiş giderler,
- Dönemsellik ilkesine aykırı olarak bu yıla dahil edilmiş giderler,
- Belgesiz giderler (İhracat giderleri dahil)¹,
- Binek oto motorlu taşıt vergileri,
- Özel iletişim vergisi,
- Cezalar, gecikme zamları, gecikme faizleri, pişmanlık zamları, tecil faizleri,
- Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlar,
- Örtülü sermaye üzerinden ödenen veya hesaplanan faiz, kur farkları ve benzeri giderler,
- İndirimi kabul edilen ve edilmeyen tüm bağışlar (gider olarak dikkate alınan gıda bankacılığı kapsamındaki bağışlar hariç),
- Kontrol edilen yabancı kurum (CFC) kazançları,
- Kanunen kabul edilmeyen tazminatlar,
- İstisna kazançlara ilişkin giderler ve istisna kapsamındaki faaliyetlerden doğan zararlar,
- Sair kanunen kabul edilmeyen giderler ve diğer ilaveler.

2.2. Vergiye Tabi Olmayan Gelirler ve Diğer İndirimler:

Yaygın olarak karşılaşılan vergiye tabi olmayan gelirler ile diğer indirimlere ilişkin örnekler aşağıdaki gibidir.

- Daha önce KKEG olarak dikkate alınmış konusu kalmayan karşılıklar,
- Verilen vadeli çekler reeskont faiz geliri,
- Önceki dönem alınan vadeli çek reeskontları,
- Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması hükümleri uyarınca vergi dışı kalan gelirler,
- Malî açıdan gerekli olmayan gelir tahakkukları,
- VUK hükümlerine uygun olmayan reeskont iptalleri,

¹ GVK'nun 40/1 inci maddesi gereğince, ihracat, yurt dışında inşaat, onarma, montaj ve taşımacılık faaliyetinden sağlanan dövizli hasılatın (kur farkları hariç) binde 5'ini aşmayan belgesiz giderler, kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınmaz. Dolayısıyla bu kısım itibarıyla vergi matrahından düşülebilirler. Dönem içinde bu kapsamda gerçekleşen ve kayda alınan belgesiz giderlerin tamamı önce KKEG olarak dikkate alındıktan sonra, dövizli hasılatın binde 5'ini geçmemek üzere "diğer indirim" olarak dikkate alınmak suretiyle de vergi matrahından indirim konusu yapılabilirler.

- Önceki dönemde matraha eklenmiş bulunan kontrol edilen yabancı kurum (CFC) kazançlarından cari dönemde kar payı olarak dağıtılan kısım,
- Önceki dönemlerde, ödenmemiş olması nedeniyle KKEG olarak dikkate alınan sosyal sigorta primlerinden cari dönemde ödenenler,
- Gider yazılmamış olan ve genel kurulca onaylanan personele temettü ikramiyesi,
- Cari dönemde işten ayrılan personele ödenen ve karşılık iptali yoluyla kayda alınan (yani gider yazılmamış olan) kıdem tazminatı,
- Sair vergi dışı gelirler ve diğer indirimler.

3. ZARAR OLSA DAHI İNDİRİLECEK İSTİSNA ve İNDİRİMLER:

Bazı kurum kazançları KVK'nun 5'inci maddesi ile kurumlar vergisinden istisna edilmiştir. Bazı kazançlar için ise özel kanunlarla kurumlar vergisi istisnası getirilmiştir. Aşağıda, 2012 yılı kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde zarar olsa veya bu istisnaların uygulanması zarara sebebiyet verse dahi uygulanabilecek istisnalar sayılmıştır:

- Tam mükellef kurumlardan elde edilen iştirak kazançları (KVK Md. 5/1-a)
- Yurtdışı iştirak kazançları (KVK Md. 5/1-b)
- Tam mükellef anonim şirketlerin yurtdışı iştirak hisseleri satış kazançları (KVK Md. 5/1-c)
- Emisyon primi kazancı (KVK Md. 5/1-ç)
- Yatırım fon ve ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden doğan kazançları (KVK Md. 5/1-d)
- Taşınmaz ve iştirak hisseleri ile kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satış kazancının %75'i (KVK Md. 5/1-e)
- Bankalara veya TMSF'ye borçlu durumda olan kurumların taşınmaz ve iştirak hisseleri ile kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satış kazancı (KVK Md. 5/1-f)
- Yurt dışı şube kazançları (KVK Md. 5/1-g)
- Yurt dışı inşaat, onarım, montaj işleri ve teknik hizmetlerden sağlanan kazançlar (KVK Md. 5/1-h)
- Eğitim ve öğretim kurumları ile rehabilitasyon merkezlerinin işletilmesinden doğan kazançlar (KVK Md. 5/1-ı)
- Serbest bölgelerde elde edilen kazançlar (3218 Sayılı Kanun Geç. Md. 3/a)
- Teknoloji geliştirme bölgelerinde elde edilen kazançlar (4691 sayılı Kanun Geçici Md. 2)
- Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin işletilmesinden ve devrinden elde edilen kazançlar (4490 sayılı Kanun)
- 31.12.2014 tarihine kadar 5300 sayılı Kanun kapsamındaki tarımsal ürün senetlerinin elden çıkarılmasından doğan kazançlar (GVK Geç.Md.76)
- Uluslararası anlaşmalarla sağlanan istisnalar,
- Diğer istisna ve indirimler².

² Beyannamenin bu bölümünde yer alan diğer indirim ve istisnalara ilişkin satırın doldurulması halinde, indirim ve istisna konusu kazançların nelerden oluştuğunu açıklayan bir yazının beyannameye eklenmesi gerekir. E-beyannamenin doldurulmasında ise "*diğer indirim ve istisnalar*"ın, her bir indirim ve istisnanın, hangi mevzuattan veya işlemten kaynaklandığı belirtilecek şekilde ayrı ayrı satırlara yazılması gerekmektedir.

4. GEÇMİŞ YIL ZARAR MAHSUBU:

4.1. Mahsup Hangi Tutarla ve Hangi Sırada Yapılacaktır?

Kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde “*zarar olsa dahi indirilecek istisnalar*” uygulandıktan sonra geçmiş yıl zararlarının mahsubu yapılır. Bilindiği gibi zarar mahsubu, KVK'nun “*Zarar mahsubu*” başlıklı 9 uncu maddesinde düzenlenmiştir. Mahsup yapılabilmesi için istisnaların uygulanmasından sonra pozitif bir rakamın kalmış olması gerekir. İstisna uygulaması sonrası kalan tutar negatif ise zarar mahsubu yapılamaz. Bu negatif tutar gelecek döneme devreden cari yıl mali zarar tutarını gösterir.

KVK'nun 9/1 maddesi uyarınca zarar mahsubunda ilk şart, her yıla ilişkin zarar tutarının kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrı ayrı gösterilmesidir. İkinci şart zararların beş yıldan fazla nakledilmemesidir.

Buna göre, kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde, zamanaşımına uğramamış son beş yıla ait mali zararlar (ilgili yılların kurumlar vergisi beyannamelerinde oluşan zararlar), en eski yıldan başlayarak mahsuba konu edilir. Her ne kadar beyanname üzerinde istisnadan kaynaklanan geçmiş yıl zararı ile diğer zararlar ayrı satırlarda gösterilse de bugün için böyle bir ayırımın ve öncelikli mahsubun istatistik değeri dışında hiçbir anlamı ve sonucu yoktur. Mahsuba konu edilecek zararların beyannamenin ilgili bölümünde yıllar itibariyle gösterilmesi gerekir.

Mahsuba konu edilecek zararlar bilançoda görünen ticari zararlar değil, yukarıda açıklandığı üzere mali zararlardır. Yani ilgili yılların ticari kar veya zarar rakamına KKEG'ler ilave edildikten ve zarar olsa dahi indirilecek istisnalar ile diğer indirimler uygulandıktan sonra bulunan rakam, başka bir deyişle beyanname üzerinde oluşan zarar tutarı mahsuba esas alınacaktır. Örneğin geçmiş yıl ticari zararlarının tamamı yahut bir kısmı, zarar karşılama (telafi) fonu (akçesi, ihtiyatı) yahut dönem karına mahsup edilerek kapatılsa dahi, söz konusu zarar yukarıda belirtilen koşullar sağlandığı sürece mali zarar olarak kurumlar vergisi beyannamesinde indirim konusu yapılabilecektir.

6111 sayılı Torba Yasa'dan yararlanarak matrah artırımında bulunmuş olan mükellefler, 2010 ve izleyen yıllara ilişkin matrahlarından, matrah artırımında buldukları yıllardan kaynaklanan zarar mahsup haklarının sadece %50'sini indirebileceklerdir.

4.2. Yurt Dışı Zararların Mahsubu:

Yurt dışı faaliyetlerden doğan zararların KVK'nun 9/b maddesinde belirtilen esaslara göre mahsubu mümkündür.

Yurt dışı zarar mahsubunun yapılabilmesi için,

- Faaliyette bulunulan ülkenin vergi kanunlarına göre beyan edilen vergi matrahlarının zarar dahil, her yıl o ülke mevzuatına göre denetim yetkisi verilen kuruluşlarca rapora bağlanması,

- Bu raporun aslı ile tercüme edilmiş bir örneğinin Türkiye'deki ilgili vergi dairesine ibrazı,

gerekmektedir. Ancak bu mahsubun yapılabilmesi için söz konusu faaliyetin Türkiye'de vergiden istisna edilmemiş olması gerekir.

4.3. Devir veya Tam Bölünme Yoluyla Devralınan Kurum Zararlarının Mahsubu:

KVK'nun 20'nci maddesinin birinci fıkrası kapsamında vergisiz olarak devralınan kurumların zararları ile ikinci fıkrası kapsamında gerçekleştirilen tam bölünme işleminde, bölünen kurumun mali zararlarının devralan kurum tarafından mahsubu mümkündür.

Bunun için **“son 5 yıla ait kurumlar vergisi beyannamelerinin yasal süreleri içinde verilmiş olması”** ve **“devralınan kurumun faaliyetine devir veya bölünmenin meydana geldiği tarihten itibaren en az beş yıl süreyle devam edilmesi”** şarttır. Bu şartlar sağlandığı takdirde;

- Devralınan kurumların devir tarihi itibarıyla öz sermaye tutarını geçmeyen zararları ile,
- Bölünen kurumun öz sermayesinin devralınan kısmını geçmeyen ve devralınan kıymetle orantılı zararları indirilebilecektir.

Şartların ihlali halinde, zarar mahsupları nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, gecikme faizi ve vergi zıya cezası ile birlikte tahsil olunur. Tabiidir ki, bu duruma düşen mükellefler pişmanlıkla beyanname vermek suretiyle cezadan kurtulabilirler.

Zarar mahsup süresi devir veya bölünme ile birlikte yeniden başlamayıp, her yıla ait zarar tutarı izleyen beş yıllı sınırlı olarak mahsuba konu olmaktadır. Başka bir ifade ile, devralınan zararlar, devreden veya bölünen kurumda oldukları dönemi takip eden beş yıllık süre içinde mahsup edilebilecektir.

Zararın öz sermaye veya devralınan aktif toplamını aşması, devir veya bölünmeye ve zarar mahsubuna engel değildir. Ancak bu takdirde öz sermaye veya devralınan aktif toplamını aşan zarar tutarı mahsuba konu edilemez. Böyle bir durumda mahsup edilecek zararlarla, mahsubu mümkün olmayan zararların nasıl ayrıştırılacağı tereddüt konusu olabilir. Kurumlar bu ayrımı serbestçe yapabilirler, yani mahsup edilebilecek zararların en yeni yıllara ait olduğunu, mahsup edilemeyecek kısmın ise eski yıllardan kaynaklandığını kabul edebilirler.

Diğer taraftan 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun geçici 5'inci maddesinin 5 numaralı fıkrasında, bu madde uyarınca 31.12.2009 tarihine kadar birleşen KOBİ'lerin birleşme tarihi itibarıyla öz sermaye tutarını geçmeyen zararlarının, Kanun'un 9'uncu maddesinin 1'inci fıkrasının (a) bendinde belirtilen şartlarla kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılabileceği hükme bağlanmıştır.

5. KAZANCIN BULUNMASI HALİNDE İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER:

Kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde geçmiş yıl zarar mahsubu yapıldıktan sonra pozitif bir rakamın kalması halinde, bu rakamla sınırlı olarak, kazancın bulunması halinde indirilecek istisna ve indirimlerin uygulanmasına geçilir. Beyanname formatına göre bu indirimde sıra aşağıdaki gibi olacaktır:

5.1. Risturnlar:

Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-i maddesi ile vergiye tabi kooperatiflerin ortaklarına, maddede belirtilen şekilde hesapladıkları risturnlar kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

5.2. KVK'nun 10 uncu Maddesi ve Bazı Kanunlar Uyarınca Yapılabilecek İndirimler:

KVK'nun 10 uncu maddesi, uygulanabilecek “Diğer İndirimler”i düzenlemektedir. Diğer taraftan 5746 sayılı Kanun’un 3’üncü maddesine istinaden AR-GE indiriminden yararlanmak mümkündür. Kurumlar Vergisi Beyannamesi üzerindeki yönlendirmeye göre, indirimler aşağıdaki sıra dahilinde uygulanabilir.

- Mükelleflerin, işletmeleri bünyesinde gerçekleştirdikleri münhasıran yeni teknoloji ve bilgi arayışına yönelik araştırma ve geliştirme harcamaları tutarının % 100’ü oranında hesaplanacak **AR-GE indirimi (KVK Md.10/1-a)**, YAHUT 5746 sayılı Kanun kapsamında gerçekleştirilen **AR-GE harcamalarının % 100’ü oranında hesaplanacak AR-GE indirimi**³,
- **Sponsorluk harcamaları (KVK Md.10/1-b)**,
- Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara, kamu menfaatlerine yararlı sayılan derneklere ve bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetlerinde bulunan kurum ve kuruluşlara makbuz karşılığında yapılan o yıla ait kurum kazancının % 5’i ile sınırlı olarak indirim imkanı bulunan **bağış ve yardımlar (KVK Md.10/1-c)**⁴,
- Yukarıda sayılan kurum ve kuruluşlara **bağışlanan okul, sağlık tesisi, öğrenci yurdu, yetiştirme yurdu, çocuk yuvası, huzurevi, bakım ve rehabilitasyon merkezi** ile mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi olarak yaptırılacak **ibadethaneler** ve Diyanet İşleri Başkanlığı denetiminde **yaygın din eğitimi verilen tesislerin** inşası dolayısıyla yapılan harcamalar veya bu tesislerin inşası için bu kuruluşlara yapılan her türlü bağış ve yardımlar ile mevcut tesislerin faaliyetlerini devam ettirebilmeleri için yapılan her türlü nakdî ve aynı bağış ve yardımların tamamı (KVK Md.10/1-ç),

³ Mükelleflerin AR-GE indirimini 5520 sayılı Kanun’un 10’uncu maddesine veya 5746 sayılı Kanun’a istinaden uygulama hakları vardır. Bu konudaki tercihler belirlenirken 2009/38 sayılı Sirkülerimizde yer alan uygulama farklılıklarının göz önünde bulundurulmasında yarar vardır.

⁴ 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde belirtildiği üzere, indirilebilecek bağış ve yardım tutarının tespitinde esas alınan kurum kazancı, zarar mahsubu dahil giderler ile iştirak kazançları istisnası düşüldükten sonra, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki tutardır. [Ticari Bilanço Karı-(İştirak Kazançları İstisnası+Geçmiş Yıl Zararları)]

- **Kültür ve turizm amaçlı bağış ve yardımlar** (KVK Md.10/1-d),
- Bakanlar Kurulunca yardım kararı alınan **doğal afetler** dolayısıyla Başbakanlık aracılığıyla yapılan **bağışlar** (KVK Md.10/1-e),
- İktisadi işletmeleri hariç, **Türk Kızılay Derneği**'ne ve **Türkiye Yeşilay Cemiyeti**'ne makbuz karşılığı yapılan **nakdi bağış ve yardımların tamamı** (KVK Md.10/1-f)
- **Girişim sermayesi fonu** (KVK Md. 10/1-g),
- Türkiye'den yurt dışı Kişi ve kurumlara verilen **(ihraç edilen) hizmetlerden sağlanan kazançların % 50'si** (KVK Md. 10/1-ğ),
- Yatırım indirimi,

5.3. **Özel Kanunlar Uyarınca Kurum Kazancından İndirilebilecek Diğer Bağış ve Yardımlar:**

Bazı özel kanunlarda, belli kuruluşlara yapılan bağışların kurumlar vergisi matrahını etkileyebileceğine dair hükümler bulunmaktadır. Bu hükümler önceki bölümde belirtilen indirimlere ilaveten uygulanmaktadır. Bu kapsamda yapılabilecek bağışlara ilişkin bilgi Sirkülerimiz ekinde tablo şeklinde gösterilmiştir. Tabloda yer alan bağışlardan bazıları, ilgili kanunda "gider yazılabileceği belirtildiği için" indirim şeklinde değil gider yazılmak suretiyle matrahtan indirilecektir. Bunun anlamı söz konusu bağışların zarar olsa dahi indirilebileceğidir.

5.4. **Enflasyon Düzeltmesi:**

2012 yılında VUK 'nun mükerrer 298 inci maddesinde belirtilen şartlar oluşmadığından (ÜFE'deki artış oranı, içinde bulunulan dönem dahil son üç hesap döneminde %100'den ve içinde bulunulan hesap döneminde %10'dan fazla olmadığından), 2012 yılı için enflasyon düzeltmesi yapılmayacaktır. Ancak, aynı maddeye istinaden, münhasıran sürekli olarak işlenmiş; altın, gümüş alım-satımı ve imali ile iştigal eden ve kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olan kuyumcuların, enflasyon düzeltme şartlarının oluşup oluşmadığına bakılmaksızın enflasyon düzeltmesi yapmaları zorunludur.

5.5. **Diğer İndirim ve İstisnalar:**

Yukarıda sayılan istisna ve indirimlerin dışında olup, kazancın varlığına bağlı olan indirimler kurumlar vergisi beyannamesinin " Diğer İndirim ve İstisnalar" satırında yapılır. Bunlara örnek olarak **finansman fonunu** verebiliriz.

Bu satıra yazılacak indirim ve istisna konusu kazançların bulunması halinde bunların nelerden oluştuğu hususu beyannameye eklenen yazıda ayrıca belirtilecektir. E-beyanda bulunanlar ise "*diğer indirim ve istisnalar*" satırını, her bir indirim ve istisnanın, hangi mevzuattan veya işleminden

kaynaklandığını belirtecek şekilde ayrı ayrı satırlara yazacaklardır.

6. KURUMLAR VERGİSİ MATRAHI VE ORANI :

6.1. İndirimli Matrah ve Oranlar:

Kurumlar vergisi oranı % 20'dir, ancak aşağıdaki hallerde indirimli oran uygulanmaktadır.

6.1.1. Büyük Ölçekli Yatırımlar İle Bölgesel Uygulama Kapsamında Gerçekleştirilen Yatırımlarda İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması :

Sirkülerimizin 1.1. bölümünde açıklandığı üzere, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32/A maddesi çerçevesinde, büyük ölçekli yatırımlar ile bölgesel uygulama kapsamında gerçekleştirilen yatırımlarda kurumlar vergisi indirimi uygulanmaktadır. İndirim oranı yatırıma ve bölgeye göre değişmekte olup, bu madde gereğince indirimli kurumlar vergisi uygulanacak matrah, 2012 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin ilgili satırına yazılacak ve bu matraha uygulanacak indirimli kurumlar vergisi oranı ile bu oran uygulanarak hesaplanacak indirimli kurumlar vergisi tutarı izleyen satırlarda gösterilecektir.

6.1.2. Kurumlar Vergisi Kanunu'nun Geçici 4 'üncü Maddesi Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması :

5520 sayılı KVK'nun geçici 4'üncü maddesi uyarınca; tekstil, konfeksiyon ve hazır giyim, deri ve deri mamulleri sektörlerinde faaliyette bulunanlardan I ve II' inci bölgedeki illerde bulunan üretim tesislerini 31.12.2010 tarihine kadar IV'üncü bölgedeki illere taşıyanlara kurumlar vergisi 5 yıl süre ile indirimli (% 5 oranında) uygulanmaktadır.

Bu indirimin uygulanacağı matrah 2012 yılı beyannamesinin ilgili satırında, indirimli kurumlar vergisi oranı ile hesaplanan indirimli kurumlar vergisi tutarı ise takip eden satırlarda gösterilecektir.

6.2. Genel Orana Tabi Matrah ve Genel Oran:

2012 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde, indirimli orana tabi matrahlar düşüldükten sonra kalan tutar genel orana tabi matrah için ayrılan satıra yazılacaktır. Bu satıra yazılacak kurum kazancı üzerinden, KVK'nun 32/1 inci maddesinde yazılı olan kurumlar vergisi oranında, yani %20 oranında kurumlar vergisi hesaplanacaktır.

6009 sayılı Kanun'la Gelir Vergisi Kanunu'nun geçici 69 uncu maddesi değiştirilerek, yatırım indirimi uygulayanlara da cari vergi oranının uygulanacağı hükme bağlandığından, kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde yatırım indirimi istisnası düşmüş kurumlar için de genel oran olan %20 oranında kurumlar vergisi hesaplanacaktır.

6.3. İşletmeden Çekilen Enflasyon Farkları:

Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 ve geçici 25'inci maddelerine göre, pasif kalemlere ait enflasyon farkları, düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup veya sermayeye ilave edilebilir. Bu işlemler kar dağıtımı sayılmaz. Bunların dışında, söz konusu enflasyon farklarının herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledilmesi veya işletmeden çekilmesi halinde, eklenen veya çekilen tutarlar ilgili dönemin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin (yani dönem faaliyet sonucu zararlı bile olsa veya istisna yahut indirimler sebebiyle matrah oluşmasa bile) eklendiği veya çekildiği dönemde vergiye tabi tutulur.

Bu vergilemeyi sağlamak için kurumlar vergisi beyannamesinde özel bir satır tahsis edilmiştir. 2012 yılı içinde işletmeden çekilen veya başka bir hesaba nakledilen enflasyon farklarının "İşletmeden Çekilen Enflasyon Düzeltmesi Farkları" satırına yazılmak suretiyle 2012 yılı itibariyle vergiye tabi tutulması gerekir. Bu farklar üzerinden 2012 yılında geçerli olan % 20 oranı esas alınarak kurumlar vergisi hesaplanacaktır.

7. MAHSUPLAR:

Beyanname üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden,

- Yurt içinde kesinti yoluyla ödenen vergiler,
- Yurt dışında ödenen vergiler ve
- **Ödenen** geçici vergiler mahsup edilir.

Aşağıda kısaca bunların mahsup şartları ile mahsup fazlası tutarların akıbeti açıklanmıştır.

7.1. Yurt İçinde Kesinti Yoluyla Ödenen Vergiler:

Beyannameye dahil edilen kazanç üzerinden GVK'nun 94 ve geçici 67 nci maddeleri ile KVK'nun 15 ve 30 uncu maddeleri uyarınca vergi kesintisi yapılmışsa, kesinti yoluyla ödenen bu vergiler KVK'nun 34 üncü maddesi uyarınca hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilir. Mahsubu gereken miktar beyanname üzerinde hesaplanan kurumlar vergisinden fazla olduğu takdirde, keyfiyet vergi dairesince mükellefe yazı ile bildirilir. Aradaki fark mükellefin işbu yazıyı tebellüğ tarihinden itibaren bir yıl içinde müracaatı halinde kendisine iade olunur. Bir yıl içinde müracaat etmeyen mükelleflerin bu farktan doğan alacakları düşer. Maliye Bakanlığı; iadeyi mahsuben veya nakden yaptırmaya, inceleme raporuna, yeminli mali müşavir raporuna veya teminata bağlamaya ve iade için aranılacak belgeleri belirlemeye yetkilidir.

Bakanlık bu yetkisine istinaden yayımladığı **252 no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde**, kesinti yoluyla ödenmiş bulunan vergilerin mahsubu, mahsuptan arta kalan kısmın nakden veya mahsuben iadesi ile geçici verginin mahsup ve iadesini düzenlemiştir. Konuyu özetleyecek olursak,

- Stopaj yoluyla ödenen vergilerin beyanname üzerinde mahsubunun yapılabilmesi için, mükelleflerce düzenlenecek bir tablonun verilmesi yeterlidir. Yani beyanname üzerinden hesaplanan kurumlar vergisi, stopaj yoluyla ödenen vergilerden yüksekse, örneği ilgili Tebliğin ekinde bulunan tablonun mükelleflerce düzenlenip beyanname ekinde verilmiş olması mahsup için yeterli bulunmaktadır. Bu stopajların vergi sorumlularınca tahakkuk ettirilmiş ve ödenmiş olduğunun tevsiki söz konusu değildir. E-beyanname verenler, yıl içinde kesinti yoluyla ödenen vergiler bilgisini girdikleri takdirde, kesinti yoluyla ödenen vergilere ilişkin listeyi doldurmak zorundadırlar.
- Stopaj yoluyla ödenen vergilerin beyanname üzerinde hesaplanan vergilere mahsubundan arta kalan stopajların başka vergi borçlarına mahsubu, inceleme raporu ve teminat aranılmadan yerine getirilecektir. Mahsubu talep edilen verginin tutarı önemli değildir. **Başka bir deyişle diğer vergi borçlarına mahsup taleplerinin sınırsız olarak inceleme raporu ve teminat aranmaksızın yerine getirilmesi öngörülmüştür.** Mahsup talebine ilişkin olarak verilmesi gereken dilekçenin örneği, ilgili Tebliğ ekinde yer almaktadır. **Mahsubun ileride doğacak borçlara yönelik olarak yapılması da mümkündür.** Mükellefler ortağı buldukları adi ortaklık veya kollektif şirketlerin müteselsilen sorumlu oldukları vergi borçlarına da mahsup talebinde bulunabilirler.
- Stopaj yoluyla ödenen vergilerin beyanname üzerinde mahsubundan arta kalan kısmının 10.000 TL'yi geçmemesi halinde nakit iade talebi, inceleme raporu ve teminat aranmaksızın yerine getirilecektir. İade talebine ilişkin dilekçeye, stopaj yoluyla ödenen tablonun eklenmesi gerekmektedir. e-Beyanname ise "Ekler" in içinde yer alan "Kesinti Yoluyla Ödenen Vergilere İlişkin Liste" doldurulacaktır. **Mahsuptan arta kalan tutarın 10.000 TL'yi aşması halinde, aşan kısmın iadesi prensip itibariyle vergi inceleme raporuna istinaden yapılacaktır. 10.000 TL'ye kadar olan kısmın teminat aranmaksızın ve inceleme raporu beklenmeksizin iadesi mümkündür.** 10.000 TL'yi aşan kısım için teminat mektubu verilerek inceleme raporu beklenmeksizin iadenin alınması mümkündür. Bu takdirde teminat mektubu vergi inceleme raporuna istinaden çözülecektir.

YMM ile süresinde tam tasdik sözleşmesi düzenlemiş bulunan mükelleflerde 100.000 TL'ye kadar olan nakit iade talebinin tam tasdik raporuna istinaden iadesi mümkündür. İade talebinin 100.000 TL'yi aşması halinde, aşan kısım Devlet denetim elemanlarınca düzenlenen vergi inceleme raporuna istinaden iade edilecektir.

- Nakden iade edilebilir aşamaya gelen (10.000 TL'den düşük olan iade taleplerinde gerekli belgeleri ibraz edilmiş, 10.000 TL'yi aşan iadelerde ise, YMM tam tasdik veya vergi inceleme raporu düzenlenmiş veya teminat verilmiş) iade alacağının üçüncü şahısların vergi borçlarına mahsubu mümkündür.

7.2. Yurt Dışında Ödenen Vergilerin Mahsubu:

Kurumların yurt dışında ödemiş oldukları vergilerin mahsubu, KVK'nun 33 üncü maddesinde düzenlenmiştir. Söz konusu maddeye göre, yurt dışında elde edilerek Türkiye'de genel netice hesaplarına intikal ettirilen kazançlardan mahallinde ödenen benzeri vergiler Türkiye'de tarh olunan kurumlar vergisinden indirilebilir.

Ancak,

- İndirilecek miktar, yurt dışında elde edilen kazançlara, Türkiye'de geçerli kurumlar vergisi oranının uygulanmasıyla bulunacak miktardan fazla olamaz. Bu mukayeseyi mümkün kılmak üzere beyannamenin "Safi Kurum Kazancının Türkiye Dışında Elde Edilen Kısmı" satırı doldurulmalıdır. Yurt dışında ödenen vergilerin, en fazla bu satıra yazılan tutarın % 20'sine tekabül eden, yani mahsubu mümkün bulunan kısmı "Mahsup Edilecek Vergiler" satırına dahil edilir. Örneğin yurt dışında elde edilen 100.000 TL karşılığı hasılat üzerinden % 10 oranında (10.000 TL) vergi kesintisi yapılmışsa ve bu işle ilgili olarak da 60.000 TL'lik gider oluşmuşsa, bu kurumun mahsup edebileceği miktar, elde edilen kazanç tutarı olan (100.000 - 60.000=) 40.000 TL'nin %20'sini oluşturan (40.000 x % 20=) 8.000 TL'yi aşamaz. Bu örnekte mükellef kesinti yoluyla ödediği verginin tamamını mahsup edemeyip, 8.000 TL'lik kısmını mahsup edebilmektedir. Mahsup edilemeyen kısım (10.000 - 8.000=) 2.000 TL gider olarak dikkate alınacaktır. Bu giderin kazancın elde edildiği dönemde gider olarak dikkate alınabileceğini düşünüyoruz.
- Yabancı memleketlerde vergi ödendiği yetkili makamlardan alınarak mahallindeki Türk elçilik veya konsoloslukları, yoksa mahallinde Türk menfaatlerini koruyan memleketin aynı mahiyetteki temsilcileri tarafından tasdik olunan vesikalarla tevsik edilmedikçe, yabancı memleketin vergisi Türkiye'de tarh olunan vergiden indirilemez.
- KVK'nun 33/3'üncü maddesinde, tam mükellef kurumların doğrudan veya dolaylı olarak sermayesi veya oy hakkının % 25'ine sahip olduğu yurt dışı iştiraklerinden elde ettikleri kâr payları üzerinden Türkiye'de ödenecek kurumlar vergisinden, iştirakin bulunduğu ülkede kesilen kâr payı stopajına ilaveten iştirakin kazancı üzerinden ödediği kurumlar vergisi ve benzeri vergilerin de, elde edilen kâr payına isabet eden kısım itibariyle mahsup edilebileceği hükme bağlanmıştır. Bu mahsubun yapılabilmesi için yurt dışı iştirak kazancına Türkiye'de istisna uygulanmaması gerekir. Elde edilen iştirak kazancı KVK veya vergi anlaşması gereğince Türkiye'de vergiden müstesna ise bu mahsubun yapılamayacağı tabiidir.
- Yurt dışında ödenen ve mahsubu mümkün bulunan vergilerin beyanname üzerinde mahsup edilemeyen kısmı (yani mahsuptan arta kalan tutar) izleyen üçüncü dönemin sonuna kadar indirim konusu yapılabilir. Yani indirim konusu yapılamayan tutar ancak üç yıla sınırlı olarak devreder. Bu tutarlara ilişkin olarak nakit iade imkanı yoktur. Kurumlar vergisi

beyannamesinde, yabancı ülkelerde ödenen vergilerden cari yılda mahsup edilemeyip gelecek yıla devreden kısım için ayrı bir satır açılmıştır. Üçüncü yılın sonunda mahsup edilemeyen tutarların söz konusu yılda gider yazılabileceği anlaşılmaktadır.

- Yurt dışı inşaat ve onarma işlerinden sağlanan kazançlar ile gerekli koşulları taşıyan yurt dışı iştirak ve şube kazançları kurumlar vergisinden müstesna olduğundan, bu kazançlara ilişkin olarak yurt dışında ödenen vergilerin mahsubu söz konusu değildir
- E-beyanname veren kurumlar vergisi mükellefleri, “Ekler” in içinde yer alan “Yabancı Ülkelerde Ödenen Vergiler”e ilişkin bölümü dolduracaklardır.
- 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.

7.3. Geçici Vergi Mahsubu:

KVK'nun 32/2'nci maddesi gereğince kurumlar vergisi mükellefleri, cari vergilendirme döneminin kurumlar vergisine mahsup edilmek üzere, Gelir Vergisi Kanunu'nda belirtilen esaslara göre kurumlar vergisi oranında (%20) geçici vergi öderler.

Geçici vergi, yıllık beyanname üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilir. Bu mahsubun yapılabilmesi için tahakkuk eden geçici verginin **nakden veya mahsuben ödenmiş olması gerekir**. Tahakkuk ettirildiği halde ödenmemiş bulunan geçici vergiler yıllık beyannameye mahsup edilemez.

Ödenen geçici vergi tutarının, beyanname üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden fazla olması halinde **mahsup edilemeyen tutar, herhangi bir yazılı müracaat şartı aranmaksızın mükellefin diğer vergi borçlarına re'sen mahsup edilir. Mahsup beyannamenin verildiği tarih esas alınarak yapılır**. Dolayısıyla vadesi bu tarihten önce dolmuş olan vergi borçlarına, mahsubun yapılmış sayıldığı bu tarihe kadar gecikme zammı uygulanır. Ancak daha sonraki süreler için gecikme faizi yahut zammı uygulanmaz.

Beyannamenin ilgili satırlarına iadesi gereken geçici vergiyi yazmış olan mükellefler, yazılı olarak iade talebinde bulunmuş sayılırlar. Bu satırı boş bırakmış olanların, mahsuptan arta kalan geçici verginin mahsuben veya nakden iade edilebilmesi için o yılın sonuna kadar yazılı başvuruda bulunmaları şarttır.

8. KURUMLAR VERGİSİ BEYANNAMESİNİN VERİLME ZAMANI:

Kurumlar vergisi beyannamesi, hesap döneminin kapandığı ayı takip eden dördüncü ayın birinci gününden 25'inci günü akşamına kadar mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine verilir (KVK Md.14/3). Buna göre hesap dönemi takvim yılı olan kurumlarda beyannamenin **Nisan ayının 25 inci günü akşamına kadar verilmesi gerekir.**

9. KURUMLAR VERGİSİNİN ÖDEME SÜRESİ:

KVK'nun 21/1 inci maddesine göre kurumlar vergisi, beyannamenin **verildiği ayın sonuna kadar ödenir.** Kurumlar vergisi ödemesinde **taksit uygulaması yoktur.**

10. KURUMLAR VERGİSİ BEYANNAMESİNİN GÖNDERİLME ŞEKLİ:

Tüm kurumlar vergisi mükellefleri beyannameleri **elektronik ortamda göndermek zorundadırlar.** Aktif toplamı veya net satışları belli hadlerin üzerinde olduğu için beyannamelerini SM veya SMMM'lere imzalatmak zorunluluğu bulunmayan mükellefler doğrudan kendileri, **hadlerden ikisinin birden altında kaldığı için beyannamelerini SM veya SMMM'lere imzalatmak zorunda olanlar ise, prensip itibariyle aracılık yetkisi verilen meslek mensupları aracılığı ile e-beyannamelerini gönderebileceklerdir.**

YMM'lerle tam tasdik sözleşmesi düzenleyen kurumlar vergisi mükellefleri, e-beyannamelerini hiçbir hadde ve sınırlamaya tabi olmaksızın bizzat kendileri gönderebilirler.

11. BEYANNAMEYE EKLENECEK BELGELER:**11.1. Beyannameye Eklenenecek Mali Tablolar:**

Bilindiği gibi kurumlar vergisi beyannamesine ayrıntılı **bilanço ve gelir tablosunun** dipnotlu ve karşılaştırmalı olarak eklenmesi bütün mükellefler için zorunludur. Ek mali tabloların eklenmesi ise aktif toplamı ve net satışların tutarına bağlıdır.

Buna göre ;

- 2012 yılı **aktif toplamı 11.647.500 TL ve net satışları 25.885.500 TL'nin altında kalan mükellefler, 2012 yılı kurumlar vergisi beyannamelerine HİÇBİR EK MALİ TABLO EKLEMEMEYELERDİR.**
- Bu hâdlerden herhangi birisini aşmış olanlar, 2012 yılı kurum kazançlarına ilişkin beyannamelerine sadece **kâr dağıtım tablosunu** ekleyeceklerdir. Diğer ek mali tabloları eklemelerine gerek yoktur.

11.2. Beyannameye Eklenecek Diğer Belgeler ve Ekler:

Kurumlar vergisi beyannamesine mali tabloların yanı sıra aşağıda belirtilen belgelerin de eklenmesi gerekir:

- Yurt içinde kesinti yoluyla ödenen vergilere ilişkin liste ve/veya belgeler,
- Yurt dışında ödenen vergilere ilişkin belgeler,
- Ortakları arasında dar mükellef ortağı bulunan kurumların, bu ortaklarının adları, unvanları ve ikametgah adreslerini gösteren liste,
- [Kurum ortaklarına ve yönetim kurulu üyelerine ilişkin bildirim,](#)
- [Transfer fiyatlandırması, kontrol edilen yabancı kurum ve örtülü sermayeye ilişkin form,](#)
- [Yabancı para pozisyonuna ilişkin bilgi formu,](#)
- Diğer indirim ve istisnaları açıklayan bir yazı,
-
- İndirilemeyen yatırım indirimi tutarlarını ve beyannamedeki indirimi açıklayan bir yazı,
- Beyannamedeki tabloların yetersizliği nedeniyle ayrıca düzenlenen liste ve diğer ekler.

e-Beyannameye ise “Ekler” in içinde yer alan söz konusu bölümler doldurulacaktır. Bu bölümde yer almayan ekler kağıt ortamında verilecektir.

403 sıra no.lu VUK Genel Tebliği ile 2010 yılından başlamak üzere, beyanname verme süresi içinde ve elektronik ortamda **kesin mizan bildirimini** verme yükümlülüğü getirildiği için kurumlar vergisi beyannamesi ekinde yer alan “**Mali Bilgiler**” bölümü beyanname ekinde çıkarılmıştır. 406 sıra no.lu VUK Tebliği gereğince, 2012 yılına ilişkin elektronik ortamda mizan bildirimini 30.4.2013 tarihine kadar gönderilebilecektir.

Diğer yandan Kurumlar Vergisi Beyannamesi eki olmamakla birlikte, 413 no.lu VUK Genel Tebliği ile getirilen “Mükellef Bilgileri Bildirimi” verme zorunluluğunu ve her yıl verilmesi gereken bu bildirim verilme süresinin 1 Nisan-31 Mayıs tarihleri arası olduğunu hatırlatmak isteriz. (Bkz.2013/24 sayılı Duyurumuz)

13. BEYANNAMEYİ İMZALAYAN SM VEYA SMMM’ NİN KİMLİK BİLGİLERİ:

Beyannamelerini 3568 sayılı Kanuna ilişkin 4 no.lu Tebliğ gereğince SM veya SMMM'lere imzalatanlar, kurumlar vergisi beyannamesinin ilgili bölümüne beyannameyi imzalayan meslek mensubunun kimlik bilgilerini yazacak ve beyannameyi meslek mensubuna imzalatıp kaşeteceklerdir. E-beyannamelerin ilgili bölümüne, SM/SMMM'ye ait kimlik belgelerinin yazılması yeterlidir.

14. BEYANNAME VE EKLERİNİ TASDİK EDEN YMM'İN KİMLİK BİLGİLERİ:

Beyannamelerini 3568 sayılı Kanuna ilişkin 18 no.lu Tebliğ uyarınca YMM'lere tasdik ettiren mükellefler, beyannamenin ilgili bölümüne beyanname ve eklerini tasdik eden YMM'nin kimlik bilgilerini yazacaklardır. Mühür ve imza için ayrılan bölümler ise YMM'ler tarafından mühürlenip imzalanacaktır. E-beyannamelerin ilgili bölümüne, YMM'ye ait kimlik bilgilerinin yazılması yeterlidir.

Saygılarımızla.

ÖZEL KANUNLAR UYARINCA İNDİRİME KONU EDİLEBİLECEK VEYA GİDER YAZILABİLECEK BAĞIŞLARA İLİŞKİN TABLO

	Bağışın İndirilmesi veya Gider Yazılabilmesi İçin Hangi Kuruluşa Yapılması Gerektiği	Dayanak Kanun		Bağışın Nev'i	Yüzdesel Sınır	Meblağ Sınırı	İndirim mi, Gider Kaydı mı?
		Sayı	Madde				
1.	Umumî Hayata Müessir Afet Felâketzedeleri için Milli ve Mahallî Yardım Komiteleri	7269	45	Nakdî ve Aynî	Yok	Yok	Gider
2.	Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu ile Kuruluşları	2828	20/b	Sadece Nakdî	Yok	Yok	İndirim
3.	Üniversiteler ve yüksek teknoloji enstitüleri	2547	56	Ayni ve Nakdî	Yok	Yok	İndirim
4.	İlköğretim kurumları	222	76/g	Sadece Nakdî	Yok	Yok	İndirim
5.	Türkiye Bilimsel ve Teknik Araştırma Kurumu (TÜBİTAK)	278	13	Sadece Nakdî	Yok	Yok	İndirim
6.	Atatürk Kültür, Dil ve Tarih Kurumu	2876	101	Nakdî ve Aynî	Yok	Yok	Gider
7.	3294 Sayılı Kanunla kurulan Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Fonu veya Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları	3294	9	Nakdî ve Aynî	Yok	Yok	İndirim
8.	4122 Sayılı Milli Ağaçlandırma ve Erozyon Kontrolü Seferberlik Kanunu Çerçevesinde Yapılan Harcamalar	4122	12	Nakdî ve Aynî	Yok	Yok	İndirim
9.	Sekiz Yıllık Kesintisiz Eğitim İçin Yapılan Bağışlar (97/1 Tebliğin R.G.'si 22.08.1997)	4306	97/1 (Tebliğ)	Sadece Nakdî	Yok	Yok	İndirim
10.	Emekli Sandığı Kanunu	5434	Ek.44	Ayni ve Nakdî	Yok	Yok	İndirim
11.	Gülhane Askeri Tıp Akademisi Kanunu	2955	46/b	Sadece Nakdî	Yok	Yok	İndirim
12.	Türk Silahlı Kuvvetlerini Güçlendirme Vakfı	3388	3	Ayni ve Nakdî	Yok	Yok	İndirim
13.	SSK Hastanelerine Yapılan Bağış ve Yardımlar (SSK Hastaneleri 5283 sayılı Kanunla Sağlık Bakanlığına devredildiği için bu bağışın uygulama alanı kalmamıştır.)	4958	23	Ayni ve Nakdî	Yok	Yok	İndirim

TRANSFER FİYATLANDIRMASI, KONTROL EDİLEN YABANCI KURUM VE ÖRTÜLÜ SERMAYEYE İLİŞKİN FORM"UN (EK:2) DOLDURULMASINA İLİŞKİN ÖNERİLER**GENEL:**

- Transfer Fiyatlandırması Formu (EK 2) 2 SERİ NO.LU Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtım Hakkında Genel Tebliğ ile değiştirilmiş olup, formun şekli 2008/60 no.lu Sirkülerimiz ekinde yer almaktadır. Söz konusu Sirkülerimiz ekinde ayrıca bu formun doldurulmasına ilişkin Maliye Bakanlığınca yayımlanan 1 seri no.lu Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtım Hakkında Sirküler de bulunmaktadır. Formun bu açıklamalar ve formun son sayfasında yer alan açıklamalar dikkate alınarak doldurulması gerekmektedir.
- Bu formun, transfer fiyatlandırmasına ilişkin rapor hazırlamak zorunda olmayanlar da dahil olmak üzere tüm kurumlar vergisi mükellefleri tarafından doldurularak verilmesi gerekmektedir. Ancak ilişkili kişi ile 2012 yılında herhangi bir alım-satım işlemi olmayan, kontrol edilen yabancı kurum kazancı ve örtülü sermaye faiz ve kur farkı olarak matraha ilavede bulunmayan kurumların bu formu doldurmasına gerek olmadığını düşünüyoruz.
- Formda, transfer fiyatlandırması kapsamındaki alım satım tutarları KDV hariç olarak gösterilmelidir. (KDV'nin maliyet olarak dikkate alındığı, banka ve sigorta şirketleri, aracı kurumlar gibi şirketlerde KDV dahil tutarlar dikkate alınabilir.)
- 2012 yılına ilişkin formun, 2012 yılı kurumlar vergisi beyannamesi ile birlikte verilmesi gerekmektedir. Beyannamenin elektronik ortamda verilmesi zorunlu olduğundan, söz konusu formun da elektronik ortamda verilmesi gerekmektedir.

I- Transfer Fiyatlandırması Kapsamındaki İlişkili Kişilere İlişkin Bilgiler:

I-TRANSFER FİYATLANDIRMASI KAPSAMINDAKİ İLİŞKİLİ KİŞİLERE İLİŞKİN BİLGİLER				
	Yurt İçinde Bulunan İlişkili Kişi Adı-Unvanı	Vergi Kimlik No/T.C. Kimlik No	Yurt Dışında Bulunan İlişkili Kişi Adı-Unvanı	İlişkili Kişinin Bulunduğu Ülke
1.				
2.				
3.				
4.				
5.				

Bu bölümde sadece, 2012 yılı içerisinde işlemde bulunan yurtiçindeki ve/veya yurtdışındaki ilişkili kişiler listelenecektir. İlişkili kişi olmakla birlikte 2012 yılı içerisinde herhangi bir işlemi (alım/satım) bulunmayanların yazılmasına gerek yoktur. Diğer yandan 2012 yılından itibaren, doğrudan veya dolaylı ortaklık ilişkisi

bulunmasa dahi Türkiye pazarında dağıtıcısı (distribütörü) olunan yurt dışındaki kişi ve kurumların da transfer fiyatlandırması yönünden ilişkili kişi sayıldığı ve bunların da forma dahil edilmesi gerektiği unutulmamalıdır. Serbest bölgelerdeki ilişkili kişiler ile şubeler de yurt içinde bulunan ilişkili kişi sayılmaktadır. Ayrıca 5766 sayılı Kanun ile, ilişkili olunan tam mükellef kurumlarla ve yabancı kurumların Türkiye'deki işyeri ve daimi temsilcileri ile gerçekleştirilen yurt içi işlemler nedeniyle hazine zararı doğmamışsa bunlarla olan ilişkiler dolayısıyla örtülü kazanç dağıtımı yapılmadığı kabul edilecek olmakla beraber bunların da forma dahil edilmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

II- İlişkili Kişilerle Gerçekleştirilen Transfer Fiyatlandırmasına İlişkin İşlemler:

II-İLİŞKİLİ KİŞİLERLE GERÇEKLEŞTİRİLEN TRANSFER FİYATLANDIRMASINA İLİŞKİN İŞLEMLER

		Alım (YTL)	Satım (YTL)
	<i>Varlıklar</i>		
1.	<i>Hammadde-Yarı Mamul</i>		
2.	<i>Mamul-Ticari Mallar</i>		
3.	<i>Gayri Maddi Haklar/Varlıklar</i>		
4.	<i>Kiralamalar</i>		
5.	<i>Diğer (Belirtiniz)</i>		
	<i>Hizmetler</i>		
6.	<i>İnşaat-Onarım-Teknik</i>		
7.	<i>Araştırma ve Geliştirme</i>		
8.	<i>Komisyon</i>		
9.	<i>Diğer (Belirtiniz)</i>		
	<i>Mali İşlemler</i>		
10.	<i>Ödünç Para/Kredi- Faiz</i>		
11.	<i>Gayri Nakdi Krediler</i>		
12.	<i>Mevduat/Repo-Faiz</i>		
13.	<i>Vadeli İşlemler (Türev ürünler)</i>		
14.	<i>Menkul Kıymetler</i>		
15.	<i>Sigorta</i>		
16.	<i>Diğer (Belirtiniz)</i>		
	<i>Diğer İşlemler</i>		
17.	<i>İkramiye ve Benzeri Ödemeler</i>		
18.	<i>Grup İçi Hizmetler</i>		
19.	<i>Diğer (Belirtiniz)</i>		
	<i>Yapılan İşlemlerin Toplamı</i>		

- Formda yer alan Alım- Satım sütunlarında, prensip olarak hasılat - maliyet hesapları üzerinde etkisi olan işlemler yer almalıdır. 2012 yılı içinde ilişkili kişilerle gerçekleştirilen tüm alım ve satım işlemlerine ilişkin bilgiler forma yazılacaktır.

- Her bir işlemle ilgili olarak "Alım" sütununa, mal veya hizmet alımına istinaden ilişkili kişi tarafından sağlanan işlem tutarı, "Satım" sütununa ise mal veya hizmet satışına istinaden ilişkili kişiye sağlanan işlem tutarı yazılacaktır.
- Alım ve satım sütunlarında yer verilecek tutarlara KDV (bankalar hariç) ve ÖTV dahil edilmeyecektir. İade, iskonto ve diğer indirimler düşüldükten sonra kalan net tutarlar yazılacaktır.
- Peşin ödenen giderler ile peşin tahsil olunmuş hasılat hesaplarına kaydedilmiş tutarların da karşılıklı mutabakatın sağlanabilmesi bakımından forma yazılması gerektiğini düşünüyoruz. Keza yapılmakta olan yatırımlar hesabında izlenen tutarlara da formda yer verilmelidir.
- Döviz cinsinden takip edilen hesapların kur değerlemesi sebebiyle yarattığı kur farklarının, formdaki alım satım tutarlarına dâhil edilmesine gerek olmadığını düşünüyoruz. Zira söz konusu farkların, kontrol edilebilir fiyatın bir unsuru olarak değerlendirilmesi söz konusu değildir.
- Döviz endeksli satış işlemleri sebebiyle ortaya çıkan kur farklarından, 600, 601 veya 602 hesaba alınanlar yani cari dönem satışlarından doğan kur farklarının, ilgili olduğu satış tutarına dahil edilmesi gerekmektedir. Diğer kur farklarına ise formda yer verilmesine gerek olmadığı görüşüdeyiz.
- Aynı şekilde döviz endeksli alımlar sebebiyle, ortaya çıkan ve faturaya bağlanan kur farklarından, maliyete intikal ettirilenlerin ilgili alım tutarına dahil edilmesi gerekmektedir. Vade farklarının ise mali işlemler bölümünde faiz olarak gösterilmesi gerekmektedir.
- Grup şirketler arasındaki masraf yansıtılmalarında, ilişkisiz kişiden alınan faturalar üzerine kar marjı eklenmeksizin aynen yansıtılıyor ise kanaatimizce bu tutarlara formda yer vermeye gerek yoktur. Ancak söz konusu ilişkiler, yazılacak transfer fiyatlandırması raporunda açıklanabilir. İlişkisiz kişilerden temin edilen mal/hizmetlere ilişkin masraf yansıtma tutarlarının yıllık transfer fiyatlandırması raporunda ve/veya Ek formda belirtilmesi halinde, uygulanan transfer fiyatlandırması yöntemi olarak; "Karşılaştırılabilir Fiyat Yöntemi"nin tercih edilmesinin uygun olacağı kanaatindeyiz. Zira söz konusu tutarlar, birebir ilişkisiz kişiden temin edilen mal/hizmet fiyatları olduğundan, bizzatı karşılaştırılabilir fiyat olarak dikkate alınabilecektir.
- Bu bölümün, 5, 9, 16 ve 19 uncu satırlarında "Diğer" başlığı altında bulunan kısım doldurulurken, "diğer" başlığı altında değerlendirilecek tüm işlem türleri topluca gösterilecek, açıklama bölümünde diğer başlığı altında değerlendirilen her bir işlem türü yazılacaktır.

Varlıklar:

Formun "Varlıklar" bölümünde yer alan 1 ve 2 numaralı satırlarda, mükellefin ilişkili kişiler ile yaptığı hammadde, yarı mamul, mamul ve ticari mal alım veya satımına ilişkin bilgiler yer alacaktır. Bu satırın alım sütununda mükellefin ilişkili

kişilerden formun ilgili bulunduğu hesap dönemi içerisinde satın aldığı hammadde, yarı mamul, mamul ve ticari malların tutarı, satım sütununda ise mükellefin ilgili hesap dönemi içerisinde ilişkili kişilere sattığı hammadde, yarı mamul, mamul ve ticari malların tutarı yazılacaktır.

Formda yer alan gayri maddi haklar/varlıklar, patent, ticari marka, ticari unvan, tasarım ya da model gibi sınaî varlıkların kullanım hakkı ile edebi, sanatsal eserlerin mülkiyet hakları ve ticari bilgi birikimi (know how), ticari sırlar gibi fikri hakları kapsamaktadır. Dolayısıyla bu bölümün 3 numaralı "Gayri Maddi Haklar/Varlıklar" satırında, alım sütununa mükellefin formun ilgili bulunduğu hesap dönemi içerisinde edindiği veya kullandığı gayri maddi varlıklara ilişkin fiyat/bedel, satım sütununda ise mükellefin ilişkili kişilere sattığı veya kullandırdığı gayri maddi varlıklara ilişkin fiyat/bedel yazılacaktır.

Bölümün 4 numaralı "Kiralamalar" satırında, formun ilgili bulunduğu hesap döneminde mükellefin ilişkili kişilerden yaptığı kiralama işlemine ilişkin kira bedeli alım sütununa, ilişkili kişilere kiraya verme işlemine ilişkin kira bedeli satım sütununa yazılacaktır.

Bölümün 5 numaralı satırında, mükellefin ilişkili kişilerle ilgili hesap dönemi içerisinde gerçekleştirdiği demirbaşlar, gayrimenkuller gibi sabit kıymetlere ilişkin alım ve satım tutarları yazılacaktır.

Hizmetler

Formun "Hizmetler" ile ilgili bölümünde "İnşaat-Onarım ve Teknik Hizmetler" ve "Araştırma ve Geliştirme Hizmetleri"nin yer aldığı 6 ve 7 numaralı satırlarda, mükellef tarafından ilgili hesap döneminde ilişkili kişilerden alınan hizmetlere ilişkin tutarlar alım sütununda, ilişkili kişilere verilen söz konusu hizmetlere ilişkin tutarlar satım sütununda yer alacaktır.

Bölümün 8 numaralı "Komisyon" satırında, ilişkili kişilere verilen komisyon tutarı alım sütununa, ilişkili kişilerden alınan komisyon tutarı satım sütununa yazılacaktır.

Bölümün 9 numaralı satırı ise ilişkili kişilerle gerçekleştirilen ve yukarıda sayılanlar dışındaki herhangi bir hizmetin bulunması halinde doldurulacaktır.

Mali İşlemler

Formun "Mali işlemler" bölümünde yer alan 10 numaralı "Ödünç Para/Kredi-Faiz" satırına, ilişkili kişilerle formun ilgili bulunduğu hesap dönemi içerisinde gerçekleştirilen ödünç para ve kredi işlemlerinde ana paraya ilişkin yıl sonu bakiyesi bu satırın sol tarafına, yıl içindeki toplam faiz tutarı bu satırın sağ tarafına ayrı ayrı yazılacaktır. Dolayısıyla ödünç para alınması durumunda alınan ödünç para tutarı alım sütununun sol tarafına, verilen faiz alım sütununun sağ tarafına yazılacak olup, ödünç para verilmesi durumunda ise verilen ödünç para tutarı satım sütununun sol tarafında, alınan faiz satım sütununun sağ tarafına yazılacaktır. Ayrıca bu satıra, ödünç paranın bir unsuru olarak kabul edilen cari hesaplara ilişkin dönem sonu bakiye tutarı ve yıl içindeki toplam faiz tutarı da ayrı ayrı yazılacaktır. 10 numaralı satıra yazılacak tutarın prensip olarak kur farklarını içermemesi gerekmektedir. Çünkü kur farkları taraflarca belirlenmeyip,

ekonomik olaylara bağlı olarak kendiliğinden oluşan tutarlardır. Eğer, ilişkili şirketler arasındaki finansman ilişkisi, kullanılan bir kredinin aynı koşullarla birebir kullanılması şeklinde ise, bu ilişkilere de formda yer verilmesine gerek yoktur. Rapor yazmak zorunda olanlar yıllık raporda bu ilişkinin mahiyetinden bahsedebilirler.

Bölümün 11 numaralı "Gayri Nakdi Krediler" satırında alınan teminat bu satırın alım sütununun sol tarafına, bu işleme ilişkin verilen komisyon tutarı ise alım sütununun sağ tarafına yazılacaktır. Verilen teminat satım sütununun sol tarafına, bu işleme ilişkin alınan komisyon tutarı da satım sütununun sağ tarafına yazılacaktır.

Bölümün 12 numaralı "Mevduat/Repo-Faiz" satırında,

Mevduat veya repo işlemlerinde; yatıran yönünden, mevduat veya repo tutarı satım sütununun sol tarafına, söz konusu mevduat/repo için alınan faiz satım sütununun sağ tarafına ayrı ayrı yazılacaktır.

Mevduat veya repo işlemlerinde; kabul eden yönünden, mevduat veya repo tutarı alım sütununun sol tarafına, söz konusu mevduat/repo için verilen faiz alım sütununun sağ tarafına ayrı ayrı yazılacaktır.

Bölümün 13 numaralı "Vadeli İşlemler (Türev Ürünler)" satırında, mükellefin ilişkili kişilerle formun ilgili bulunduğu hesap dönemi içerisinde gerçekleştirdiği vadeli işlemlere ilişkin bilgiler yer alacaktır.

Forward işlemleri ile ilgili olarak 13.1 numaralı satırda, alıcı taraf sözleşmeye göre alımını gerçekleştirdiği kıymetin sözleşmede belirlenen fiyata/kura göre oluşan değerini alım sütununda sol tarafa, kıymetin vade tarihindeki piyasa fiyatına/kura göre oluşan değerini satım sütununda sol tarafa yazacaktır. Satıcı taraf ise sözleşmeye göre satımını gerçekleştirdiği kıymetin sözleşmede belirlenen fiyata/kura göre oluşan değerini satım sütununda sol tarafa, kıymetin vade tarihindeki piyasa fiyatına/kura göre oluşan değerini alım sütununda sol tarafa yazacaktır.

Future işlemleri ile ilgili olarak 13.2 numaralı satırda, işlemle ilgili olarak verilen komisyon tutarı alım sütununda sağ tarafa, alınan komisyon tutarı ise satım sütununda sağ tarafa yazılacaktır.

Formun 13.3 numaralı opsiyon sözleşmeleri satırında, satın alma ya da satma hakkı karşılığında verilen opsiyon primi alım sütununda sağ tarafa, alınan opsiyon primi satım sütununda sağ tarafa yazılacaktır.

Opsiyon hakkının kullanılması durumunda;

Alım opsiyonunda, alıcı taraf alımı yapılan kıymetin sözleşmede belirlenen fiyata/kura göre oluşan değerini alım sütununda sol tarafa, vade tarihindeki piyasa fiyatına/kura göre oluşan değerini satım sütununda sol tarafa yazacaktır. Satıcı taraf ise satışı yapılan kıymetin sözleşmede belirlenen fiyata/kura göre oluşan değerini satım sütununda sol tarafa, kıymetin vade tarihindeki piyasa fiyatına/kura göre oluşan değerini alım sütununda sol tarafa yazacaktır.

Satım opsiyonunda, alıcı taraf alımı yapılan kıymetin sözleşmede belirlenen fiyata/kura göre oluşan değerini alım sütununda sol tarafa, kıymetin vade tarihindeki piyasa fiyatına/kura göre oluşan değerini satım sütununda sol tarafa yazacaktır. Satıcı taraf satışı yapılan kıymetin sözleşmede belirlenen fiyata/kura göre oluşan değerini satım sütununda sol tarafa, kıymetin vade tarihindeki piyasa fiyatına/kura göre oluşan değerini ise alım sütununda sol tarafa yazacaktır

Formun 13.4 numaralı para swapı satırında, sözleşmeye baz alınan kıymeti (döviz/YTL) vade tarihinde alan tarafından sözleşmede belirlenen kura göre oluşan değeri (vade tarihindeki değeri) satım sütununun sol tarafına, işlemin yapıldığı tarihteki kura göre oluşan değeri alım sütununda sol tarafa yazılacaktır. Öte yandan sözleşmeye baz alınan kıymeti vade tarihinde veren tarafından sözleşmede belirlenen kura göre oluşan değeri (vade tarihindeki değeri) alım sütununun sol tarafına, işlemin yapıldığı tarihteki kura göre oluşan değeri ise satım sütununda sol tarafa yazılacaktır.

Formun 13.5 numaralı faiz swapı satırında, sözleşmeye istinaden verilen faiz alım sütununda sağ tarafa, alınan faiz satım sütununda sağ tarafa yazılacaktır.

Bölümün 14 numaralı "Menkul Kıymetler" satırına, Hazine Bonosu, Devlet Tahvili, Eurobond veya bir başka menkul kıymetin alım veya satımına ilişkin işlemlerde işlemin niteliğine göre ana para bu satırın sol tarafına, faiz ise sağ tarafına ayrı ayrı yazılacaktır.

Bölümün 15 numaralı "Sigorta" satırına, ilişkili kişi kapsamında verilen prim tutarı alım sütununa, ilişkili kişilerden alınan prim satım sütununa yazılacaktır.

Diğer İşlemler

Formun "Diğer İşlemler" bölümünde yer alan 17 numaralı "İkramiye ve Benzeri Ödemeler" satırında, alım sütununa formun ilgili bulunduğu hesap dönemi içerisinde ilişkili kişilere verilen ikramiye, prim ve benzeri ödemelerin tutarı, satım sütununa ise ilişkili kişilerden alınan bu tür ödemelerin tutarı yazılacaktır.

Bölümün 18 numaralı "Grup İçi Hizmetler" satırına 1 seri numaralı Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Genel Tebliğin "11- Grup İçi Hizmetler" başlıklı bölümünde yer alan açıklamalar çerçevesinde, mükellefin formun ilgili bulunduğu hesap döneminde ilişkili kişiler arasında gerçekleşen grup içi hizmet sözleşmelerine ilişkin bilgiler yer alacaktır. Dolayısıyla, grup içi hizmet kapsamında alınan hizmete ilişkin tutar alım sütununa, verilen hizmete ilişkin tutar ise satım sütununa yazılacaktır.

Yapılan İşlemlerin Toplamı

Bu bölüme varlıklar, hizmetler ve diğer işlemler bölümlerinde yer alan tutarların toplamı ile mali işlemler bölümünde anapara ve faiz bölümlerinde yazılı tutarlar toplanarak yazılacaktır.

III- Transfer Fiyatlandırmasına Konu Olan İşlemlerde Kullanılan Yöntemler:

III-TRANSFER FİYATLANDIRMASINA KONU OLAN İŞLEMLERDE KULLANILAN YÖNTEMLER		
	Alım (YTL)	Satım (YTL)
Karşılaştırılabilir Fiyat Yöntemi		
Maliyet Artı Yöntemi		
Yeniden Satış Fiyatı Yöntemi		
Kâr Bölüşüm Yöntemi		
İşleme Dayalı Net Kâr Marjı Yöntemi		
Mükellefçe Belirlenen Yöntem		
Toplam İşlem Tutarı		

Bu bölümde mümkün olduğunca, “ Mükellefçe Belirlenen Yöntem” haricindeki satırları kullanmakta fayda vardır. Şirket tarafından kullanılan fiyat belirleme yöntemi, söz konusu yöntemlerin teorideki açıklamalarına benzerlik gösteriyor ise, birebir paralellik arz etmese de ilgili yöntemin satırının kullanılmasında fayda görüyoruz. Forma yazılacak yönetimin, eğer 2012 yılı işlemleri de aynı mahiyette ise önceki yıllar için Transfer Fiyatlandırması Raporu hazırlanan işletmeler için, raporda yer alan yöntemlerle paralellik arz etmesinde yarar vardır.

IV- Kurumun Yurtdışı İştiraklerine İlişkin Bilgiler:

IV-KURUMUN YURTDIŞI İŞTİRAKLERİNE İLİŞKİN BİLGİLER				
	Yurtdışı İştirakin Unvanı	Kanuni veya İş Merkezinin Bulunduğu Ülke	Kurumun Sermaye, Oy veya Kâr Payı Oranı	Yurtdışı İştirakin Gayrisafi Hasılatı
1.				
2.				
3.				
4.				
5.				

2012 yılında kurumun yurt dışı iştiraki bulunmuyorsa bu bölümün doldurulmasına gerek yoktur. Yurt dışı iştiraki bulunmakla birlikte, kurumlar vergisi beyannamesinde matraha KKEG olarak ilave edilen “kontrol edilen yabancı kurum kazancı” bulunmuyorsa, bu bölümün doldurulmasına gerek olmadığını düşünüyoruz.

V- Örtülü Sermaye Uygulamasına İlişkin Bilgiler:**V-ÖRTÜLÜ SERMAYE UYGULAMASINA İLİŞKİN BİLGİLER**

<i>Aktif Toplamı</i>	
<i>Toplam Borçlar</i>	
<i>Öz Sermaye Tutarı</i>	
<i>Toplam Faiz Giderleri</i>	
<i>Toplam Kur Farkı Giderleri</i>	
<i>Ortak veya Ortakla İlişkili Kişilerden Temin Edilen Borçların En Yüksek Olduğu Tarihteki Toplam Tutarı</i>	

Bu bölüm, 2012 yılında ortak veya ortakla ilişkili kişilerden temin edilen bir borç bulunması halinde doldurulacaktır. Şirketin kurumlar vergisi beyannamesinde, örtülü sermaye sebebiyle KKEG olarak matraha ilave edilen bir tutar yoksa, bu bölümün doldurulmasına gerek olmadığını düşünüyoruz.

- “Aktif Toplamı”: Kurumun hesap dönemi başında çıkartılmış olan bilânçosunda yer alan bilgilere göre doldurulacaktır.
- “Toplam Borçlar”: Kurumun hesap dönemi başında çıkartılmış olan bilânçosunda yer alan bilgilere göre doldurulacaktır.
- “Öz Sermaye Tutarı”: Kurumun öz sermayesi bu tabloda yer alan Aktif Toplamı ve Toplam Borçlar dikkate alınarak, 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "12.1.5" bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde hesaplanacaktır.
- “Toplam Faiz Giderleri”: Ortak veya ortakla ilişkili kişilerden temin edilen borç nedeniyle hesap dönemi içinde gerçekleşen ve maliyetlere veya faaliyet giderlerine intikal etmiş olan faiz giderlerinin toplamı yazılacaktır.
- “Toplam Kur Farkı Giderleri”: Ortak veya ortakla ilişkili kişilerden temin edilen borç nedeniyle hesap dönemi içinde gerçekleşen ve maliyetlere veya faaliyet giderlerine intikal etmiş olan kur farkı giderlerinin toplamı yazılacaktır.
- “Ortak veya Ortakla İlişkili Kişilerden Temin Edilen Borçların En Yüksek Olduğu Tarihteki Toplam Tutarı”: İlgili hesap döneminde ortak veya ortakla ilişkili kişilerden temin edilen borçların en yüksek olduğu tarihteki toplam tutarı yazılacaktır. Faiz veya kur farkı hesabına konu edilmeyen borçların yazılmaması gerektiğini düşünüyoruz.