

DENET VERGİ SİRKÜLER



Sirküler Tarihi : 25.12.2017
Sirküler No : 2017/104

7061 SAYILI KANUNLA KURUMLAR VERGİSİ KANUNU'NDA YAPILAN DÜZENLEMELERE İLİŞKİN 14 SERİ NO.LU KURUMLAR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ

Bilindiği gibi, 7061 sayılı Bazı Vergi Kanunları ile Diğer Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunla, Kurumlar Vergisi Kanunu'nda (KVK) da bazı değişiklikler yapılmıştır. Bu değişiklikler, 2017/89 sayılı Sirkülerimiz ile duyurulmuştur.

Bu defa yayımlanan [14 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği \(Seri No:1\)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ \(Seri No:14\)](#) ile, 7061 sayılı Kanunla KVK'da yapılan değişiklikler, 1 Seri No.lu KV Genel Tebliği'ne işlenmiştir.

Bu Tebliğ ile 1 Seri No.lu KV Genel Tebliğinde yapılan değişiklikler, daha ziyade 7061 sayılı Kanunla getirilen yeni düzenlemelere uyarılama niteliğindeki basit ve fazlaca yorum içermeyen değişikliklerdir. Bu nedenle, yapılan bu değişikliklerden sadece aşağıda belirtilenler söz edilmeye değer bulunmuştur:

1. 7061 sayılı Kanunla KVK'nun 4/k maddesinde yapılan ve 1.1.2018 de yürürlüğe girecek düzenlemelerden önce, ortak dışı işlem yapmak kooperatif muafiyetini komple ortadan kaldırıyordu. Kanunla yapılan düzenleme uyarınca, ortak dışı işlem yapıyor olmak, muafiyeti ortadan kaldırmayacak ancak sadece bu ortak dışı işlemler nedeniyle kooperatife bağlı iktisadi işletme oluşmuş sayılacak ve kurumlar vergisine tabi tutulacaktır.

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 ağına bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağına toplam gelirleri 2017 yılında 8,1 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 160'den fazla ülkede bulunan 1.500 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 74.000'nin üzerinde 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.

KVK'nun 4/f maddesindeki muafiyet eskiden olduğu gibi tüketim ve taşımacılık kooperatiflerini kapsamadığından, bu kooperatiflerin ortaklarıyla yaptığı işlemler nedeniyle de muafiyetleri olmamaya devam etmektedir. Bu nedenle, KVK'nun 4/k maddesinde yapılan bu düzenleme sonucunda Kanunun 5/i maddesinde yer alan rüsturn istisnası, tüketim kooperatifleri için korunmuş, gereksiz kaldığından üretim ve kredi kooperatifleri için 1.1.2018 den itibaren kaldırılmıştır.

Ayrıca, kooperatiflerin iştirak ettikleri tam mükellef kurumlardan elde ettiği kar paylarının muafiyete etkisi olmayacağı düzenlenmiş olduğundan, kar payını dağıtan iştirakler tarafından %15 oranında stopaj yapılacağı, elde edilen bu kar paylarının kooperatif ortaklarına dağıtımında ise ayrıca stopaj yapılmayacağı belirtilmiştir.

Diğer yandan, ortak dışı işlem yapmaları nedeniyle muafiyetleri kaldırılan kooperatiflerin mükellefiyet kayıtları 1.1.2018 itibariyle kaldırılacak, bu kooperatifler eğer ortak dışı işlem yapıyorlarsa, iktisadi işletmeleri adına mükellefiyet tesis ettireceklerdir.

Kurumlar vergisinden muaf kooperatifler, ortak dışı işlemlerine ilişkin hesap ve kayıtlarını kooperatif hesaplarıyla ilişkilendirmeksizin iktisadi işletme adına tasdik ettirecekleri ayrı defterlerde izleyeceklerdir.

Tebliğ ile yapılan düzenleme uyarınca, ortak dışı faaliyet sayısı veya türüne bakılmaksızın, kooperatife bağlı tek bir iktisadi işletme adına mükellefiyet tesis edilecek olup, tarhiyat da kooperatif tüzel kişili adına yapılacaktır.

2. KVK'nun 5/e maddesinde yer alan taşınmaz ve iştirak satış kazancı istisnası, yalnızca taşınmazlar için %75'den %50'ye indirilmiştir. Bu değişiklik 5.12.2017 tarihinden sonra satılan taşınmazlar için geçerli olup, daha önce satılan taşınmazlar için istisna oranı %75 olacaktır. İstisna oranı %50'ye indirilen taşınmazlar için fona alınacak kazanç tutarı da yine %50 olacaktır.
3. 7061 sayılı Kanunla KVK'nun 5/f maddesine, finansal kiralama ve finansman şirketleri de dahil edilmiş olduğundan, tebliğde buna ilişkin de düzenlemeler yapılmıştır. Yapılan bu düzenlemeler uyarınca, finansal kiralama veya finansman şirketlerine olan borçları nedeniyle kanuni takibe alınmış borçlu kurumlar işle bunların kefillerinin veya ipotek verenlerin sahip oldukları taşınmazlar, iştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri ile rüçhan haklarının, bu borçlara karşılık finansal kiralama veya finansman şirketlerine devrinden sağlanan hasılatın bu borçların tasfiyesinde kullanılan kısmının tamamı 1.1.2018 den itibaren kurumlar vergisinden istisna olacaktır. Diğer yandan finansal kiralama veya finansman şirketlerinin bu şekilde iktisap ettikleri taşınmazların satışından doğan kazançların %50'lik, diğerlerinin satışından doğan kazançların %75'lik kısmı da yine 1.1.2018 den itibaren kurumlar vergisinden istisna olacaktır.

6361 sayılı Kanun kapsamında yapılan finansal kiralama işlemlerinde kiracının temerrüdü sebebiyle kanuni takipteki finansal kiralama alacakları karşılığında tarafların karşılıklı mutabakatıyla kiralayanın her türlü tasarruf hakkını devraldığı finansal kiralama konusu taşınmazların finansal kiralama şirketince satışında da %50 oranındaki istisna uygulanabilecektir.

Bununla birlikte, finansal kiralama işlemlerinde, finansal kiralama konusu anılan varlıkların finansal kiralama şirketince 6361 sayılı Kanunun 33 üncü maddesi hükümleri çerçevesinde üçüncü kişilere satışı veya kiracının temerrüdü sebebiyle kanuni takipteki finansal kiralama alacakları karşılığında tarafların karşılıklı mutabakatıyla finansal kiralama konusu anılan varlıklara ilişkin her türlü tasarruf hakkının kiralayana devri dolayısıyla kiracı nezdinde doğan kazançlar istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir.

4. 7061 sayılı Kanunla, 6361 sayılı Kanun'un 16 ncı maddesine eklenen fıkra ile finansal kiralama ve finansman şirketleri tarafından anılan madde uyarınca ayrılan özel karşılıkların tamamının ayrıldıkları yılda kurum kazancının tespitinde gider olarak kabul edileceği hüküm altına alınmıştır. Tebliğe göre, söz konusu düzenleme 1/1/2019 tarihinden itibaren yürürlüğe gireceğinden bu tarihten önce anılan kurumlarca ayrılan özel karşılıkların kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün olamayacaktır. Yani 31.12.2018 tarihi itibarıyla var olan karşılıklara ilaveten 1.1.2019 dan sonra ayrılan karşılıkların kurum kazancından indirilmesi söz konusu olacaktır.
5. Tebliğde ayrıca kurumlar vergisi oranının 2018 yılından itibaren 3 yıl süreyle %22'ye çıkarılmasına yönelik de yorum içermeyen uyarlamalar yapılmıştır.

Saygılarımızla