

Sirküler Tarihi : 24.11.2008
Sirküler No : 2008/110

KURUMLAR VERGİSİ KANUNUNDA 5766 SAYILI KANUNLA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER HAKKINDA 3 SERİ NO.LU KURUMLAR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ

Bilindiği gibi 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun uygulanmasına ilişkin açıklamalar [1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği](#) ile yapılmıştır. 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nda 5766 sayılı Kanun'la yapılan değişikliklere ilişkin olarak ekte bilgilerinize sunulan 3 seri no.lu Kurumlar Vergisi Tebliği ile açıklamalar yapılmış olup, yapılan değişiklikler paralelinde 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin ilgili bölümleri de değiştirilmiştir.

1. GAYRİMENKUL VE İŞTİRAK HİSSESİ SATIŞ KAZANCININ NE ZAMAN FON HESABINA ALINACAĞI :

5520 sayılı Kanunun 5/1-e maddesine göre, kurumların en az 2 tam yıl süre ile aktifinde yer alan taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile aynı süre ile sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançlar kurumlar vergisinden müstesnadır. İstisna, satışın yapıldığı yılda uygulanmakta olup, kazancın istisnadan yararlanılan kısmının, satışın yapıldığı yılı izleyen 5'inci yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulması zorunluluğu vardır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin "5.6.2.3.2. *Satış kazancının fon hesabında tutulması*" başlıklı bölümünde, kazancın fon hesabına alınmasına yönelik açıklamalarda bulunulmuştur. Yaşanan tereddütler üzerine 3 seri no.lu Tebliğ ile söz konusu bölümün 2'nci paragrafı değiştirilerek konuya açıklık getirilmiştir.

Buna göre, **satış kazancının istisnadan yararlanılan kısmının, fon hesabına, satışın yapıldığı yılı izleyen hesap döneminin başından itibaren kazancın beyan edildiği döneme ait kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihe kadar yapılması** gerekmektedir. Bu nedenle satış kazancı kurumun ilgili dönem gelir tablosunda yer alacak, dolayısıyla kurumlar vergisi beyannamesi üzerindeki kurum kazancı bu tutarı da ihtiva edecektir. Daha sonra istisna beyannamesinin ilgili satırında gösterilmek suretiyle uygulanacaktır. Kazancın izleyen yılda fon hesabına alınacak olması nedeniyle istisna uygulanacak kazanç kâr dağıtım tablosuna da intikal edecektir. Ancak istisnadan yararlanılabilmesi için kazancın dağıtılmayıp, satışın yapıldığı yılı izleyen 5'inci yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulması şart olduğundan, "*dönem kârı*" içinde yer alan kazanç tutarı, "*işletmede bırakılması ve tasarrufu zorunlu yasal fonlar*" satırında gösterilmek suretiyle dağıtılabilir net dönem kârının dışında bırakılacaktır.

İstisnadan geçici vergi dönemleri itibariyle de yararlanılması mümkündür. Geçici vergi beyannameleri üzerinde istisnadan yararlanabilmek için kazancın fon hesabına alınması şartı aranmayacaktır. Ancak kazancın izleyen yılın başından kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihe kadar fon hesabına alınmaması durumunda, geçici vergi dönemleri itibariyle yararlanılan istisna nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen geçici vergilerden kaynaklanan vergi ziyayı cezası ve gecikme faizleri de aranacaktır.

Fona alınan kazancın, satışı izleyen 5'inci yılın sonuna kadar sermayeye ilave dışında başka bir hesaba nakledilmesi, veya işletmeden çekilmesi ya da dar mükellef kurumlarca ana merkeze aktarılması durumunda, istisna uygulaması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, vergi ziyayı cezası ve gecikme faizi ile birlikte tahsil edilecektir.

2. SİGORTA ŞİRKETLERİNCE AYRILACAK TEKNİK KARŞILIKLARIN ARASINA DENGELEME KARŞILIĞI DA EKLENMİŞTİR :

Bilindiği gibi 5684 sayılı Sigortacılık Kanunu ile sigorta şirketleri tarafından ayrılacak sigorta teknik karşılıkları konusunda düzenlemeler yapılmış, “deprem hasar karşılıkları” uygulamasına son verilmiş, yeni bir karşılık olarak “dengeleme karşılığı” ihdas edilmiştir.

3 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile sigorta mevzuatındaki bu değişikliğe paralel değişiklik yapılarak, 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği’nin deprem hasar karşılıklarına ilişkin 8.6.4.bölümü “Dengeleme karşılığı” olarak aşağıdaki şekilde değiştirilmiş ve Tebliğin 8.6.5. bölümünde, deprem hasar karşılıklarına ilişkin ikinci ve üçüncü cümleler Tebliğ metninden çıkarılmıştır :

“8.6.4. Dengeleme karşılığı

3/6/2007 tarihli ve 5684 sayılı Sigortacılık Kanununun 3 üyürürlüğe girmesinden sonra sigorta şirketlerince deprem hasar karşılıkları adı altında karşılık ayrılmamakta olup anılan Kanunla sigorta ve reasürans şirketlerince “Dengeleme karşılığı” adı altında yeni bir karşılık ayrılabilmesine imkan sağlanmaktadır.

5766 sayılı Kanunun 20 nci maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinin (4) numaralı alt bendinde yapılan değişiklikte, deprem hasar karşılığı kaldırılarak sigorta ve reasürans şirketlerince dengeleme karşılığı adı altında ayrılan karşılıkların kurum kazancının tespitinde dikkate alınabilmesine imkan sağlanmış bulunmaktadır.

Buna göre, 1/1/2008 tarihinden itibaren uygulanmak üzere takip eden hesap dönemlerinde meydana gelebilecek tazminat oranlarındaki dalgalanmaları dengelemek ve katastrofik riskleri karşılamak üzere sadece deprem ve mühendislik sigorta branşlarında verilen deprem teminatı için hesaplanan dengeleme karşılıklarının sigorta ve reasürans şirketlerince gider olarak dikkate alınabilmesi mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, 5684 sayılı Kanun uyarınca ayrılan devam eden riskler karşılığı ve ikramiyeler ve indirimler karşılığının sigorta şirketlerince kurum kazancının tespitinde gider olarak indirimi mümkün bulunmamaktadır.”

3. AR-GE PROJESİ İLE İLGİLİ OLARAK İSTENECEK BELGELER :

Bilindiği gibi 5520 sayılı Kanun’un 10’uncu maddesinin 1’inci fıkrasının (a) bendi uyarınca, mükelleflerin işletmeleri bünyesinde gerçekleştirdikleri münhasıran yeni teknoloji ve bilgi arayışına yönelik AR-GE faaliyetleri çerçevesinde işletme bünyesinde yapmış oldukları harcamaların % 100’ü kurum kazancının tespitinde “AR-GE indirimi” olarak dikkate alınmaktadır. 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği’nin 10.2’nci bölümünde bu indirimle ilişkin usul ve esaslar açıklanmıştır.

Yapılan düzenlemeye göre daha önce TÜBİTAK tarafından incelemesi yapılmış projelerle ilgili olarak yeniden inceleme yapılmasına gerek bulunmamakta, daha önce inceleme yapılmamış projelerle ilgili olarak ise Gelir İdaresi Başkanlığı’na müracaat edilmesi gerekmektedir. 1 no.lu Tebliğin 10.2.9.2.1. bölümünde, AR-GE indiriminin uygulanmaya başlanacağı döneme ait geçici vergi beyannamesinin verileceği tarihe kadar Tebliğ ekinde yer alan formata uygun olarak hazırlanacak raporun bir yazı ekinde iki örnek olarak Gelir İdaresi Başkanlığı’na elden veya posta yoluyla gönderileceği açıklanmıştır.

3 seri no.lu Tebliğ ile bu bölümdeki 1’inci ve 4’üncü paragraf değiştirilmiştir. Başvuru şekli ve süresine ilişkin herhangi bir değişiklik yapılmamıştır. Ancak, AR-GE indiriminin uygulanmaya başlanacağı döneme ait geçici vergi beyannamesinin verileceği tarihe kadar (yani süresinde) başvurusu yapılmayan projelerle ilgili olarak, çalışmalara başlanıp harcama yapılmakla birlikte projenin herhangi bir aşamasında başvuruda bulunulması ve uygun bulunması halinde, başvuru tarihinin içinde bulunduğu geçici vergi döneminin başından itibaren yapılan AR-GE harcamalarının AR-GE indiriminden yararlanabileceği, proje bittikten sonra yapılan başvuruların değerlendirilmeye alınmayacağı belirtilmiştir.

1 no.lu Tebliğ’de, daha önce TÜBİTAK tarafından incelemesi yapılmış projeler için, yukarıda belirtildiği üzere, Gelir İdaresi Başkanlığı’na müracaat edilmesine gerek bulunmayıp, desteklenmesi uygun bulunmuş projelere ilişkin AR-GE değerlendirme raporlarının örneğinin YMM

tasdik raporuna eklenmesi yeterli görülmüştü. 3 seri no.lu Tebliğ ile yapılan değişiklik gereğince, YMM tasdik raporlarına, desteklenmesi uygun bulunan projelere ilişkin AR-GE değerlendirme raporlarının bir örneği eklenebileceği gibi TÜBİTAK'dan alınan destek karar yazısının bir örneği de eklenebilecektir.

4. KANUNEN YASAKLANMIŞ FİİLLER NEDENİYLE KATLANILAN GİDERLER :

1 seri no.lu KV Genel Tebliği'nin 11'inci bölümü kabul edilmeyen indirimlere ilişkin bulunmaktadır. Bu bölüme 11.12. no.lu bölüm eklenmek suretiyle, kanunen yasaklanmış fiiller nedeniyle katlanılan giderlerin, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgisi bulunmadığından, bunların gelir veya kurum kazancından indirilmesinin mümkün olmadığı belirtilmiştir. Buna göre **rüşvet ve rüşvetle ilgili her türlü gider matrahtan indirilemeyecektir**. Esasen bu düzenlemeden önce de rüşvetle ilgili giderlerin gider yazılabilmesi mümkün değildi.

5. TRANSFER FİYATLANDIRMASI YOLUYLA ÖRTÜLÜ KAZANÇ DAĞITIMI UYGULAMASINDA HAZİNE ZARARI :

Bilindiği gibi, 5520 sayılı Kanun'un 13'üncü maddesine 5766 sayılı Kanun'la eklenen hükümlerle, transfer fiyatlandırması uygulamasında "Hazine zararı" kavramı mevzuatımıza dahil edilmiştir. Buna göre, tam mükellef kurumlarla yabancı kurumların Türkiye'deki işyeri veya daimi temsilcilerinin aralarındaki ilişkili kişi kapsamında gerçekleştirdikleri yurtiçindeki işlemler nedeniyle kazancın örtülü olarak dağıtıldığı kabulü Hazine zararının doğması şartına bağlıdır. Yapılan bu düzenleme 3 seri no.lu Tebliğ ile 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Tebliği'nin 13'üncü bölümünün sonuna 13.4. alt bölüm olarak monte edilmiştir.

6. YILLARA SARI İNŞAAT VE ONARIM İŞİ İLE UĞRAŞAN DAR MÜKELLEF KURUMLARDA VERGİLEME :

1 seri no.lu KV Genel Tebliği'nin 30.6. bölümünde, 5520 sayılı Kanun'un 30'uncu maddesinin dokuzuncu fıkrası uyarınca, bu maddeye göre vergi kesintisi yoluyla alınan kazanç ve iratlar için Kanun'un 24 veya 26'ncı maddelerine göre beyanname verilmesi veya bu madde kapsamına girmeyen kazanç ve iratlar için verilecek beyannamelerin söz konusu kazanç ve iratlarının dahil edilmesinin ihtiyari olduğu açıklanmıştır. Bu düzenleme uyarınca, dar mükellef kurumlara yapılan ve üzerinden vergi kesilmiş olan hakediş ödemeleri dolayısıyla elde edilen kazançların da beyanı ihtiyari idi.

5520 sayılı Kanun'un 30'uncu maddesinde 5766 sayılı Kanun'la yapılan değişiklikle, fıkranın başına "Ticari ve zirai kazançlar hariç olmak üzere" ibaresi getirilerek bu kazançların beyanındaki ihtiyarılığa son verilmesi üzerine, 3 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile 1 no.lu Tebliğin ilgili bölümleri değiştirilmiş, böylece **dar mükellefiyete tabi kurumların üzerinden vergi kesintisi yapılan hakediş ödemeleri dolayısıyla elde ettikleri yıllara sari inşaat ve onarım işleri kazançlarını kurumlar vergisi beyannamesi ile beyan etmeleri gereği** açıklanmış bulunmaktadır.

7. DİĞER HUSUSLAR :

3 seri no.lu KV Genel Tebliği'nin 7'nci maddesi ile, 1 no.lu Tebliğin "36.Geçici Hükümler" başlıklı bölümüne alt bölümler eklenmek suretiyle,

- 1.1.2008 – 31.12.2015 tarihleri arasında uygulanmak üzere, **dernek ve vakıflarda iktisadi işletme oluşumu,**
- 1.1.2008 – 31.12.2015 tarihleri arasında uygulanmak üzere, **Milli Eğitim Bakanlığı'na bağlı örgün ve yaygın eğitim yapan mesleki ve teknik eğitim okullarındaki atölye ve uygulama birimleri ile anaokulu, kreş ve çıraklık ve halk eğitim merkezlerindeki uygulama birimlerinde iktisadi işletme oluşumu,**

- **İstanbul 2010 Avrupa Kültür Başkenti Ajansı'nın görevleri ile ilgili yaptığı faaliyetlerden dolayı iktisadi işletme oluşmayacağı, bu nedenle kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirilmeyeceği,**
- **İstanbul 2010 Avrupa Kültür Başkenti Ajansı'na, kurumlar vergisi mükellefleri tarafından makbuz karşılığı yapılan her türlü ayni ve nakdi bağışlar ile sponsorluk harcamalarının tamamının, kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek suretiyle kurum kazancından indirilebileceği açıklanmıştır.**

Saygılarımızla.

**“KURUMLAR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ
(SERİ NO: 3)
(RG.20.11.2008-27060)**

Bu Tebliğde, 4/6/2008 tarihli ve 5766 sayılı Kanunla¹ 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununda yapılan düzenlemelerin uygulanmasına ilişkin açıklamalar yapılmış olup 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde² ilgili bölümler itibarıyla aşağıdaki değişiklikler yapılmıştır.

1 – “5.6.2.3.2. Satış kazancının fon hesabında tutulması” başlıklı bölümün ikinci paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“Bu değerlerin satışından elde edilecek kazancın istisnadan yararlanan kısmının, pasifte özel bir fon hesabına alınması ve satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar söz konusu fon hesabında tutulması gerekmektedir. Bu çerçevede, fon hesabına alınma işleminin, satışın yapıldığı yılı izleyen hesap döneminin başından itibaren kazancın beyan edildiği döneme ait kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihe kadar yapılması gerekmektedir. Dolayısıyla, istisnadan yararlanacak olan kazanç tutarı, satışın yapıldığı dönemin genel sonuç hesaplarına yansıtılacak olup kurumlar vergisi beyannamesinin ilgili satırında gösterilmek suretiyle istisnadan yararlanılabilecektir. Anılan istisnadan geçici vergi dönemleri itibarıyla da yararlanılması mümkün olup belirtilen süre zarfında söz konusu kazancın fon hesabına alınmaması durumunda, kurumlar vergisi beyannamesinde istisnadan yararlanılabilmesi mümkün olmadığı gibi geçici vergi dönemleri itibarıyla yararlanılan istisna nedeniyle zamanında tahakkuk etmeyen vergilerden kaynaklanan vergi ziyayı cezası ve gecikme faizinin ayrıca aranacağı tabiidir.

Fon hesabına alınan kazanç tutarının mükelleflerce sermayeye ilavesi mümkün bulunmaktadır. Ancak, fon hesabına alınan kazanç tutarının sermayeye ilave dışında, beş yıl içinde başka bir hesaba nakledilmesi, işletmeden çekilmesi veya dar mükellef kurumlarca ana merkeze aktarılması ya da kurumun tasfiyesi halinde, istisna uygulanması nedeniyle zamanında tahakkuk etmeyen vergiler, vergi ziyayı cezası ve gecikme faizi ile birlikte tahsil edilecektir.”

2 – “8.6.4. Deprem hasar karşılıkları” başlıklı bölüm başlığıyla birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiş, “8.6.5. Ayrılan sigorta teknik karşılıklarının ertesi bilanço döneminde aynen kâra nakledilmesi” başlıklı bölümün ikinci ve üçüncü cümleleri Tebliğ metninden çıkarılmıştır.

“8.6.4. Dengeleme karşılığı

3/6/2007 tarihli ve 5684 sayılı Sigortacılık Kanununun³ yürürlüğe girmesinden sonra sigorta şirketlerince deprem hasar karşılıkları adı altında karşılık ayrılmamakta olup anılan Kanunla sigorta ve reasürans şirketlerince “Dengeleme karşılığı” adı altında yeni bir karşılık ayrılabilmesine imkan sağlanmaktadır.

5766 sayılı Kanunun 20 nci maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinin (4) numaralı alt bendinde yapılan değişiklikle, deprem hasar karşılığı kaldırılarak sigorta ve reasürans şirketlerince dengeleme karşılığı adı altında ayrılan karşılıkların kurum kazancının tespitinde dikkate alınabilmesine imkan sağlanmış bulunmaktadır.

Buna göre, 1/1/2008 tarihinden itibaren uygulanmak üzere takip eden hesap dönemlerinde meydana gelebilecek tazminat oranlarındaki dalgalanmaları dengelemek ve katastrofik riskleri karşılamak üzere sadece deprem ve mühendislik sigorta branşlarında verilen deprem teminatı için hesaplanan dengeleme karşılıklarının sigorta ve reasürans şirketlerince gider olarak dikkate alınabilmesi mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, 5684 sayılı Kanun uyarınca ayrılan devam eden riskler karşılığı ve ikramiyeler ve indirimler karşılığının sigorta şirketlerince kurum kazancının tespitinde gider olarak indirimi mümkün bulunmamaktadır.”

3 – “10.2.9.2.1. Ar-Ge projesi ile ilgili olarak istenecek belgeler” başlıklı bölümünün birinci ve dördüncü paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“Ar-Ge indiriminin uygulanmaya başlanacağı döneme ait geçici vergi beyannamesinin verileceği tarihe kadar Ar-Ge faaliyetiyle ilgili olarak Ek-1’de yer alan formata uygun olarak hazırlanacak rapor, bir yazı ekinde iki nüsha olarak Gelir İdaresi Başkanlığına elden veya posta yoluyla gönderilecektir. Ancak, bu süre içinde başvurusu yapılmayan projeler ile ilgili olarak, çalışmalara başlanıp harcama yapılmakla birlikte projenin herhangi bir aşamasında başvuruda bulunulması ve uygun bulunması halinde, başvuru tarihinin içinde bulunduğu geçici vergilendirme döneminin başlangıcından itibaren yapılan Ar-Ge harcamaları Ar-Ge indiriminden yararlanabilecek, Ar-Ge projesi bittikten sonra yapılan başvurular değerlendirmeye alınmayacaktır.”

“Para-Kredi ve Koordinasyon Kurulu Kararlarına istinaden uygulanan Ar-Ge yardımına ilişkin mevzuat çerçevesinde TÜBİTAK tarafından daha önce incelemesi yapılmış olan projelerle ilgili olarak yeniden inceleme

yapılmasına ihtiyaç bulunmamaktadır. Bu kapsamda T  B  TAK tarafından incelenerek desteklenmesi uygun bulunmuş Ar-Ge projesi bulunan mükelleflerin bu projeler hakkında ayrıca bir inceleme yapılması için Gelir İdaresi Başkanlığına müracaat etmelerine gerek olmayıp, desteklenmesi uygun bulunmuş projelere ilişkin Ar-Ge değerlendirme raporları veya T  B  TAK'dan alınan destek karar yazısının bir örneğinin YMM tasdik raporuna eklenmesi yeterli olacaktır.”

4 – “11. Kabul Edilmeyen İndirimler” başlıklı bölümün sonuna aşağıdaki alt bölüm eklenmiştir.
“11.12. Kanunen yasaklanmış fiiller nedeniyle katlanılan giderler

Kanunen yasaklanmış fiiller nedeniyle katlanılan giderler ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili giderler niteliğinde olmadığından, bu giderlerin gelir ve kurum kazancından indirilmesi mümkün değildir. Dolayısıyla, rüşvet verme fiili Türk Ceza Kanununun 252 nci maddesinde suç olarak tanımlandığından, rüşvet ve rüşvet ile ilgili her türlü gider, vergiye tabi ticari kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınmayacaktır.”

5 – “13. Transfer Fiyatlandırması Yoluyla   rt  l   Kazanç Dağıtımı” başlıklı bölümün sonuna aşağıdaki alt bölüm eklenmiştir.

“13.4. Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımında hazine zararı

5766 sayılı Kanunla Kurumlar Vergisi Kanununun “Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı” konusunu düzenleyen 13   nc   maddesine aşağıdaki yedinci fıkra eklenmiş ve mevcut yedinci fıkra sekizinci fıkra olarak teselsül ettirilmiştir.

(7) Tam mükellef kurumlar ile yabancı kurumların Türkiye'deki işyeri veya daimi temsilcilerinin aralarında ilişkili kişi kapsamında ger  kleştirdikleri yurt içindeki işlemler nedeniyle kazancın örtülü olarak dağıtıldığının kabul   Hazine zararının doğması şartına bağlıdır. Hazine zararından kasıt, emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit edilen fiyat ve bedeller nedeniyle kurum ve ilişkili kişiler adına tahakkuk ettirilmesi gereken her türlü vergi toplamının eksik veya geç tahakkuk ettirilmesidir.”

6 – “30.6. Bu madde kapsamında yapılacak vergi kesintisine ilişkin beyannameye dahil edilmesi zorunlu kazançlar ile beyannameye dahil edilmesi ihtiya ı olan kazançlar” başlıklı bölümün ikinci ve üçüncü paragrafları aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“Kanunun 30 uncu maddesinin dokuzuncu fıkrası uyarınca, ticari ve zirai kazançlar hariç olmak üzere bu maddeye göre vergisi kesinti yoluyla alınan kazanç ve iratlar için Kanunun 24 veya 26 ncı maddelerine göre beyanname verilmesi veya bu madde kapsamına girmeyen kazanç ve iratlar için verilecek beyannamelere söz konusu kazanç ve iratların dahil edilmesi ihtiya ıdır.

Ancak, Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (5), (7) ve (14) numaralı bentlerinde yer alan menkul sermaye iratları ile fonların katılma belgelerinden ve yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde edilen kâr paylarının verilecek beyannamelere dahil edilmesi zorunludur. Aynı şekilde dar mükellefiyete tabi kurumlar, hak ediş ödemeleri üzerinden vergi kesintisi yapılan birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işlerinden elde ettikleri kazançlarını kurumlar vergisi beyannameleri ile beyan etmeleri gerekmektedir.”

7 – “36. Geçici Hükümler” başlıklı bölümün sonuna aşağıdaki alt bölümler eklenmiştir.

“36.4. Kurumlar Vergisi Kanununa 5766 sayılı Kanunla eklenen geçici 2 nci maddenin birinci fıkrasının (a) bendiyle, 1/1/2008 - 31/12/2015 tarihleri arasında uygulanmak üzere, dernek veya vakıflarca elde edilen Gelir Vergisi Kanununun 94   nc   maddesinin (5) numaralı bendi ve geçici 67 nci maddesi kapsamında kesinti suretiyle vergilendirilmiş kazanç ve iratlar dolayısıyla iktisadi işletme oluşmayacağı hüküm altına alınmıştır.

Bu düzenleme ile dernek veya vakıflar ile vergi uygulamalarında dernek veya vakıf olarak değerlendirilen kurum ve kuruluşların elde ettikleri gelirlerin münhasıran Gelir Vergisi Kanununun 94   nc   maddesinin (5) numaralı bendi ve geçici 67 nci maddesi kapsamında kesinti suretiyle vergilendirilmiş;

- Taşınmaz kira gelirlerinden,
- Menkul kıymet alım satım gelirlerinden,
- Menkul kıymetlerin elde tutulması ile itfasından elde edilen gelirlerden

ibaret olması halinde, elde edilen bu gelirler dolayısıyla, 1/1/2008 - 31/12/2015 tarihleri arasında dernek veya vakfa bağlı iktisadi işletme oluşmayacağından, bu süre zarfında anılan gelirler nedeniyle dernek veya vakıf adına kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmeyecektir. Söz konusu vergi kesintileri dernek veya vakıflar açısından nihai vergileme niteliğinde olacaktır.

Diğer taraftan, dernek veya vakıf bünyesinde yukarıda belirtilen gelirler dışında iktisadi işletme oluşması halinde, bu iktisadi işletmenin aktifinde kayıtlı bulunan taşınmazların kiralanması sonucu elde edilen taşınmaz kira gelirlerinin ya da bu iktisadi işletmenin aktifinde kayıtlı bulunan menkul kıymetlerin alım satımından, elde

tutulmasından veya itfasından elde edilen gelirlerin (kesinti suretiyle vergilenmiş olup olmadığına bakılmaksızın), bahse konu iktisadi işletmeye ait kazançta dahil edilerek kurumlar vergisine tabi tutulacağı tabiidir.

36.5. Kurumlar Vergisi Kanununa 5766 sayılı Kanunla eklenen geçici 2 nci maddenin birinci fıkrasının (b) bendiyle, 1/1/2008 - 31/12/2015 tarihleri arasında uygulanmak üzere, Milli Eğitim Bakanlığına bağlı örgün ve yaygın eğitim yapan mesleki ve teknik eğitim okullarındaki atölye ve uygulama birimleri ile anaokulu, kreş, çıraklık ve halk eğitim merkezlerindeki uygulama birimlerine bağlı döner sermaye işletmelerinin elde ettikleri gelirler dolayısıyla iktisadi işletme oluşmayacağı hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, Milli Eğitim Bakanlığına bağlı olup örgün ve yaygın eğitim yapan mesleki ve teknik eğitim okullarındaki atölyeler, otelcilik ve turizm meslek liselerindeki uygulama otelleri gibi birimler, kız teknik okullarındaki atölyeler, anaokulu ve kreş gibi uygulama birimleri, çıraklık ve halk eğitim merkezlerindeki uygulama birimleri ve bu birimlere bağlı döner sermaye işletmelerinin elde ettikleri gelirleri nedeniyle 1/1/2008 tarihinden itibaren 31/12/2015 tarihine kadar iktisadi işletme oluşmayacak, bunlar adına kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmeyecektir.

Bu Tebliğin (4.1.1) ve (4.1.2) bölümlerinde yapılan açıklamalar çerçevesinde tesis edilmiş olan mükellefiyetlerin, 1/1/2008 tarihinden itibaren muafiyet kapsamına alınması nedeniyle terkin edilmesi gerekecektir.

36.6. Kurumlar Vergisi Kanununa 5766 sayılı Kanunla eklenen geçici 2 nci maddenin birinci fıkrasının (c) bendiyle, 5706 sayılı İstanbul 2010 Avrupa Kültür Başkenti Hakkında Kanunla⁴ İstanbul'u 2010 yılına Avrupa kültür başkenti olarak hazırlamak, 2010 yılında yapılacak etkinlikleri planlamak ve yönetmek, kamu ve sivil kurum ve kuruluşların bu amaçla yapacakları çalışmalarda koordinasyonu sağlamak amacıyla kurulan İstanbul 2010 Avrupa Kültür Başkenti Ajansının görevleriyle ilgili yaptığı faaliyetlerinden, 5706 sayılı Kanunun 12 nci maddesi kapsamında elde ettiği gelirleri nedeniyle iktisadi işletme oluşmayacağı hüküm altına alınmıştır. Bu hüküm uyarınca, Ajansın anılan gelirleri nedeniyle kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirilmeyecektir.

36.7. Gelir Vergisi Kanununa 5766 sayılı Kanunla eklenen geçici 74 üncü madde ile 5706 sayılı İstanbul 2010 Avrupa Kültür Başkenti Hakkında Kanun uyarınca kurulan İstanbul 2010 Avrupa Kültür Başkenti Ajansına, kurumlar vergisi mükelleflerince makbuz karşılığında yapılan her türlü ayni ve nakdi bağış ve yardımlar ile sponsorluk harcamalarının tamamı, kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek üzere kurum kazancından indirilebilecektir.

Tebliğ olunur.

1 6/6/2008 tarihli ve 26898 mükerrer sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

2 3/4/2007 tarihli ve 26482 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

3 14/6/2007 tarihli ve 26552 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

4 14/11/2007 tarihli ve 26700 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.