

Duyuru Tarihi : 03.04.2007
Duyuru No : DUYURU/2007-064
Yayimlandığı Yer : VERGİ DÜNYASI DERGİSİ / NİSAN 2007 / Sayı : 308

Mehmet MAÇ
Yeminli Mali Müşavir
BDO Denet

Erdoğan SAĞLAM
Yeminli Mali Müşavir
BDO Denet

2006 YILI KURUMLAR VERGİSİ BEYANNAMESİNİN DOLDURULMASI KONUSUNDA ÖZET AÇIKLAMALAR

Kurumlar vergisi mükellefleri kurum kazancı üzerinden kurumlar vergisi ödemek zorundadırlar. Mali tablolarda yer alan kazanç vergiye tabi kurum kazancından muhtelif sebeplerle farklı olabileceği için, matraha ulaşırken indirimi kabul edilmeyen giderlerin eklenmesi, vergiye tabi olmayan gelirler ile bazı indirimlerin ise düşülmesi gerekmektedir.

5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK) 2006 yılı içinde yürürlükten kaldırılarak yerine, çoğu hükümleri 1.1.2006 yılından geçerli olmak üzere 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu yürürlüğe girmiştir. 2006 yılı kurum kazancının tespiti sırasında prensip itibarıyla 5520 sayılı Kanun uygulanacaktır.

Maliye Bakanlığı 2006 yılına ait kurumlar vergisi beyannamesinin şeklini yeni Kanuna uygun olarak hazırlamıştır. Madde referanslarının değiştirilmesi dışında yeni beyannamenin 2005 yılı beyannamesinden hiçbir farkı yoktur.

Bu yazımız, 2006 yılına ait kurum kazancının tespiti konusundaki bazı özellikli konularla ilgili görüşlerimizi açıklamak ve bir örnek üzerinden kurumlar vergisi hesabını açıklamak amacıyla hazırlanmıştır.

1. 2006 YILI KURUM KAZANCININ TESPİTİNE İLİŞKİN ÖZELLİKLİ KONULAR :

1.1. İstisnadan Kaynaklanan Zararlar :

Beyannamenin 4 no.lu Tablosunda geçmiş yıl zararlarının, istisna kaynaklı olan ve olmayan şeklinde dökümü istenilmektedir. Söz konusu zararların toplamalarının beyannamenin 51 ve 52 numaralı satırlarına intikal ettirilmesi gerekmektedir. Mevzuatımızda istisna kaynaklı zararların mahsubuna bağlanmış bugün itibarıyla herhangi bir sonuç bulunmadığı için, mahsup edilen geçmiş yıl zararlarının istisna kaynaklı olup olmamasının hiçbir önemi ve sonucu yoktur. Bu gösterim istatistik açısından isteniyor olabilir.

1.2. Geçmiş Yıl Zararlarının Mahsubu :

Bilindiği üzere 5422 sayılı eski Kurumlar Vergisi Kanunu'nda zarar mahsubu ile ilgili esaslara "*Zarar Mahsubu ve İndirimler*" başlıklı mükerrer 14'üncü maddenin 1/a bendinde yer verilmiş bulunmaktaydı. Yeni Kanun'da zarar mahsubu ile ilgili esaslar, "*Zarar Mahsubu*" başlığını taşıyan ve 1.1.2006 tarihi itibarıyla yürürlüğe giren 9'uncu maddede ayrı bir şekilde düzenlenmiştir. Kanun'da yurtiçi ve yurtdışı faaliyetlerden doğan zararlar birbirinden ayrılarak eski Kanun'un mükerrer 14/1'inci maddesindeki benzer esaslara bağlanmıştır.

Yeni düzenlemede, kurumların kendilerine ait geçmiş dönem mali zararlarının izleyen beş döneme ait kurum kazancından mahsup edilmesine ilişkin prensip aynen korunmuştur. Eski hükümle aradaki fark "*geçmiş yıl mali bilançolarına göre meydana gelen zararlar*" ibaresinin, "***geçmiş yıl beyannamelerinde yer alan zararlar***" şeklinde değiştirilmiş olmasıdır. Uygulamada eski hüküm de bu şekilde yorumlandığı için bu değişikliğin yaratacağı bir farklılık söz konusu değildir. Ayrıca yine eskiden olduğu gibi, zararın ticari bilanço'ya göre iç kaynaklarla veya ortaklarca kapatılması halinde de beş yıllık zarar mahsup hakkı kaybedilmeyip devam edecektir. Geçmiş yıl mali zararlarının mahsup hakkı ancak beş yıllık mahsup süresinin sona ermesi ile kaybedilebilir. Mali zararların mahsubu için bunların beyannamede yıllar itibarıyla gösterilmesi yeterli olup ticari bilanço'da yer almaları şart değildir.

Yeni Kanun devralınan kurum zararlarının mahsubunu yeni esaslara bağlamıştır. Buna göre,

- 5520 sayılı Kanun 20/1'inci maddesi çerçevesinde gerçekleşen vergisiz devirlerde, devralınan kurumların devir tarihi itibarıyla öz sermaye tutarlarını geçmeyen zararları ile,
- 20/2'nci maddesi kapsamında gerçekleşen tam bölünmelerde, bölünen kurumun bölünme tarihi itibarıyla öz sermaye tutarını geçmeyen ve devralınan kıymetle orantılı zararların indirilmesi mümkündür.

Ancak bu zararların mahsubu için son beş yıla ait kurumlar vergisi beyannamelerinin kanuni süresinde verilmiş olması şartı devam etmektedir.

Yeni düzenlemeye göre, devir veya tam bölünme suretiyle devralınan kurumlara ait zarar mahsup haklarının kullanılabilmesi için, devir alınan kurumun faaliyetine, devir veya bölünmenin meydana geldiği hesap döneminden itibaren en az beş yıl süre ile devam ettirilmesi de şarttır.

Bu şartların ihlali halinde, zarar mahsupları nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler bakımından vergi ziyası meydana gelmiş sayılacaktır.

5520 sayılı Kanun'un zarar mahsubuna ilişkin 9'uncu maddesi 1.1.2006 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 21.6.2006 tarihinden yürürlüğe girdiğinden, 2006 yılında gerçekleşen vergisiz devir ve tam bölünme işlemlerinde yeni Kanun'a göre zarar mahsubunun yapılacağı anlaşılmaktadır. Bu anlayışın mükellef lehine sonuç verdiği durumlarda uygulanması mümkün ve makul olmakla birlikte, 21.6.2006 tarihinden önce gerçekleşen devir ve tam bölünme hallerinde eski hükümlerden mükellef lehine sonuç verenlerin uygulanmasına devam edilmesinin hukuk gereği olduğunu düşünüyoruz.

Devralınan zararlar da doğdukları hesap dönemini izleyen beşinci hesap döneminin sonuna kadar mahsup edilebilir. Başka bir deyişle beş yıllık süre, devir veya bölünme

tarihini izleyen yıldan itibaren başlamaz. Devralınan zararın mahsubu mümkün olmayan kısmı, yani öz sermaye toplamını geçen tutarı, mali açıdan mahsup edilemeyecek olmakla birlikte, ticari açıdan mahsuba konu edilecektir. Başka bir deyişle devralan kurum varsa kendi geçmiş yıl ticari zararları ile devraldığı kurumun ticari zararlarını mahsup etmeden kâr dağıtımını yapamayacaktır. Devralan kurum devraldığı zararların mahsup edilebilecek kısmının hangi yıllardan kaynaklandığını serbestçe belirleyebilir. Başka bir deyişle devraldığı mali zararın öncelikle daha yakın tarihli zararlardan kaynaklandığını kabul edebilir. Ancak bu şekilde tespit edilen zararların da, genel prensibe uygun olarak, en eski yıldan başlayarak mahsuba konu edilmesi gerekir.

1.3. Öz Sermaye Hesaplarına İlişkin Enflasyon Fark Hesaplarının Mahsup Edilebileceği Zararlar :

Vergi Usul Kanunu'nun geçici 25 ve mükerrer 298'inci maddelerine göre, pasif kalemlere ait fark hesaplarının, herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledilmesi veya işletmeden çekilmesi halinde, başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen tutarların, bu işlemlerin yapıldığı dönemin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği dönemde vergiye tabi tutulması gerekir. Ancak öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilir.

Buna göre öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farklarının, ticari faaliyetten doğmuş olan (yani enflasyon düzeltilmesinden kaynaklanmayan) ticari zararlara mahsup edilmesi halinde, mahsup edilen tutarların, bu işlemin yapıldığı dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin **vergiye tabi tutulması gerekir**. Bu bakımdan **mükellefleri, söz konusu mahsubu yaparken dikkatli olmaları ve bu konuda genel kurul kararı alınıyorsa, bu kararda mahsubun nerelere yapıldığının açıkça belirtilmesi konusunda uyarıyoruz**. Söz konusu mahsup açık bir genel kurul kararına dayanılarak yapılabileceği gibi, mahsubun yapılmış olduğu mali tabloların genel kurulca onaylanması suretiyle zımnen genel kurul kararına dayanılarak yapılması da mümkündür.

Öz sermaye kalemlerine ait enflasyon fark hesaplarının ticari faaliyetten kaynaklanan zararlara mahsup edilmesi halinde, vergiye tabi tutulması gereken tutardan varsa kurumun yatırım indirimi haklarının mahsubu mümkündür.¹ Bize göre, söz konusu tutardan, varsa mükellefin geçmiş yıl mali zararlarının mahsubu da mümkün olmalıdır.

1.4. Serbest Bölge Faaliyeti İle İlgili Finansal Gelirlerin İstisnadan Yararlanıp Yararlanamayacağı :

Bilindiği gibi 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'na 5084 sayılı Kanun'la eklenen geçici 3'üncü maddenin 1'inci fıkrasının (a) bendinde, 6.2.2004 tarihine kadar (bu tarih dahil) faaliyet ruhsatı almış kullanıcıların, ruhsatlarında belirtilen süre ile sınırlı olmak üzere serbest bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetler dolayısıyla elde ettikleri kazançlar kurumlar vergisinden müstesnadır.

Maliye Bakanlığı 85 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde, bu istisnadan faydalanan mükelleflerin, bu faaliyetlerinden doğan alacaklarına ilişkin kur farkı ve vade farkı gelirlerinin istisna kapsamında değerlendirileceğini, ancak serbest bölgede elde edilmiş olsa bile diğer faiz, repo ve kur farkı gibi finansal gelirlerinin istisnadan yararlandırılmayacağını belirtmiştir.

Tebliğin söz konusu bölümünün iptali istemi ile açılmış olan davada Danıştay önce yürütmenin durdurulmasına, sonra da 26.12.2006 tarih ve E:2005/1890, K:2006/3186

¹ Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 31.10.2005 tarih ve 57556 sayılı muktezası.

sayılı Kararı ile Tebliğin bu bölümünün iptaline karar vermiş bulunmaktadır. Bu Kararın gerekçesi, sermayenin veya nakitlerin bankalarda değerlendirilmesinin ekonomik ve ticari hayatın bir gereği olduğu, bu gelirlerin ticari faaliyetin kapsamı dışında düşünölemeyeceğidir. Nitekim 3218 sayılı Kanun'da kurumlar vergisi istisnasından yararlanma şartları belirtilmiş olup, elde edilen gelirlerin niteliği açısından herhangi bir ayırıma gidilmemiştir. Bu nedenle serbest bölge kazancının bir unsuru olan finansal gelirlerin istisna uygulamasına konu edilmesi gerekir. Zaten Maliye İdaresi, yeni KVK'nuna ilişkin 1 seri no.lu Tebliğ Taslağında 85 no.lu Tebliğdeki anlayışını yumuşatmış bulunmaktadır.

1.5. Taşınmazlar ve İştirak Hisseleri İle Kurucu Senetleri, İntifa Senetleri ve Rüçhan Haklarının Satışından Doğan Kazançlarda İstisna Uygulaması :

Bilindiği gibi 5422 sayılı KVK'nun 8/12'nci maddesinde, kurumların en az iki tam yıl süre ile aktiflerinde yer alan iştirak hisseleri ile gayrimenkullerin satışından doğan ve sermayeye eklenmesine karar verilen kazançların tamamı (% 100'ü) kurumlar vergisinden müstesna tutulmuştu. Söz konusu Kanun'un 8/5'inci maddesi ile de, kurumların rüçhan hakkı kuponlarının satışından elde ettikleri kazançlar kurumlar vergisinden istisna edilmişti.

5520 sayılı Kanun'un 5/1-e maddesi ile söz konusu istisna yeniden düzenlenmiştir. Yeni düzenlemeye göre, kurumların en az iki tam yıl süre ile aktiflerinde yer alan taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançlarının % 75'i kurumlar vergisinden müstesnadır. İstisna, satışın yapıldığı dönemde uygulanacak ve satış kazancının istisnadan yararlanan kısmı satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulacaktır. Satış bedelinin, satışın yapıldığı yılı izleyen ikinci yılın sonuna kadar tahsil edilmesi şarttır.

Yeni düzenleme 21.6.2006 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiş bulunmaktadır. Bu nedenle 21.6.2006'dan önce yapılan satışlar için eski hükümler, 21.6.2006 tarihinden itibaren yapılan satışlarda ise yeni hükümler geçerlidir. Bu nedenledir ki 2006 yılı kurumlar vergisi beyannamesinde her iki hükme dayanılarak istisnadan yararlanılması mümkün bulunmaktadır. 21.6.2006 tarihinden önce yapılan satışlarda eski hükümlere göre istisna uygulanabilmesi için sermayeye ilave şartının da bu tarihten önce gerçekleştirilmiş olması zorunluluğu yoktur. Esas olan satışın bu tarihten önce gerçekleştirilmiş olmasıdır.

Gerek eski düzenlemede gerekse yeni düzenlemede istisna uygulanacak kazancın gelir tablosuna dahil edilmemiş olması (yani sermayeye ilave edilmiş veya pasifte özel bir fon hesabında gösterilmiş olması) halinde, istisna uygulamasının beyanname üzerinde gösterilmesini teminen, istisna uygulanacak kazancın beyanname üzerinde önce kanunen kabul edilmeyen giderlere ilave edilmek suretiyle kazanca dahil edilmesi, sonra ilgili satırında (38 veya 39 no.lu satırlar) istisna olarak kazançtan indirilmesi gerekir.

Kurucu ve intifa senetlerinin istisnadan yararlanacağının madde metninde açıkça belirtilmiş olması, istisna uygulaması açısından bir yenilik değildir. Çünkü 5422 sayılı eski Kanun'un uygulanmasında da söz konusu senetlerin elden çıkarılmasından doğan kazançlar istisna kapsamındaydı. 5520 sayılı Kanun'da konu madde metninde açıkça belirtmek suretiyle uygulamaya açıklık kazandırılmış ve devamı sağlanmıştır.

21.6.2006 tarihinden önce gerçekleşen rüçhan haklarının satışından doğan kazançlara, mülga 5422 sayılı Kanun'un 8/5'inci maddesine dayanılarak istisna uygulanacaktır.

1.6. Bağış ve Yardım İndirimi :

Bilindiği gibi mülga 5422 sayılı KVK'nuna, 5228 sayılı Kanun'la mükerrer 14'üncü madde ilave edilmek suretiyle bağış ve yardımların matrahtan indirim şekli değiştirilmiştir. Bu husus 5520 sayılı Kanun'la da aynen korunmuştur. Buna göre yapılan her türlü bağışın (indirimi kabul edilen veya edilmeyen) önce dönem içinde yasal defterlere gider olarak kaydedilmesi, sonra beyanname üzerinde KKEG rakamına ilave edilmek suretiyle kurum kazancına dahil edilmesi, daha sonra da, kazançtan indirilmesi mümkün olan kısımlarının beyannameye yasal dayanakları itibariyle ayrı satırlarda (55-61'inci satırlar) indirilmesi gerekmektedir. Her ne kadar 5520 sayılı Kanun'da bağışların Kanun'da belirtilen sıra dahilinde indirilmesi öngörülmüşse de bunun pratikte hiçbir değeri yoktur. Çünkü yapıldığı döneme ilişkin vergi matrahından indirilemeyen bağışların sonraki dönemlere devri mümkün değildir.

Özel kanunlara istinaden indirim konusu yapılabilecek bağışların da aynı şekilde önce gider olarak kaydedilmesi, sonra indirilebilecek kısımlarının beyanname üzerinde ayrıca gösterilmek suretiyle matrahtan indirilmesi gerekir. İndirim için beyannameye 65 no.lu satır kullanılabilir. Ancak bazı özel kanunlarda bağışların "*indirim*" şeklinde değil, "*gider*" yazılmak suretiyle matrahtan indirileceği hükme bağlandığından, bu tür bağışların gider yazılması yeterlidir. Söz konusu bağışlar zarar olsa dahi indirilebilir.

1.7. Yatırım İndirimi İle İlgili Özellikli Konular :

Bilindiği gibi GVK'nun mülga 19'uncu maddesinde düzenlenmiş olan yatırım indirimi istisnası 5479 sayılı Kanun ile 1.1.2006 tarihinden geçerli olmak üzere 8.4.2006 tarihinde yürürlükten kaldırılmıştır.

Gelir Vergisi Kanunu'na 5479 sayılı Kanun'la eklenen geçici 69'uncu madde ile de kazanılmış hakların korunmasına yönelik olarak geçiş hükümleri öngörülmüştür. Buna göre, gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri,

- 31.12.2005 tarihi itibariyle mevcut olup, 2005 yılı kazançlarından indiremedikleri yatırım indirimi tutarları ile
- 24.4.2003 tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden düzenlenen teşvik belgeleri kapsamında GVK'nun mülga Ek 1 ila 6'ncı maddeleri çerçevesinde başlanılmış yatırımlar için belge kapsamında 1.1.2006 tarihinden sonra yapılacak yatırımlar ile GVK'nun mülga 19'uncu maddesi kapsamında 1.1.2006 tarihinden itibaren başlanan yatırımlarla iktisadi ve teknik bütünlük arz eden yatırımlar nedeniyle 31.12.2005 tarihinde yürürlükte bulunan mevzuat hükümlerine göre hesaplayacakları yatırım indirimi tutarlarını,

yine bu tarihteki mevzuat hükümleri çerçevesinde 2006, 2007 ve 2008 yıllarına ait kazançlarından indirileceklerdir.

Bu maddeye istinaden yatırım indirimi uygulayan kurumlara 5520 sayılı Kanun'un 32'nci maddesinde yer alan kurumlar vergisi oranı (% 20) değil, 31.12.2005 tarihinde geçerli olan % 30 oranı uygulanacaktır.

Yukarıda belirtilen hükümlerin birkaç açıdan Anayasa'ya ve hukukun temel ilkelerine aykırılık teşkil ettiği söylenebilir.

1.7.1. Yılın Başından Yatırım İndiriminin Kaldırıldığı 8.4.2006 Tarihine Kadar Olan Dönemde Başlanan Yatırımlar :

8.4.2006 tarihinden önce başlanan yatırımlar, 24.4.2003 tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden alınan teşvik belgeleri kapsamında ise veya GVK'nun mülga 19'uncu maddesi kapsamında 1.1.2006'dan önce başlamış olan yatırımlarla iktisadi ve teknik bakımdan bütünlük arz etmekte ise yatırım indiriminden yararlanabilecektir. Maliye Bakanlığı yatırım indiriminin 1.1.2006 tarihinden itibaren kaldırıldığını gerekçe göstererek 1.1.2006 – 8.4.2006 tarihleri arasında başlamış olan yatırımların indirimden yararlanamayacağı görüşündedir. Bize göre bu durum hukukun temel kurallarına ve dolayısıyla da Anayasa'nın, Türkiye Cumhuriyeti'nin bir hukuk devleti olduğunu belirten 2'nci maddesine aykırıdır. Prensip olarak geleceğe yönelik hükümler ihtiva etmesi gereken kanunlar, mükellef lehine olmadıkları sürece geçmişe etkili olamazlar. Buna *"kanunların geriye yürümezliği ilkesi"* denir. Bu nedenle söz konusu yatırımlar üzerinden mülga 19'uncu maddeye istinaden hesaplanacak yatırım indirimine tekabül eden kurumlar vergisinin ihtirazi kayıtlı beyanı mümkündür.

1.7.2. Yatırım İndiriminden Yararlanan Kurumlara % 20 Olan Genel Oranın Yerine % 30 Oranının Uygulanmasının Hukuka Uygun Olup Olmadığı:

GVK'nun geçici 69'uncu maddesinde, yatırım indiriminden yararlanan mükelleflere 31.12.2005 tarihinde geçerli vergi oranlarının uygulanacağı hükme bağlanmıştır. Buna göre 2006 yılı kurumlar vergisi beyannameleri üzerinde yatırım indirimi uygulayan mükellefler, bu indirimden sonra matrahlarının oluşması durumunda, bu matraha % 30 oranını uygulamak suretiyle ödemeleri gereken kurumlar vergisini hesaplayacaklardır.

1.1.2006 tarihinden önce yatırım indiriminden yararlanan mükellefler ile yararlanmayanlar arasında vergi oranı açısından herhangi bir farklılık bulunmamaktaydı. GVK'nun geçici 69'uncu maddesi ile kazanılmış haklar korunmaya çalışılırken, bu hakları kullanan mükelleflere, cari kurumlar vergisi oranından daha yüksek bir oranının uygulanacağını öngörülmüş olması, bize göre eşitlik ilkesine ve Anayasa'nın 2'nci maddesine aykırılık teşkil etmektedir. Bu nedenle, tahakkuk eden kurumlar vergisinin % 20'yi aşan kısmının ihtirazi kayıtlı beyanı mümkün bulunmaktadır.

1.7.3. Geçici Vergi İçin Yapılan, Yatırım İndirimini Kullanma Tercihinin Kurumlar Vergisi İçin Değiştirilip Değiştirilmeyeceği:

Maliye Bakanlığı GVK'nun geçici 69'uncu maddesinin verdiği yetkiye istinaden çıkardığı **3 sayılı Kurumlar Vergisi Sirküleri'nde, 2006 yılına ilişkin yatırım indirimi uygulayıp uygulamama tercihinin 2006 yılına ait geçici vergi beyannamesinin verilmesi gereken tarih olan 14 Ağustos 2006 tarihine kadar yapılması gerektiğini belirtmiştir.** Sirkülerde bu tercihin ne şekilde yapılacağı belirtilmemiş olduğundan, beyanname üzerinde yatırım indirimi satırının doldurulmuş olması ile kullanılabileceği kabul edilmiştir. Tercihin yazı ile vergi dairesine ayrıca bildirilmesi talep edilmemiştir.

Sirkülerde, bu suretle yapılan tercihin izleyen geçici vergi dönemlerinde ve yıl sonunda değiştirilemeyeceği belirtilmiştir. Bu nedenle geçici vergi beyannamesini verdikleri sırada indirim uygulamak avantajlarına olduğu için geçici vergi beyanlarını yatırım indiriminden yararlanmak suretiyle veren mükelleflerin bir kısmı, dönem kazançları beklentilerinin üzerinde olduğu için bu tercihleri nedeniyle dezavantajlı duruma geçmişlerdir. Bunların sonradan aleyhlerine sonuç veren tercihlerini değiştirip değiştiremeyecekleri tartışılmaktadır. Maliye Bakanlığı bu tercihin değiştirilemeyeceği görüşündedir. Bize göre esas olan yıl sonundaki tercihtir. Bu nedenle mükellefler yıl sonunda tercihlerini değiştirebilmelidirler. Ancak tercih değiştiren mükelleflerin yıl sonundaki tercihlerinden farklı olarak verdikleri geçici vergi beyannamelerini pişmanlık yoluyla düzeltmeleri

gerektiğini düşünüyörüz. Bizim görüşümüz böyle olmakla beraber, yukarıda belirttiğimiz üzere, Maliye İdaresi, ikinci geçici vergi beyannamesi ile yapılan tercihin nihai tercih olduğu ve daha sonra değiştirilmeyeceği görüşündedir. Bakanlık görüşünün aksine yapılacak uygulama riskli olacaktır. Ancak isteyen mükellefler, 2006 yılı kurumlar vergisi beyannamelerini bu açıdan ihtirazi kayıtlarla verebilirler.

1.7.4. Geçmiş Yıl Zararlarının Yatırım İndiriminden Sonra Mahsup Edilip Edilemeyeceği:

Bilindiği gibi geçmiş yıl zararlarının mahsubu konusu yakın zamana kadar mülga 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "*indirilecek giderler*" başlıklı 14'üncü maddesinde düzenlenmişti. Bu nedenledir ki geçmiş yıl mali zararları "*zarar olsa dahi indirilebilecek istisna ve indirimler*"den sonra mahsuba konu edilmekteydi. Ancak mülga 5422 sayılı Kanuna eklenen mükerrer 14'üncü maddede zarar mahsubu beyanname üzerinde yapılacak indirimlerden biri olarak düzenlenmiştir. Bu anlayış 5520 sayılı Kanun'un 9'uncu maddesi ile de korunmuş, ancak zarar mahsubu diğer indirimlerden ayrı bir madde olan 9'uncu maddede düzenlenmiştir. Diğer indirimleri düzenleyen 10'uncu maddede, bu maddede öngörülen indirimlerin Kanun'da belirtilen sıra dahilinde yapılacağı hükme bağlandığı halde zarar mahsubuna yönelik böyle bir hüküm yoktur. Yatırım indirimi ise GVK'nun içinde düzenlenmiş olup, kurumların da bu indirimden yararlanacağı GVK'nun ilgili maddesinde hükme bağlanmıştır. GVK'nun geçici 69'uncu maddesine istinaden yapılacak yatırım indirimi uygulaması açısından da bu durum geçerlidir.

Görüldüğü gibi, yatırım indirimi ile zarar mahsubundan hangisinin öncelikle uygulanacağına yönelik herhangi bir hüküm yoktur. Kurumlar vergisi beyannamesi üzerindeki yönlendirmede bugüne kadar öncelikle geçmiş yıl zararları mahsup edilmiş, yatırım indirimi en son sırada indirim konu edilmiştir. Yatırım indiriminin beş yıldan fazla devretme hakkının bulunduğu eski dönemlerde bu anlayış mükellef lehine olduğu için uygulanmış. Oysa GVK'nun geçici 69'uncu maddesi ile bu indirim 3 yıl ile (2006,2007 ve 2008) ile sınırlandırılmıştır. Bu nedenle 5 yıllık mahsup hakkı bulunan geçmiş yıl zararlarının yatırım indiriminden sonra mahsup edilmesi bazı durumlarda mükellef lehine sonuç verebilecektir. İsteyen mükelleflere bu mahsubu sonra uygulama olanağı verilmelidir. Bunu engelleyen herhangi bir yasal düzenleme bulunmamaktadır.

1.7.5. Dar Mükellef Kurumlara Dağıtılan Kâr Paylarının Yatırım İndirimi Kaynaklı Kısımları Üzerinden Yapılacak Stopaj :

GVK'nun geçici 69'uncu maddesi uyarınca 24.4.2003 tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden alınan teşvik belgeleri kapsamında yapılan harcamalar üzerinden hak kazanılan yatırım indiriminin uygulanması halinde GVK'nun geçici 61'inci maddesi uyarınca % 19.8 oranında stopaj yapılması gerekmektedir.

GVK'nun geçici 62'nci maddesinde, dağıtılan kâr paylarının yatırım indirimi kaynaklı kısımları üzerinden GVK'nun geçici 61'inci maddesine göre stopaj yapılmış olması halinde kâr dağıtımı sebebiyle ayrıca bir stopaj yapılmayacağı hükme bağlanmıştır.

Dar mükellef kurumlara yapılacak kâr dağıtımları üzerinden artık 5520 sayılı KVK'nun 30'uncu maddesi uyarınca stopaj yapılıyor olması ve bu Kanun'da da söz konusu mükerrerliği önleyen bir düzenleme bulunmaması nedeniyle dar mükellef kurumlara yapılan kâr dağıtımları üzerinden, daha önce yatırım indirimi stopajı yapılmış olsa bile kâr dağıtım stopajı yapılacağı söylenemez. Keza Türkiye ile Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması imzalamış bir ülke mukimine dağıtılan kâr paylarının yatırım indirimi kaynaklı kısmına da, anlaşmadaki oran % 19.8'den daha düşük ise, düşük olan bu oranın uygulanması gerekir.

Maliye Bakanlığı eskiden yatırım indirimi kaynaklı kâr payları için vergi anlaşmasının uygulanmasını ve dolayısıyla yatırım indirimi stopajının beyanından önce kâr dağıtımının yapılması koşuluyla anlaşmadaki düşük oran üzerinden stopaj ödenmesini (veya stopajın beyanından sonra kâr dağıtımı yapılması halinde anlaşmaya göre fazla ödenen stopajın iadesini) kabul etmekteydi. Ancak Bakanlık bu görüşünü, GVK'nun geçici 69'uncu maddesi delaletiyle geçici 61'inci maddesine istinaden yapılan stopajın temettü stopajı mahiyetinde olmayıp, bir tür düşük oranlı nihai vergileme olduğu gerekçesiyle değiştirmiş bulunmaktadır. Bu görüşe katılmamız mümkün değildir. GVK'nun geçici 61'inci maddesine istinaden yapılan stopaj peşin yapılan bir temettü stopajıdır. GVK'nun geçici 62'nci maddesinde, geçici 61'inci maddeye istinaden stopaja tabi tutulmuş kazancın dağıtım halinde temettü stopajının yapılmayacağını hükme bağlanmış olması da bunu göstermektedir.

1.8. Yurt Dışındaki İştiraklerin Ödediği Kurumlar Vergisinin Mahsup İmkânı:

5520 sayılı 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 itibarıyla 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.

1.9. Yurt Dışında Ödenen Vergilerin Mahsup Edilemeyen Kısmı 3 Yıl İle Sınırlı Olmak Üzere Sonraki Yıllara Devredebilecektir :

Bilindiği gibi mülga 5422 sayılı KVK uyarınca yurt dışında ödenen vergilerin kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde mahsup edilemeyen kısmının sonraki yıllara devri mümkün değildi, mahsup edilemeyen tutarların iadesi de mümkün bulunmamaktaydı. Ancak 5520 sayılı Kanun'un 33/4'üncü maddesi uyarınca yurt dışında elde edilen kazançlar üzerinden yurt dışında ödenen vergilerin kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde kısmen veya tamamen indirilemeyen kısımları, takip eden üçüncü hesap dönemi sonuna kadar indirim konusu yapılabilecektir. Nakit iade yine yoktur. Yeni kurumlar vergisi beyannamesinde, devreden yurt dışı vergilerin yazılacağı bir satır açılmamıştır. Mükellefler izleyen yıllarda devreden tutarları haricen izlemek ve beyannamelerin yurt dışında ödenen vergiler satırına (78 no.lu satır) yazmak suretiyle bu mahsubu yapacaklardır. Üçüncü yılın sonunda mahsup edilemeyen tutarların söz konusu yılda gider yazılabileceği anlaşılmaktadır.

1.10. Binde 5 Götürü Gider Uygulaması:

Bilindiği gibi GVK nun 40 ıncı maddesinde, safî ticarî kazancın tesbit edilmesi için indirilecek giderler 10 fıkra halinde sayılmış ve maddenin 1 inci fıkrasında, ticarî kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin ticarî kazançtan indirileceği belirtilmiştir. Bu fıkraya, 4108 sayılı Kanunun 19 uncu maddesi ile eklenen parantez içindeki hükümle, ihracat, yurt dışı taşımacılık ve yurt dışında yapılan inşaat onarma ve montaj faaliyetlerinde bulunan mükelleflere, yaptıkları genel giderlere ilâveten, bu faaliyetlerinden döviz olarak elde ettikleri hâsılatın binde beşini aşmamak şartı ile, yurt dışındaki bu işlerle ilgili belgeli giderlerine ilave olarak, götürü olarak hesapladıkları giderleri de indirmek hakkı tanınmıştır.

Maliye Bakanlığı, bu konuda yayımladığı 194 seri no.lu GV Genel Tebliğinde, belgesiz

götürü giderin ticarî kazançtan indirilebilmesi için, önce harcamaların yapılarak kanunen kabul edilmeyen gider yazılmak suretiyle işletmenin mal varlığında bir azalışa sebebiyet vermesi ve ondan sonra hesaplanarak kanunen kabul edilen gidere dönüştürülmesi gerektiğini açıklamış ve uygulamaya bu şekilde yön vermiştir.

Danıştay ise, GVK nun 40/1 inci maddesinde, ihracat hâsılatının binde beşini aşmamak şartı ile götürü giderin başkaca bir şart aranmaksızın ve muhasebe kaydı yapılmaksızın kazançtan indirilebileceğinin kabul edildiği gerekçesiyle bu konudaki tarhiyatları terkin etmektedir. Anlaşıldığı kadarıyla bu kararlar müstekar hale gelmiş bulunmaktadır.

Bizim görüşümüz, Danıştay kararlarına paralel olup, binde beş götürü giderin kazançtan indirilebilmesi için muhasebe kaydına gerek olmadığı, yani bu giderler için yapılmış fiili bir harcamanın şart olmadığı ve götürü giderin işletmenin mal varlığında herhangi bir azalış olmaksızın, beyanname üzerinde kazançtan indirilebileceği yönündedir. Ancak 194 no.lu Tebliğ yürürlüğünü koruduğu için muhasebe kaydı olmaksızın bu indirimden yararlanacak olanların eleştirilebileceğini belirtmek isteriz. Bu nedenle Maliyenin görüşüne uygun bir şekilde hareket etmenin halen geçerli ve risksiz bir alternatif teşkil ettiği kanaatindeyiz.

2. ÖRNEK KURUMLAR VERGİSİ HESABI:

Aşağıdaki bölümde 2006 yılı için geçerli olan kurumlar vergisi hesabı, kapsamlı bir örnek üzerinden açıklanmıştır. Bu hesap makinesine www.bdodenet.com.tr adresinde yer alan sitemizin “e-danışmanlık” bölümünden ulaşılabilir. Söz konusu bölümde yer alan excel uygulama programı kullanılarak beyannamelerin kolaylıkla ve hatasız bir şekilde doldurulması mümkündür.

1.	VERGİ ÖNCESİ TİCARİ KÂR VEYA ZARAR	6.600.000,00
	İNDİRİMLER (2 + 3)	35.000,00
2.	VERGİYE TABİ OLMAYAN GELİRLER VE İNDİRİM UNSURLARI	35.000,00
	<ul style="list-style-type: none"> • Verilen vadeli çekler reeskont faiz geliri • Daha önce KKEG olarak dikkate alınmış konusu kalmayan karşılıklar • Aktifleştirilen, gider yazılabilir nitelikteki kur farkları ve faizler • Önceki dönem alınan vadeli çek reeskontları • Vergi anlaşması uyarınca vergi dışı gelirler • Malî açıdan gerekli olmayan gelir tahakkukları • VUK hükümlerine uygun olmayan reeskont iptalleri • Reel olmayan finansman giderinin (ROFM) itfa edilmemiş kısmı • Önceki dönemlerde, ödenmemiş olması nedeniyle KKEG olarak dikkate alınan SSK primlerinden, cari dönemde ödenenler • Sair vergi dışı gelirler ve diğer indirimler 	<div>5.000,00</div> <div>25.000,00</div> <div>5.000,00</div>
3.	PERSONELE VERİLECEK TEMETTÜ İKRAMİYESİ	
	(Ana sözleşme hükmü veya Genel Kurul Kararı ile verilecek olan ve kapanan yıla gider yazılmamış bulunan ikramiye)	
	İLAVELER ((4 - 7) + 8)	950.000,00
4.	KANUNEN KABUL EDİLMİYEN GİDERLER VE DİĞER İLAVELER	1.017.000,00
	(Bu dönem gider veya maliyet yazılmış yani gelir tablosuna dahil edilmiş olanlar)	
	<ul style="list-style-type: none"> • Alınan vadeli çek reeskontları • VUK hükümlerine uygun olmayan diğer reeskontlar • Kıdem tazminatı karşılığı • 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 (6'da belirtilenler dahil) • Binek oto motorlu taşıt vergileri • Cezalar, gecikme zamları • Örtülü kazançlar • Örtülü sermaye faizleri ve kur farkları • İndirimi kabul edilen ve edilmeyen tüm bağışlar • İhmal edilen faiz tahakkukları • Kanunen kabul edilmeyen tazminatlar • Emisyon primleri (Bu primler yedek akçe niteliğinde olduğundan doğrudan bilançonun pasifine gider ve gelir tablosunda yer almaz. Burada gösterilmesinin amacı aşağıdaki istisna satırını (13 no.lu satır) doldurulmak suretiyle istisna uygulamasının beyanname üzerinde izlenebilmesini sağlamaktır.) • Aktifte 2 yıl kalmış gayrimenkul ve iştirak hissesi satış kazancının vergiden istisna edilen %75'lik kısmı 	<div>40.000,00</div> <div>5.000,00</div> <div>7.000,00</div> <div>70.000,00</div> <div>15.000,00</div> <div>370.000,00</div> <div>10.000,00</div> <div>500.000,00</div>
	(Bu tutar doğrudan bilançonun pasifindeki özel bir fon hesabında gösterilmekte, gelir tablosunda yer almamaktadır. Burada gösterilmesinin nedeni, aşağıda istisnalar arasında da (15 no.lu satır) yer verip, istisna uygulamasını beyanname üzerinde görünür hale getirmektir.)	

	<ul style="list-style-type: none"> İstisna kazançlara ilişkin giderler ve istisna kapsamındaki faaliyetlerden doğan zararlar Sair kanunen kabul edilmeyen giderler ve diğer ilaveler 		
5.	İhracat, yurt dışında inşaat, onarma, montaj ve taşımacılık faaliyetinden sağlanan döviz hasılatının (kur farkları hariç) binde beşi	500.000,00	
6.	Bu hasılatlarla ilgili olup, dönem içinde kanunen KKEG olarak kayda geçmiş belgesiz giderler (Maliye İdaresi binde 5 götürü gider hakkının kullanılabilmesi için bu kapsamda kayda geçmiş belgelendirilemeyen giderlerin bulunması gerektiği görüşündedir. Danıştay ise belgelendirilemeyen gider olmasa dahi bu hakkın götürü olarak kullanılabileceği görüşündedir. Bu program Maliye İdaresi görüşüne uygun olarak hazırlanmıştır.)	67.000,00	
7.	Kanunen kabul edilmeyen giderlerden indirilecek tutar (Binde 5 götürü gider hakkı) (5'i geçmemek üzere 6)	67.000,00	
8.	Önceki Yıl Ayrılan Finansman Fonu		
9.	İSTİSNALAR VE ZARAR MAHSUBU ÖNCESİNDEKİ MALİ KÂR 1 - (2 + 3) + ((4 - 7) + 8)	7.515.000,00	
	KAZANÇ İSTİSNALARI (Zarar Olsa Dahi İndirilecek İstisnalar)		
10.	Tam mükellef kurumlardan elde edilen iştirak kazançları (KVK Md:5/1-a)	1.200.000,00	
11.	KVK'nun 5/1-b maddesinde belirtilen koşulları taşıyan yurtdışı iştirak kazançları		
12.	KVK'nun 5/1-c maddesinde belirtilen koşulları taşıyan tam mükellefiyete tabi anonim ortaklıkların, aktiflerinde en az 2 yıl süre ile yer almış yurt dışı iştirak hisselerinin elden çıkarılmasından doğan kurum kazançları (Bu kazançların dağıtılmasında uygulanacak stopaj oranı hakkında KVK'nun 30/4. maddesine bakınız.)		
13.	Emisyon primi kazancı (KVK Md:5/1-ç)		
14.	Yatırım fon ve ortaklıklarının kazançları (KVK Md. 5/1-d)		
15.	En az 2 yıl süreyle aktifte yer alan taşınmazların ve/veya iştirak hisselerinin, kurucu senetlerinin, intifa senetlerinin ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançların % 75'lik kısmı. (KVK. Md.5/1-e) (21.6.2006'dan önceki satışlarda kazancın % 100'ü)	500.000,00	
16.	Takipteki banka borcuna veya TMSF borcuna karşılık olarak, taşınmaz, iştirak hisseleri, kurucu senetleri, intifa senetleri veya rüçhan haklarının banka veya fona devrinden doğan kazançların % 100'ü ile bankaların bu şekilde elde ettikleri değerleri satmalarından kaynaklanan kazancın % 75'i. (KVK Md.5/1-f) (21.6.2006'dan önceki satışlarda kazancın % 100'ü)		
17.	Yurtdışında bulunan işyerleri veya daimi temsilciler aracılığıyla elde edilen ve KVK'nın 5/1-g maddesinde belirtilen koşulları taşıyan yurtdışı kazançlar		
18.	Yurt dışı inşaat, onarım, montaj işleri ve teknik hizmetlerden sağlanan kazançlar (KVK Md.5/1-h)		
19.	Eğitim ve öğretim kurumları ile rehabilitasyon merkezlerinin kuruluşlarından itibaren ilk 5 yılda işletilmesinden doğan kazançlar (KVK Md.5/1-ı)		
20.	Serbest bölgeler istisnasına tabi kazançlar (3218 Sayılı Kanun Geç. Md. 3/a)	1.000.000,00	
21.	Teknoloji geliştirme bölgelerinde elde edilen kazançlar (4691 sayılı Kanun Geçici Md. 2)		
22.	Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin işletilmesinden ve devrinden elde edilen kazançlar (4490 sayılı Kanun)		
23.	Diğer indirim ve istisnalar		

24.	KALAN 9 - (10 + 11 + 12 + 13 + 14 + 15 + 16 + 17 + 18 + 19 + 20 + 21 + 22 + 23) <i>Bu meblağ pozitif ise, zarar mahsubuna esas tutardır. Negatif ise, gelecek yıllara devreden zarardır.</i>	4.815.000,00						
25.	GEÇMİŞ YIL ZARARLARININ MAHSUBU	825.000,00						
	<table><tr><td>Geçmiş Yıl Zararları</td><td>825.000,00</td></tr><tr><td colspan="2"><i>Mahsup en eski yıldan itibaren yapılır. Yurtdışı zararların mahsubu KVK'nun 9/b maddesindeki şartları sağlamak kaydıyla mümkündür. Devralınan kurumlara ilişkin zararlar, devir tarihi itibariyle devralınan kurumun devir tarihindeki öz sermayesini geçmemek ve devralınan kurumun faaliyetlerini 5 yıl süre ile devam ettirmek koşuluyla indirilebilir.</i></td></tr><tr><td>İstisnadan Kaynaklanan Geçmiş Yıl Zararı</td><td></td></tr></table>	Geçmiş Yıl Zararları	825.000,00	<i>Mahsup en eski yıldan itibaren yapılır. Yurtdışı zararların mahsubu KVK'nun 9/b maddesindeki şartları sağlamak kaydıyla mümkündür. Devralınan kurumlara ilişkin zararlar, devir tarihi itibariyle devralınan kurumun devir tarihindeki öz sermayesini geçmemek ve devralınan kurumun faaliyetlerini 5 yıl süre ile devam ettirmek koşuluyla indirilebilir.</i>		İstisnadan Kaynaklanan Geçmiş Yıl Zararı		
Geçmiş Yıl Zararları	825.000,00							
<i>Mahsup en eski yıldan itibaren yapılır. Yurtdışı zararların mahsubu KVK'nun 9/b maddesindeki şartları sağlamak kaydıyla mümkündür. Devralınan kurumlara ilişkin zararlar, devir tarihi itibariyle devralınan kurumun devir tarihindeki öz sermayesini geçmemek ve devralınan kurumun faaliyetlerini 5 yıl süre ile devam ettirmek koşuluyla indirilebilir.</i>								
İstisnadan Kaynaklanan Geçmiş Yıl Zararı								
26.	KALAN (24 - 25) <i>Bu rakam pozitif ise, bu rakamla sınırlı olarak aşağıdaki indirimler SIRA İLE uygulanabilir.</i>	3.990.000,00						
	DİĞER İSTİSNA ve İNDİRİMLER <i>(Kazancın Bulunması Halinde İndirilecek İstisna ve İndirimler)</i>							
27.	• Kooperatiflerce ortaklarına dağıtılan risturnlar (KVK 5/1-i)							
28.	• AR-GE İndirimi (KVK Md.10/1-a) <i>(Önceki dönemden devren gelen tutar ile bu dönem yapılan AR-GE harcamalarının toplam tutarı)</i>							
	- Bu dönem kullanılan							
	- Sonraki dönemlere devreden AR-GE indirimi							
29.	AR-GE indiriminden sonra kalan tutar (26 - (27+28))	3.990.000,00						
30.	• Sponsorluk harcamaları (KVK Md. 10/1-b)							
31.	• Genel bağış ve yardımlar (KVK Md. 10/1-c)	345.000,00						
32.	• Eğitim ve sağ.tes. ile yurt dış. ilişkin bağış yard. (KVK Md. 10/1-ç)							
33.	• Kültür ve turizm amaçlı bağış ve yard. (KVK Md. 10/1-d)							
34.	• Bakanlar Kurulu tarafından yardım kararı alınan afetler ile ilgili bağışlar (KVK Md. 10/1-e)							
35.	KALAN 29 - (30 + 31 + 32 + 33 + 34) Bu rakam negatif olamaz.	3.645.000,00						
	YATIRIM İNDİRİMİ							
a.	Önceki yıllarda yapılan harcamalar nedeniyle yeni hükümlere (GVK mülga 19) göre hak kazanılan yatırım indiriminden bu döneme devreden yatırım indirimi (ÜFE ile endekslenmiş)	1.000.000,00						
b.	Cari yılda yeni hükümlere göre yapılan yatırım harcamalarından doğan	2.000.000,00						
c.	Önceki yıllarda yapılan harcamalar nedeniyle eski hükümlere göre (GVK mülga Ek 1-6) hak kazanılan yatırım indiriminden bu döneme devreden yatırım indirimi (Yeniden değerlendirilmiştir)	500.000,00						
d.	Cari yılda eski hükümler çerçevesinde teşvikli olarak yapılan yatırım harcamalarından doğan							
e.	Öngörülen yatırım indirimi (2007 için)							
36.	KULLANILAN YATIRIM İNDİRİMİ	3.500.000,00						
37.	KALAN (35 - 36)	145.000,00						
38.	Diğer İndirimler <i>(37 no.lu satır pozitif ise bu indirim 37 no.lu satırdaki rakamla sınırlı olarak yapılabilir.)</i>							
39.	KURUMLAR VERGİSİ MATRAHI (37 -38)	145.000,00						

40.	KURUMLAR VERGİSİ ORANI (Yatırım indirimi kullanıldı ise %30 yoksa %20)	30,00%
	5479 sayılı Kanun ile GVK'na eklenen Geçici 69. madde hükmüne göre yatırım indirimi kullanmayı tercih eden mükellefler için kurumlar vergisi oranının %30 olarak uygulanacağı belirtilmiştir. Diğer taraftan 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32/1. maddesi hükmü gereği ise 2006 yılından itibaren kurumlar vergisi oranı %20'ye düşürülmüş bulunmaktadır. 2006 yılı kurum vergi hesabında; yatırım indirimi istisnasından yararlanmayı tercih eden mükellefler için %30, yararlanmayan mükellefler için ise %20 oranı esas alınacaktır.	
41.	HESAPLANAN KURUMLAR VERGİSİ (39 x 40)	43.500,00
42.	Safi Kurum Kazancının Türkiye Dışında Elde Edilen Kısım	200.000,00
43.	- 4325 sayılı kanun kapsamında vergi indirimi uygulanacak kazançta isabet eden kurumlar vergisi	
	- İndirim oranı (%)	
44.	İndirilecek kurumlar vergisi	
45.	İNDİRİM SONRASI KURUMLAR VERGİSİ (41 - 44)	43.500,00
46.	MAHSUP EDİLECEK VERGİLER	140.000,00
	- Yabancı Ülkelerde Ödenen Vergilerden Mahsup Edilecek Kısım (Yabancı ülkelerde uğranılan kesinti kesintiye konu istihkakın %20'sini, yatırım indirimi istisnasından faydalanıldığı durumlarda ise %30'unu geçiyorsa aşan kısım dikkate alınmaz.)	30.000,00
	- Yurt İçinde Kesinti Yoluyla Ödenen Vergiler	50.000,00
	- Ödenmiş Olan Geçici Vergi	60.000,00
47.	YATIRIM İNDİRİMİ STOPAJ MATRAHI (Kullanılan yatırım indiriminin eski hükümlerden kaynaklanan kısmı yani GVK'nun Geçici 61. maddesine göre stopaja tabi kısmı)	500.000,00
48.	Yatırım İndirimi Stopajı (Geçici Md.61) (47 x %19,8)	99.000,00
49.	VERGİ KARŞILIĞI (KV ve Stopaj Toplamı) (45 + 48)	142.500,00
50.	ÖDENMESİ GEREKEN KURUMLAR VERGİSİ (45 - 46)	
51.	Gelecek Yıla Devreden Yurtdışında Ödenen Vergiler (İzleyen üçüncü hesap dönemi sonuna kadar indirilebilir.)	
52.	İadesi Gereken Kesintiler	36.500,00
53.	İadesi Gereken Geçici Vergi	60.000,00