

Sirküler No: 105

İstanbul, 3 Ekim 2017

**Konu: Bazı Vergi Kanunlarında değişiklikler içeren Yasa Tasarısı'nın Kurumlar Vergisi Kanunu ile ilgili düzenlemeleri.**

**Özet:** 27 Eylül 2017 tarihinde TBMM Başkanlığına sunulan Kanun Tasarısı'nın Kurumlar Vergisi Kanunu ile ilgili düzenlemeleri aşağıda dikkatinize sunulmaktadır:

- Bankalar, finansal kiralama şirketleri, faktoring şirketleri, finansman şirketleri, ödeme ve elektronik para kuruluşları, yetkili döviz müesseseleri, varlık yönetim şirketleri, sermaye piyasası kurumları ile sigorta ve reasürans şirketleri ve emeklilik şirketleri için kurumlar vergisi oranının % 20'den % 22'ye çıkarılması öngörülmektedir. Bu hüküm 1 Ocak 2018 tarihinden sonra verilmesi gereken beyannamelerde beyan edilmesi gereken kazançlara uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girecektir.
- Taşınmazların (gayrimenkuller) satışından sağlanan kazançta uygulanan % 75'lik istisna oranının % 50'ye düşürülmesi öngörülmektedir. Bu hüküm Kanun'un yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.
- Tasarı ile sadece bankalara olan borçlar için uygulanan KVK'nın 5. maddesinin 1 numaralı fıkrasının (f) bendinde yer alan istisna hükmünün kapsamı, finansal kiralama ve finansman şirketlerine olan borçları da kapsayacak şekilde genişletilmektedir. Ayrıca gayrimenkul satış kazancına ilişkin istisna oranında olduğu gibi bu bent kapsamında söz konusu kurumlar (Banka, finansal kiralama ve finansman şirketleri) tarafından gerçekleştirilen taşınmaz satışlarında uygulanan yüzde 75'lik istisna oranı yüzde 50'ye düşürülmektedir. Oran indirimine ilişkin hüküm yayım tarihinde, uygulamanın kapsamını finansal kiralama ve finansman şirketlerini içerecek şekilde genişleten düzenleme ise 1 Ocak 2018 tarihinde yürürlüğe girecektir.
- Tam mükellef kurumlar tarafından elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı izleyen ikinci ayın sonuna kadar (hesap dönemi takvim yılı olan mükellefler için Haziran sonu) sermayeye eklenmeyen ve/veya kâr dağıtımına konu edilmeyen dağıtılabilir kurum kazançları üzerinden tevkifat yapılması öngörülmektedir. Bu hüküm Kanun'un yayım tarihinden sonra verilmesi gereken kurumlar vergisi beyannamelerinin ait olduğu hesap döneminde elde edilen kurum kazançlarına uygulanmak üzere yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.
- Peşin fiyatlandırma anlaşmaları dolayısıyla ödenmesi gereken başvuru ve yenileme harçlarının kaldırılması öngörülmektedir. Bu düzenleme yasanın yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.
- KVK'nın geçici 9. maddesinde yer alan düzenlemenin 2018 yılında da uygulanmasına imkan sağlanmaktadır Kanun'un yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.
- Kooperatiflerin kurumlar vergisi muafiyetinde ortak dışı işlemlerden ne anlaşılması gerektiği yeniden düzenlenmekte ve ortak dışı işlem kabul edilmeyen işlemler sıralanmaktadır. Bu değişiklik çerçevesinde kooperatif rüsturn istisnasına ilişkin hüküm de yeniden düzenlenmiştir. İlgili hükümlerin 1 Ocak 2018 tarihinde yürürlüğe girmesi öngörülmektedir.

Kuzey YMM ve Bağımsız  
Denetim A.Ş.  
Maslak Mahallesi  
Eski Büyükdere Cad.  
Orjin Maslak Plaza  
No: 27 Kat: 1-5 Sarıyer  
İstanbul - Turkey  
Tel: +90 (212) 315 30 00  
Fax: +90 (212) 234 10 67  
[www.vergidegundem.com](http://www.vergidegundem.com)  
[www.ey.com](http://www.ey.com)

Bu dokümanda yer alan açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermektedir. EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye, işbu dokümanın içeriğinden kaynaklanan veya içeriğine ilişkin olarak ortaya çıkan sonuçlardan dolayı herhangi bir sorumluluk iddiasında bulunulamaz.

Başta bazı Vergi Kanunları olmak üzere birçok Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamede değişiklikler içeren Kanun Tasarısı 27 Eylül 2017 tarihinde TBMM Başkanlığına sunuldu. Aşağıda söz konusu Tasarı'nın Kurumlar Vergisi Kanunu ile ilgili düzenlemeleri dikkatinize sunulmaktadır:

### **1. Kurumlar vergisi oranı (Tasarı md. 95)**

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun (KVK) 32. maddesi uyarınca kurumlar vergisi oranı tüm kurumlar vergisi mükellefleri için % 20 olarak uygulanmaktadır.

Tasarıda bu oranın; bankalar, finansal kiralama şirketleri, faktoring şirketleri, finansman şirketleri, ödeme ve elektronik para kuruluşları, yetkili döviz müesseseleri, varlık yönetim şirketleri, sermaye piyasası kurumları ile sigorta ve reasürans şirketleri ve emeklilik şirketlerinin kurum kazançları için % 22 olarak uygulanacağına ilişkin düzenleme yer almaktadır.

Tasarı aynen yasalaşırsa bu hüküm 1 Ocak 2018 tarihinden sonra verilmesi gereken beyannamelerde beyan edilmesi gereken kazançlara uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girecektir.

### **2. Gayrimenkul satış kazancına ilişkin istisna oranı (Tasarı md. 94)**

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun istisna kazançların yer aldığı 5. maddesinin 1 numaralı fıkrasının (e) bendinde; kurumların, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançların % 75'lik kısmının kurumlar vergisinden istisna olduğuna dair düzenleme yer almaktadır.

Yasa tasarısı ile taşınmazların (gayrimenkuller) satışından sağlanan kazançta uygulanan % 75'lik istisna oranının % 50'ye düşürülmesi öngörülmektedir. İştirak hisseleri ile maddedeki diğer varlıkların satış kazancındaki istisna oranında ise herhangi bir değişiklik söz konusu değildir.

Tasarı aynen yasalaşırsa yukarıdaki hüküm yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.

### **3. Bankalara borçlu olanlar tarafından satılan taşınmaz veya iştirak hisselerine ilişkin istisna (Tasarı md. 94)**

KVK'nın 5. maddesinin 1 numaralı fıkrasının (f) bendinde; bankalara borçları nedeniyle kanuni takibe alınmış kurumlar ile bunların kefilleri ve ipotek verenlerin sahip oldukları taşınmazlar, iştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri ile rüçhan haklarının, bu borçlara karşılık bankalara devrinden sağlanan hasılatın bu borçların tasfiyesinde kullanılan kısmına isabet eden kazançların tamamı ile bankaların bu şekilde elde ettikleri söz konusu kıymetlerin satışından doğan kazançların % 75'lik kısmının kurumlar vergisinden istisna olduğuna dair düzenleme yer almaktadır.

Tasarı ile sadece bankalara olan borçlar için uygulanan bu hükmün kapsamının, finansal kiralama ve finansman şirketlerine olan borçları da kapsayacak şekilde genişletilmesi öngörülmektedir.

Ayrıca gayrimenkul satış kazancına ilişkin istisna oranında olduğu gibi bu bent kapsamında söz konusu kurumlar (Banka, finansal kiralama ve finansman şirketleri) tarafından gerçekleştirilen taşınmaz satışlarında uygulanan yüzde 75'lik istisna oranı da yüzde 50'ye düşürülmektedir.

Tasarı aynen yasalaşırsa, oran indirimine ilişkin hüküm yayım tarihinde, uygulamanın kapsamını finansal kiralama ve finansman şirketlerini içerecek şekilde genişleten düzenleme ise 1 Ocak 2018 tarihinde yürürlüğe girecektir.

#### **4. Sermayeye eklenmeyen veya dağıtıma konu edilmeyen dağıtılabilir kurum kazançlarından tevkiyat (Tasarı md. 16)**

Tasarı ile Gelir Vergisi Kanunu'nun "Vergi Tevkifatı" başlıklı 94. maddesine yeni bir alt bent eklenmesi öngörülmektedir. Buna göre tam mükellef kurumlar tarafından kârın belli bir sürede sermayeye ilave edilmemesi ya da ortaklara dağıtılmaması durumunda yeni bir tevkiyat yükümlülüğü getirilmektedir.

Buna göre tam mükellef kurumlar tarafından elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı izleyen ikinci ayın sonuna kadar (hesap dönemi takvim yılı olan mükellefler için Haziran sonu) sermayeye eklenmeyen ve/veya kâr dağıtımına konu edilmeyen dağıtılabilir kurum kazançları üzerinden tevkiyat yapılması gerekecektir.

Bu kazançların yukarıdaki şekilde tevkiyata tabi tutulduktan sonra sermayeye ilave edilmesi durumunda, sermayeye ilave edilen kazançta isabet eden tevkiyat tutarı red ve iade olunacaktır. Dağıtıma tabi tutulması halinde ise dağıtılan kazançlar üzerinden bu düzenlemeye göre yapılan tevkiyat, kar dağıtımına bağlı olarak GVK'nın 94. maddesi veya KVK'nın 15 ve 30. maddeleri gereğince yapılan tevkiyata mahsup edilecektir. Mahsuba konu tutarın kâr dağıtımına bağlı olarak hesaplanan vergiden fazla olması halinde fark tutar veya hesaplanan verginin bulunmaması halinde dağıtılan kazançta isabet eden tevkiyat tutarı kuruma iade edilecektir.

94. maddedeki genel tevkiyat oranı % 25 olmakla birlikte bugüne kadar genel olarak Bakanlar Kurulu tarafından her bir ödeme türü için ayrı oranlar belirlenmiştir. Bu kapsamda söz konusu madde aynı şekilde yürürlüğe girdiği durumda Bakanlar Kurulu tarafından bunun için de farklı bir tevkiyat oranı (kamuoyuna % 1 olarak açıklanmıştır) belirlenmesi beklenmektedir.

Tasarı aynen yasalaşırsa bu hüküm Kanun'un yayım tarihinden sonra verilmesi gereken kurumlar vergisi beyannamelerinin ait olduğu hesap döneminde elde edilen kurum kazançlarına uygulanmak üzere yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.

#### **5. Peşin fiyatlandırma anlaşmalarına ilişkin harçlar (Tasarı md. 35)**

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 13. maddesinin 5 numaralı fıkrası uyarınca, transfer fiyatlandırması uygulamasında, ilişkili kişilerle yapılan mal veya hizmet alım satımında uygulanacak fiyat veya bedelin tespitine ilişkin yöntemler, mükellefin talebi üzerine Maliye Bakanlığı ile anlaşarak belirlenebilmektedir. Söz konusu peşin fiyatlandırma anlaşmaları Harçlar Kanunu'na bağlı (8) sayılı Tarifenin "XII- Transfer fiyatlandırması ile ilgili yöntem belirleme anlaşması harçları" başlıklı bölümü uyarınca başvuru ve yenileme harcına tabidir. Harç tutarları 2017 yılında sırasıyla 56.979,40 TL ve 45.583,30 TL olarak uygulanmaktadır.

Tasarı ile peşin fiyatlandırma anlaşmalarının teşviki amacıyla anlaşma süresince ödenmesi gereken yukarıdaki başvuru ve yenileme harçlarının kaldırılması öngörülmektedir.

Tasarı aynen yasalaşırsa yukarıdaki hüküm yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.

#### **6. Yatırıma katkı oranı ve vergi indirim oranı (Tasarı md. 96)**

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun geçici 9. maddesinde, mükelleflerin 2017 yılında gerçekleştirdikleri imalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırım harcamaları için Kanun'un 32/A maddesi kapsamındaki yatırım teşviklerinden daha yüksek oranda faydalanmasına imkan sağlayan düzenleme yer almaktadır.

Yasa Tasarısı ile söz konusu geçici maddede yer alan düzenlemenin 2018 yılında da uygulanmasına imkan sağlanmaktadır. Ancak Tasarı yürürlüğe girdikten sonra 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nda da bu yönde bir değişiklik yapılması beklenmektedir.

Tasarı aynen yasalaşırsa yukarıdaki hüküm yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.

#### **7. Kooperatiflerin kurumlar vergisi muafiyeti (Tasarı md. 93)**

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 4. maddesinde kurumlar vergisinden muaf kurumlar sayılmaktadır. Söz konusu maddenin 1 numaralı fıkrasının (k) bendinde kooperatiflere (tüketim ve taşımacılık kooperatifleri hariç) ilişkin muafiyet şartlarına yer verilmektedir. Bu şartlardan biri de sadece ortaklarla iş görülmesidir.

Söz konusu şarta ilişkin Kanun'da parantez içinde "Yapı kooperatiflerinin kendilerine ait arsalarını kat karşılığı vererek her bir hisse için bir iş yeri veya konut elde etmeleri ortak dışı işlem sayılmaz." hükmü yer almaktadır.

Yasa tasarısı ile söz konusu parantez içi hüküm kaldırılmakta ve yeni bir parantez içi düzenlemeyle ortak dışı işlemlerden ne anlaşılması gerektiği açıklanmakta, ortak dışı işlem kabul edilmeyen işlemler sıralanmaktadır.

Tasarı aynen yasalaşırsa KVK'nın 4. maddesinin 1 numaralı fıkrasının (k) bendindeki parantez içi hüküm aşağıdaki şekilde değiştirilmiş olacaktır:

*"(Kooperatiflerin ortakları dışındaki kişilerle yaptıkları işlemler ile kooperatif ana sözleşmesinde yer almayan konularda ortakları ile yaptıkları işlemler 'ortak dışı' işlemlerdir. Kooperatiflerin faaliyetin icrasına tahsis ettikleri ve ekonomik ömrünü tamamlamış olan demirbaş, makine, teçhizat, taşıt ve benzeri amortismanına tabi iktisadi kıymetleri elden çıkarmaları ile yapı kooperatiflerinin kendilerine ait arsalarını kat karşılığı vererek her bir hisse için bir iş yeri veya konut elde etmeleri ortak dışı işlem sayılmaz. Kooperatiflerin, ortak dışı işlemleri nedeniyle kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme oluşmuş kabul edilir ve ortak dışı işlemlerden elde edilen kazançların vergilendirilmesine ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir.)"*

Yukarıdaki hükmün 1 Ocak 2018 tarihinde yürürlüğe girmesi öngörülmektedir.

#### **8. Kooperatif risturn istisnası (Tasarı md. 94)**

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5. maddesinin 1 numaralı fıkrasının (i) bendinde, kooperatif ortaklarının yönetim gideri karşılığı olarak ödedikleri paralardan harcanmayarak iade edilen kısımlar ile tüketim, üretim ve kredi kooperatifleri tarafından ortakları için hesaplanan risturnların kurumlar vergisinden istisna olduğuna dair düzenleme yer almaktadır.

Tasarı'nın yukarıda yer verilen kooperatiflerin muafiyetine ilişkin yeni düzenlemesi kapsamında kooperatiflerin ortak içi işlemleri nedeniyle kurumlar vergisi hesaplaması ve ödemesi gerekmeyeceğinden (i) bendinde düzenlenen risturn istisnasında üretim ve kredi kooperatiflerine ilişkin düzenleme yersiz kalmaktadır. Bu nedenle Tasarı'nın 94. maddesi ile üretim ve kredi kooperatiflerine ilişkin risturn istisnası hükümleri mevcut düzenlemeden çıkarılmıştır.

Tasarı aynen yasalaşırsa KVK'nın 5. maddesinin 1 numaralı fıkrasının (i) bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiş olacaktır:

*“Kooperatif ortaklarının yönetim gideri karşılığı olarak ödedikleri paralardan harcanmayarak iade edilen kısımlar ile tüketim kooperatiflerinin, ortaklarının kişisel ve ailevi gıda ve giyecek ihtiyaçlarını karşılamak için satın aldıkları malların değerine göre hesapladıkları risturnlar.”*

Yukarıdaki hükmün 1 Ocak 2018 tarihinde yürürlüğe girmesi öngörülmektedir.

Kanun Tasarısı'nın tümü ve gerekçesi sirkülerimiz ekinde dikkatinize sunulmaktadır.

Saygılarımızla.

Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.  
Erdal Çalıkoğlu

Sirküler içeriği hakkında ek bilgi gerektiğinde (212) 408 51 79 numaralı telefondan M. Fatih Köprü (fatih.kopru@tr.ey.com) ile temasa geçmenizi rica ederiz.

*Yukarıda yer verilen açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermektedir. EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye, işbu dokümanın içeriğinden kaynaklanan veya içeriğine ilişkin olarak ortaya çıkan sonuçlardan dolayı herhangi bir sorumluluk iddiasında bulunulamaz.*