

## TEBL

Maliye Bakanlığı ndan:

**KURUMLAR VERGİSİ GENEL TEBLİ  
(SER NO: 6)**

Bu Tebliğde, 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun<sup>1</sup> uygulanmasına ilişkin açıklamalara yer verilmiş olup 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde<sup>2</sup> ilgili bölümler itibarıyla aşağıdaki değişiklikler yapılmıştır.

**1. “4.2. Kamu idare ve kurulları tarafından genel insan ve hayvan sağlığını korumak ve tedavi etmek amacıyla işletilen kurullar” başlıklı bölümün sonuna aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.**

“6009 sayılı Kanunla<sup>3</sup> anılan bende eklenen parantez içi hüküm uyarınca söz konusu muafiyet kapsamına giren kurullardan sağlık hizmeti sunanların temini ve tedaviye yönelik olarak birbirlerine yapacakları mal ve hizmet satışları bu muafiyeti ortadan kaldırmayacaktır. Böylelikle, kamu idare ve kurullarına başlıca sağlık kurullarının ihtiyaç fazlası mallarının birbirleri arasında devri veya mevcut kapasiteleri çerçevesinde arz edilebilecek hizmetlerinden birbirlerini yararlandırmaları muafiyeti etkilemeyecektir.

6225 sayılı Kanun<sup>4</sup> ile değiştirilen parantez içi hüküm uyarınca, sadece Sağlık Bakanlığına başlıca hastane, klinik, dispensar, sanatoryum gibi kurum ve kurullar tarafından Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemleri de söz konusu muafiyeti etkilemeyecektir. Bu kapsamda, Sağlık Bakanlığına başlıca anılan kurum ve kurullar tarafından kuru mülkiyet kiralaması veya belli bir süreyle işletme hakkının devredilmesi (kantin kiralaması vb.) muafiyeti ortadan kaldırmayacaktır.”

**2. “4.8. Özelleştirme dairesi Başkanlığı, Özelleştirme Fonu, Toplu Konut dairesi Başkanlığı ve Milli Piyango dairesi Genel Müdürlüğü” başlıklı bölüm başlığıyla birlikte aşağıdaki ekinde değiştirilmiştir.**

**“4.8. Özelleştirme dairesi Başkanlığı, Özelleştirme Fonu, Toplu Konut dairesi Başkanlığı ve 5602 sayılı Kanunun 3 üncü maddesiyle tanımlanan ilgili kurum ve kurullar**

Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (g) bendinde; Özelleştirme dairesi Başkanlığı, Özelleştirme Fonu, Toplu Konut dairesi Başkanlığı ve ans oyunları lisans veya işletim haklarını hasılattan pay verme karlılığında devralan kurumlar hariç 14/3/2007 tarihli ve 5602 sayılı Ans Oyunları Hasılatından Alınan Vergi, Fon ve Payların Düzenlenmesi Hakkında Kanunun<sup>5</sup> 3 üncü maddesinde tanımlanan ilgili kurum ve kurullar kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur. Toplu Konut dairesi Başkanlığının konut tedariki ile ilgili iktisadi işletmeleri de muafiyet kapsamındadır.”

**3. “4.14. Kredi teminatı sağlamak üzere kurulmuş olan kurumlar” başlıklı bölüm aşağıdaki ekinde değiştirilmiştir.**

“Yabancı ülkeler veya uluslararası finans kurulları ile yapılan malî ve teknik işbirliği anlaşmaları çerçevesinde yalnızca kredi teminatı sağlamak üzere kurulmuş olup bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları teminat sorumluluk fonlarına ekleyen ve sahip oldukları fonları ortaklarına dağıtmaksızın kredi sağlayan banka ve kurullara yatıran kurumlar, Kurumlar Vergisi Kanununun 6009 sayılı Kanunun 43 üncü maddesi ile değiştirilen 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (l) bendi kapsamında kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur.

Söz konusu kurumun statüsü, muafiyetten yararlanma açısından önem arz etmemektedir. Bu kurumun, Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde yazılı kurumlar arasında yer alması yeterlidir. Ancak, sözü edilen kurumların, kurullar sözleşmelerinde yalnızca kredi teminatı sağlamak üzere kuruldukları ve faaliyetlerini bu çerçevede sürdürecekleri, ortaklara kâr payı dağıtmayacakları açıkça yazılı olacaktır.

Yukarıda açıklanan ekinde kurulan bu kurumların anılan muafiyetten yararlanabilmeleri için;

- Kurumun, Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile yabancı ülkeler veya uluslararası finans kurulları arasında imzalanan malî ve teknik işbirliği anlaşmaları çerçevesinde faaliyette bulunmak üzere kurulmuş olması,
- Kurumun elde ettiği kazançların kanuni yükümlülüklerin yerine getirilmesinden sonra kalan tutarının tamamının teminat sorumluluk fonuna eklenmesi,
- Teminat sorumluluk fonunun ortaklara dağıtılmaması, sadece kredi temininde teminat sağlamak için kullanılması,
- Teminat sorumluluk fonunun kredi sağlayan banka ve kurullarda değerlendirilmesi arttır.

Diğer yandan, KOSGEB vb. kurullar tarafından verilen mali yardımların temini maksadıyla teminat sağlanması da muafiyeti etkilemeyecektir.”

**4. “5.6.2. Kurumlar Vergisi Kanununun yayım tarihinden sonra gerçekleştirecekleri işlemlerinde istisna uygulaması” başlıklı bölümün birinci paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraf eklenmiştir.**

“6111 sayılı Kanunla<sup>6</sup> 25/2/2011 tarihinden itibaren uygulanmak üzere mevcut maddeye eklenen parantez içi hüküm gerektiren imzaların kaynak kurullarca kira sertifikası ihracı amacıyla varlık kiralamaları şirketlerine satışı ile

bu varlıkların varlık kiralama şirketlerince taahhüt devralındı kuruma satımdan doğan kazançların tamamı vergiden istisna edilebilecektir.”

**5. “5.6.2.3.1. ki tam yıl süre ile aktifte bulundurulma” başlıklı bölümün sonuna aşağıdaki paragraf eklenmiştir.**

“6111 sayılı Kanunla 25/2/2011 tarihinden itibaren uygulanmak üzere mevcut maddeye eklenen parantez içi hüküm gereği taahhütlerin; kaynak kuruluşlarca kira sertifikası ihracı amacıyla varlık kiralama şirketlerine satılması ile bu varlıkların varlık kiralama şirketlerince taahhüt devralındı kuruma satımında, en az iki tam yıl süreyle aktifte bulundurma şartı aranmayacaktır.”

**6. “5.9. Yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanan kazançlarda istisna” başlıklı bölümün üçüncü paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraf ile “5.9.4. Türkiye’deki merkez genel giderlerinden yurt dışında yapılan inşaat işlerine pay verilmesi” başlıklı bölümden sonra gelmek üzere aşağıdaki bölüm eklenmiştir.**

“Teknik hizmetler esas itibarıyla inşaat, onarım ve montaj işleriyle ilgili olarak yürütülen planlama, projelendirme, mimarlık ve mühendislik, etüd, fizibilite, harita tasarımı, metraj, keşif, idari ve teknik şartname ile ihale dosyası hazırlama, ihale değerlendirme, mesleki kontrollük, inşaat kontrollüğü, tasarım kontrollüğü, işletmeye alma danışmanlığı, proje ve yatırım yönetimi ve benzeri hizmetleri kapsamaktadır.”

**“5.9.5. Yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanan kazanç veya hasılatın Türkiye’ye döviz olarak getirilmesi halinde doğacak kur farklarının durumu**

istisna uygulamasında, yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanan kazançların Türkiye’ye getirilmesi şart değildir. Bu kazançlar, Türkiye’ye getirilmese dahi istisna uygulamasına konu edilebilecektir. Öte yandan, bu kazançların Türkiye’ye getirilmesi durumunda oluşacak kur farklarının ne şekilde değerlendirileceği aşağıda açıklanmıştır.

**5.9.5.1. Yurt dışında tamamlanmış işlere iliştirilen kazançların Türkiye’ye getirilmesi halinde kur farklarının durumu**

istisna uygulamasına konu olan ve yurt dışında yapıлып tamamlanan işlerden doğan kazancın Türkiye’ye getirilmesi halinde, söz konusu yabancı paraların değerlendirilmesinden kaynaklanan kur farklarının istisna kazançla iliştirilmesi mümkün değildir.

**5.9.5.2. Yurt dışında devam etmekte olan işlere iliştirilen hasılatın Türkiye’ye getirilmesi halinde kur farklarının durumu**

Yurt dışında yapılmakta olan işlerden elde edilen hasılatın Türkiye’ye döviz olarak getirilmesi halinde, anılan işlerin tamamlandıktan sonraki geçici vergilendirme dönemine kadar söz konusu yabancı paraların değerlendirilmesinden kaynaklanan kur farkları istisna kapsamında değerlendirilebilecektir.

Bununla birlikte söz konusu uygulamada yurt dışında gerçekleştirilen her bir işin bağımsız olarak değerlendirilmesi tabiidir.”

**7. “5.11.4. Kredi kooperatiflerinde risturn istisnası” başlıklı bölümden sonra gelmek üzere aşağıdaki bölüm eklenmiştir, sonraki bölüm numarası buna göre teselsül ettirilmiştir.**

**“5.11.5. Tarımsal üretici birliklerinde risturn istisnası**

6009 sayılı Kanunla Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (i) bendi ile yapılan düzenlemeye göre, 29/6/2004 tarihli ve 5200 sayılı Tarımsal Üretici Birlikleri Kanununa<sup>7</sup> göre kurulan birliklerin üyeleri ile yaptıkları muameleler hakkında da risturnlara iliştirilen hükümler uygulanır.”

**8. “5.12.2.1. Yasal düzenleme” başlıklı bölüm aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.**

“6170 sayılı Kanunun<sup>8</sup> 7 nci maddesi ile 12/3/2011 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 4691 sayılı Kanunun geçici 2 nci maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“Yönetici şirketlerin bu Kanun uygulaması kapsamında elde ettikleri kazançlar ile bölgede faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, münhasıran bu bölgedeki yazılım ve Ar-Ge faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları 31/12/2023 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden müstesnadır.

Bölgede çalışan Ar-Ge ve destek personelinin bu görevleri ile ilgili ücretleri, 31/12/2023 tarihine kadar her türlü vergiden müstesnadır. Muafiyet kapsamındaki destek personeli sayısı Ar-Ge personeli sayısının yüzde onunu aşamaz. Yönetici şirket, ücreti gelir vergisi istisnasından yararlanan kişilerin bölgede fiilen çalışıp çalışmadığını denetler. Ancak, bölgelerde yer alan girişimcilerin yürüttükleri Ar-Ge projesi kapsamında çalışan Ar-Ge personelinin, bölgede yürüttüğü görevle ilgili olarak yönetici şirketin onayı ile bölgede geçirmesi gereken süreye ait ücretlerinin bir kısmı gelir vergisi kapsamı dışında tutulur. Kapsam dışında tutulacak ücret miktarı, Maliye Bakanlığının uygun görüşü alınarak hazırlanacak yönetmelikle belirlenir. Yönetici şirketin onayı ile bölgede geçirilen sürenin bölgede yürütülen görevle ilgili olmadığını tespit edilmesi halinde, ziyada tutulmuş vergi ve buna iliştirilen cezalardan ilgili işletme sorumludur.

Bu madde hükümleri TÜB TAK-Marmara Araştırma Merkezi Teknoloji Serbest Bölgesi yönetici şirketi, bu bölgede faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri ile bölgede çalışan araştırmacı, yazılımcı ve Ar-Ge personelinin bu görevleri ile ilgili ücretleri bakımından da uygulanır.”

**9. “5.12.2.2. Yazılım ve Ar-Ge faaliyetlerinden elde edilen kazançlarda kurumlar vergisi istisnasının kapsamı” ile “5.12.2.7. stisna uygulamasında süre” ba lıklı bölümlerdeki “31/12/2013” tarihi “31/12/2023” olarak, “5.12.2.2.1. stisna kapsamına giren faaliyetler” ba lıklı bölüm ise a a ıdaki ekilde de i tirilmi tir.**

“6170 sayılı Kanununun 1 inci maddesi ile 12/3/2011 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 4691 sayılı Kanundaki bazı tanımlar de i tirilmi olup bu Kanunun uygulanmasında;

Ara tırma ve Geli tırme (Ar-Ge), ara tırma ve geli tırme, kültür, insan ve toplumun bilgisinden olu an bilgi da arcı ının artırılması ve bunun yazılım dahil yeni süreç, sistem ve uygulamalar tasarlamak üzere kullanılması için sistematik bir temelde yürütülen yaratıcı çalı malar,

Yazılım, bir bilgisayar, ileti im cihazı veya bilgi teknolojilerine dayalı bir di er cihazın çalı masını ve kendisine verilen verilerle ilgili gereken i lemleri yapmasını sa layan komutlar dizisinin veya programların ve bunların kod listesini, i letim ve kullanım kılavuzlarını da içeren belgelerin, belli bir sistematik içinde, tasarlama, geli tırme eklindeki ürün ve hizmetlerin tümü ile bu ürün ya da mal ve hizmetlerin lisanslama, kiralama ve tüm hakları ile devretme gibi teslim ekilerinin tümü

olarak tanımlanmı tir.”

**10. “5.12.3.1. Yasal düzenleme” ba lıklı bölüm a a ıdaki ekilde de i tirilmi tir.**

“5084 sayılı Kanununun 8 inci ve 9 uncu maddeleri ile 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun 6 ncı maddesinde de i iklik yapılmı ve anılan Kanuna geçici 3 üncü madde eklenmi tir.

5810 sayılı Kanunun<sup>9</sup> 4 üncü ve 7 nci maddeleri ile de 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun 6 ncı ve geçici 3 üncü maddesi hükümlerinde de i iklik yapılmı tir. Anılan hükümler a a ıdaki gibidir:

“Madde 6 – Serbest bölgeler, Türkiye Gümrük Bölgesinin parçaları olmakla beraber; serbest dola ımda olmayan e yanın herhangi bir gümrük rejimine tabi tutulmaksızın ve serbest dola ıma sokulmaksızın, gümrük mevzuatında öngörülen haller dı ında kullanılmamak ya da tüketilmemek kaydıyla konuldu u, ithalat vergileri ile ticaret politikası önlemlerinin ve kambiyo mevzuatının uygulanması bakımından Türkiye Gümrük Bölgesi dı ında oldu u kabul edilen ve serbest dola ımdaki e yanın bir serbest bölgeye konulması nedeniyle normal olarak e yanın ihracına ba lı olanaklardan yararlandı ı yerlerdir.

Bu bölgelerde gümrük ve kambiyo mükellefiyetine dair mevzuat hükümleri uygulanmaz.

Kullanıcıların tutmak zorunda oldukları defterler ile düzenleyecekleri belgelere ili kin olarak, 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun hükümlerine ba ımlı olmaksızın düzenleme yapmaya Maliye Bakanlı ı yetkilidir.

leticiler ve kullanıcılar yatırım ve üretim safhalarında Bakanlar Kurulunca belirlenecek vergi dı ı te viklerden yararlandırılabilir.”

“Geçici Madde 3- Bu maddenin yürürlü e girdi i tarih itibarıyla bu Kanuna göre kurulan serbest bölgelerde faaliyette bulunmak üzere ruhsat almı mükelleflerin;

a) Bu bölgelerde gerçekte tirdikleri faaliyetleri dolayısıyla elde ettikleri kazançları, bu maddenin yürürlü e girdi i tarih itibarıyla faaliyet ruhsatlarında belirtilen süre ile sınırlı olmak üzere gelir veya kurumlar vergisinden müstesnadır. Bu istisnanın 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin (b) alt bendi kapsamında yapılacak tevkifata etkisi yoktur.

b) Bu bölgelerde istihdam ettikleri personele ödedikleri ücretler 31/12/2008 tarihine kadar gelir vergisinden müstesnadır. Ancak, bu maddenin yürürlü e girdi i tarih itibarıyla ruhsatlarında belirtilen süre 31/12/2008 tarihinden daha önceki bir tarihte sona eriyorsa, istisna uygulamasında ruhsatta yer alan sürenin biti tarihi dikkate alınır.

c) Bu bölgelerde gerçekte tirdikleri faaliyetleri ile ilgili olarak yaptıkları i lemler 31/12/2008 tarihine kadar her türlü vergi, resim ve harçtan müstesnadır.

Avrupa Birli ine tam üyeli in gerçekte ti i tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar;

a) Serbest bölgelerde üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin bu bölgelerde imal ettikleri ürünlerin satı ından elde ettikleri kazançları gelir veya kurumlar vergisinden müstesnadır. Bu istisnanın 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin (b) alt bendi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci ve 30 uncu maddeleri uyarınca yapılacak tevkifata etkisi yoktur.

b) Bu bölgelerde üretilen ürünlerin FOB bedelinin en az % 85’ini yurt dı ına ihraç eden mükelleflerin istihdam ettikleri personele ödedikleri ücretler gelir vergisinden müstesnadır. Bu oranı % 50’ye kadar indirmeye ve kanuni seviyesine kadar yükseltmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir. Yıllık satı tutarı bu oranın altında kalan mükelleflerden zamanında tahsil edilmeyen vergiler cezasız olarak, gecikme zammıyla birlikte tahsil edilir.

c) Bu bölgelerde gerçekte tirilen faaliyetlerle ilgili olarak yapılan i lemler ve düzenlenen ka ıtlar damga vergisi ve harçlardan müstesnadır.

Bu maddenin uygulanmasına ili kin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlı ı yetkilidir.”

5084 sayılı Kanunla Serbest Bölgeler Kanununda yapılan de i iklikler 6/2/2004 tarih ve 25365 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanarak, yayımlandı ı tarih itibarıyla yürürlü e girmi bulunmaktadır.

3218 sayılı Kanunda 5084 sayılı Kanunla yapılan düzenleme ile bölgelerde vergi mevzuatına ili kin hükümlerin uygulanmasına ba lanılmı , tam ve dar mükelleflerin bölgedeki gelir ve kurumlar vergisi muafiyeti sona

ermi tir. 3218 sayılı Kanuna 5084 sayılı Kanunun 9 uncu maddesiyle eklenen geçici 3 üncü madde ile de geçi dönemine ili kin istisna uygulaması düzenlenmi tir.

25/11/2008 tarih ve 27065 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 5810 sayılı Kanunla Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3 üncü maddesinde yapılan de i iklikler 1/1/2009 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde, 6 ncı maddesinde yapılan de i iklik de yayımlandı ı tarih itibarıyla yürürlü e girmi tir.

5810 sayılı Kanunla yapılan de i iklikler, Tebli in bu bölümünde yer alan kurumlar vergisi istisnasının uygulanmasına ili kin açıklamalar açısından bir farklılık getirmemektedir.”

**11. “8.6.1. Muallak hasar ve tazminat kar ılıkları” ba lıklı bölümün dördüncü paragrafının son cümlesi a a ıdaki ekinde de i tirilmi tir.**

“Muallak hasar ve tazminat kar ılı nın aktüeryal zincirleme merdiven metodu kullanılmak suretiyle hesaplanmasında, her bir bran için gerçek durumu en iyi yansıtan yöntemin belirlenmesi, Hazine Müste arlı nın izni alınmadan bu yöntemin 3 yıl de i tirilmemesi ve negatif sonuç veren bran lardaki tutarın da tamamının hesaplamalarda dikkate alınması gerekmektedir. Bu ekinde hesaplanan muallak hasar ve tazminat kar ılıkları 2012 vergilendirme döneminden itibaren gider olarak indirilebilecektir. Söz konusu hesaplamada, mükelleflerin gerçek durumu en iyi yansıtan yöntemi seçmediklerinin tespiti halinde ise gerekli tarhiyatların yapılaca ı tabiidir.”

**12. “14.1. Beyannamenin verilmesi” ba lıklı bölümün üç, dört, be ve altıncı paragrafları a a ıdaki ekinde de i tirilmi tir.**

“ İktisadi i letmelerin ortak yönetimi veya sermayesi olsa dahi faaliyetlerinin ba ımsız ve farklı olması halinde ayrı ayrı mükellefiyet tesis ettirilmesi gerekmektedir. Aynı faaliyet alanında farklı i yerlerinde faaliyette bulunulması halinde ise tek mükellefiyet tesis ettirilmesi mümkündür. Ancak, farklı yönetim, sermaye ya da organizasyonu olan i letmelerin ayrı ayrı iktisadi i letme kabul edilece i tabiidir.

Örne in; bir derne e ba lı maden suyu i letmesi ile birlikte, özel poliklinik i letmesinin bulunması halinde bunların sermaye veya yönetiminin ayrı olup olmadığı na bakılmaksızın, her biri için ayrı ayrı kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirilmesi gerekmektedir.

Di er yandan, bir vakfa ait farklı illerde özel okul i letmelerinin bulunması halinde tüm okullar için tek bir iktisadi i letme üzerinden kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilebilecektir.

Aynı faaliyet alanında farklı i yerlerinde faaliyette bulunulması nedeniyle her bir i yerinin ayrı bir iktisadi i letme kabul edilerek tesis edilen mükellefiyet kayıtları, talep edilmesi halinde 1/1/2012 tarihinden itibaren terkin edilecek ve tek mükellefiyet kaydı açılacaktır.”

**13. “15.2. Vergi kesintisi oranına ili kin Bakanlar Kuruluna verilen yetki” ba lıklı bölümün son paragrafına a a ıdaki cümle eklenmi ve “15.3.1. Birden fazla takvim yılına yaygın in aat ve onarım i lerine ili kin olarak yapılan hakedi ödemeleri” ile “15.3.2.1. Kooperatiflere ait ta ınmazların kiralanması kar ılı nda yapılan kira ödemeleri” ba lıklı bölümlerde yer alan “1/1/2007” tarihi “3/2/2009”, “2006/11447” sayısı ise “2009/14594” olarak de i tirilmi tir.**

“3/2/2009 tarihinden itibaren uygulanmak üzere 12/1/2009 tarih ve 2009/14594 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı<sup>10</sup> ile söz konusu kesinti oranları belirlenmi tir.”

**14. “15.3.3. Her nevi tahvil ve Hazine bonusu faizleri ile Toplu Konut dairesi ve Özelle tirme dairesince çıkarılan menkul kıymetlerden sa lanan gelirler” ba lıklı bölümde alt bölümler dahil ba lıklar ve açıklamalarda yer alan “Özelle tirme dairesince çıkarılan menkul kıymetlerden” ifadesi “Özelle tirme dairesince çıkarılan menkul kıymetler ve varlık kiralama irketleri tarafından ihraç edilen kira sertifikalarından”, “Özelle tirme dairesince çıkarılan menkul kıymetlerin” ifadesi “Özelle tirme dairesince çıkarılan menkul kıymetler ve varlık kiralama irketleri tarafından ihraç edilen kira sertifikalarının” ekinde de i tirilmi ve “15.3.3. Her nevi tahvil ve Hazine bonusu faizleri ile Toplu Konut dairesi ve Özelle tirme dairesince çıkarılan menkul kıymetlerden sa lanan gelirler” ba lıklı bölümün sonuna a a ıdaki paragraflar eklenmi tir.**

“Tam mükellef kurumlar tarafından yurt dı nda ihraç edilen tahvillerden elde edilen faizlerin vergilendirilmesinde, 279 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebli inde<sup>11</sup> yapılan açıklamaların göz önünde bulundurulması gerekmektedir.

Tam mükellef varlık kiralama irketleri tarafından yurt dı nda ihraç edilen kira sertifikalarından elde edilen gelirlerden 2011/1854 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile de i ik 2009/14594 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca 29/6/2011 tarihinden itibaren

- Vadesi 1 yıla kadar olanlara sa lanan gelirlerden %10,
- Vadesi 1 yıl ile 3 yıl arası olanlara sa lanan gelirlerden %7,
- Vadesi 3 yıl ile 5 yıl arası olanlara sa lanan gelirlerden %3,
- Vadesi 5 yıl ve daha uzun olanlara sa lanan gelirlerden %0 oranında vergi kesintisi yapılacaktır.”

**15. “15.3.8. Vergiden muaf olan kurumlara da ıtılan kâr paylarında vergi kesintisi” ba lıklı bölümde yer alan “22/7/2006 tarih ve 2006/10731 sayılı” ifadesi “12/1/2009 tarih ve 2009/14594 sayılı” ekinde**

de i tirilmi tir.

**16. “15.3.9.2. Portföyü Türkiye’de kurulu borsalarda i lem gören altın ve kıymetli madenlere dayalı yatırım fonları veya ortaklıklarının kazançları üzerinden yapılacak vergi kesintisi” ba lıklı bölümde yer alan paragrafın sonuna a a ıdaki cümle eklenmi tir.**

“Söz konusu kesinti oranı, 2009/14594 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 2008 yılı kazançlarına da uygulanmak üzere sıfır olarak belirlenmi tir.”

**17. “15.3.9.3. Giri im sermayesi yatırım fonları veya ortaklıklarının istisna kazançları üzerinden yapılacak vergi kesintisi”, “15.3.9.4. Gayrimenkul yatırım fonları veya ortaklıklarının istisna kazançları üzerinden yapılacak vergi kesintisi” ba lıklı bölümlerde yer alan “2003/6577” sayılı “2009/14594” olarak de i tirilmi tir.**

**18. “15.4. Vergi kesintilerine ili kin beyannamenin verilme yeri ve zamanı” ba lıklı bölümünün üçüncü paragrafının sonuna a a ıdaki cümle eklenmi tir.**

“371 sıra no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebli i ile yapılan belirlemeye göre muhtasar beyanname ertesini ayın ba ndan yirmi üçüncü günü sonuna kadar verilebilecektir.”

**19. “15.6.2. Vergi kesintisi oranı” ba lıklı bölümde yer alan “22/7/2006 tarih ve 2006/10731 sayılı” ifadesi “12/1/2009 tarih ve 2009/14594 sayılı” olarak de i tirilmi tir.**

**20. “15.6.6. Avans kâr payı da ıtımı” ba lıklı bölüm a a ıdaki ekilde de i tirilmi tir.**

“Kurumlar vergisi mükelleflerince avans kâr payı da ıtımı yapılması halinde, da ıtılan kâr payları üzerinden elde edenin hukuki niteli ine göre vergi kesintisi yapılacaktır. Kesilen vergiler, avans kâr payı da ıtımının yapıldı ı aya ait muhtasar beyanname ile beyan edilecektir.

Avans kâr payı da ıtımında kurum ortakları açısından elde etme, kurumun yıllık safi kazancının kesimle ip, kârın nakden veya hesaba da ıtıldı ı, di er bir ifadeyle avansın kâr da ıtım kararı uyarınca da ıtılan kârdan mahsup edildi i tarihte gerçekleşecektir. u kadar ki; bu süre, ilgili hesap dönemine ili kin beyannamenin verilmesi gereken tarihi içeren hesap döneminin sonunu geçemeyecektir.

Avans kâr payı da ıtılması halinde, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç da ıtımı hükümleri uygulanmayacaktır.

Ancak, hesap dönemi itibarıyla zarar do ması veya safi kazancın avans olarak da ıtımı yapılan kârdan dü ük çıkması halinde, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç da ıtımı hükümleri uygulanacaktır. Aynı husus, birden fazla takvim yılına yaygın in aat ve onarım i lerinin bitiminde zarar do ması veya safi kazancın avans olarak da ıtımı yapılan kârdan dü ük olması halinde de geçerlidir. Bu nedenle, Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara göre birden fazla takvim yılına yaygın in aat ve onarım i leri ile u ra an mükelleflerin, da ıtılabilecek avans kâr payı tutarlarını, devam eden i lerin gerçekleşen maliyet ve hakedi leri arasındaki müspet farktan, kesinti suretiyle ödenen vergiler, varsa geçmiş yıl zararlarının tamamı ile kanunlara ve esas sözleşmeye göre ayrılmak zorunda olan yedek akçeler dü üldükten sonra kalan kısmın yarısı üzerinden hesaplamaları gerekmekte olup bu hesaplamaların yapılması için ayrıca bir bilanço düzenlemesine gerek bulunmamaktadır.”

**21. “30.2. Vergi kesintisi uygulamasına ili kin Bakanlar Kuruluna verilen yetki” ba lıklı bölümün son paragrafına a a ıdaki cümle eklenmi ve “30.4.1. Birden fazla takvim yılına yaygın in aat ve onarım i leri ile u ra an dar mükellef kurumlara yapılan hakedi ödemeleri”, “30.4.2. Serbest meslek kazançları” ile “30.4.3. Gayrimenkul sermaye iratları” ba lıklı bölümlerde yer alan “1/1/2007” tarihi “3/2/2009” olarak, “2006/11447” sayılı ise “2009/14593” olarak de i tirilmi tir.**

“3/2/2009 tarihinden geçerli olmak üzere 12/1/2009 tarih ve 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı<sup>12</sup> ile söz konusu kesinti oranları belirlenmi tir.”

**22. “30.4.4. Menkul sermaye iratları” ba lıklı bölümün üçüncü paragrafı a a ıdaki ekilde de i tirilmi , dördüncü paragrafındaki “Özelle tirme dairesince çıkarılan menkul kıymetlerden” ifadesi “Özelle tirme dairesince çıkarılan menkul kıymetler ve varlık kiralama irketleri tarafından ihraç edilen kira sertifikalarından” ekinde de i tirilmi , be inci paragrafı yürürlükten kaldırılmı ve dördüncü paragrafından sonra gelmek üzere a a ıdaki paragraflar eklenmi tir.**

“Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesinde ise aynı Kanunun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (5) numaralı bendinde yazılı menkul sermaye iratları ile (1/1/2006 tarihinden önce ihraç edilen menkul kıymetlerden elde edilenler hariç) (7), (12) ve (14) numaralı bentlerinde yer alan menkul sermaye iratları üzerinden %15 oranında kesinti yapılaca ı hükme ba lanmı tir.”

“Tam mükellef kurumlar tarafından yurt dı nda ihraç edilen tahvillerden elde edilen faizlerin vergilendirilmesinde, 279 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebli inde yapılan açıklamaların göz önünde bulundurulması gerekmektedir.

Tam mükellef varlık kiralama irketleri tarafından yurt dı nda ihraç edilen kira sertifikalarından elde edilen gelirlerden 2011/1854 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile de i ik 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca 29/6/2011 tarihinden itibaren

- Vadesi 1 yıla kadar olanlara sa lanan gelirlerden %10,

- Vadesi 1 yıl ile 3 yıl arası olanlara sa lanan gelirlerden %7,
- Vadesi 3 yıl ile 5 yıl arası olanlara sa lanan gelirlerden %3,
- Vadesi 5 yıl ve daha uzun olanlara sa lanan gelirlerden %0 oranında vergi kesintisi yapılacaktır.

Öte yandan, her nevi alacak faizlerinden, 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca 3/2/2009 tarihinden itibaren

• Yabancı devletler, uluslararası kurumlar veya yabancı bankalardan ya da bulundu u ülkede mutad olarak kredi vermeye yetkilendirilmi olup sadece ili kili bulundu u kurumlara de il tüm gerçek ve tüzel ki ilere kredi veren kurumlardan alınan her türlü krediler için ödenecek faizlerden (katılım bankalarının kendi usullerine göre yurt dı ndan sa ladıkları fonlar ve benzeri kaynaklar için ödedikleri kâr payları dahil) %0,

• Bankaların 5411 sayılı Bankacılık Kanunu uyarınca uygun görülen ikincil sermaye benzeri kredileri ile bankaların ve di er kurumların bir akım veya varlık portföyüne dayalı olarak yurt dı nda menkul kıymetle tirme yöntemiyle temin ettikleri kredileri için ödenecek faizler üzerinden %1,

• Katılım bankaları tarafından ödenen kâr payları hariç olmak üzere, mal tedarikinden kaynaklanan vade farkları üzerinden %5,

- Di erlerinden %10

oranında vergi kesintisi yapılacaktır.

Ayrıca, bankaların 5411 sayılı Bankacılık Kanunu uyarınca uygun görülen ikincil sermaye benzeri kredileri ile bankaların ve di er kurumların bir akım veya varlık portföyüne dayalı olarak yurt dı nda menkul kıymetle tirme yöntemiyle temin ettikleri kredileri için ödenecek faizler üzerinden yapılacak vergi kesintisi uygulamasında, bahse konu kredi temini i lemlerine yönelik sözle melerin Kararnamenin yürürlük tarihi olan 3/2/2009 tarihinden önce düzenlenmi olması halinde ödenecek faiz tutarlarının, 2006/11447 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı dikkate alınmak üzere vergi kesintisine tabi tutulması gerekmektedir.”

**23. “30.4.5. Gayrimaddi hakların satı , devir ve temliki” ile “30.4.8. Sergi ve panayır kazançları” ba lıklı bölümlerinde yer alan “1/1/2007” tarihi “3/2/2009”, “2006/11447” sayısı “2009/14593” olarak; “30.4.6. Dar mükellef kurumlara veya kurumlar vergisinden muaf dar mükelleflere da ıtılan kâr payları” ba lıklı bölümde yer alan “22/7/2006 tarih ve 2006/10731 sayılı” ifadesi “12/1/2009 tarih ve 2009/14593 sayılı” olarak, “30.4.7. Yurt dı ı i tirak kazançları üzerinden dar mükellef kurumlara da ıtılan kâr payları” ile “30.4.9. Yıllık veya özel beyanname veren dar mükellef kurumların menkul sermaye iradı sayılan kazançlarından ana merkeze aktarılan tutarlar” ba lıklı bölümlerde yer alan “2006/10731” sayısı “2009/14593” olarak de i tirilmi tir.**

Tebli olunur.

<sup>1</sup> 21/6/2006 tarihli ve 26205 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanmı tir.

<sup>2</sup> 3/4/2007 tarihli ve 26482 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanmı tir.

<sup>3</sup> 1/8/2010 tarihli ve 27659 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanmı tir.

<sup>4</sup> 26/4/2011 tarihli ve 27916 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanmı tir.

<sup>5</sup> 21/3/2007 tarihli ve 26469 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanmı tir.

<sup>6</sup> 25/2/2011 tarihli ve 27857 1. Mükerrer sayılı Resmî Gazete’de yayımlanmı tir.

<sup>7</sup> 6/7/2004 tarihli ve 25514 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanmı tir.

<sup>8</sup> 12/3/2011 tarihli ve 27872 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanmı tir.

<sup>9</sup> 25/11/2008 tarihli ve 27065 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanmı tir.

<sup>10</sup> 3/2/2009 tarihli ve 27130 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanmı tir.

<sup>11</sup> 13/1/2011 tarihli ve 27814 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanmı tir.

<sup>12</sup> 3/2/2009 tarihli ve 27130 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanmı tir.