

09.02.2009/51

15 NO'LU 5520 SAYILI KURUMLAR VERGİSİ KANUNU SİRKÜLERİ YAYIMLANDI

ÖZET	2009/14593 sayılı ve 2009/14594 sayılı Bakanlar Kurulu Kararları ile tespit edilen vergi kesintisi oranlarının uygulanmasına ilişkin açıklamalar yapılmıştır.
------	---

3/2/2009 tarihli ve 27130 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 12/1/2009 tarihli ve 2009/14593 sayılı ve 2009/14594 sayılı Bakanlar Kurulu Kararları ile yeniden kesinti oranları belirlenmiştir. Konu hakkında açıklamalarımız, 04.02.2008 tarih ve 2009/46 ve 47 No'lu sirkülerimizde yer almaktadır.

Bu defa, söz konusu kararların uygulanmasına ilişkin olarak Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığınca 15 No'lu 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu Sirküleri çıkarılmıştır.

I- YASAL DÜZENLEME

1/1/2006 tarihinde yürürlüğe giren 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu uyarınca, tam mükellef kurumların kazançları üzerinden Kanunun 15 inci maddesine göre, dar mükellef kurumların kazançları üzerinden ise Kanunun 30 uncu maddesine göre vergi kesintisi yapılmaktadır.

Anılan Kanunun geçici 1 inci maddesi uyarınca, Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesine göre vergi kesintisine tâbi tutulmuş kazanç ve iratlar üzerinden 5520 sayılı Kanun kapsamında ayrıca vergi kesintisi yapılmamaktadır.

A- TAM MÜKELLEFIYETE TABİ KURUMLARIN KAZANÇLARI ÜZERİNDEN YAPILACAK VERGİ KESİNTİSİ

12/1/2009 tarihli ve 2009/14594 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesi uyarınca tam mükellefiyete tabi kurumlara yapılacak ödemeler üzerinden yapılacak vergi kesintisi oranlarına ilişkin düzenleme, Türkiye'de kurulu; portföyü Türkiye'de kurulu borsalarda işlem gören altın ve kıymetli madenlere dayalı yatırım fonları veya ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden doğan istisna kazançlarına uygulanacak vergi kesintisi oranı dışında, daha önce yürürlükte bulunan vergi kesintisi oranlarında herhangi bir farklılık getirmemiştir.

Anılan Kararname ile belirlenen vergi kesintisi oranları aşağıdaki gibidir.

1 Kararnamenin 1 inci maddesinin (1) ve (2) numaralı bentleri ile Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) ve (b) bentlerinde yer alan kazançlara ilişkin vergi kesintisi oranları, 2006/11447 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında yer alan oranlar aynen korunmak suretiyle,

- Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara göre birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işleri ile uğraşan kurumlara bu işleri ile ilgili olarak yapılan hakediş ödemelerinden %3,

- Kooperatiflere ait taşınmazların kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinden %20

olarak belirlenmiştir.

2- Kararnamenin 1 inci maddesinin (3) numaralı bendi ile 1/1/2006 tarihinden önce ihraç edilmiş olan, her nevi tahvil (ipotek finansmanı kuruluşları ve konut finansmanı kuruluşları tarafından ihraç edilen ipotekli sermaye piyasası araçları, varlık teminatlı menkul kıymetler dahil) ve Hazine bonusu faizleri ile Toplu Konut İdaresi ve

Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetlerden sağlanan gelirler üzerinden yapılacak vergi kesintisi oranları,

- *Devlet tahvili ve Hazine bonosu faizleri ile Toplu Konut İdaresi ve Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetlere sağlanan gelirlerden %0,*

- *Diğerlerinden %10,*

olarak belirlenmiştir. Döviz cinsinden yahut dövize, altına veya başka bir değere endeksli söz konusu menkul kıymetlerin itfası sırasında oluşan değer artışlarının vergi kesintisine tâbi tutulmayacağı tabiidir.

Diğer taraftan, 1/1/2006 tarihinden sonra ihraç edilmiş söz konusu menkul kıymetlerden sağlanan gelirler Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesi çerçevesinde vergi kesintisine tabi olduğundan, anılan geçici maddenin yürürlükte olduğu dönemler itibarıyla bu gelirler üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesi uyarınca yayımlanan bu Kararnameye göre vergi kesintisi yapılmayacak olup Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesi ile ilgili olarak yayımlanan 2006/10731 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına göre vergi kesintisi yapılmaya devam edilecektir.

3. Kararnamenin 1 inci maddesinin (4), (5), (6) ve (7) numaralı bentleri ile

- *Mevduat faizlerinden,*

- *Katılım bankaları tarafından katılma hesabı karşılığında ödenen kâr paylarından,*

- *Kâr ve zarar ortaklığı belgesi karşılığı ödenen kâr paylarından,*

- *Repo gelirleri üzerinden,*

yapılacak vergi kesintisi oranları belirlenmiştir.

Ancak, bu kazanç ve iratlar *Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesi* uyarınca vergi kesintisine tabi olduğundan, anılan geçici maddenin yürürlükte olduğu dönemler itibarıyla bu kazanç ve iratlar üzerinden *Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesi* uyarınca yayımlanan bu Kararnameye göre vergi kesintisi yapılmayacak olup *Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesinin (4) ve (5) numaralı fıkraları* uyarınca %15 oranında vergi kesintisi yapılmaya devam edilecektir.

4. Kararnamenin 1 inci maddesinin (8) numaralı bendi ile *Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin ikinci fıkrası* uyarınca, vergiden muaf olan kurumlara dağıtılan (Kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz.) *Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerindeki kâr payları* üzerinden yapılacak vergi kesintisi oranı, 2006/10731 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında yer alan oran aynen korunmak suretiyle %15 olarak belirlenmiştir.

Emeklilik yatırım fonlarının kazançları hariç olmak üzere, *Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde* yer alan ve *Kanunun 15 inci maddesinin üçüncü fıkrası* uyarınca kurum bünyesinde vergi kesintisine tabi tutulan istisna kazançlar üzerinden, ayrıca *Kanunun 15 inci maddesinin ikinci fıkrasına* göre vergi kesintisi yapılmayacağı tabiidir.

Sirkülere göre, tam mükellef kurumlar tarafından;

- **Tam mükellef gerçek kişilere,**
- **Gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olmayanlara ve**
- **Gelir vergisinden muaf olanlara**

dağıtılan kar payları üzerinden 2009/14592 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 1 inci maddesinin (6) numaralı bendi uyarınca %15 oranında vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.¹

5. Kararnamenin 1 inci maddesinin (9) numaralı bendi ile emeklilik yatırım fonlarının kazançları hariç olmak üzere, dağıtılsın veya dağıtılmasın, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde yer alan istisna kazançlar üzerinden kurum bünyesinde yapılacak vergi kesintisi oranları % 0 olarak belirlenmiştir.

Buna göre, Türkiye'de kurulu;

- Menkul kıymet yatırım fonları veya ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden doğan kazançları,
- Konut finansmanı fonları ile varlık finansmanı fonlarının kazançları

üzerinden kurum bünyesinde yapılacak vergi kesintisi, Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesi ve 2006/10731 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına göre yapılacaktır.

Diğer taraftan, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun yürürlük tarihinden önce yayımlanan 2003/6577 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile vergi kesintisi oranları belirlenmiş bulunan

¹ 6. a) Tam mükellef kurumlar tarafından; tam mükellef gerçek kişilere, gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayanlara ve gelir vergisinden muaf olanlara dağıtılan, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kâr paylarından (kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz.) % 15,

b) Tam mükellef kurumlar tarafından; dar mükellef gerçek kişilere ve gelir vergisinden muaf olan dar mükelleflere dağıtılan, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kâr paylarından (kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz.) % 15

- Girişim sermayesi yatırım fonları veya ortaklıklarının kazançları ile

- Gayrimenkul yatırım fonları veya ortaklıklarının kazançları

üzerinden yapılacak vergi kesintisi oranı, daha önceki Kararnamede olduğu gibi % 0 olarak belirlenmiştir.

Ayrıca, 2008 yılı kazançlarına da uygulanmak üzere Türkiye'de kurulu; portföyü Türkiye'de kurulu borsalarda işlem gören altın ve kıymetli madenlere dayalı yatırım fonları veya ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden doğan kazançları üzerinden kurum bünyesinde yapılacak vergi kesintisi oranı %0 olarak belirlenmiş bulunmaktadır.

II. DAR MÜKELLEFIYETE TABİ KURUMLARIN KAZANÇLARI ÜZERİNDEN YAPILACAK VERGİ KESİNTİSİ

12/1/2009 tarihli ve 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesi uyarınca dar mükellefiyete tabi kurumlara yapılacak ödemeler üzerinden yapılacak vergi kesintisi oranlarına ilişkin düzenleme, alacak faizleri üzerinden yapılması gereken vergi kesintisi oranı dışında daha önce yayımlanmış olan 2006/11447 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile önceki Kararlardayer alan oranlarda herhangi bir farklılık getirmiştir.

Anılan Karar ile belirlenen vergi kesintisi oranları aşağıdaki gibidir.

1. Kararnamenin 1 inci maddesinin (1), (2), (3), (7), (11), ve (13) numaralı bentleriyle Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a), (b), (c) bentleri ve (ç) bendi kapsamındaki bazı kazanç ve iratlar ile anılan maddenin ikinci ve beşinci fıkralarında yer alan ödemeler üzerinden yapılacak vergi kesintisi oranları, daha önce yayımlanmış olan 2006/1147 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında yer alan oranlar aynen korunmak suretiyle,

- Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara göre birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işleri ile uğraşan kurumlara bu işleri ile ilgili olarak yapılan hakediş ödemelerinden %3,
- Serbest meslek kazançlarından; petrol arama faaliyetleri dolayısıyla sağlanacak kazançlardan %5, diğerlerinden %20,
- Gayrimenkul sermaye iratlarından; 3226 sayılı Finansal Kiralama Kanunu kapsamındaki faaliyetlerden sağlanacak gayrimenkul sermaye iratlarından %1, diğerlerinden %20,
- Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (10) numaralı bendinde yazılı menkul sermaye iratlarından %10,
- Ticari veya zirai kazançta dahil olup olmadığına bakılmaksızın telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayrimaddi hakların satışı, devir ve temlik karşılığında nakden veya hesaben ödenen veya tahakkuk ettirilen bedeller üzerinden %20,
- Türkiye'de iş yeri ve daimi temsilcisi bulunmayan mükelleflerin, yetkili makamların izniyle açılan sergi ve panayırılarda yaptıkları ticari faaliyetlerden elde ettikleri kazançlar üzerinden %0,

olarak belirlenmiştir.

2. Kararnamenin 1 inci maddesinin (4) numaralı bendi ile 1/1/2006 tarihinden önce ihraç edilmiş olan, her nevi tahvil (ipotek finansmanı kuruluşları ve konut finansmanı kuruluşları tarafından ihraç edilen ipotekli sermaye piyasası araçları, varlık teminatlı menkul kıymetler dahil) ve Hazine bonusu faizleri ile Toplu Konut İdaresi ve Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetlerden sağlanan gelirler üzerinden yapılacak vergi kesintisi oranları

- Devlet tahvili ve Hazine bonusu faizleri ile Toplu Konut İdaresi ve Özelleştirme İdaresi'nce çıkarılan menkul kıymetlere sağlanan gelirlerden %0,

- Diğerlerinden %10,

olarak belirlenmiştir. Döviz cinsinden yahut dövize, altına veya başka bir değere endeksli söz konusu menkul kıymetlerin itfası sırasında oluşan değer artışlarının vergi kesintisine tâbi tutulmayacağı tabiidir.

Öte yandan, 1/1/2006 tarihinden sonra ihraç edilmiş söz konusu menkul kıymetlerden sağlanan gelirler Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesi çerçevesinde vergi kesintisine tabi olduğundan, anılan geçici maddenin yürürlükte olduğu dönemler itibarıyla bu gelirler üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesi uyarınca yayımlanan bu Kararnameye göre vergi kesintisi yapılmayacak olup Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesi ile ilgili olarak yayımlanan 2006/10731 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına göre vergi kesintisi yapılacaktır.

3. Kararnamenin 1 inci maddesinin (5) numaralı bendi ile dar mükellef kurumlarca elde edilen alacak faizlerinden yapılan vergi kesintisi oranları dört alt bent halinde yeniden belirlenmiştir. Buna göre;

- Yabancı devletler, uluslararası kurumlar veya yabancı bankalardan ya da bulunduğu ülkede mutad olarak kredi vermeye yetkilendirilmiş olup sadece ilişkili bulunduğu kurumlara değil tüm gerçek ve tüzel kişilere kredi veren kurumlardan alınan her türlü krediler için ödenecek faizlerden (katılım bankalarının kendi usullerine göre yurt dışından sağladıkları 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 diğer kurumların bir akım veya varlık portföyüne dayalı olarak yurt

dışında menkul kıymetleştirme yöntemiyle temin ettikleri kredileri için ödenecek faizler üzerinden %1,

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

- Diğerlerinden %10,

oranında vergi kesintisi yapılacaktır.

Kararnamenin 1 inci maddesinin (5) numaralı bendinin (b) alt bendi uyarınca yapılacak vergi kesintisine ilişkin oran, Kararnamenin yayım tarihi olan 3/2/2009 tarihinden itibaren düzenlenen sözleşmelere bağlı olarak ödenen faizlere uygulanmak üzere bu tarihte yürürlüğe girmektedir.

Bu nedenle, bankaların 5411 sayılı Bankacılık Kanunu uyarınca uygun görülen ikincil sermaye benzeri kredileri ile bankaların ve diğer kurumların bir akım veya varlık portföyüne dayalı olarak yurt dışında menkul kıymetleştirme yöntemiyle temin ettikleri kredileri için ödenecek faizler üzerinden yapılacak vergi kesintisi uygulamasında, bahse konu kredi temini işlemlerine yönelik sözleşmelerin Kararnamenin yürürlük tarihi olan 3/2/2009 tarihinden önce düzenlenmiş olması halinde ödenecek faiz tutarlarının, 2006/11447 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı dikkate alınmak üzere vergi kesintisine tabi tutulması gerekmektedir.

4. Kararnamenin 1 inci maddesinin (6), (8), (9) ve (10) numaralı bentleri ile

- Mevduat faizlerinden,

- Katılım bankaları tarafından katılma hesabı karşılığında ödenen kâr paylarından,

- Kâr ve zarar ortaklığı belgesi karşılığı ödenen kâr paylarından,

- Repo gelirleri üzerinden,

yapılacak vergi kesintisi oranları belirlenmiştir.

Ancak, bu kazanç ve iratlar Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesi uyarınca vergi kesintisine tabi olduğundan, anılan geçici maddenin yürürlükte olduğu dönemler itibarıyla bu kazanç ve iratlar üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesi uyarınca yayımlanan bu Kararnameye göre vergi kesintisi yapılmayacak olup Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesinin (4) ve (5) numaralı fıkraları uyarınca %15 oranında vergi kesintisi yapılacaktır.

5. Kararnamenin 1 inci maddesinin (12) numaralı bendiyle Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca, tam mükellef kurumlar tarafından, Türkiye'de bir iş yeri veya daimi temsilci aracılığıyla kâr payı elde edenler hariç olmak üzere dar mükellef kurumlara veya kurumlar vergisinden muaf olan dar mükelleflere dağıtılan (Kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz.) Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde sayılan kâr payları üzerinden yapılacak vergi kesintisi oranı, 2006/10731 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında yer alan oran aynen korunmak suretiyle %15 olarak belirlenmiştir.

Emeklilik yatırım fonlarının kazançları hariç olmak üzere, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde yer alan ve Kanunun 15 inci maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca kurum bünyesinde vergi kesintisine tabi tutulan istisna kazançlar üzerinden, ayrıca Kanunun 30 uncu maddesinin üçüncü fıkrasına göre vergi kesintisi yapılmayacağı tabiidir.

Öte yandan, tam mükellef kurumlar tarafından;

- **Dar mükellef gerçek kişilere ve**
- **Gelir vergisinden muaf olan dar mükelleflere**

dağıtılan kar payları üzerinden 2009/14592 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 1 inci maddesinin (6) numaralı bendi uyarınca ²%15 oranında vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

6. Kararnamenin 1 inci maddesinin (14) numaralı bendiyle Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin altıncı fıkrası uyarınca, yıllık veya özel beyanname veren dar mükellef kurumların, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancından, hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısımdan ana merkeze aktardıkları tutar üzerinden yapılacak vergi kesintisi oranı, 2006/10731 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında yer alan oran aynen korunmak suretiyle %15 olarak belirlenmiştir.

Saygılarımızla...

² **6. a)** Tam mükellef kurumlar tarafından; tam mükellef gerçek kişilere, gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayanlara ve gelir vergisinden muaf olanlara dağıtılan, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kâr paylarından (kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz.) % 15,

b) Tam mükellef kurumlar tarafından; dar mükellef gerçek kişilere ve gelir vergisinden muaf olan dar mükelleflere dağıtılan, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kâr paylarından (kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz. % 15