



CUMHUR İNAN BİLEN
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

CUMHURBAŞKANLIĞINCA BAŞLATILAN "BİZ BİZE YETERİZ TÜRKİYEM MİLLİ DAYANIŞMA KAMPANYASI" NİN VERGİSEL AÇIDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

07 NİSAN 2020

KAPSAM

- 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK),
- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu (GVK),
- 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu (KDV).

A- YARDIM KAMPANYASI SÜRECİNİN ÖZETİ

- Cumhurbaşkanı Recep Tayyip ERDOĞAN tarafından 30.03.2020 tarihli Cumhurbaşkanlığı Kabine Toplantısı'nın ardından Milli Dayanışma Kampanyası başlatıldığı açıklanmıştır. Kampanyanın amacı "*Amacımız yevmiye ile geçimini sürdüren kesimler başta olmak üzere alınan tedbirlerden dolayı mağdur olan dar gelirli vatandaşlarımıza ilave destek sağlamaktır.*" şeklinde Cumhurbaşkanınca açıklanmıştır.
- Söz konusu yardım kampanyası için bağışların yapılabileceği hesaplar açılmış olup nakdi yardımların yanında yardım kampanyasına aynı yardımlarda bulunan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin de olduğu bilinmektedir.
- Yardım kampanyası kapsamındaki nakdi yardımlar Aile, Çalışma ve Sosyal Hizmetler Bakanlığı adına bankalarda açılan söz konusu hesaplara **makbuz (dekont)** karşılında ve 8119 numarasına cep telefonlarından kısa mesaj (SMS) göndererek yapılabilmektedir.

B- KVK AÇISINDAN YAPILAN NAKDİ VE AYNI YARDIMLARIN DEĞERLENDİRİLMESİ

- Kurumlar Vergisi Mükellefleri tarafından yapılan ayni ve nakdi yardımlar KVK "İKİNCİ KISIM" "Tam Mükellefiyet Esasında Verginin Tarhı ve Ödenmesi" "BİRİNCİ BÖLÜM" "Diğer indirimler" başlığı altındaki 10. maddesinin 1. fıkrasında belirlenmiş olup söz konusu fıkraya göre; "Kurumlar vergisi matrahının tespitinde; kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde **ayrıca gösterilmek şartıyla**, kurum kazancından sırasıyla aşağıdaki indirimler yapılır:" şeklinde hükümlerle başlamakta olup devamında söz konusu indirimler açıklanmıştır.
- Bilgi notumuza konu olan Bağış ve Yardımlar ise KVK m.10/1-e maddesinde "Cumhurbaşkanınca başlatılan yardım kampanyalarına **makbuz karşılığı yapılan ayni ve nakdî bağışların tamamı**" olarak belirlenmiştir. Söz konusu maddeye göre **Cumhurbaşkanınca** başlatılan yardım kampanyasının kapsamında yapılan ayni ve nakdi yardımların tamamının Kurumlar Vergisi matrahının tespitinde kurumlar vergisi beyannamesinde ayrıca gösterilme şartıyla indirilebileceği hükme bağlanmıştır.
- Ancak söz konusu ayni ve/veya nakdi yardımların kurumlar vergisi mükelleflerince beyanname üzerinde indirim konusu edebilmesi için öncelikle **mükelleflerin kazançlarının bulunması** gerekmektedir. Kurumlar Vergisi Mükelleflerinin kazancının **bulunmaması halinde** ise kurumlar vergisi matrahı oluşmayacağından **indirim konusu edemeyecekleri** ve indirilemeyen giderlerin ise sonraki döneme **devretmeyeceğine** dikkat etmeleri gerekmektedir. Bu durumda yapılan bağış ve yardımlar **kanunen kabul edilmeyen gider** olarak şirketlerin Kurumlar Vergisi Beyannamelerinde yer alacak ve gelecek 5 yıl içerisinde kullanabilecekleri dönem zararlarını da azaltacaktır.

B- KVK AÇISINDAN YAPILAN NAKDİ VE AYNİ YARDIMLARIN DEĞERLENDİRİLMESİ

- Kurumlar vergisi mükellefleri, Belediyelere yaptıkları nakdi ve ayni yardımlar KVK 10/1-c maddesi kapsamında olacağından, yapılan yardımların yalnızca belirli bir tutara isabet eden kısmı indirebilecektir. KVK 10/1-c maddesine göre; "*Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, **belediyelere** ve köylere, Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıflara ve kamu yararına çalışan dernekler ile bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlara makbuz karşılığında yapılan bağış ve yardımların toplamının o yıla ait kurum kazancının % 5'ine kadar olan kısmı.*" indirilebilecektir. Dolayısıyla kurumlar vergisi matrahından indirilebilecek tutar belirli bir oran ile sınırlandırılmış ve hem gelir vergisi hem de kurumlar vergisi mükellefleri için bu oran yıllık beyan edecekleri gelirlerinin %5'i olarak yer almaktadır. KVK'da belirtilen bu orana isabet eden **tutar üzerinde bir bağış yapılması durumunda** bu tutarın **indirilmesi mümkün değildir**. Bu tutar "**Kanunen Kabul Edilmeyen Gider (K.K.E.G)**" olarak dikkate alınması gerekmektedir.
- Dikkat edilmesi gereken bir hususta ayrı ayrı yerlere yapılan bağışların toplanmasıdır. Örneğin; bir belediyeye ve bir köye yardım yapılırsa her ikisine yapılan yardım toplamının %5'i aşmaması gerekir. Bu hesaplama içinde indirilebilecek bağış ve yardım tutarının tespitinde esas alınan kurum kazancı, **zarar mahsubu dahil giderler** ile **iştirak kazançları istisnası** düşüldükten sonra, **indirim ve istisnalar düşülmeden önceki** [Ticari bilanço kârı – (iştirak kazançları istisnası + geçmiş yıl zararları)] tutardır¹.

B- KVK AÇISINDAN YAPILAN NAKDİ VE AYNİ YARDIMLARIN DEĞERLENDİRİLMESİ

- Ayrıca yapılan bağış ve yardımlar Kurumlar vergisi beyannamesinde KKEG olarak dikkate alınmış olması ve kazanç doğması halinde beyanname üzerinden indirilmesi gerekmektedir.
- Yukarıda bahsedilen indirimlerin yapılabilmesi için her ne kadar Cumhurbaşkanı tarafından yardım kampanyası başlatıldığı sözlü olarak açıklansa da yardım kampanyası başlatıldığına dair **henüz bir düzenleme resmi gazete de yayınlanmamış olup, önümüzdeki günlerde bu hususta bir düzenleme yapılması halinde konu ile ilgili sizlere bilgilendirmede bulunulacaktır.**
- Bağışlarda özellik arz eden durum ise, aynı bağışta yapılması gerekenlerdir. Bağışlanan veya yardımın konusunu teşkil eden mal veya hakkın varsa mukayyet değeri, yoksa Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre Takdir Komisyonunca tespit edilecek değeri esas alınır.
- Kurumlar vergisi mükellefleri tarafından bağış ve yardımların aynı olarak yapılması halinde, bağışlanan veya yardımın konusunu oluşturan mal veya hakkın **maliyet bedeli** veya **kayıtlı değeri**, bu değer mevcut değilse Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre takdir komisyonlarınca tespit edilecek değeri esas alınmalıdır.
- Aynı bağış ve yardımın, işletmenin aktifinden veya stokundan çekilerek bağışlanmış olması durumunda, mükelleflerin işletmeden çekip bağışladıkları değerler için **fatura düzenlemesi**; düzenlenen faturanın arka yüzüne faturada belirtilen değerlerin ilgili kamu kurum ve kuruluşu tarafından bağış veya yardım olarak alındığına ilişkin **şerh konularak yetkili kimseler tarafından imzalanmış** olması yeterlidir².

B- KVK AÇISINDAN YAPILAN NAKDİ VE AYNİ YARDIMLARA DAİR ÖRNEK

Örnek 1: A A.Ş.'nin 2019 yılı Ticari Kârı 400.000 TL, geçmiş yıllara ait zararları 150.000 TL kesinti yoluyla ödemiş olduğu vergiler toplamı 19.800 TL, iştirak kazancı istisnası 160.000 TL ve Cumhurbaşkanınca kampanya kapsamında yapılan Bağış ve yardım tutarı da 100.000 TL olduğu durumda A şirketinin mali kâr/zararı aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

<u>Ticari Kâr (A)</u>	= 400.000
<u>Kanunen Kabul Edilmeyen Gider (Bağış) (B)</u>	= 100.000
<u>İştirak Kazancı İstisnası (C)</u>	= 160.000
<u>Geçmiş Yıl Zararları (D)</u>	= 150.000
<u>Bağış (E)</u>	= 100.000
<u>Kurumlar Vergisi Matrahı(Mali Kâr) (F=A+B-C-D-E)</u>	= 90.000
<u>Hesaplanan Kurumlar Vergisi (G= Fx0,22)</u>	= 19.800
<u>Ödenen Geçici Vergi (H)</u>	= 19.800
<u>Ödenmesi Gereken Kurumlar Vergisi (I=G-H)</u>	= 0,00

B- KVK AÇISINDAN YAPILAN NAKDİ VE AYNİ YARDIMLARA DAİR ÖRNEK

Örnek 2: A A.Ş.'nin 2019 yılı Ticari Kârı 260.000 TL, geçmiş yıllara ait zararları 150.000 TL kesinti yoluyla ödemiş olduğu vergiler toplamı 19.800 TL, iştirak kazancı istisnası 160.000 TL ve Cumhurbaşkanınca kampanya kapsamında yapılan bağış ve yardım tutarı da 100.000 TL olduğu durumda A şirketinin mali kâr/zararı aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

<u>Ticari Kâr (A)</u>	= 260.000
<u>Kanunen Kabul Edilmeyen Gider (Bağış) (B)</u>	= 100.000
<u>İştirak Kazancı İstisnası (C)</u>	= 160.000
<u>Geçmiş Yıl Zararları (D)</u>	= 150.000
<u>Bağış (E)</u>	= 50.000 ³
<u>Kurumlar Vergisi Matrahı(Mali Kâr) (F=A+B-C-D-E)</u>	= 0,00
<u>Hesaplanan Kurumlar Vergisi (G= Fx0,22)</u>	= 0,00
<u>Ödenen Geçici Vergi (H)</u>	= 19.800
<u>İadesi Gereken Geçici Vergi(I=H-G)</u>	= 19.800

B- KAZANCIN BULUNMASI HALİNDE KURUMLAR VERGİSİ BEYANNAMESİNDE YARDIM VE BAĞIŞLARIN GÖSTERİMİ

Beyanname Düzenleme Programı

Dosya Kayıtlar Paketleme Yardım

Beyanname1 - KURUMLAR_22

Vergi Bildirimi	Düzenleme Bilgileri	Ekler	Fk Bilgiler
Genel Bilgiler	Kuruma Bağlı İşyerleri ve Geçmiş Yıl Zararları		Kazanç ve İlaveler
Ticari Bilanço Karı			
Ticari Bilanço Zararı			
İLAVELER			
	Türü		Tutarı
	Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler		100.000
TOPLAM			100.000,00
ZARAR OLSA DAHİ İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER			
	Türü	Açıklama	Tutarı
TOPLAM			0,00
Kar ve İlaveler Toplamı			100.000,00
Cari Yıla Ait Zarar, İstisna ve İndirimler Toplamı			0,00
ZARAR			0,00
KAR			100.000,00
Diğer Geçmiş Yıl Zararları			
İstisnadan Kaynaklanan Geçmiş Yıl Zararları			
Mahsup Edilecek Toplam Geçmiş Yıl Zararları			
İndirime Esas Tutar			100.000,00
KAZANCIN BULUNMASI HALİNDE İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER			
	Türü	Açıklama	Tutarı
	Cumhurbaşkanınca Başlatılan Yardım Kampanyalarına Yapıl...		100.000
TOPLAM			100.000,00

C- GVK AÇISINDAN YAPILAN NAKDİ VE AYNİ YARDIMLARIN DEĞERLENDİRİLMESİ

- Gelir Vergisi mükellefleri tarafından yapılan ayni ve nakdi yardımlar GVK "DÖRDÜNCÜ KISIM" "İKİNCİ BÖLÜM" "Diğer indirimler" başlığı altındaki 89. maddesine göre; "Gelir vergisi matrahının tespitinde, gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlere aşağıdaki indirimler yapılabilir:" şeklinde hükümlerle başlamakta olup devamında söz konusu indirimler açıklanmıştır.
- Aynı maddenin 10. fıkrasında ise; "Cumhurbaşkanınca başlatılan yardım kampanyalarına **makbuz karşılığı yapılan ayni ve nakdî bağışların tamamı**" olarak belirlenmiştir. Söz konusu maddeye göre Cumhurbaşkanınca başlatılan yardım kampanyasının kapsamında yapılan ayni ve nakdi yardımların tamamının Gelir Vergisi matrahının tespitinde gelirlere indirilebileceği hükme bağlanmıştır.
- Gelir vergisi mükellefleri, belediyelere ayni ve nakdi yardımlarda bulunması durumunda GVK 89/4 maddesi kapsamında olacağından, yapılan yardımların yalnızca belirli bir tutara isabet eden kısmını indirebilecektir. GVK 89/4 maddesine göre; "Genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, **belediyeler**, köyler ile kamu yararına çalışan dernekler ve Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıflara yıllık toplamı beyan edilecek gelirin % 5'ini (**kalkınmada öncelikli yöreler için % 10'unu**) aşmamak üzere, makbuz karşılığında yapılan bağış ve yardımlar." indirilebilecektir. Dolayısıyla gelir vergisi matrahından indirilebilecek tutar belirli bir oran ile sınırlandırılmıştır.

B- BEYAN EDİLECEK GELİRİN BULUNMASI HALİNDE GELİR VERGİSİ BEYANNAMESİNDE YARDIM VE BAĞIŞLARIN GÖSTERİMİ

Beyanname Düzenleme Programı

Dosya Kayıtlar Paketleme Yardım

Beyanname 1 - GELİR_18

Genel Bilgiler Kazanç Bildirim Detayı **Gelir Bildirimi** Vergi Bildirimi Düzenleme Bilgileri Ekler

GELİR BİLDİRİMİ

GELİR UNSURLARI	ZARAR	KAR
Ticari Kazançlar	0,00	100.000,00
Zirai Kazançlar		
Serbest Meslek Kazançları		
Ücretler		
Gayri Menkul Sermaye İratları		
Menkul Sermaye İratları		
Diğer Kazanç ve İratlar		
TOPLAM	0,00	100.000,00
ZARAR	0,00	
KAR		100.000,00
Mahsup Edilecek Geçmiş Yıl Zararları Toplamı		

BEYAN EDİLECEK GELİRLERDEN İNDİRİM

İndirim Türü	İndirim Tutarı
Cumhurbaşkanınca başlatılan Yardım Kampanyalarına Yapılan Bağışlar (GVK 89/10)	100.000

Mahsup Edilecek İndirimler ve Geçmiş Yıl Zararları Toplamı	100.000,00
Mahsup Sonrası Kalan Tutar	0,00
5746 sayılı Kanuna Göre Gelecek Yıla Devreden AR-GE İndirimi	

D- KDV AÇISINDAN YAPILAN NAKDİ VE AYNİ YARDIMLARIN DEĞERLENDİRİLMESİ

- KDV Kanunu'nun "*İKİNCİ KISIM*" "*İstisnalar*" "*ALTINCI BÖLÜM*" "*Sosyal ve Askerî Amaçlı İstisnalarla Diğer İstisnalar*" başlığı altındaki 17. maddesinde istisnalar sıralanmıştır. Söz konusu maddenin 2. fıkrasına göre kanunun 17/1 inci maddesinde sayılan, genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyelere, köylere, bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, döner sermayeli kuruluşlara, kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşlarına, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarına, siyasî partiler ve sendikalara, kanunla kurulan veya tüzelkişiliği haiz emekli ve yardım sandıklarına, kamu menfaatine yararlı derneklere, tarımsal amaçlı kooperatiflere ve Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara **bedelsiz olarak yapılan her türlü mal teslimi ve hizmet ifalarının** katma değer vergisinden istisna olacağı belirtilmiştir.
- Burada dikkat edilmesi gereken husus, bağışın yukarıda sayılan kurum ve kuruluşlara yapılmasının gerekliliğidir.
- Dolayısıyla, ilk bakışta kanun maddesinden KDV mükelleflerince kampanya kapsamında yapılacak olan aynı bağışlar üzerinden KDV hesaplanmayacağı anlaşılrsa da; KDV Kanunu 30. maddesi olan “İndirilemeyecek Katma Değer Vergisi”nin birinci fıkrasının "a" bendine eklenen parantez içi hükmü durumu değiştirmektedir.

D- KDV AÇISINDAN YAPILAN NAKDİ VE AYNİ YARDIMLARIN DEĞERLENDİRİLMESİ

- KDV Kanunu 30. maddesi olan “İndirilemeyecek Katma Değer Vergisi”nin birinci fıkrasının a bendine eklenen parantez içi hükmü **01.01.2019** tarihinde yürürlüğe girmiş olup söz konusu hükme göre;

“Aşağıdaki vergiler mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilemez:

- a) Vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası (Bu Kanununun 17 nci maddesinin (2) numaralı fıkrasının (b), (c) ve (d) bentleri ile (4) numaralı fıkrasının (ı) ve (ö) bentleri uyarınca katma değer vergisinden istisna edilen işlemler hariç) ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan katma değer vergisi”*
- Bu değişikliğe göre, 30. maddede sayılan indirilemeyecek katma değer vergilerine bir istisna getirilmiş, **17/2 b ve c bentlerinde bulunan bağış ve yardım çerçevesinde ilgili KDV’lerin indirileceği** hüküm altına alınmıştır. Buna bağlı olarak, aynı bağış dolayısıyla gelir veya kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde indirim olarak dikkate alınabilecek olan tutarın tespitinde, bağışlanan malların **KDV hariç tutarları** dikkate alınacağı ve ilgili KDV tutarlarının **KDV beyannamesi üzerinde indirime konu edilebileceği** anlaşılmaktadır.



CUMHUR İNAN BİLEN
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

SAYGILARIMIZLA

Sitemizde(cumhurbilenymm.com.tr) paylaşılan vergi ve vergileme ile ilişkili çalışmalarda şahsi görüş ve yorumlarımız yer almaktadır. Sitemizde yer alan bilgi veya verileri kullanmanız sonucunda ortaya çıkabilecek her türlü risk tarafınıza aittir. Sitemiz ve yazarları, söz konusu kullanımdan dolayı (ihmalcilik kaynaklı olanlar da dahil olmak üzere) her türlü özel, dolaylı veya arazi zararlardan ve cezai tazminattan dolayı sorumlu tutulamaz.