

Kurumlar Vergisi Matrahının Tespitinde İndirim Konusu Yapılabilecek Bağış ve Yardımlar



2021/3

Cengiz KAYA

28.03.2021

Kurumlar Vergisi Matrahının Tespitinde İndirim Konusu Yapılabilecek Bağış ve Yardımlar

1. Giriş

Devlet; sosyal, bilimsel, sanatsal ve ülke için faydalı diğer başkaca faaliyetlerin teşviki ve desteklenmesi amacıyla, yapılan bağış ve yardımların vergi kanunlarında kazançtan indirimine imkan tanımıştır. Bu kapsamda, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10'uncu ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 89'uncu maddesinde bağış ve yardımların kazançtan indirimine ilişkin usul ve esaslar ayrıntılı olarak düzenlenmiştir.

Kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılabilecek bağış ve yardımlara ilişkin hükümlerin değerlendirilmesi bu makalenin konusunu oluşturmaktadır.

2. Belirli Bir Hadle Sınırlı Olarak İndirim Konusu Yapılabilecek Bağış ve Yardımlar

Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK) uyarınca, vergi matrahının tespitinde indirim konusu yapılabilecek bağış ve yardımlar iki başlık altında toplanabilir. Birincisi matrahın tespiti sırasında belirli bir hadle sınırlı olarak indirilebilecek bağış ve yardımlar, ikincisi ise herhangi bir sınır olmaksızın beyan edilen gelirden/kurum kazancından indirim konusu yapılabilen bağış ve yardımlardır.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10/1-(c) maddesinde; “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” şeklinde ifade edilmiştir.

Matrahtan indirilmesi için bağış ve yardımın;

- Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere, Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıflara, kamu yararına çalışan dernekler ile bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetlerinde bulunan kurum ve kuruluşlara yapılması,
- Makbuz karşılığı olması,
- Karşılıksız yapılması,
- Sadece ilgili dönem kazancından indirilmesi,
- Beyannamede ayrıca gösterilmesi gerekmektedir.

7 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde değişiklikler yapılmış ve kurumlar vergisinden indirilebilecek bağış ve yardım tutarının tespitinde esas alınan kurum kazancının hesabında kanunen kabul edilmeyen giderlerin de dikkate alınacağı düzenlenmiştir. Buna göre, indirim tutarının tespitinde beyan edilen gelir olarak ticari bilanço kâr veya zararına kanunen kabul edilmeyen giderler eklenmek ve geçmiş yıl zararları ile varsa tüm indirim ve istisnalar düşülmek suretiyle bulunan tutar (Ticari bilanço kârı/zararı + kanunen kabul edilmeyen giderler - geçmiş yıl zararları - tüm indirim ve istisnalar) dikkate alınacaktır.

3. Matrahın Tespiti Sırasında Tamamı İndirilebilecek Bağış ve Yardımlar

3.1. Eğitim, Sağlık ve Din Tesislerine Yapılan Bağış ve Yardımlar

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10. maddesinin 1. fıkrasının (ç) bendi uyarınca; 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 bağışlanan okul, sağlık tesisi, 100 yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde 50 yatak) kapasitesinden az olmamak kaydıyla öğrenci yurdu ile çocuk yuvası, yetiştirme yurdu, huzurevi ve bakım ve rehabilitasyon merkezi ile mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi olarak yaptırılacak ibadethaneler ve Diyanet İşleri Başkanlığı denetiminde yaygın din eğitimi verilen tesislerin ve Gençlik ve Spor Bakanlığına ait gençlik merkezleri ile gençlik ve izcilik kamplarının inşası dolayısıyla yapılan harcamalar veya bu tesislerin inşası için bu kuruluşlara yapılan her türlü bağış ve yardımlar ile mevcut tesislerin faaliyetlerini devam ettirebilmeleri için yapılan her türlü nakdî ve aynî bağış ve yardımların tamamı kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılabilecektir.

Düzenlemedeki “okul” ifadesinden, doğrudan eğitim-öğretim hizmetlerinin verildiği temel birimlerin anlaşılması gerekmekte olup rehberlik ve araştırma merkezi, mesleki eğitim merkezi, iş eğitim merkezi, mesleki ve teknik eğitim merkezi ve akşam sanat okulları da bu kapsamda değerlendirilecektir. “Sağlık tesisi” ifadesinden ise Sağlık Bakanlığınca sağlık tesisi kapsamında değerlendirilen kurum ve kuruluşların anlaşılması gerekmektedir.

3.2. Kültür ve Turizm Amaçlı Bağış ve Yardımlar

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10. maddesinin 1. fıkrasının (d) bendi; “Genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler ve köyler, Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıflar ve kamu yararına çalışan dernekler ile bilimsel araştırma ve

geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlar tarafından yapılan veya Kültür ve Turizm Bakanlığınca desteklenen ya da desteklenmesi uygun görülen bağış ve yardımlar;

- + Kültür ve sanat faaliyetlerine ilişkin ticarî olmayan ulusal veya uluslararası organizasyonların gerçekleştirilmesine,*
- + Ülkemizin uygarlık birikiminin kültürü, sanatı, tarihi, edebiyatı, mimarisi ve somut olmayan kültürel mirası ile ilgili veya ülke tanıtımına yönelik kitap, katalog, broşür, film, kaset, CD ve DVD gibi manyetik, elektronik ve bilişim teknolojisi yoluyla üretilenler de dahil olmak üzere görsel, işitsel veya basılı materyallerin hazırlanması, bunlarla ilgili derleme ve araştırmaların yayınlanması, yurt içinde ve yurt dışında dağıtımı ve tanıtımının sağlanmasına,*
- + Yazma ve nadir eserlerin korunması ve elektronik ortama aktarılması ile bu eserlerin Kültür ve Turizm Bakanlığı koleksiyonuna kazandırılmasına,*
- + 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki taşınmaz kültür varlıklarının bakımı, onarımı, yaşatılması, rölöve, restorasyon, restitüsyon projeleri yapılması ve nakil işlerine,*
- + Kurtarma kazıları, bilimsel kazı çalışmaları ve yüzey araştırmalarına,*
- + Yurt dışındaki taşınmaz Türk kültür varlıklarının yerinde korunması veya ülkemize ait kültür varlıklarının Türkiye'ye getirilmesi çalışmalarına,*
- + Kültür envanterinin oluşturulması çalışmalarına, Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki taşınır kültür varlıkları ile güzel sanatlar, çağdaş ve geleneksel el sanatları alanlarındaki ürün ve eserlerin Kültür ve Turizm Bakanlığı koleksiyonuna kazandırılması ve güvenliklerinin sağlanmasına,*
- + Somut olmayan kültürel miras, güzel sanatlar, sinema, çağdaş ve geleneksel el sanatları alanlarındaki üretim ve faaliyetler ile bu alanlarda araştırma, eğitim veya uygulama merkezleri, atölye, stüdyo ve film platosu kurulması, bakım ve onarımı, her türlü araç ve teçhizatının tedariki ile film yapımına,*
- + Kütüphane, müze, sanat galerisi ve kültür merkezi ile sinema, tiyatro, opera, bale ve konser gibi kültür ve sanat faaliyetlerinin sergilendiği tesislerin yapımı, onarımı veya modernizasyon çalışmalarına*

ilişkin harcamalar ile makbuz karşılığı yapılan bağış ve yardımların %100'ü" şeklinde olup, anılan harcamaların tamamı beyanname üzerinde gösterilmek suretiyle kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılabilecektir.

3.3. Yardım Kampanyalarına İlişkin Bağış ve Yardımlar

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10. maddesinin 1. fıkrasının (e) bendinde; "Cumhurbaşkanınca başlatılan yardım kampanyalarına makbuz karşılığı yapılan aynı ve nakdi bağışların tamamı" ibaresine yer verilmiş olup, Kanun maddesi kapsamında Cumhurbaşkanı tarafından başlatılan yardım kampanyalarına makbuz karşılığı olmak üzere yapılan aynı ve nakdi yardımların tamamı kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılabilmektedir.

3.4. Türkiye Kızılay Derneği ile Yeşilay Cemiyetine Yapılan Bağış ve Yardımlar

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10. maddesinin 1. fıkrasının (f) bendinde; “İktisadi işletmeleri hariç, Türkiye Kızılay Derneği ile Türkiye Yeşilay Cemiyetine makbuz karşılığı yapılan nakdi bağış veya yardımların tamamı” ibaresine yer verilmiştir. Bu kapsamda yapılan nakdi bağış ve yardımların tamamı kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılabilmektedir.

1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin 10.3.2.5. bölümünde belirtildiği üzere Türkiye Kızılay Derneği ve Türkiye Yeşilay Cemiyeti'nin Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10/1-(c) maddesi uyarınca, kamu yararına çalışan dernek olarak tanımlanması sebebiyle, yapılacak aynı bağış ve yardımların yıllık toplamı, beyan edilecek gelirin %5'ini aşmamak üzere, kurumlar vergisi beyannamesinde indirim konusu yapılabilecektir. Buna göre, sözü edilen kurumlara yapılan bağışlardan nakdi olanların tamamı kurumlar vergisi kazancının tespitinde indirim konusu yapılabılırken, aynı olanlar indirim konusu edilmesi yönünden beyan edilen gelirin %5'i ile sınırlıdır. Diğer taraftan, anılan Dernek ve Cemiyetin iktisadi işletmelerine yapılan bağış veya yardımların kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılması mümkün değildir.

4. Özellik Arz Eden Durumlar

4.1. Bağış ve Yardımların İndirim Sınırı ve İndirim Dönemi

1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği gereğince bağış ve yardımın indirimi, beyan edilen gelirin *belirli bir haddi ile sınırlı olsun veya olmasın*, sadece ilgili dönem kazanç ile sınırlıdır. Ayrıca, hiçbir şekilde zarar artırıcı şekilde kullanılamaz ve sonraki dönemlere devredilemez.

Diğer taraftan, fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde bağışlanan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin maliyet bedelinin tamamının gider olarak dikkate alınabileceği Gelir Vergisi Kanunu'nun 40. maddesinin 10. fıkrasında düzenlenmiştir. Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 6. maddesi gereğince kurum kazancının tespitinde; Gelir Vergisi Kanunu ile düzenlenen ticari kazancın hesaplanmasına ilişkin hükümlerin uygulanacağı düzenlendiğinden gıda bankacılığı kapsamında yapılan bağışların tamamı maliyet bedeli üzerinden gider olarak dikkate alınabilecektir. Dolayısıyla, hem gelir vergi mükelleflerince hem de kurumlar vergisi mükelleflerince ticari/kurum kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınan bu kapsamdaki bağışlar zarar artırıcı niteliğe sahiptir.

Yabancı para cinsinden yapılan bağış ve yardımların, bağış ve yardımların yapıldığı tarihteki T.C. Merkez Bankası döviz alış kuru esas alınarak Türk Lirası'na çevrilen tutarlarının dikkate alınması gerekmektedir.

4.2. Bağış ve Yardımlarda Belgelendirme

1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde açıklandığı üzere; aynı ve nakdi bağışlar “*bağış makbuzu*” ile belgelendirilmekte olup, bağış makbuzunun temin edilemediği durumlarda; nakdi bağışların, bağışı kabul eden kurum veya kuruluşlar tarafından verilen makbuz veya söz konusu kurum veya kuruluşların mezkur amaca yönelik olarak bankada açtırdığı hesaplara yatırılması sonucu bankadan alınan dekontlar ile de belgelendirilmesi mümkün bulunmaktadır.

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 yeterlidir.

Aynı değerlerin, mükelleflerce dışarıdan alınarak kamu kurum ve kuruluşuna bağışlanmış olması durumunda ise bu kurum ve kuruluş tarafından teslim alınacak değerler için teslim ilişkili bir belge düzenlenmiş olması yeterli olup, düzenlenen belgede bağışlanan kıymetin değerinin, cinsinin ve miktarının tereddüde yer bırakmayacak şekilde belirtilmiş olması gerekmektedir. Ayrıca, bağışlanan değerlere ilişkin olarak düzenlenmiş olan faturaların arka yüzünde yukarıda belirtilen açıklamalar dahilinde ilgili kamu kurum ve kuruluşlarının yetkililerinin imzası bulunacaktır.

4.3. Bağış ve Yardımların Muhasebeleştirilmesi

Bağış ve yardımların muhasebeleştirilmesi ile ilgili 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin “10.3. Sponsorluk harcamaları ile bağış ve yardımlar” başlığı altında düzenleme yapılmıştır. Söz konusu düzenleme; “*Kurumlar tarafından yapılan sponsorluk harcamaları ile bağış ve yardımlar, harcamanın veya bağış ve yardımın yapıldığı tarihte kayıtlarda gider olarak dikkate alındığından, söz konusu harcamalar ile bağış ve yardımların kurum kazancının tespitinde kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınması ve kurum kazancının yeterli olması halinde, bu bölümde yer alan açıklamalar çerçevesinde, beyanname üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla kurumlar vergisi matrahından indirilmesi gerekmektedir.*” açıklaması yapılmıştır.

Dolayısıyla, yıl içerisinde yapılan bağış ve yardımlar kanunen kabul edilmeyen giderlerin takip edildiği hesapta toplanmalı, mali kârın tespitinde dikkate alınmamalı, kurum kazancının yeterli olması durumunda ise beyanname üzerinde ayrıca gösterilerek kurumlar vergisi matrahından indirilmelidir. Bu uygulamanın tek istisnası Gelir Vergisi Kanunu'nun 40. maddesinin 10. fıkrasında düzenlenen, fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde bağışlanan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerine ilişkin kayıtlardır. Bu maddelerin maliyet bedelinin tamamı gider olarak dikkate alınabildiğinden tamamı giderleştirilecek olup ayrıca beyanname üzerinde yukarıda bahsedilen işlemlerin yapılması gerekmemektedir.



DAHA DETAYLI BİLGİ ALMAK İÇİN
BİZİMLE İLETİŞİME GEÇEBİLİRSİNİZ

Cengiz KAYA

Denetçi

cengiz.kaya@centrumdenetim.com

 [Linkedin](#)

 +90 (212) 267 21 00

 +90 (312) 512 59 42

DAHA DETAYLI BİLGİ ALMAK İÇİN
BİZİMLE İLETİŞİME GEÇEBİLİRSİNİZ