

TEKNİK HİZMETLERDEN ELDE EDİLEN KAZANCIN İSTİSNA VE İNDİRİM OLARAK DEĞERLENDİRİLMESİ

Sedat ÖZEKEZ*

ÖZ

Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendi ile yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanarak Türkiye’de genel sonuç hesaplarına aktarılan kazançlar, herhangi bir koşula bağlanmaksızın kurumlar vergisinden istisna edilmiştir. Teknik hizmetlerden elde edilen kazançların 5/1-h istisnasından faydalanılabilmesi için bu işlerin yurt dışında bulunan işyerleri veya daimi temsilciler aracılığıyla yapılması; yurt dışında ayrıca bir işyeri veya daimi temsilci olmadan yapılan teknik hizmetlerin ise hizmet ihracatı olarak değerlendirilmesi gerekmektedir. Hizmet ihracı olması sebebiyle bu şekilde yükledikleri KDV’yi indirim/ iade konusu yapmaları mümkündür. Aynı zamanda söz konusu istisnadan faydalanamayan mükellefler kanunda ve tebliğde belirtilen şartları sağladığı takdirde kanunun 10/1-ğ maddesinde yer alan indirim müessesinden faydalanabileceklerdir. Söz konusu yazımızda teknik hizmetlerden elde edilen kazançların indirim ve istisna olarak değerlendirilmesi yapılmıştır.

Anahtar Sözcükler: İndirim, İstisna ,Teknik hizmet, Hizmet İhracı

1.GİRİŞ

Yurtdışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerle ilgili istisna hükümlerine ilişkin detaylar 1 Seri No’lu KVK Genel Tebliği’nde açıklanmıştır. Teknik hizmetler niteliği itibarıyla Türkiye’den de gerçekleştirilebilmektedir. Anılan istisnadan faydalanılabilmesi için eğer yurt dışında inşaat ve onarma işi yoksa yurt dışında işyeri veya daimi temsilci vasıtasıyla yapılması gerekirken eğer yurt dışında inşaat ve onarma işi varsa Türkiye’den de gerçekleştirilebilmektedir. Yurtdışında inşaat ve onarma işi olmadan Türkiye’den gerçekleştirilen teknik hizmetler faaliyeti sonucu elde edilen kazanç gelir hesaplarına intikal edecek ancak kurumlar vergisi istisna hükmünden faydalanamayacaktır. Ancak 1 Seri No’lu KVK Genel Tebliği’nde söz konusu durumun hizmet ihracı olarak kabul edilmesi gerektiği belirtilmiştir. Söz konusu faaliyet Türkiye’de verilen ve münhasıran yurtdışında yararlanan bir faaliyet olması sebebiyle kanunda yer alan şartları

* Vergi Müfettiş Yardımcısı

sağladığı takdirde genel sonuç hesaplarına intikal edilip vergilendirilmesi gereken kazancın Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10/1-ğ maddesinde yer alan şartları sağladığı takdirde diğer indirim olarak beyanname üzerinden ilgili kazancın %50'si oranında indirim konusu yapabilecektir.

2. İSTİSNA VE İNDİRİM KAVRAMLARI

Vergi istisnası genel olarak vergiye tabi olmayı gerektiren bir olayın veya gelirin kısmen veya tamamen vergi dışı bırakılmasıdır. Kurumlar Vergisinden istisna edilen kazançlar anılan kanunun 5'inci maddesinde sayılmış olup aynı zamanda diğer kanunlarda da istisnaya ilişkin hükümler bulunmaktadır.

Gelir Vergisi Kanunu'nun "Diğer İndirimler" başlıklı 89'uncu maddesinin birinci fıkrasında "Gelir vergisi matrahının tespitinde gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek aşağıdaki indirimler yapılabilir" hükmü yer almaktadır. Söz konusu indirimin yapılabilmesi için beyan edilen gelirin bulunması gerekmektedir.

Beyan edilen gelir kavramı ise GVK-3/2003-3 Gelir Vergisi Sirküleri'nin "3.2" başlıklı bölümünde "*yıllık gelir vergisi beyannamesinde yer alan indirimler ve geçmiş yıl zararları toplamından önceki tutar*" şeklinde ifade edilmiştir.(Gök, 2016)

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Diğer İndirimler" başlıklı 10'uncu maddesinde yer alan indirimler Kurumlar vergisi matrahının tespitinde beyanname üzerinde ayrıca gösterilmek suretiyle kazanç bulunması durumunda kurum kazancından *sırasıyla* indirim konusu yapılabilir.

3. KURUMLAR VERGİSİ KANUNU'NDA YER ALAN 5/1-H İSTİSNASI

3.1. Yurt Dışında Yapılan İnşaat, Onarım, Montaj Ve Teknik Hizmetlerden Sağlanarak Türkiye'de Genel Sonuç Hesaplarına İntikal Ettirilen Kazançlarda İstisna(Maliye Bakanlığı, 03.04.2007)

Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendi ile yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanarak Türkiye'de genel sonuç hesaplarına aktarılan kazançlar, herhangi bir koşula bağlanmaksızın kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

Bu istisnanın uygulanması açısından, yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanan kazançların Türkiye'ye getirilmesi zorunluluğu bulunmamaktadır. Söz konusu kazançların Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilmesi istisnadan yararlanılması için yeterlidir.

Öte yandan, yurt dışındaki şubelerden elde edilen kazançların genel sonuç hesaplarına intikal ettirilmesinde, faaliyette bulunan yabancı ülkenin mevzuatına göre hesap döneminin kapandığı tarih itibarıyla ilgili ülke mevzuatına göre tespit edilen faaliyet sonucu, Türkiye’de de aynı tarih itibarıyla genel sonuç hesaplarına kaydedilecektir. Bu hususun Türkiye’de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilmesinde, kazancın kambiyo mevzuatına göre fiilen Türkiye’ye getirilmesinin herhangi bir etkisi olmayacaktır. Faaliyette bulunan yabancı ülkede kazançta tasarruf edilebilmesi yeterlidir.

3.2. Teknik Hizmetlerden Elde Edilen Kazançların İstisna Uygulamasındaki Durumu

Teknik hizmetler esas itibarıyla inşaat, onarım ve montaj işleriyle ilgili olarak yürütülen planlama, projelendirme, mimarlık ve mühendislik, etüd, fizibilite, harita tasarım, 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.

Teknik hizmetlerden elde edilen kazançların da anılan istisnadan yararlanabilmesi için; bu işlerin yurt dışında bulunan işyerleri veya daimi temsilciler aracılığıyla yapılması; yurt dışında ayrıca bir işyeri veya daimi temsilci olmadan yapılan teknik hizmetlerin, *hizmet ihracatı* olarak değerlendirilmesi gerekmektedir. Ayrıca, teknik hizmetlerin yurt dışındaki inşaat, onarım ve montaj işlerine bağlı olarak yapılma şartı bulunmamaktadır.

İnşaat, onarım ve montaj işlerinin yurt dışında gerçekleştirilmesi için bir işyeri bulunması gerekirken, bu işlere bağlı teknik hizmetlerin yurt dışında herhangi bir işyeri olmaksızın Türkiye’den gerçekleştirilebilmesi de mümkün olabilmektedir. Proje hazırlanması gibi teknik hizmetler, inşaat ve onarma işinin tamamlayıcı bir unsuru olmasına karşın; *kurumların yurt dışında devam eden bir inşaat ve onarma işi olmadığı ya da ayrıca bir işyeri veya daimi temsilci bulundurulmadığı* durumlarda, bu faaliyetin ihracat olarak değerlendirilmesi gerekmekte olup yurt dışındaki inşaat işine bağlı olarak Türkiye’de yapılan teknik hizmetlerden sağlanan kazançların bu istisnadan yararlandırılması mümkün bulunmamaktadır. Dolayısıyla, *kurumların yurt dışında bir inşaat ve onarım işi varsa*, buna bağlı teknik hizmetler ister Türkiye’de isterse yurt dışında yapılsın, elde edilen kazançlar istisnadan yararlanabilecektir. *Kurumların yurt dışında yaptıkları bir inşaat ve onarım*

işinin bulunmaması halinde ise ancak yurt dışında bir işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla yaptıkları teknik hizmetlerden elde edilen kazançlar istisnadan yararlanılabilecektir.

4. TÜRKİYE'DEN YURT DIŞI MUKİMİ KİŞİ VE KURUMLARA VERİLEN HİZMETLERE İLİŞKİN İNDİRİM(Maliye Bakanlığı, 03.04.2007)

6322 sayılı Kanunla Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesine eklenen (ğ) bendi ile 15/6/2012 tarihinden itibaren uygulanmak üzere Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, iş yeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara *Türkiye'de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanan* mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim hizmeti alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleriyle ilgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren işletmelerin münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın %50'sinin beyan edilen kurum kazancından indirilebileceği hüküm altına alınmıştır.

4.1. İndirim kapsamındaki hizmetler

İlgili şirketler tarafından elde edilen kazancın %50'sinin beyan edilen kurum kazancından indirilebilmesi için bu kazancın aşağıda belirtilen faaliyetlerden elde edilmiş olması gerekmektedir.

- Mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi hizmetleri.

- İlgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim hizmetleri.

- İlgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak verilen eğitim ve sağlık hizmetleri.

Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, iş yeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara *Türkiye'de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanan* mesleki eğitim hizmetleriyle ilgili olarak Maliye Bakanlığınca belirleme yetkisi verilmiş olup ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle

bu indirimin uygulanmasında mesleki eğitimin kapsamına giren hizmetler aşağıdaki şekilde tespit edilmiştir.

- Planlama, tanıtım, satış, satış sonrası hizmetler, marka yönetimi, finansal yönetim, teknik destek, Ar-Ge, tasarım, dış tedarik, yeni geliştirilen ürünlerin test edilmesi, laboratuvar, araştırma ve analiz,

- Sanayi, turizm, inşaat, tarım, savunma, reklam, internet ve e-ticaret, çevre, sağlık, basın, kültür-sanat, sigorta, enerji, spor ve denizcilik, iç ve dış ticaret, lojistik ve ulaştırma.

Buna göre, yukarıda yer alan alanlarda verilen mesleki eğitim hizmetleri, indirim kapsamında değerlendirilecektir.

4.2. İndirimden faydalanma şartları

- İndirimden faydalanabilecek şirketlerin ana sözleşmelerinde yazılı esas faaliyet konusu 1 Seri Numaralı Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliğinde yer alan hizmetlerden olmalı,

- Hizmetin, Türkiye’den münhasıran yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum için yapılmış olması,

- Faturanın yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum adına düzenlenmesi,

- Türkiye’den verilen, mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme ve veri analizi hizmetlerinden yurt dışında yararlanılması

- İlgili bakanlığın izin ve denetimine tabi olarak Türkiye’de yerleşmiş olmayan kişilere verilen eğitim ve sağlık hizmetleri ile mesleki eğitim hizmetlerinin yararlanıcısının yurt dışında olması

4.3. İndirim tutarının tespiti

İndirim kapsamında kabul edilen faaliyetlerden elde edilen hasıllardan bu faaliyetler nedeniyle yüklenilen gider ve maliyet unsurlarının düşülmesi sonucu bulunacak kazancın %50’si, kurumlar vergisi beyannamesinin “Kazancın Bulunması Halinde İndirilecek İstisna ve İndirimler” bölümünde gösterilmek suretiyle indirim konusu yapılabilecektir. Diğer indirim ve istisnalar ile geçmiş yıl zararları nedeniyle indirim konusu yapılamayan tutar izleyen dönemlere devredilemeyecektir. Faaliyet sonucunun zararlı olması halinde ise indirim söz konusu olmayacaktır.

5. TEKNİK HİZMETLERDEN ELDE EDİLEN KAZANÇLARIN İSTİSNA VEYA İNDİRİM OLARAK DİKKATE ALINMASININ DEĞERLENDİRİLMESİ

Yazımızın ilgili bölümünde belirtildiği üzere teknik hizmetlerden elde edilen kazançların anılan istisnadan yararlanabilmesi için bu işlerin yurt dışında bulunan işyerleri veya daimi temsilciler aracılığıyla yapılması; yurt dışında ayrıca bir işyeri veya daimi temsilci olmadan yapılan teknik hizmetlerin, hizmet ihracatı olarak değerlendirilmesi gerekmektedir. Bu nedenle yurt dışında bir işyeri veya daimi temsilci vasıtası olmaksızın Türkiye’de verilen teknik hizmet nedeniyle sağlanan kazanç nedeniyle mükellef kurum istisna uygulamasından yararlanamayacaktır.

Teknik hizmetlerden elde edilen kazanç açıklandığı üzere Türkiye’den de verilebilmektedir. Eğer yurt dışında işyerleri veya daimi temsilcileri olmadan Türkiye’de verilen teknik hizmet kapsamında gerçekleştirilen bir hizmet var ise Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 5/1-h kapsamındaki istisna hükümlerinden yararlanmayacaktır. Ancak genel sonuç hesaplarına intikal edilip vergilendirilmesi gereken kazancın Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 10/1-ğ maddesinde yer alan şartları sağladığı takdirde diğer indirim olarak beyanname üzerinden ilgili kazancın %50’si oranında indirim konusu yapabilecektir. Çünkü yapılan teknik hizmet Türkiye’de icra edilen ve münhasıran yurt dışında faydalanılan hizmet niteliğindedir.

Teknik hizmetlerden elde edilen kazancın indirim veya istisna olarak değerlendirilmesini bir örnek yardımıyla açıklayalım.

Örnek-; “X” A.Ş. Ukrayna’daki bir inşaat şirketine alışveriş merkezi binası yapımına ilişkin olarak Türkiye’de bulunan ofisinde proje çizimi ve danışmanlık hizmeti yapmıştır. Bu hizmet karşılığında net 630.000,00-TL mükellef kurumun Kiev’de yerel bir banka hesabına yatırılmıştır. Mükellef kuruma bu işten dolayı dar mükellef olarak Ukrayna vergi kanunları çerçevesinde 70.000,00-TL kurumlar vergisi kesintisi de yapıldığını varsayalım. Söz konusu tutar Türkiye’ye getirilmemiş olup ilgili ülkede bir bankada yatırım hesabında tutulmuştur. İşleme ilişkin “X” A.Ş. tarafından düzenlenen fatura yurt dışındaki mukim firma adına düzenlenmiştir.

Cevap; Mükellef kurumun alışveriş merkezi binası yapımına ilişkin verilen proje çizimi ve danışmanlık hizmetini vergi kanunları çerçevesinde değerlendirilmesi aşağıdaki gibi olacaktır.

a-) Teknik Hizmetlerden Elde Edilen Kazancın Kurumlar Vergisi Kanunu İstisnası Boyutu

Olayımızda “X” A.Ş.’nin vermiş olduğu proje çizimi ve danışmanlık hizmeti teknik hizmetler kapsamında yer almaktadır. Yapılan bu hizmetlerin Türkiye’den verildiği (yani işyeri ve daimi temsilci vasıtasıyla yapılmadığı) belirtilmiş olup söz konusu şirketin yurt dışında inşaat ve onarım işi de bulunmamaktadır.

Daha önce ayrıntılı olarak açıklandığı üzere inşaat, onarım ve montaj işlerinin yurt dışında gerçekleştirilmesi için bir işyeri bulunması gerekirken, bu işlere bağlı teknik hizmetlerin yurt dışında herhangi bir işyeri olmaksızın Türkiye’den gerçekleştirilebilmesi de mümkün olabilmektedir. “X” A.Ş.’nin yurt dışında inşaat ve onarım işi olmaması ve hizmetlerinin Türkiye’den (işyeri veya daimi temsilcisi vasıtasıyla yapılmaması) verilmiş olması sebebiyle Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 5’inci maddesinin 1’inci fıkrasının (h) bendinde düzenlenen istisna uygulamasından yararlanması mümkün değildir. Bu nedenle hizmet karşılığı elde edilen kazanç beyannameye intikal edecek ancak istisna olarak dikkate alınmayacaktır.

b-) Teknik Hizmetlerden Elde Edilen Kazancın Kurumlar Vergisi Kanunu İndirim Boyutu

“X” A.Ş. tarafından Türkiye’den Ukrayna’daki firmaya verilen proje çizimi ve danışmanlık hizmeti Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 5’inci maddesinin 1’inci fıkrasının (h) bendinde düzenlenen istisnasından yararlanamamakla birlikte Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 10’ncu maddesinin (ğ) bendinde düzenlenen indirim **hükmünden yararlanabilecektir. Şöyle** ki mükellef kurum tarafından *Türkiye’de verilen ve yurtdışında yararlanılan bir hizmet söz konusudur.* Bu durumda kanunda yer alan diğer şartları sağladığı takdirde ve kazanç bulunması halinde beyanname dahil edilen kazancın %50’si beyanname üzerinden indirim konusu yapılabilecektir. Kazanç bulunmadığı durumda ise herhangi bir indirim söz konusu olmayacak, zarar addolunarak müteakip yıl beyannamelerde geçmiş yıl zararı olarak dikkate alınmayacaktır.

Yukarıdaki açıklamalar dahilinde indirim kapsamında kabul edilen faaliyetten elde edilen kazancın %50’si (700.000,00 TL / 2=350.000,00 TL), kurumlar vergisi beyannamesinde kazanç bulunması halinde indirim konusu yapılabilecektir.

c-)Yurt Dışında Ödenen Verginin Mahsubunun Değerlendirilmesi

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 33/1. maddesinde, “*yabancı memleketlerde elde edilerek Türkiye’de genel netice hesaplarına intikal ettirilen kazançlardan, mahallinde ödenen benzeri vergilerin, Türkiye’de bu kazançlar üzerinden tarh olunan kurumlar vergisinden mahsup edileceği*”, 33/4. fıkrasında “*yurt dışı kazançlar üzerinden Türkiye’de tarh olunacak vergilere mahsup edilebilecek tutar; hiç bir surette yurt dışında elde edilen kazançlara Kanununun 32’nci maddesinde belirtilen kurumlar vergisi oranının uygulanmasıyla bulunacak tutardan fazla olamayacağı*” belirtilmiştir.

Örnek olayımızda “X” A.Ş. kurumlar vergisi istisnasından faydalanamayacak olması sebebiyle yurt dışında ödenen vergiler beyannameye dahil kazanç üzerinden alınan vergiden Kurumlar Vergisi Kanunu 33. maddesinde yer alan şartlar dahilinde indirim konusu yapılabilecektir. Ancak yapılan bu indirim Türkiye’de uygulanan Kurumlar Vergisi oranını geçemeyecektir. Mükellef kurum “X” A.Ş. istisna hükmünden yararlanabilseydi yurt dışında ödenen vergi Türkiye’den mahsup edilemeyecekti. Çünkü Türkiye’de bu kazanç dolayısıyla tarh edilen bir vergi söz konusu olmayacaktı.

d-) Teknik Hizmetlerden Elde Edilen Kazancın Katma Değer Vergisi Boyutu

Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 11/1-a ve 12’nci maddeleri uyarınca yapılan hizmet ihracat istisnası olarak dikkate alınacaktır.

Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 11. maddesinin ilk fıkrasında aşağıdaki teslim ve hizmetlerin vergiden istisna olduğu belirtilmiştir.

a) “*İhracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler, yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetler, serbest bölgelerdeki müşteriler için yapılan fason hizmetler ve karşılıklı olmak şartıyla uluslararası roaming anlaşmaları çerçevesinde yurt dışındaki müşteriler için Türkiye’de verilen roaming hizmetleri,*”

Katma Değer Vergisinin 12/2’nci maddesi aşağıdaki gibidir.

2. *Yurt dışındaki müşteri tabiri; ikametgahı, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında olan alıcılar ile yurt içinde bulunan bir firmanın yurt dışında kendi adına müstakilen faaliyet gösteren şubelerini ifade eder. Bir hizmetin yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmet sayılabilmesi için aşağıdaki şartlar yerine getirilmiş olmalıdır.*

a) *Hizmetler yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olmalıdır.*

b) Hizmetten yurt dışında faydalanılmalıdır.

Yukarıdaki açıklamalara göre mükellef kurum tarafından yapılan proje çizimi ve danışmanlık hizmeti katma değer vergisinden istisna olup, bu işle ilgili olarak yüklendiği KDV tutarı aynı kanunun 32. maddesi uyarınca vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan KDV'den indirilecek, indirilemezse tespit edilen esaslar doğrultusunda mükellef kuruma iade edilecektir. (Denetim İlke ve Esasları, 2013, 472)

5. SONUÇ:

Yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanarak Türkiye'de genel sonuç hesaplarına aktarılan kazançlar, herhangi bir koşula bağlanmaksızın kurumlar vergisinden istisna edilmiş olup, söz konusu teknik hizmetlerden elde edilen kazançların istisnadan yararlanabilmesi için; bu işlerin yurt dışında bulunan işyerleri veya daimi temsilciler aracılığıyla yapılması; yurt dışında ayrıca bir işyeri veya daimi temsilci olmadan yapılan teknik hizmetlerin, hizmet ihracatı olarak değerlendirilmesi gerekmektedir. Hizmet ihracı nedeniyle yüklenilen KDV tutarı ise indirim/iade olarak dikkate alınabilecektir. Söz konusu istisnadan faydalanamayacak olan Türkiye'den verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanan teknik hizmetler faaliyeti sonucu elde edilen kazanç Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10/1-ğ maddesinde yer alan şartları sağladığı takdirde beyanname üzerinde ayrıca gösterilmek suretiyle kazanç bulunması durumunda kurum kazancından %50'si indirim konusu yapılabilecektir.

KAYNAKÇA

Gök, Hacı Ali (2016). 2015 Takvim Yılına İlişkin Gelir Vergisi Matrahının Tespitinde Zarar ve Diğer İndirimler, *Vergi Dünyası*, 415

Denetim İlke ve Esasları 2.cilt Ankara: Hesap Uzmanları Derneği Yayınları
GVK-3/2003-3 Gelir Vergisi Sirküleri

Maliye Bakanlığı (03.04.2007). *1 Seri Numaralı Kurumlar Vergisi Genel Tebliği*. Ankara : Resmi Gazete (26482 sayılı)

T.C. (02.11.1984). *3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu*. Ankara : Resmi Gazete (18563 sayılı)

T.C. Yasalar (06.01.1961) *193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu*. Ankara : Resmi Gazete (10700 sayılı)

T.C. Yasalar (21.06.2006). *5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu*. Ankara : Resmi Gazete (26205 sayılı)