

KURUMLAR VERGİSİ MÜKELLEFLERİ

Bilindiği gibi tam mükellef durumunda olan kurumlar vergisi mükellefleri yurt içinde ve yurt dışındaki faaliyetleri nedeniyle elde ettikleri vergiye tabi tüm kazançlarını 1-25 Nisan 2014 tarihlerinde verecekleri bir beyannamede toplayarak beyan etmek durumundadır. Şubeleri, ajanlıkları, alım-satım mağazaları, imalathaneleri veya kendilerine doğrudan bağlı diğer iş yerleri için bağımsız muhasebeleri ve ayrı tahsis edilmiş sermayeleri olsa da yukarıdaki birleştirme esası geçerli olacaktır. Ancak, tüzel kişiliği bulunmayan kamu iktisadi kuruluşları ile yine tüzel kişiliği olmayan dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmelerin her biri için bağlı buldukları kamu kuruluşları ,dernek ve vakıf tarafından ayrı beyanname verilmesi gerekir. Bununla beraber kanunlarla tanınan muafiyet ve istisnalar nedeniyle bazı kuruluşlarca beyanname verilmemesi yada ödenecek vergi doğmaması söz konusu olabilir.

Kimlerin kurumlar vergisi mükellefi olduğu öncelikle bilinmesi gereken bir konudur. Kanunun 2.nci maddesinde, tüzel kişiliklerinin bulunup bulunmadığına bakılmaksızın, kurumlar vergisine tabi olan mükelleflerin nitelikleri açıklanmaktadır. Tüzel kişiliği olduğu halde ,kollektif şirkette olduğu gibi kurumlar vergisi mükellefiyeti olmayabilir. Tüzel kişiliği olmadığı halde kurumlar vergisi mükellefiyeti söz konusu olabilir. Bu gün yazımızda kimlerin kurumlar vergisi mükellefi olduğu konusunu ele alacağız.

Sermaye şirketleri

Kurumlar vergisi mükelleflerinin büyük çoğunluğunu, ortakların koydukları sermaye ile sınırlı sorumlulukları bulunan sermaye şirketleri oluşturmakta olup 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre kurulmuş olan anonim, limited ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler ile benzer nitelikteki yabancı kurumlar sermaye şirkettir.

Anonim ve limited şirketlerin kazancının tamamı kurumlar vergisine tabidir. Buna karşılık, sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerin kurumlar vergisi mükellefiyeti komanditer ortakların hisselerini esas alır. Vergiye tabi kurum kazancının komanditer ortakların hissesine isabet eden kısmı kurumlar vergisine, komandite ortaklara isabet eden kısmı bu ortaklarca beyan edilmek suretiyle gelir vergisine tabi tutulur.

Türk Ticaret Kanununda ticaret şirketleri arasında sayılmakla birlikte sermaye şirketi mahiyetinde olmayan kollektif ve adi komandit şirketler kurumlar vergisi mükellefi değildirler. Bunların elde ettiği kazançlar Gerçek kişi ortaklarınca kazancın elde edildiği yılı izleyen yılın Mart ayında (1-25 Mart)beyan edilir.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun uygulanmasında, Sermaye Piyasası Kurulunun düzenleme ve denetimine tabi fonlar ile bu fonlara benzer yabancı fonlar da sermaye şirketi sayılmakta dolayısıyla, kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmaktadır.

Sermaye Piyasası Kurulunun düzenleme ve denetimine tabi fonlar

Yatırım Fonları

6362 Sayılı Sermaye Piyasası Kanunu hükümleri uyarınca tasarruf sahiplerinden fon katılma payı karşılığında toplanan para ya da diğer varlıklarla, tasarruf sahipleri hesabına inançlı

mülkiyet esaslarına göre Kurul'ca belirlenen varlık ve haklardan oluşan portföy veya portföyleri işletmek amacıyla portföy yönetim şirketleri tarafından fon iç tüzüğü ile kurulan ve tüzel kişiliği bulunmayan mal varlıklarına yatırım fonu adı verilir.

Emeklilik Yatırım Fonları

4632 sayılı Bireysel Emeklilik Tasarruf ve Yatırım Sistemi Kanununun 15. inci maddesine göre kurulan ve bireysel emeklilik sisteminde faaliyet göstermek üzere, anılan Kanun ile ihdas edilen emeklilik branşında ruhsat almış şirket olarak tanımlanan emeklilik şirketi tarafından, emeklilik sözleşmesi çerçevesinde alınan ve katılımcılar adına bireysel emeklilik hesaplarında izlenen katkıların, riskin dağıtılması ve inançlı mülkiyet esaslarına göre işletilmesi amacıyla oluşturulan malvarlığıdır. Bu oluşumlar, anılan Kanunda yer alan amaçlar dışında kullanılamaz ve kurulamazlar.

Konut ve Varlık Finansmanı Fonları

Konut finansman fonu ipoteğe dayalı menkul kıymetler karşılığında toplanan paralarla, ipoteğe dayalı menkul kıymetler sahipleri hesabına ;varlık finansman fonu varlığa dayalı menkul kıymetler karşılığında toplanan paralarla, varlığa dayalı menkul kıymet sahipleri hesabına inançlı mülkiyet esaslarına göre fon iç tüzüğü ile kurulan ve tüzel kişiliği olmayan mal varlığıdır. İpoteğe ve varlığa dayalı menkul kıymetler ,ilgili fonların veya ipotek finansmanı kuruluşlarının portföyündeki varlıklar karşılık gösterilerek ihraç edilen sermaye piyasası araçlarıdır.

Yabancı Fonlar

Sermaye Piyasası Kurulunun düzenleme ve denetimine tabi fonlara benzer yabancı fonlar da sermaye şirketi sayılarak kurumlar vergisi mükellefi olacaktırlar. Vergilemeyle ilgili hususlar ayrıntılı olarak KVK'nun 5/A maddesinde düzenlenmiştir.

Kooperatifler

Kurumlar Vergisi Kanununun 2.nci maddesinde kooperatiflerin, 1163 sayılı Kooperatifler Kanununa veya özel kanunlarına göre kurulan kooperatifler ile benzer nitelikteki yabancı kooperatifleri ifade ettiği belirtilmiş, ancak kooperatifler türleri itibarıyla tek tek sayılmamıştır. Bu çerçevede, hangi türde olursa olsun kooperatifler kurumlar vergisi mükellefi olarak kabul edilmektedir. Yabancı bir kuruluşun kooperatif niteliğinde olup olmadığı ise Kooperatifler Kanununun ilgili hükümlerine göre değerlendirilecektir.

İktisadi Kamu Kuruluşları

Devlete, il özel idarelerine, belediyelere, diğer kamu idarelerine ve kuruluşlarına ait veya bağlı olan ticarî, sınaî ve ziraî işletmeler

İktisadi kamu kuruluşları, kamu idare ve kuruluşlarına ait veya bağlı olan tüm iktisadi işletmeleri kapsar. Bu nedenle iktisadi kamu kuruluşları kavramı, hem kamu iktisadi teşebbüslerini hem de kamu kurum ve kuruluşlarına ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen iktisadi kuruluşlar ile döner sermayeli kuruluşları da kapsamına alır. Bir iktisadi kamu kuruluşunun varlığından söz edilebilmesi için kuruluşun;

- Kamu idareleri veya kamu kuruluşlarına ait veya bağlı olması,
- Sermaye şirketi veya kooperatif şeklinde kurulmamış olması,
- Ticari, sınaî veya ziraî alanda devamlı olarak faaliyette bulunması gerekmektedir.

Yabancı devletlere, yabancı kamu idare ve kuruluşlarına ait veya bağlı olan ticarî, sınai ve ziraî işletmeler

Yabancı devletlere, yabancı kamu idare ve kuruluşlarına ait veya bağlı olup sermaye şirketleri ve kooperatifler dışında kalan ticari, sınai ve ziraî işletmeler, iktisadi kamu kuruluşu olarak kurumlar vergisine tabidir.

Bunların mükellefiyetlerinin tayini konusunda, kazanç gayesi gütmemeleri, tüzel kişiliklerinin olmaması, müstakil muhasebeleri ve kendilerine tahsis edilmiş sermayelerinin veya işyerlerinin bulunmamasının etkisi yoktur.

Dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler

Dernekler Kanununa göre dernek; kazanç paylaşma dışında, kanunlarla yasaklanmamış belirli ve ortak bir amacı gerçekleştirmek üzere en az yedi gerçek veya tüzel kişinin bilgi ve çalışmalarını sürekli olarak birleştirmek suretiyle oluşturdukları tüzel kişiliğe sahip kişi topluluklarıdır.

Türk Medeni Kanunu'na göre vakıf; gerçek veya tüzel kişilerin yeterli mal ve hakları belirli ve sürekli bir amaca özgülemeleri ile oluşan tüzel kişiliğe sahip mal topluluklarıdır.

Kurumlar Vergisi Kanununun 1. inci maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendi hükmüne göre, demek veya vakıflar (tüzel kişiliği itibarıyla) kurumlar vergisinin konusu dışında olup bunlara ait iktisadi işletmelerin kurumlar vergisi mükellefiyeti söz konusudur.

Kurumlar Vergisi Kanununun 2.nci maddesine göre dernek veya vakıflara ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve sermaye şirketleri ile kooperatifler dışında kalan ticari, sınai ve ziraî işletmeler ile benzer nitelikteki yabancı işletmeler, dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler olarak tanımlanmıştır. Bu durumda, dernek veya vakıflara ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ticari, sınai ve ziraî işletmeler ile aynı özellikleri taşıyan yabancı işletmeler kurumlar vergisi mükellefidirler.

Bir iktisadi işletmenin varlığının, dolayısıyla mükellefiyetinin belirlenmesinde bir iktisadi oluşumun dernek veya vakfa ait veya tabii olması, sermaye şirketi veya kooperatif şeklinde kurulmamış olması ve ticari, sınai veya ziraî faaliyetlerin devamlılık göstermesi gerekir. **Devamlılıktan kastedilen**, bir hesap dönemi içinde aynı veya ayrı faaliyet alanlarında ticari mahiyet arz eden işlemlerin birden fazla yapılmasıdır. Ancak, sermaye tahsisi, işyeri açılması, personel istihdamı, ticaret siciline kaydolmak gibi ticari organizasyonun varlığını ortaya koyan delillerin varlığı halinde bir veya birkaç yıl içinde tek bir işlem yapılmış olsa dahi işletmenin varlığı kabul edilir.

İş ortaklıkları

Kurumlar Vergisi Kanununun 2.nci maddesinin yedinci fıkrasında iş ortaklıkları, aynı maddenin diğer fıkralarında yazılı kurumların kendi aralarında veya şahıs ortaklıkları ya da gerçek kişilerle, belli bir işin birlikte yapılmasını ortaklaşa yüklenmek ve kazancı paylaşmak amacıyla kurdukları ortaklıklardan bu şekilde mükellefiyet tesis edilmesini talep edenler şeklinde tanımlanan kazanç paylaşımı amacıyla kurulan ortaklıklar olup ortaklar, belli bir işin birlikte yapılmasını yüklenmektedirler. Ortakların talebi üzerine, vergi dairesince iş ortaklığı kurumlar vergisi mükellefi olarak tescil edilmektedir. Bu şekilde tescil edilmemesi durumunda bir adi ortaklıktan söz edilecek ve kazancı ortakları tarafından beyan edilecektir.

