

# VERGİ PUSULASI

Promosyondur. Para ile satılmaz. Sayı: 4 - Nisan 2023



Şirket Çalışanlarına Sunulan Hisse Edindirme Planlarının Muhasebeleştirilmesi ve Vergilendirilmesi

**Ayfer KAYACAN**

Vergiye Uyumlu Mükelleflere Vergi İndirimi Müessesesindeki Son Değişiklikler

**Oytun YAĞLITEPE - Abdullah YEKELER**

Emisyon Primlerinin Sermaye Artırımında İndirim Uygulaması Karşısındaki Durumu

**Mesut HURŞİTOĞLU**

Travmanın Mali Yansıması: Deprem Vergisi

**Ömer ŞENER**

**2022 Yılı Matrah Artırımı:**

Yine Yeni Yeniden Yapılandırma Kanunu

**Murat SOFTA**



# VERGİ PUSULASI



## 5. YIL

*Maliye Denetim Elemanları Derneği 3 Aylık Yayın*

**YAZI DANIŐMA KURULU**

<b>ADI-SOYADI</b>	<b>UNVANI</b>	<b>GÖREV YERİ</b>
Prof. Dr. Abuzer PINAR	Öğretim Üyesi	Ankara Medipol Üniversitesi
Prof. Dr. Murat BATI	Öğretim Üyesi	19 Mayıs Üniversitesi
Prof. Dr. Murat DEMİR	Öğretim Üyesi	Harran Üniversitesi
Dr. Başar SOYDAN	Öğretim Üyesi	Marmara Üniversitesi
Dr. Mehmet KÜÇÜKKAYA	Öğretim Üyesi	Harran Üniversitesi
Turan ULAS	Öğretim Üyesi	Afyon Kocatepe Üniversitesi
Dr. Eyyüp İNCE	Vergi BaşmüfettiŐi (E. Gelirler Kontrolörü)	İstanbul Sektörel-1
Dr. Erdal KOYUNCU	Vergi BaşmüfettiŐi (E. Gelirler Kontrolörü)	İstanbul Sektörel-1
Dr. Gülşen ÖZKAN	Vergi BaşmüfettiŐi (E. Hesap Uzmanı)	Ankara Sektörel-1
Fisun TÜRKMEN	Vergi BaşmüfettiŐi (E. Hesap Uzmanı)	Ankara Sektörel-1
Nazmi KARYAĞDI	E. Baş Hesap Uzmanı	Özel Sektör
Erhan COŐGUN	E.Vergi BaşmüfettiŐi (E. Gelirler Kontrolörü)	Özel Sektör
Hakkı SAYAN	E. Vergi Baş Müfettişi (E. Hesap Uzmanı)	Özel Sektör
Erdal GÜLEÇ	E. Hesap uzmanı	Özel Sektör
Naciye TAŐKESEN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Murat SOFTA	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Adile ECEMİŞ GÜLEÇ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Erkan EŐİT	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Çiğdem GÜNEŐ AŐIK	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Hasan AYZİT	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Mikail OKYAY	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Ufuk KAYNAR	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Fırat DEMİR	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Bayram MAVİ	Hazine ve Maliye Müfettişi	TeftiŐ Başkanlığı
Cihad ULUS	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Ömer ŞENER	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Gökhan USLU	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Adem YALÇIN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Yasin TOPAL	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Mustafa YILMAZ	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Hamdi YILDIRIM	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Faruk ARSLAN	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Hüseyin SUNGUR	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Behiç BARIŞIK	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Kürşat ÖZTÜRK	E. Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Yusuf YILDIZ	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Sedat KANLI	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Salih YILMAZ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Sinan UYGUR	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Ümit Çağlar IŐIKOĐLU	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Ahmet YAVUZ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
İkbal BAŞ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Rıdvan ÖNDER	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Bilal KABASAKAL	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Emre SEZER	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Murat MUTLU	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
İbrahim FATİHOĞLU	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Sercan KOÇ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Mehmet SUBAŐI	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
İbrahim Eren ARSLAN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Yusuf KARATAŐ	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Ferhat ATAKUL	Hazine ve Maliye Müfettişi	TeftiŐ Başkanlığı
Halit İslam EK MEN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Nasuh ERDÖNMEZ	Vergi Müfettişi	İzmir Sektörel-1
Pelin COŐKUN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Harun DOĞAN	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Uğur KÜÇÜKKAHYAOĞLU	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Kamil SIR	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Ramazan EFE	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Hasan KAYA	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Murat DÖNMEZ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Cevdet KAPLAN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
BarıŐ Berk GÜNDOĐMUŐ	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Haluk AMİL	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Mehmet Nazmi TOR	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Sıbğatullah İMAMOĞLU	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Alican KARABULUT	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Naci KAYAKÖZÜ	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Alican ÖZÜZEYBEK	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1

# VERGİ PUSULASI

SAYI 4  
TARİH NİSAN / 2023

<b>Sahibi</b>	Maliye Denetim Elemanları Derneği Adına Dernek Başkanı Halit İslam EKMEN
<b>Genel Yayın Yönetmeni</b>	Adile ECEMİŞ GÜLEÇ
<b>Sorumlu Yazı İşleri Müdürü</b>	Ufuk KAYNAR
<b>Dış İlişkiler Koordinatörü ve Reklam Sorumlusu</b>	Mehmet Nazmi TOR
<b>Yayın Kurulu</b>	Şenay OTO Funda ŞAHİN Ayfer KAYACAN Ömer YÜREK Fırat DEMİR Hüseyin PEKMEZCİLER Sinan UYGUR Adem YALÇIN Rıdvan ÖNDER Nasuh ERDÖNMEZ
<b>İstanbul Temsilcisi</b>	Özge İnci HURŞİTOĞLU
<b>Ankara Temsilcisi</b>	Behiç BARIŞIK
<b>İzmir Temsilcisi</b>	Kazım ATİK
<b>Makale Göndermek İçin Dizgi ve Görsel Tasarım Yayın Satış ve Yazışma Adresi</b>	yayin@mded.org Fatma Nur İYİĞÖR Finanskent Mah. Finans Cad. Sarphan Finans Merkezi Sitesi B Blok No:5/B No:333 Ümraniye/İstanbul (212) 909 13 10 yayin@mded.org www.mded.org
<b>Baskı Cilt</b>	Aryan Basım Tanıtım ve Matbaa Hizmetleri San. Tic. Ltd. Şti. - Yüzyıl Mah. Mas-Sit Matbaacılar Sitesi 5. Cadde: No:57-58 Bağcılar/İstanbul - (212) 544 99 06
<b>Yıllık Abone Bedeli</b>	500,00 TL (KDV Dahil)

- Dergimiz 3 AYLIK DERGİ olup, gönderilen makaleler en az 1 tanesi 10 yıl ve üzeri mesleki kıdeme sahip olan 2 okuma komisyonu üyesi tarafından okunmaktadır.
- Okuma komisyonu tarafından uygun görülen makaleler yayın kurulu kararı ile yayımlanmaktadır. Yazım ve yayın kuralları makalelerden önceki bölümde yer almaktadır.
- Vergi Pusulası Dergisinde yer alan yazı, tablo, şekil veya resimlerin telif hakkı Maliye Denetim Elemanları Derneğine aittir. Bir bölümü veya tamamı Dernek Yönetim Kurulu yazılı izni olmaksızın kopyalanamaz ya da bastırılmaz yazılardan alıntı yapıldığında kaynağın belirtilmesi gerekmektedir.
- Vergi Pusulası Dergisinde yayımlanan yazıların bilimsel ve etik sorumluluğu yazarlara aittir. Bu yazılar Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın veya Vergi Denetim Kurulu'nun görüşü olarak değerlendirilemez

# DEPREM NEDENİYLE YAPILAN BAĞIŞ VE YARDIMLARIN VERGİ KANUNLARI KARŞISINDAKİ DURUMU

İbrahim Eren ARSLAN<sup>1</sup>

## ÖZET

Merkez üssü Kahramanmaraş ili olan ve çevre illeri de önemli ölçüde etkileyen deprem felaketi nedeniyle gerek gerçek gerekse de tüzel kişiler tarafından bağış ve yardımlar yapılmaktadır. Bu çalışmada, vergi mükellefleri tarafından deprem felaketi nedeniyle yapılacak bağış ve yardımların gelir, kurumlar ve katma değer vergisi karşısındaki durumu, bağış ve yardımların belgelendirilmesi ve vergilendirmeye etkisinin ne olacağına dair açıklamalar yapılmaktadır.

**Anahtar Kelimeler:** Afet, Bağış, Yardım

---

<sup>1</sup> Vergi Müfettişi, Orcid No: 0009-0001-9359-0817

## GİRİŞ

Bağış kavramı, Türk Dil Kurumu (TDK) sözlüğünde<sup>2</sup> bağışlanan şey, yardım, hibe, teberru olarak, yardım kavramı da; başka birinin iyiliği için kullanılan güç ya da imkan olarak tanımlanmaktadır. Bu tanımlamalardan hareket ettiğimizde, bağış ve yardım esas itibariyle karşılıksız yapılan bir ifayı ifade etmektedir. Vergi mevzuatına baktığımızda ise bağış ve yardıma ilişkin tanımlamalara yer verilmemiş olsa da, bu iki kavram birçok yasal düzenlemede yerini almıştır.

Bilindiği üzere ülkemizde yaşanan deprem felaketi nedeniyle bağış ve yardımlar yapılmakta, yapılan bu bağış ve yardımlar vergi mükellefleri açısından ayrı bir anlam ifade etmektedir. Konuya ilişkin kamuoyunda vergi mükellefleri tarafından bu kapsamda yapılan bağış ve yardımların mükelleflerin vergi borcundan düşeceğine ilişkin yanlış bir algı oluşmuştur. Oysa gerek 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nda (GVK)<sup>3</sup> gerekse de 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nda (KVK)<sup>4</sup> vergi mükellefleri tarafından belirli şartlar dahilinde yapılan bağış ve yardımların vergi matrahından indirim olarak dikkate alınacağına ilişkin hükümler bulunmaktadır.

Yazımızda öncelikle vergi mükellefleri tarafından yapılan bağış ve yardımların vergi mevzuatındaki yerine değinilecek, devamında ise bağış ve yardımların belgelendirilmesi ile vergilendirmeye etkisi üzerinde durulacaktır.

## 1. GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ UYGULAMALARINDA BAĞIŞ VE YARDIMLAR

### 1.1. Cumhurbaşkanınca Başlatılan Yardım Kampanyalarına Yapılan Bağış ve Yardımlar

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun “Diğer İndirimler” başlıklı 10/1-e maddesinde; Cumhurbaşkanınca başlatılan yardım kampanyalarına makbuz karşılığı yapılan aynı ve nakdi bağışların tamamının kurumlar vergisi matrahının tespitinde kurum kazancından indirim olarak dikkate alınabileceği hüküm altına alınmıştır. Benzer düzenleme Gelir Vergisi Kanunu'nun 89/1-10 maddesinde gelir vergisi mükellefleri için de yer almaktadır.

3483 sayılı Cumhurbaşkanı Kararıyla<sup>5</sup>, ülkemizde meydana gelebilecek depremler sonrasında zarar gören afetzedeler için yapılacak yardımların Afet ve Acil Durum Yönetimi Başkanlığınca (AFAD) koordine edilmesi uygun görülmüştür. Bu kapsamda, Kahramanmaraş ili merkezli olan depremler için AFAD Başkanlığı “Deprem Yardım Kampanyası Banka Hesap Bilgilerini” ve “SMS” bilgilerini bir duyuru ile paylaşarak yardım kampanyası başlatmıştır.<sup>6</sup>

Buna göre, gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri tarafından depremden etkilenen depremzedeler için AFAD Başkanlığı tarafından ilan edilen banka hesaplarına nakdi

2 <https://sozluk.gov.tr/>, (S.E.T. 24.02.2023)

3 Gelir Vergisi Kanunu, K.T. 31.12.1960, R.G. 06.01.1961/10700

4 Kurumlar Vergisi Kanunu, K.T. 13.06.2006, R.G. 21.06.2006/26205

5 Cumhurbaşkanlığı Kararı, K.T. 02.02.2021, R.G. 03.02.2021/31384

6 <https://www.verginet.net/dtt/11/Vergi-Sirkuleri-2023-27.aspx> (S.E.T. 24.02.2023)



olarak yatırılan bağış ve yardımların tamamı gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim olarak dikkate alınabilecektir. Diğer taraftan mükelleflerce aynı bağış ve yardımların yapılması da mümkündür. Dolayısıyla depremzedeler için temin edilen ihtiyaç malzemelerinin AFAD Başkanlığı aracılığıyla ihtiyaç sahiplerine ulaştırılması durumunda da, bağışa konu malzemelerin varsa maliyet bedeli veya mukayyet değeri, yoksa 213 sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK)<sup>7</sup> hükümlerine göre Takdir Komisyonunca tespit edilecek değerinin tamamı gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim olarak dikkate alınabilecektir.

Aynı veya nakdi olarak yapılan bu bağış ve yardımların mükelleflerce indirim olarak dikkate alınabilmesi için makbuz karşılığı yapılmış olması şarttır. Ayrıca madde kapsamında yapılan bağış ve yardımlar, bağış ve yardımın yapıldığı yıla ilişkin vergi matrahının tespitinde dikkate alınacaktır. Kazancın yeterli olmaması durumunda indirilemeyen bağış ve yardımların sonraki yıllara devretmesi mümkün değildir. Diğer taraftan yapılan bağış ve yardımlar, bağış ve yardımın yapıldığı tarihte defter kayıtlarında gider olarak dikkate alındığından, söz konusu bağış ve yardımların öncelikle kurum kazancının tespitinde kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınması ve kazancın bulunması halinde beyanname üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla kurum kazancından indirilmesi gerekmektedir.

## 1.2. Kamu Kurum ve Kuruluşları ile Diğer Bazı Kurum ve Kuruluşlara Yapılan Bağış ve Yardımlar

Bağış ve yardımlara ilişkin diğer bir düzenleme Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10/1-c maddesinde yer almaktadır. Mevcut düzenleme kapsamında;

- Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine,
- İl özel idarelerine,
- Belediyelere,
- Köylere,
- Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıflara,<sup>8</sup>
- Kamu yararına çalışan derneklere,<sup>9</sup>
- Bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlara

makbuz karşılığında yapılan aynı ve nakdi bağış ve yardımların toplamının o yıla ait kurum kazancının % 5'ine kadar olan kısmı, kurumlar vergisi beyannamesinde ayrıca gösterilmek şartıyla kurum kazancından indirim konusu yapılabilecektir.<sup>10</sup> Benzer düzenleme Gelir Vergisi Kanunu'nun 89/1-4 maddesinde gelir vergisi mükellefleri için de yer almaktadır.

Buna göre, vergi matrahında indirim olarak dikkate alınabilmesi için söz konusu bağış ve yardımların;

- Yukarıda belirtilen kamu kurum ve kuruluşları ile belirtilen diğer kurum ve kuruluşlara yapılması,
- Makbuz karşılığı olması,
- Sadece ilgili dönem kazancından indirilmesi,
- Beyannameye ayrıca gösterilmesi gerekmektedir.

7 Vergi Usul Kanunu, K.T. 04.01.1961, R.G. 10.01.1961/10703)

8 <https://www.gib.gov.tr/yarim-ve-kaynaklar/yararli-bilgiler/vergi-muafiyeti-taninan-vakiflarin-listesi>, (S.E.T. 24.02.2023)

9 <https://www.siviltoplum.gov.tr/kamu-yararına-calisan-dernekler>, (S.E.T. 24.02.2023)

10 Kurumlar Vergisi Kanunu, K.T. 13.06.2006, R.G. 21.06.2006/26205

Burada dikkat edilmesi gereken diğer bir önemli husus da, kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılabilecek bağış ve yardımların tutarının, **o yıla ait kurum kazancının %5'i ile sınırlı olmasıdır.** (Bu sınır gelir vergisi mükellefleri için beyan edilen gelirin %5'i ile sınırlıdır. Söz konusu oran gelir vergisi mükellefleri için kalkınmada öncelikli yörelerde %10 olarak dikkate alınır.) Dolayısıyla bağış ve yardımın vergi matrahından indirilebilmesi için, mutlak suretle yeterli kazancın bulunması gerekmektedir. Herhangi bir suretle indirim konusu yapılamayan bağış ve yardımlar, bir sonraki yıla devredememekte ve söz konusu yılın kazancından indirim konusu yapılamamaktadır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin "10.3.2.1. Kurum kazancının %5'i ile sınırlı bağış ve yardımlar" başlıklı bölümünde; 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 karı – (iştirak kazançları istisnası + geçmiş yıl zararları)**] tutar şeklinde tanımlanmıştır.<sup>11</sup> (Gelir vergisi mükellefleri için indirilecek bağış ve yardım tutarının tespitinde esas alınacak beyan edilen gelir olarak, yıllık gelir vergisi beyannamesinde yer alan indirimler ve geçmiş yıl zararları düşülmeden önceki tutar esas alınacaktır.)<sup>12</sup>

**Örnek-1:** ABC Anonim Şirketi Kahramanmaraş ilinde meydana gelen deprem nedeniyle Kahramanmaraş Büyükşehir Belediyesi'ne 10.02.2023 tarihinde makbuz karşılığında 1 milyon TL tutarında bağışta bulunmuştur. ABC A.Ş.'nin 2023 hesap

dönemine ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir:

Ticari Bilanço Karı	: 5.000.000 TL
KKEG ( Deprem nedeniyle yapılan bağış)	: 1.000.000 TL
İştirak Kazançları İstisnası	: 900.000 TL
Geçmiş Yıl Zararları	: 100.000 TL
Bağış	: 1.000.000 TL

Yukarıda yer alan bilgilerden görüleceği üzere, ABC A.Ş. Kahramanmaraş Büyükşehir Belediyesi'ne deprem nedeniyle 1 milyon TL tutarında makbuz karşılığında nakdi bağış yapmış ve bu bağış tutarını 2023 hesap dönemi içerisinde yasal defterlerine gider olarak kayıt etmiştir.

Şirket öncelikle yapmış olduğu bağış tutarını yasal defter kayıtlarında kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alacaktır. Sonrasında kurum kazancının %5'i ile sınırlı olmak ve beyanname üzerinde ayrıca göstermek kaydı ile söz konusu bağış tutarını kurum kazancından indirecektir. Bu kapsamda kurum kazancı ve indirim konusu yapılabilecek bağış tutarı aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

Kurum Kazancı: [Ticari bilanço karı – (iştirak kazançları istisnası + geçmiş yıl zararları)]	: 5.000.000-(900.000+100.000)
	: 4.000.000 TL

İndirim Konusu Yapılacak Bağış Tutarı:	
Kurum Kazancı X 5%	
	: 4.000.000 TL X 0,05
	: 200.000 TL

<sup>11</sup> 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği, RG 03.04.2007/26482

<sup>12</sup> Tuncel ATABEY, "Gelir Vergisi Rehberi", Vergi Sorunları Dergisi, Mart/2022



Buna göre ABC A.Ş., deprem nedeniyle yapmış olduğu 1 milyon TL tutarındaki bağışın 200 bin TL'sini beyanname üzerinde göstermek kaydıyla kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim olarak dikkate alacaktır. ABC A.Ş.'nin 2023 hesap dönemi kurumlar vergisi aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

Kurumlar Vergisi Matrahı : [Ticari bilanço karı + KKEG – (iştirak kazançları istisnası + geçmiş yıl zararları + bağış)]

Kurumlar Vergisi Matrahı : [5.000.000+ 1.000.000-(900.000+100.000+200.000)]

Kurumlar Vergisi Matrahı : 4.800.000 TL

Hesaplanan Kurumlar Vergisi : 4.800.000 TL X %20 : 960.000 TL

**Örnek2-:** XYZ Limited Şirketi Kahramanmaraş ilinde meydana gelen deprem nedeniyle Hatay Büyükşehir Belediyesi'ne 10.02.2023 tarihinde makbuz karşılığında 1 milyon TL tutarında bağışta bulunmuştur. XYZ LTD. ŞTİ.'nin 2023 hesap dönemine ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir:

Ticari Bilanço Zararı : 5.000.000 TL

KKEG ( Deprem nedeniyle yapılan bağış) : 1.000.000 TL

Bağış : 1.000.000 TL

Yukarıda ifade edildiği üzere, mezkur madde kapsamında yapılan bağış ve yardımların kurum kazancından indirilebilmesi için, mutlak suretle yeterli kazancın bulunması gerekmektedir. XYZ Limited Şirketi 2023 hesap döneminde zarar ettiği için, deprem nedeniyle yapmış olduğu 1 milyon TL tutarındaki bağışı kurumlar vergisi

matrahından indirim konusu yapamayacaktır. Ayrıca indirim konusu yapılamayan bağış ve yardım tutarları sonraki dönemlere de devretmediğinden yapılan bu bağış tutarının ilerleyen yıllarda kullanımı da mümkün bulunmamaktadır.

### 1.3. Türkiye Kızılay Derneği'ne (Kızılay) Yapılan Bağış ve Yardımlar

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10/1-f maddesi uyarınca; iktisadi işletmeleri hariç olmak üzere, Türkiye Kızılay Derneği'ne makbuz karşılığı yapılan **nakdi bağış veya yardımların tamamı** kurumlar vergisi matrahının tespitinde beyanname üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla kurum kazancından indirilebilecektir.<sup>13</sup> Benzer düzenleme Gelir Vergisi Kanunu'nun 89/1-11 maddesinde gelir vergisi mükellefleri için de yer almaktadır.

Buna göre, Kızılay'a makbuz karşılığında yapılan nakdi bağış veya yardımların tamamı kurum kazancıyla sınırlı olmak üzere indirilebilecektir. Ancak burada dikkat edilmesi gereken husus, Kızılay'a nakdi olarak yapılan bağış veya yardımların bu madde kapsamında değerlendirileceğidir. Kızılay'a makbuz karşılığında aynı olarak bağış veya yardım yapılması durumunda, Türkiye Kızılay Derneği kamuya yararlı dernek statüsünde olduğundan, yapılan bağış ve yardımlar bir önceki bölümde belirtildiği şekilde kurum kazancının %5'i ile sınırlı olarak indirilebilecektir.

**Örnek3-:** ABC Anonim Şirketi Kahramanmaraş ilinde meydana gelen deprem nedeniyle Türkiye Kızılay Derneği'ne (Kızılay) 10.02.2023 tarihinde makbuz karşılığında 1 milyon TL tutarında bağışta

13 Kurumlar Vergisi Kanunu, K.T. 13.06.2006, R.G. 21.06.2006/26205

bulunmuştur. ABC A.Ş.'nin 2023 hesap dönemine ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir:

Ticari Bilanço Karı	: 5.000.000 TL
KKEG ( Deprem nedeniyle yapılan bağış)	: 1.000.000 TL
İştirak Kazançları İstisnası	: 900.000 TL
Geçmiş Yıl Zararları	: 100.000 TL
Bağış	: 1.000.000 TL

Yukarıda yer alan bilgilerden görüleceği üzere, ABC A.Ş. Kızılay'a deprem nedeniyle 1 milyon TL tutarında makbuz karşılığında nakdi bağış yapmış ve bu bağış tutarını 2023 hesap dönemi içerisinde yasal defterlerine gider olarak kayıt etmiştir.

Şirket öncelikle yapmış olduğu bağış tutarını yasal defter kayıtlarında kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alacaktır. Kızılay'a makbuz karşılığında nakdi olarak yapılan bağış veya yardımların tamamı kurum kazancından indirim konusu yapılabildiğinden, ABC A.Ş. 1 milyon TL'nin tamamını kurum kazancından indirebilecektir. Buna göre ABC A.Ş.'nin 2023 hesap dönemi kurumlar vergisi aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

Kurumlar Vergisi Matrahı : [Ticari bilanço karı + KKEG – (iştirak kazançları istisnası + geçmiş yıl zararları + bağış)]

Kurumlar Vergisi Matrahı : [5.000.000+ 1.000.000(900.000+100.000+1.000.000)]

Kurumlar Vergisi Matrahı : 4.000.000 TL

Hesaplanan Kurumlar Vergisi : 4.000.000 TL X %20 : 800.000 TL

**Örnek4-:** Gelir vergisi mükellefi Avukat Bay (A), Kahramanmaraş ilinde meydana gelen deprem nedeniyle maliyet bedeli 250 bin TL olan çadırları 15.02.2023 tarihinde Kızılay'a makbuz karşılığında bağışlamıştır. Bay (A) 2023 takvim yılında 3 milyon TL serbest meslek kazancı elde etmiştir.

Kızılay'a makbuz karşılığı yapılan nakdi bağış veya yardımların tamamı bu madde kapsamında gelir vergisi matrahının tespitinde beyan edilen gelirlerden indirilebilecektir. Bay (A) Kızılay'a aynı mahiyette bağışta bulunduğundan, yapılan bağış bir önceki bölümde belirtildiği şekilde beyan edilen gelirin %5'i ile sınırlı olarak indirilebilecektir.

Bay (A) tarafından beyan edilen gelir 3 milyon TL olduğundan, bu tutarın %5'i olan 150.000 TL (=3.000.000 TL X 0,05) indirim konusu yapılabilecektir. Bu kapsamda Bay (A)'nın 2023 takvim yılı gelir vergisi matrahı 2.850.000 TL (=3.000.000 TL-150.000 TL) olacaktır. Bay (A)'nın zarar beyan etmiş olması durumunda yapılan bağışın indirim konusu yapılamayacağı tabiidir.

#### 1.4. Gıda Bankacılığı Faaliyetinde Bulunan Dernek ve Vakıflara Yapılan Bağışlar

Gelir Vergisi Kanunu'nun 37'nci maddesinin birinci fıkrasında her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır hükmüne yer verilmiş, aynı Kanunun 40'ıncı maddesinde safi ticari kazancın tespitinde indirilecek giderler sayılmıştır. Diğer taraftan, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 6'ncı maddesinde kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanunu'nun ticari

kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 40/1-10 ve 89/1-6 maddeleri uyarınca; fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde bağışlanan **gıda, temizlik, giyecek ve yakacak** maddelerinin maliyet bedelinin tamamı gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerince gider olarak dikkate alınabilmektedir.<sup>14</sup>

Konuya ilişkin düzenlemenin ayrıntılarına 251 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nde yer verilmiştir. Bu kapsamda yapılan bağışların gider veya indirim olarak dikkate alınabilmesi için aşağıdaki şartların gerçekleşmesi gerekmektedir.

- Yapılan bağışların gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddesi niteliğinde olması.
- Bağışların dernek veya vakfa yapılmış olması ve bağışı kabul edecek dernek veya vakfın tüzüğünde veya senedinde ihtiyacı bulunanlara gıda, temizlik, giyecek ve yakacak yardımı yapabilmesine ilişkin hükümlerin bulunması.
- Bağışların şartlı olarak (bedelsiz olarak ihtiyaç sahiplerine dağıtılmak üzere) yapılması.

Bununla beraber, dernek veya vakfın başka alanlarda da faaliyet gösteriyor olmasının, kamuya yararlı dernek veya vergiden muaf vakıf olup olmamasının uygulama açısından herhangi bir önemi bulunmamaktadır.<sup>15</sup>

Gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin neler olduğuna dair kanun ve tebliğde ayrıntılı açıklamalara yer verilmemiş olsa da İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 04/05/2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-GVK 40-442 sayılı özelgesinde; kemer, anti bakteriyel jel, traş bıçağı, traş köpüğü ve ayakkabının giyecek ve temizlik maddesi olarak dikkate alınabileceği, ancak çanta, cüzdan, giyim aksesuarı, haşere ilaçları, krem, ayakkabı boyası, her türlü kırtasiye ürünü, kozmetik, yara bandı, deodorant, parfüm, oda spreyi vb. olarak sayılan ürünlerin bu kapsamda değerlendirilemeyeceği belirtilmiştir.<sup>16</sup>

Gelir Vergisi Kanunu'nun 40'ıncı maddesine eklenen hüküm çerçevesinde indirim konusu yapılacak bağışlar, bağışa konu mal bedeli Vergi Usul Kanunu'nun 232'nci maddesinde belirtilen fatura düzenleme sınırının altında kalsa dahi mutlaka fatura ile belgelendirilecek ve ayrıca taşıma için sevk irsaliyesi düzenlenecektir. Bağışlanan mala ilişkin bilgileri eksiksiz olarak içerecek fatura, bağış yapılan dernek veya vakıf adına düzenlenecektir. Mal bedeli olarak faturada, bağışa konu malın maliyet bedeli (yüklenilen katma değer vergisi hariç) yazılı olacaktır. Faturada "İhtiyaç sahiplerine yardım şartıyla bağışlandığından KDV hesaplanmamıştır." ibaresinin yer alması zorunludur.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 89'uncu maddesinde yapılan düzenleme çerçevesinde, yıllık beyannamede yer alacak gelir vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılacak işlemlerde bağışı yapan tarafından bir belge düzenlenmesine gerek bulunmamakta olup, varsa bağış yapılan malın edinimine ilişkin

14 Gelir Vergisi Kanunu, K.T. 31.12.1960, R.G. 06.01.1961/10700, Kurumlar Vergisi Kanunu, K.T. 13.06.2006, R.G. 21.06.2006/26205

15 251 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği, R.G. 21.03.2004/25409

16 İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 04/05/2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-GVK 40-442 sayılı özelge

belgelerin saklanması zorunludur.

Dernek ve vakıflar kendi mevzuatlarının öngördüğü belgeleri düzenleyecek ve bağış yapanlara bir örneğini vereceklerdir. Ticari faaliyetle uğraşanlarca düzenlenen faturalar dernek ve vakıf tarafından muhafaza edilecektir.

Ticari işletmeye dahil malların (gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin) bağışlanması durumunda bu malların maliyet bedeli Gelir Vergisi Kanununun 40'ıncı maddesi çerçevesinde gider kaydedilir. Bu işlem, faturanın bir yandan gelir bir yandan da gider kaydedilmesi suretiyle gerçekleştirilir.

Bağışlanan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin işletmeye dahil olmaması halinde ise, söz konusu malın maliyet bedeli (KDV dahil) GVK'nın 89'uncu maddesi çerçevesinde yıllık beyannamenin bağış ve yardımlara ilişkin bölümüne yazılarak gelir vergisi matrahının tespitinde indirim olarak dikkate alınacaktır.<sup>17</sup>

## 2. BAĞIŞ VE YARDIMLARIN KATMA DEĞER VERGİSİ KARŞINDAKİ DURUMU

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun (KDVK) "Sosyal Amaç Taşıyan İstisnalar" başlıklı 17/2-b maddesinde; genel ve katma bütçeli daireler, il özel idareleri, belediyeler, köyler, bunların teşkil ettikleri birlikler, üniversiteler, döner sermayeli kuruluşlar, kanunla ve Cumhurbaşkanlığı kararnamesiyle kurulan kamu kurum ve kuruluşları, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, siyasi partiler ve sendikalar, kanunla kurulan veya tüzelkişiliği

haiz emekli ve yardım sandıkları, kamu menfaatine yararlı dernekler, tarımsal amaçlı kooperatifler ve Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıflara **bedelsiz olarak yapılan her türlü mal teslimi ve hizmet ifaları** ile fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde bağışlanan **gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin tesliminin** KDV'den istisna edildiği hüküm altına alınmıştır.<sup>18</sup>

Bu kapsamda önceki bölümlerde ayrıntılarına yer verilen aynı bağış ve yardımlar katma değer vergisinden istisna olup, teslim ve hizmet bedeli ile ilgili herhangi bir alt ya da üst sınır söz konusu değildir.

Diğer taraftan KDVK'nın 17/2-b maddesi kapsamında KDV'den istisna edilen teslim ve hizmetler dolayısıyla yüklenen katma değer vergisi, mezkur Kanunun 30/a maddesinin parantez içi hükmü uyarınca mükelleflerin yaptıkları teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanan KDV'den indirilebilmektedir. Ancak indirilemeyen KDV'nin iadesi aynı Kanunun 32'nci maddesi hükmü gereğince mümkün değildir.

## 3. BAĞIŞ VE YARDIMLARIN BELGELENDİRİLMESİ

Aynı veya nakdi olarak yapılan bağış ve yardımların mükelleflerce indirim olarak dikkate alınabilmesi için makbuz karşılığı yapılmış olması gerekli ve yeterlidir.

Nakdi bağışların indirilebilmesi, bağışı kabul eden kuruluşlarca verilecek makbuzla veya bu amaçla bankalarda açtırılan hesaplara

<sup>17</sup> 251 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği, R.G. 21.03.2004/25409

<sup>18</sup> Katma Değer Vergisi Kanunu, K.T. 25.10.1984, R.G. 02.11.1984/18563

yatırıldığına ilişkin banka dekontlarıyla belgelendirilmesi şartıyla mümkündür.

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 kişiler 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 mahal 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.

## SONUÇ

Deprem, sel, yangın, salgın hastalık vb. durumlarda yapılan bağış ve yardımlar, sosyal ve toplumsal manada büyük önem arz etmektedir. Bu kapsamda çalışmamızda ayrıntılarına yer verilen bağış ve yardımlara ilişkin vergi avantajları, bu bağış ve yardımların vergi mükelleflerince yapılmasında teşvik edici unsur olarak öne çıkmaktadır. Bu teşvik edici unsur kamuoyunun bir kısmında “vergi borcundan düşme” şeklinde yanlış bir algı oluştursa da, önceki bölümlerde ayrıntılı

olarak değinildiği üzere vergi matrahından yapılan bir indirim olarak gerçekleşmektedir. Diğer taraftan çalışmamızda bağış ve yardımlara ilişkin öne çıkan düzenlemelere yer verilmiş olsa da, mevzuatımızda bunlar dışında farklı düzenlemelerin yer aldığı da gözden kaçırılmamalıdır.

## KAYNAKÇA

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu

213 sayılı Vergi Usul Kanunu

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu

3483 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği

251 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı,  
2011/05/04 tarih ve B.07.1.GİB.-4.34.16.01  
GVK 442-40 sayılı özelge

Tuncel ATABEY, “Gelir Vergisi Rehberi”,  
Vergi Sorunları Dergisi, Mart/2022

<https://sozluk.gov.tr/>

<https://www.verginet.net/dtt/11/Vergi-Sirkuleri-2023-27.aspx> (S.E.T. 24.02.2023)

<https://www.gib.gov.tr/yarim-ve-kaynaklar/yararli-bilgiler/vergi-muafiyeti-taninan-vakiflarin-listesi>, (S.E.T. 24.02.2023)

<https://www.siviltoplum.gov.tr/kamu-yararına-calisan-dernekler>, (S.E.T. 24.02.2023)