

KURUMLAR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ DEĞİŞİKLİKLERİ

ÖZET

7338, 7341, 7394, 7440 7456, 7491 ve 7524 sayılı Kanunlarla yapılan değişikliklere ilişkin Kurumlar Vergisi Genel Tebliği değişiklikleri yayımlandı.

7338, 7341, 7394, 7440 7456, 7491 ve 7524 sayılı Kanunlar ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununda yapılan düzenlemelere ilişkin olarak [Kurumlar Vergisi Genel Tebliği \(Seri No: 1\)'n de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ \(Seri No: 23\)](#) 28/9/2024 tarihli ve 32676 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

Söz konusu Tebliğde, aşağıdaki konulara ilişkin açıklamalar yapılmış ve örnek uygulamalara yer verilmiştir.

- Yerel asgari kurumlar vergisi
- Yap İşlet ve Devret Modeli ile Kamu Özel İş birliği Projeleri kapsamında elde edilen kazançlara uygulanacak kurumlar vergisi oranı
- Fon ve ortaklıklara uygulanan kurumlar vergisi istisnasının gayrimenkul kazançlarının kar dağıtımına bağlanması
- Serbest bölge istisnasının ihracat gelirleri ile sınırlandırılması
- Kurumların yatırım fon ve ortaklıklardan elde ettikleri kazançlara tanınan istisnanın kaldırılması
- Kurumların taşınmaz satış kazançlarına tanınan kurumlar vergisi istisnasının kaldırılması
- Taşınmazların kısmi bölünme suretiyle vergisiz devredilmesi imkanının kaldırılmasına

- İhracat kazançlarına uygulanan kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli uygulanacağına
- Türkiye'den yurtdışı mukimi kişi ve kurumlara verilen bazı hizmetlere sağlanan kazanç indiriminin %50'den %80'e çıkarılması
- Ödenmiş sermayesinin en az %50'sine sahip olunan dar mükellef kurumlardan elde edilen kar paylarına istisna uygulanması
- Katılım Finans Kefalet Anonim Şirketine kurumlar vergisi muafiyeti tanınmasına
- Şirket devirlerinde finansman giderlerinin indirim konusu yapılması
- Yatırım teşvik belgeleri kapsamında hak edilen yatırıma katkı tutarlarının, vergi borçlarından mahsup edilmek suretiyle kullanımı

Yapılan düzenlemeler aşağıda karşılaştırmalı tablo halinde verilmiştir.

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
<p>4.17. Bölgesel yönetim merkezleri (Ek:RG-31/12/2016-29935 3.Mükerrer) (***)</p> <p>15/7/2016 tarihli ve 6728 sayılı Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunla Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasına eklenen (ö) bendi ile bölgesel yönetim merkezleri belirli şartlarla kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur.</p> <p>4.17.1. Muafiyet şartları</p> <p>Bölgesel yönetim merkezleri;</p> <p>- Ekonomi Bakanlığında alınan izne istinaden kurulmaları,</p> <p>- Tüm giderlerinin kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumlar tarafından karşılanması ve</p>	<p>MADDE 1- 3/4/2007 tarihli ve 26482 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: I)'nin "4.17. Bölgesel yönetim merkezleri" başlıklı bölümü başlığıyla birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.</p> <p>"4.17. İhracat kredileri için kefalet vermek amacıyla kurulan kurumlar</p> <p>18/6/2009 tarihli ve 5910 sayılı Türkiye İhracatçılar Meclisi ile İhracatçı Birliklerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanununun 18 inci maddesi kapsamında; mal ve hizmet ihracatçılarının finansman ihtiyaçlarının giderilmesine katkı sağlamak ve teminat yetersizliği içinde olan ihracatçı lehine kefalet vermek amacıyla kurulan İhracatı Geliştirme Anonim Şirketi, kuruluş amacına uygun işleri ile sınırlı olmak üzere, Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasına 7341 sayılı Kanunun 12 nci maddesiyle eklenen (p) bendi uyarınca kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur.</p> <p>Diğer taraftan, aynı bentte 7491 sayılı Kanun ile yapılan değişiklikle, katılım bankalarının</p>	<p>4.17. İhracat kredileri için kefalet vermek amacıyla kurulan kurumlar</p> <p>18/6/2009 tarihli ve 5910 sayılı Türkiye İhracatçılar Meclisi ile İhracatçı Birliklerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanununun 18 inci maddesi kapsamında; mal ve hizmet ihracatçılarının finansman ihtiyaçlarının giderilmesine katkı sağlamak ve teminat yetersizliği içinde olan ihracatçı lehine kefalet vermek amacıyla kurulan İhracatı Geliştirme Anonim Şirketi, kuruluş amacına uygun işleri ile sınırlı olmak üzere, Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasına 7341 sayılı Kanunun 12 nci maddesiyle eklenen (p) bendi uyarınca kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur.</p> <p>Diğer taraftan, aynı bentte 7491 sayılı Kanun ile yapılan değişiklikle, katılım bankalarının</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
<p>- Söz konusu giderlerin Türkiye'de tam veya dar mükellefiyete tabi herhangi bir kurumun hesaplarına intikal ettirilmemesi veya kârından ayrılması</p> <p>kaydıyla kurumlar vergisinden muaf olacaklardır.</p> <p>Türkiye'de tam veya dar mükellefiyete tabi herhangi bir kurumun, bölgesel yönetim merkezinin yönetimi altında bulunması muafiyet hükmünün uygulanmasına engel teşkil etmeyecektir.</p> <p>4.17.1.1. Ekonomi Bakanlığından alınan izne istinaden kurulma</p> <p>5/6/2003 tarihli ve 4875 sayılı Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu kapsamına giren konularda uygulanacak usul ve esasları belirlemek amacıyla 20/8/2003 tarihli ve 25205 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu Uygulama Yönetmeliğine göre bölgesel yönetim merkezleri, yabancı şirketin, diğer ülkelerdeki birimlerine yönelik olarak;</p> <p>- Yatırım ve yönetim stratejilerinin oluşturulması,</p> <p>- Planlama,</p> <p>- Tanıtım,</p> <p>- Satış,</p> <p>- Satış sonrası hizmetler,</p> <p>- Marka yönetimi,</p> <p>- Finansal yönetim,</p> <p>- Teknik destek,</p>	<p>üzere, Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasına 7341 sayılı Kanunun 12 nci maddesiyle eklenen (p) bendi uyarınca kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur.</p> <p>Diğer taraftan, aynı bentte 7491 sayılı Kanun ile yapılan değişiklikle, katılım bankalarının ortağı olduğu ve katılım bankacılığı ilke ve esaslarına uygun her türlü finansman için kefalet vermek amacıyla kurulan Katılım Finans Kefalet Anonim Şirketi de bu faaliyetleri dolayısıyla kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur."</p>	<p>ortağı olduğu ve katılım bankacılığı ilke ve esaslarına uygun her türlü finansman için kefalet vermek amacıyla kurulan Katılım Finans Kefalet Anonim Şirketi de bu faaliyetleri dola-yısıyla kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur."</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
<p>- Ar-Ge, - Dış tedarik, - Yeni geliştirilen ürünlerin test edilmesi, - Laboratuvar hizmetleri, - Araştırma ve analiz, - Çalışanların eğitimi gibi faaliyetlere ilişkin koordinasyon ve yönetim hizmetlerinin sağlanması alanlarında hizmet vermek amacıyla kurulabilmektedir.</p> <p>Söz konusu Yönetmelik kapsamında yukarıda sayılan alanlarda grup şirketlerine hizmet vermek amacıyla ve Ekonomi Bakanlığı tarafından verilen izne istinaden kurulan bölgesel yönetim merkezleri, Türkiye'de ticari faaliyette bulunmamak kaydıyla, muafiyetten faydalanabileceklerdir. Bölgesel yönetim merkezlerinin Ekonomi Bakanlığı tarafından verilen izin konusu dışında faaliyette bulunmaları durumunda ise muafiyet şartlarını kaybedecekleri tabiidir.</p> <p>4.17.1.2. Tüm giderlerinin kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumlar tarafından karşılanması</p> <p>Bölgesel yönetim merkezlerinin muafiyetten yararlanabilmeleri için, tüm giderlerinin kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumlar tarafından karşılanması şarttır.</p>		

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
<p>Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu Uygulama Yönetmeliğinde yer alan düzenlemelere göre kurulan ve hizmet vermekte olan bölgesel yönetim merkezleri, Türkiye’de ticari ve diğer gelir getirici veya Ekonomi Bakanlığı tarafından verilen izin konusu dışında bir faaliyette bulunamamakta ve gelir elde edememekte olup bütün masraflarını yurt dışından getirecekleri dövizlerle karşılamak zorundadırlar.</p> <p>Bu kapsamda, bölgesel yönetim merkezlerinin Türkiye’de ticari veya diğer gelir getirici faaliyetlerde bulunmaları, gelir elde etmeleri ve dolayısıyla giderlerini tamamen veya kısmen bu gelirlerinden karşılamaları halinde muafiyet şartları ihlal edilmiş olacaktır.</p> <p>4.17.1.3. Giderlerin Türkiye’de tam veya dar mükellefiyete tabi herhangi bir kurumun hesaplarına intikal ettirilmemesi veya kârından ayrılması</p> <p>Bölgesel yönetim merkezlerinin giderlerinin, Türkiye’de tam veya dar mükellefiyete tabi herhangi bir kurumun hesaplarına intikal ettirilmemesi veya kârından ayrılması gerekmektedir.</p> <p>Dolayısıyla, bölgesel yönetim merkezlerinin giderlerinin tamamının veya bir kısmının, Türkiye’de tam veya dar mükellefiyete tabi herhangi bir kurumun hesaplarına intikal ettirilmesi veya kârından ayrılması halinde muafiyet</p>		

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
<p>şartlarının kaybedileceği tabiidir.</p> <p>Muafiyetten yararlanan bölgesel yönetim merkezlerinin giderlerinin, Türkiye’de tam veya dar mükellefiyete tabi herhangi bir kurumun kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün değildir.</p> <p>4.17.2. Muafiyetten yararlanacaklar</p> <p>Bu muafiyetten, Ekonomi Bakanlığına başvurarak gerekli izni almak suretiyle hizmet veren ve diğer şartları da sağlayan bölgesel yönetim merkezlerinin yararlanması mümkündür. Ekonomi Bakanlığından gerekli izni alarak Türkiye’de hizmet vermeye başlayan bölgesel yönetim merkezleri, bu izin belgesinin bir örneğini ilgili vergi dairesine ibraz edecek ve yukarıda bahsedilen şartları taşımaları kaydıyla kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanabileceklerdir.</p> <p>(Ek paragraf:RG-25/5/2018-30431) Öte yandan, 5520 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (ö) bendi hükmü, 21/03/2018 tarihli ve 7103 sayılı Vergi Kanunları ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun¹ 74 üncü maddesiyle yürürlükten kaldırılmıştır. 7103 sayılı Kanunun 93 üncü maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde, 5520 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (ö) bendinin</p>		

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
<p>yürürlükten kaldırılmasına ilişkin 74 üncü madde hükmünün 1/1/2019 tarihinde (1/1/2019 tarihi itibarıyla kurulu bölgesel yönetim merkezleri için 1/1/2022 tarihinden itibaren uygulanmak üzere) yürürlüğe gireceği belirtilmiştir.</p> <p>(Ek paragraf:RG-25/5/2018-30431) Dolayısıyla, 1/1/2019 tarihi itibarıyla kurulu bölgesel yönetim merkezleri, Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (ö) bendinde düzenlenen muafiyet hükmünden, Tebliğde belirtilen şartlar dahilinde, 1/1/2022 tarihine kadar faydalanabilecektir.</p> <p>(Ek paragraf:RG-25/5/2018-30431) Ancak, 1/1/2019 tarihinden itibaren kurulan bölgesel yönetim merkezlerinin söz konusu kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanması mümkün olmayacaktır.</p>		
<p>5.1. İştirak kazançları istisnası</p> <p>Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde, iştirak kazançları istisnası düzenlenmiştir.</p> <p>(Değişik ikinci paragraf:RG-31/12/2012-28514 4. Mükerrer) Buna göre kurumların;</p> <p>1) Tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılımlarından elde ettikleri kazançlar,</p> <p>2) Tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun kârına katılma imkanı veren</p>	<p>MADDE 2- Aynı Tebliğin "5.1. İştirak kazançları istisnası" başlıklı bölümü aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.</p> <p>"Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde, iştirak kazançları istisnası düzenlenmiştir.</p> <p>Buna göre kurumların;</p> <p>1) Tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılımlarından elde ettikleri kazançlar,</p> <p>2) Tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun kârına katılma imkanı veren kurucu senetleri ile diğer intifa senetlerinden elde ettikleri</p>	<p>5.1. İştirak kazançları istisnası</p> <p>Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde, iştirak kazançları istisnası düzenlenmiştir.</p> <p>Buna göre kurumların;</p> <p>3) Tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılımlarından elde ettikleri kazançlar,</p> <p>4) Tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun kârına katılma imkanı veren kurucu senetleri ile diğer intifa senetlerinden elde ettikleri kâr payları,</p> <p>6-)Tam mükellefiyete tabi girişim sermayesi</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
<p>kurucu senetleri ile diğer intifa senetlerinden elde ettikleri kâr payları,</p> <p>3) Tam mükellefiyete tabi girişim sermayesi yatırım fonu katılma payları ile girişim sermayesi yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde ettikleri kâr payları</p> <p>kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.</p> <p>Ancak, diğer fon ve yatırım ortaklıklarının katılma payları ve hisse senetlerinden elde edilen kâr payları bu istisnadan yararlanamaz.</p> <p>Tam mükellefiyete tabi girişim sermayesi yatırım fonu ve ortaklıklarının katılma payları ile hisse senetlerinden elde edilen kâr payları, 6322 sayılı Kanunun 34 üncü maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinde yapılan değişikliğin yürürlüğe girdiği 1/1/2013 tarihinden itibaren uygulanmak üzere kurumlar vergisinden istisna edilmektedir.</p> <p>Bu maddedeki düzenleme, yalnızca tam mükellefiyete tabi kurumların sermayelerine iştirak edilmesi suretiyle kurumlarca elde edilen kâr paylarını kapsamaktadır. Kâr payını alan kurumun tam veya dar mükellefiyete tabi olmasının istisnanın uygulanmasında bir önemi bulunmamaktadır.</p> <p>Dar mükellef bir kurumdan, bir başka ifadeyle kanuni ve iş merkezi Türkiye dışında bulunan bir kurumdan kâr</p>	<p>kâr payları,</p> <p>3-)Tam mükellefiyete tabi girişim sermayesi yatırım fonu katılma payları ile girişim sermayesi yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde ettikleri kâr payları ve söz konusu katılma paylarının fona iadesinden doğan gelirler ile bu fonların katılma paylarının Vergi Usul Kanununun 279 uncu maddesi kapsamında değerlendirilmesinden kaynaklanan değer artış kazançları, kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.</p> <p>Ancak, diğer yatırım fonlarının katılma paylarından ve diğer yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde edilen, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendindeki istisnadan yararlanamayan fon ve ortaklıklardan elde edilenler hariç, kâr payları için bu istisnadan yararlanılamayacaktır.</p> <p>Bu maddedeki düzenleme, yalnızca tam mükellefiyete tabi kurumların sermayelerine iştirak edilmesi suretiyle kurumlarca elde edilen (girişim sermayesi yatırım ortaklıkları dâhil) kâr payları ile girişim sermayesi yatırım fonu katılma paylarının fona iadesinden doğan gelirleri kapsamaktadır. Kâr payını alan kurumun tam veya dar mükellefiyete tabi olmasının istisnanın uygulanmasında bir önemi bulunmamaktadır.</p> <p>Dar mükellef bir kurumdan, bir başka ifadeyle kanuni ve iş merkezi Türkiye dışında bulunan bir kurumdan kâr payı alan kurumlar ise bu bent ile düzenlenen iştirak kazançtan istisnasından yararlanamayacaktır.</p>	<p>yatırım fonu katılma payları ile girişim sermayesi yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde ettikleri kâr payları ve söz konusu katılma paylarının fona iadesinden doğan gelirler ile bu fonların katılma paylarının Vergi Usul Kanununun 279 uncu maddesi kapsamında değerlendirilmesinden kaynaklanan değer artış kazançları, kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.</p> <p>Ancak, diğer yatırım fonlarının katılma paylarından ve diğer yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde edilen, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendindeki istisnadan yararlanamayan fon ve ortaklıklardan elde edilenler hariç, kâr payları için bu istisnadan yararlanılamayacaktır.</p> <p>Bu maddedeki düzenleme, yalnızca tam mükellefiyete tabi kurumların sermayelerine iştirak edilmesi suretiyle kurumlarca elde edilen (girişim sermayesi yatırım ortaklıkları dâhil) kâr payları ile girişim sermayesi yatırım fonu katılma paylarının fona iadesinden doğan gelirleri kapsamaktadır. Kâr payını alan kurumun tam veya dar mükellefiyete tabi olmasının istisnanın uygulanmasında bir önemi bulunmamaktadır.</p> <p>Dar mükellef bir kurumdan, bir başka ifadeyle kanuni ve iş merkezi Türkiye dışında bulunan bir kurumdan kâr payı alan kurumlar ise bu bent ile düzenlenen iştirak kazançtan istisnasından yararlanamayacaktır.</p> <p>Bu istisna ile mükerrer vergilemenin önlenmesi amaçlanmaktadır. İstisnaya konu kazanç, esas itibarıyla kazancın elde edildiği ilk kurumda kurumlar vergisine tabi tutulduğundan,</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
<p>payı alan kurumlar ise bu bent ile düzenlenen iştirak kazançları istisnasından yararlanamayacaktır.</p> <p>Bu istisna ile mükerrer vergilemenin önlenmesi amaçlanmaktadır. İstisnaya konu kazanç, esas itibarıyla kazancın elde edildiği ilk kurumda kurumlar vergisine tabi tutulduğundan, kazancın kâr dağıtımı yoluyla intikali sağlanan diğer kurumlarda da kurumlar vergisine tabi tutulmasının önüne geçilmek istenmiştir.</p> <p>Tam mükellef bir kurumdan elde edilen iştirak kazancının, bu kurumda genel vergi rejimi uyarınca vergilenmiş veya kurumlar vergisinden istisna edilmiş kazançlardan oluşması veya kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisinin kapsamı dışında bırakılmış veya düşük oranda vergi kesintisi yapılmış olması, istisna uygulamasına engel teşkil etmeyecektir.</p> <p>Kurucu senetleri ile diğer intifa senetlerinden elde edilen kâr payları da kazancın elde edildiği ilk kurumda vergilendirilmektedir. Bu şekilde kâr payı elde eden kurumlarda da mükerrer vergilemenin önüne geçmek için öteden beri uygulandığı üzere kurucu senetleri ile diğer intifa senetlerinden elde edilen kâr payları Kanunda iştirak kazançları arasında sayılmıştır. Aksi uygulama, aynı kazanç üzerinden mükerrer vergi alınma olasılığını ortaya çıkartır ki bu istisnaya Kurumlar Vergisi Kanununun lafzında da yer verilmek suretiyle konuya açıklık kazandırılmış olmaktadır.</p> <p>Aynı şekilde, Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (3) numaralı bendinde, idare meclisi başkan ve üyelerine verilen kâr payları menkul sermaye iradı sayılmıştır. Dolayısıyla, kurumların başka bir kuruma iştirak etmeleri nedeniyle bu kurumun yönetim kurulunda bulunan temsilcileri vasıtasıyla elde etmiş oldukları kâr payları da iştirak kazancı istisnasından yararlanabilecektir.</p>	<p>Bu istisna ile mükerrer vergilemenin önlenmesi amaçlanmaktadır. İstisnaya konu kazanç, esas itibarıyla kazancın elde edildiği ilk kurumda kurumlar vergisine tabi tutulduğundan, kazancın kâr dağıtımı yoluyla intikali sağlanan diğer kurumlarda da kurumlar vergisine tabi tutulmasının önüne geçilmek istenmiştir.</p> <p>Tam mükellef bir kurumdan elde edilen iştirak kazancının, bu kurumda genel vergi rejimi uyarınca vergilenmiş veya kurumlar vergisinden istisna edilmiş kazançlardan oluşması veya kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisinin kapsamı dışında bırakılmış veya düşük oranda vergi kesintisi yapılmış olması, istisna uygulamasına engel teşkil etmeyecektir.</p> <p>Kurucu senetleri ile diğer intifa senetlerinden elde edilen kâr payları da kazancın elde edildiği ilk kurumda vergilendirilmektedir. Bu şekilde kâr payı elde eden kurumlarda da mükerrer vergilemenin önüne geçmek için öteden beri uygulandığı üzere kurucu senetleri ile diğer intifa senetlerinden elde edilen kâr payları Kanunda iştirak kazançları arasında sayılmıştır. Aksi uygulama, aynı kazanç üzerinden mükerrer vergi alınma olasılığını ortaya çıkartır ki bu istisnaya Kurumlar Vergisi Kanununun lafzında da yer verilmek suretiyle konuya açıklık kazandırılmış olmaktadır.</p> <p>Aynı şekilde, Gelir Vergisi Kanunu'nun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (3) numaralı bendinde, idare meclisi başkan ve üyelerine verilen kâr payları menkul sermaye iradı sayılmıştır. Dolayısıyla, kurumların başka bir kuruma iştirak etmeleri nedeniyle bu kurumun yönetim</p>	<p>kazancın kâr dağıtımı yoluyla intikali sağlanan diğer kurumlarda da kurumlar vergisine tabi tutulmasının önüne geçilmek istenmiştir.</p> <p>Tam mükellef bir kurumdan elde edilen iştirak kazancının, bu kurumda genel vergi rejimi uyarınca vergilenmiş veya kurumlar vergisinden istisna edilmiş kazançlardan oluşması veya kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisinin kapsamı dışında bırakılmış veya düşük oranda vergi kesintisi yapılmış olması, istisna uygulamasına engel teşkil etmeyecektir.</p> <p>Kurucu senetleri ile diğer intifa senetlerinden elde edilen kâr payları da kazancın elde edildiği ilk kurumda vergilendirilmektedir. Bu şekilde kâr payı elde eden kurumlarda da mükerrer vergilemenin önüne geçmek için öteden beri uygulandığı üzere kurucu senetleri ile diğer intifa senetlerinden elde edilen kâr payları Kanunda iştirak kazançları arasında sayılmıştır. Aksi uygulama, aynı kazanç üzerinden mükerrer vergi alınma olasılığını ortaya çıkartır ki bu istisnaya Kurumlar Vergisi Kanununun lafzında da yer verilmek suretiyle konuya açıklık kazandırılmış olmaktadır.</p> <p>Aynı şekilde, Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (3) numaralı bendinde, idare meclisi başkan ve üyelerine verilen kâr payları menkul sermaye iradı sayılmıştır. Dolayısıyla, kurumların başka bir kuruma iştirak etmeleri nedeniyle bu kurumun yönetim kurulunda bulunan temsilcileri vasıtasıyla elde etmiş oldukları kâr payları da iştirak kazancı istisnasından yararlanabilecektir.</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
<p>Kurumlar Vergisi Kanununun lafzında da yer verilmek suretiyle konuya açıklık kazandırılmış olmaktadır.</p> <p>Aynı şekilde, Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (3) numaralı bendinde, idare meclisi başkan ve üyelerine verilen kâr payları menkul sermaye iradı sayılmıştır. Dolayısıyla, kurumların başka bir kuruma iştirak etmeleri nedeniyle bu kurumun yönetim kurulunda bulunan temsilcileri vasıtasıyla elde etmiş oldukları kâr payları da iştirak kazancı istisnasından yararlanabilecektir.</p> <p>İştirak kazançları istisnası uygulaması açısından, kurumlar vergisi mükelleflerinin iştirak ettikleri tam mükellef kuruma hangi oranda iştirak ettiklerinin bir önemi bulunmamaktadır. İştirak oranına bakılmaksızın tam mükellef kurumlardan elde edilen kâr paylarının tamamı kurumlar vergisinden istisna edilecektir. Ayrıca, kâr payını elde eden kurumun tam mükellef kuruma belli bir süre iştirak etme şartı da aranılmamaktadır.</p> <p>İştirak kazançları istisnası uygulaması açısından, kurumlar vergisi mükelleflerinin iştirak ettikleri tam mükellef kuruma hangi oranda iştirak ettiklerinin bir önemi bulunmamaktadır. İştirak oranına bakılmaksızın tam mükellef kurumlardan elde edilen kâr paylarının tamamı kurumlar vergisinden istisna edilecektir. Ayrıca, kâr payını elde eden kurumun tam mükellef kuruma belli bir süre iştirak etme şartı da aranılmamaktadır.</p> <p>(Değişik son paragraf:RG-31/12/2012-28514 4. Mükerrer) Öte yandan, tam mükellefiyete tabi girişim sermayesi yatırım fonu ve ortaklıklarının katılma payları ile hisse senetlerinden elde edilen kâr payları hariç olmak üzere diğer fon ve yatırım ortaklıklarının katılma payları ve hisse senetlerinden elde edilen</p>	<p>kurulunda bulunan temsilcileri vasıtasıyla elde etmiş oldukları kâr payları da iştirak kazancı istisnasından yararlanabilecektir.</p> <p>İştirak kazançları istisnası uygulaması açısından, kurumlar vergisi mükelleflerinin iştirak ettikleri tam mükellef kuruma hangi oranda iştirak ettiklerinin bir önemi bulunmamaktadır. İştirak oranına bakılmaksızın tam mükellef kurumlardan elde edilen kâr paylarının tamamı kurumlar vergisinden istisna edilecektir. Ayrıca, kâr payını elde eden kurumun tam mükellef kuruma belli bir süre iştirak etme şartı da aranılmamaktadır.</p> <p>Diğer taraftan, 28/7/2024 tarihli ve 7524 sayılı Kanunun 32 nci maddesiyle yapılan değişiklikle 1/1/2025 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddenin birinci fıkrasının (d) bendinde düzenlenen fon ve ortaklıkların (emeklilik fonları hariç) bentte öngörülen kazanç istisnasından yararlanabilmeleri için, taşınmaz gelirlerinin %50'sini dağıtmaları şartı getirilmiştir. Dolayısıyla, kar dağıtım şartını sağlayan ve söz konusu istisnadan faydalanan bu fon ve ortaklıklardan elde edilen kar payları iştirak kazancı istisnasına konu edilemeyecektir. Kar dağıtım şartını sağlayamayan ve söz konusu istisnadan faydalanamayan fon ve ortaklıklardan elde edilen kar payları ise iştirak kazancı istisnasına konu edilebilecektir.</p> <p>İstisnadan faydalanamayan fon ve ortaklık kazançlarına ilişkin karın izleyen dönemlerde dağıtıldığı durumlarda da, kar payını elde eden kurum tarafından karın elde</p>	<p>İştirak kazançları istisnası uygulaması açısından, kurumlar vergisi mükelleflerinin iştirak ettikleri tam mükellef kuruma hangi oranda iştirak ettiklerinin bir önemi bulunmamaktadır. İştirak oranına bakılmaksızın tam mükellef kurumlardan elde edilen kâr paylarının tamamı kurumlar vergisinden istisna edilecektir. Ayrıca, kâr payını elde eden kurumun tam mükellef kuruma belli bir süre iştirak etme şartı da aranılmamaktadır.</p> <p>Diğer taraftan, 28/7/2024 tarihli ve 7524 sayılı Kanunun 32 nci maddesiyle yapılan değişiklikle 1/1/2025 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddenin birinci fıkrasının (d) bendinde düzenlenen fon ve ortaklıkların (emeklilik fonları hariç) bentte öngörülen kazanç istisnasından yararlanabilmeleri için, taşınmaz gelirlerinin %50'sini dağıtmaları şartı getirilmiştir. Dolayısıyla, kar dağıtım şartını sağlayan ve söz konusu istisnadan faydalanan bu fon ve ortaklıklardan elde edilen kar payları iştirak kazancı istisnasına konu edilemeyecektir. Kar dağıtım şartını sağlayamayan ve söz konusu istisnadan faydalanamayan fon ve ortaklıklardan elde edilen kar payları ise iştirak kazancı istisnasına konu edilebilecektir.</p> <p>İstisnadan faydalanamayan fon ve ortaklık kazançlarına ilişkin karın izleyen dönemlerde dağıtıldığı durumlarda da, kar payını elde eden kurum tarafından karın elde edildiği dönemde iştirak kazancı istisnasından yararlanılabilecektir.</p> <p>Örnek 1: (A) Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı A.Ş., 2025 hesap döneminde,</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
kâr payları iştirak kazancı istisnasından yararlanamayacaktır.	<p>edildiği dönemde iştirak kazancı istisnasından yararlanılabilecektir.</p> <p>Örnek 1: (A) Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı A.Ş., 2025 hesap döneminde, taşınmazlardan elde ettiği kazançlarının %50'sini dağıtması nedeniyle, 5 inci maddenin birinci fıkrasının (d) bendi kapsamında istisnadan yararlanmış ve elde ettiği kazanç üzerinden kurumlar vergisi ödememiştir. Söz konusu döneme ait kazanç, 2026 yılı Mayıs ayında ortaklara dağıtılmış ve Ortaklığın hisse senedini elinde bulunduran (B) A.Ş.'ye 1.000.000 TL kar payı ödemesi yapılmıştır.</p> <p>(B) A.Ş. tarafından elde edilen 1.000.000 TL kar payı kurum kazancına dahil edilecek ve söz konusu kazanç Ortaklık bünyesinde istisna nedeniyle kurumlar vergisine tabi tutulmadığından, iştirak kazançları istisnasından yararlanılamayacaktır.</p> <p>Örnek 2: (B) Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı A.Ş., 2025 hesap döneminde elde ettiği kazançlar için kar dağıtım şartını sağlayamadığından 5 inci maddenin birinci fıkrasının (d) bendi kapsamında istisnadan yararlanamamış ve bu kazanç üzerinden %30 kurumlar vergisi ödemiştir. Söz konusu döneme ait kazanç, 2027 yılında ortaklara dağıtılmış ve Ortaklığın hisse senedini elinde bulunduran (C) A.Ş.'ye 2.000.000 TL kar payı ödemesi yapılmıştır.</p> <p>(C) A.Ş. tarafından elde edilen 2.000.000 TL kar payı kurum kazancına dahil edilecek ve söz konusu kazanç Ortaklık</p>	<p>taşınmazlardan elde ettiği kazançlarının %50'sini dağıtması nedeniyle, 5 inci maddenin birinci fıkrasının (d) bendi kapsamında istisnadan yararlanmış ve elde ettiği kazanç üzerinden kurumlar vergisi ödememiştir. Söz konusu döneme ait kazanç, 2026 yılı Mayıs ayında ortaklara dağıtılmış ve Ortaklığın hisse senedini elinde bulunduran (B) A.Ş.'ye 1.000.000 TL kar payı ödemesi yapılmıştır.</p> <p>(B) A.Ş. tarafından elde edilen 1.000.000 TL kar payı kurum kazancına dahil edilecek ve söz konusu kazanç Ortaklık bünyesinde istisna nedeniyle kurumlar vergisine tabi tutulmadığından, iştirak kazançları istisnasından yararlanılamayacaktır.</p> <p>Örnek 2: (B) Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı A.Ş., 2025 hesap döneminde elde ettiği kazançlar için kar dağıtım şartını sağlayamadığından 5 inci maddenin birinci fıkrasının (d) bendi kapsamında istisnadan yararlanamamış ve bu kazanç üzerinden %30 kurumlar vergisi ödemiştir. Söz konusu döneme ait kazanç, 2027 yılında ortaklara dağıtılmış ve Ortaklığın hisse senedini elinde bulunduran (C) A.Ş.'ye 2.000.000 TL kar payı ödemesi yapılmıştır.</p> <p>(C) A.Ş. tarafından elde edilen 2.000.000 TL kar payı kurum kazancına dahil edilecek ve söz konusu kazanç Ortaklık bünyesinde kurumlar vergisine tabi tutulduğundan, iştirak kazançları istisnasından yararlanılabilecektir.</p>



17.10.2024/131-12

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>bünyesinde kurumlar vergisine tabi tutulduğundan, iştirak kazançları istisnasından yararlanılabilecektir.</p> <p>Yatırım fon ve ortaklıkları, taşınmazlardan elde etmiş olduğu kazancının %50'sini ortaklarına kar payı olarak dağıtması durumunda, Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi hükmüne göre istisnadan yararlanabilmekte olup, taşınmazlardan elde etmiş oldukları kazanç üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 32/C maddesine göre asgari kurumlar vergisi ödemeleri gerekmektedir.</p> <p>Yatırım fon ve ortaklıklarından kar payı elde eden kurumlar vergisi mükelleflerinin, kar payı dağıtımına esas kazançları, fon ve ortaklık bünyesinde genel kurumlar vergisi oranında kurumlar vergisine tabi tutulmadığı için, elde ettikleri kar payının tamamını iştirak kazançları istisnasına konu etmeleri mümkün değildir.</p> <p>Ancak, yatırım fon ve ortaklıkları tarafından ödenen asgari kurumlar vergisinden, kurumlar vergisi mükelleflerinin elde ettiği kar payına isabet eden kısmının tabi olunan kurumlar vergisi oran dikkate alınarak hesaplanan kazanç kısmı için iştirak kazancı istisnasından faydalanılması mümkündür.</p> <p>Örnek 3: (C) Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı A.Ş., 2025 hesap döneminde elde ettiği kazancı için Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi kapsamında istisnadan yararlanmıştır. Ortaklık bu dönemde taşınmazlardan elde etmiş olduğu 5.000.000 TL kazanç üzerinden %10 oranında 500.000 TL asgari kurumlar vergisi</p>	<p>Yatırım fon ve ortaklıkları, taşınmazlardan elde etmiş olduğu kazancının %50'sini ortaklarına kar payı olarak dağıtması durumunda, Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi hükmüne göre istisnadan yararlanabilmekte olup, taşınmazlardan elde etmiş oldukları kazanç üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 32/C maddesine göre asgari kurumlar vergisi ödemeleri gerekmektedir.</p> <p>Yatırım fon ve ortaklıklarından kar payı elde eden kurumlar vergisi mükelleflerinin, kar payı dağıtımına esas kazançları, fon ve ortaklık bünyesinde genel kurumlar vergisi oranında kurumlar vergisine tabi tutulmadığı için, elde ettikleri kar payının tamamını iştirak kazançları istisnasına konu etmeleri mümkün değildir.</p> <p>Ancak, yatırım fon ve ortaklıkları tarafından ödenen asgari kurumlar vergisinden, kurumlar vergisi mükelleflerinin elde ettiği kar payına isabet eden kısmının tabi olunan kurumlar vergisi oran dikkate alınarak hesaplanan kazanç kısmı için iştirak kazancı istisnasından faydalanılması mümkündür.</p> <p>Örnek 3: (C) Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı A.Ş., 2025 hesap döneminde elde ettiği kazancı için Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi kapsamında istisnadan yararlanmıştır. Ortaklık bu dönemde taşınmazlardan elde etmiş olduğu 5.000.000 TL kazanç üzerinden %10 oranında 500.000 TL asgari kurumlar vergisi ödemiştir. Ayrıca, Ortaklık taşınmaz gelirlerinin %50'sini ortaklarına dağıtmıştır.</p>



17.10.2024/131-13

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>ödemıştır. Ayrıca, Ortaklık taşınmaz gelirlerinin %50'sini ortaklarına dağıtmıştır.</p> <p>(C) Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı A.Ş. 'nin ortağı (D) A.Ş., bu Ortaklıktan 1.000.000 TL kar payı elde etmiştir.</p> <p>Bu durumda (D) A.Ş., [(asgari vergi oranı/tabii olunan kurumlar vergisi oranı) x kar payı geliri] [(10/25)x1.000.000=] 400.000 TL kar payı gelirini iştirak kazançları istisnasına konu edebilecektir. "</p>	<p>(C) Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı A.Ş. 'nin ortağı (D) A.Ş., bu Ortaklıktan 1.000.000 TL kar payı elde etmiştir.</p> <p>Bu durumda (D) A.Ş., [(asgari vergi oranı/tabii olunan kurumlar vergisi oranı) x kar payı geliri] [(10/25)x1.000.000=] 400.000 TL kar payı gelirini iştirak kazançları istisnasına konu edebilecektir.</p>
	<p>MADDE 3- Aynı Tebliğin "5.2.2. Yurt dışındaki inşaat işlerinin yapılabilmesi için ilgili ülke mevzuatına göre ayrı bir şirket kurulmasının zorunlu olduğu durumlarda istisna uygulaması" başlıklı bölümünden sonra gelmek üzere aşağıdaki bölüm eklenmiştir.</p> <p>"5.2.3. Yurt dışı iştirakin ödenmiş sermayesinin en az %50'sine sahip olunması durumunda istisna uygulaması</p> <p>27/12/2023 tarihli ve 7491 sayılı Kanunun 58 inci maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununun yurt dışı iştirak kazançları istisnasını düzenleyen 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde 1/1/2023 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere değişiklik yapılmıştır. Söz konusu değişiklik ile, kanunî ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan anonim veya limited şirket niteliğindeki yabancı kurumların ödenmiş sermayesinin en az %50'sine sahip olan ve iştirak edilen kurumdan elde edilen kar payı niteliğindeki kazancı, elde edilen hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer eden kurumların söz konusu kazançlarının %50'sinin kurumlar vergisinden istisna edilmesine imkân tanınmıştır.</p>	<p>5.2.3. Yurt dışı iştirakin ödenmiş sermayesinin en az %50'sine sahip olunması durumunda istisna uygulaması</p> <p>27/12/2023 tarihli ve 7491 sayılı Kanunun 58 inci maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununun yurt dışı iştirak kazançları istisnasını düzenleyen 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde 1/1/2023 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere değişiklik yapılmıştır. Söz konusu değişiklik ile, kanunî ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan anonim veya limited şirket niteliğindeki yabancı kurumların ödenmiş sermayesinin en az %50'sine sahip olan ve iştirak edilen kurumdan elde edilen kar payı niteliğindeki kazancı, elde edilen hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer eden kurumların söz konusu kazançlarının %50'sinin kurumlar vergisinden istisna edilmesine imkân tanınmıştır.</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer eden kurumların söz konusu kazançlarının %50'sinin kurumlar vergisinden istisna edilmesine imkân tanınmıştır.</p> <p>Bu istisnadan faydalanabilmesi için;</p> <ul style="list-style-type: none">- İştirak edilen şirketin yurt dışında mukim anonim veya limited şirket statüsünde olması,- İştirak edilen şirketin ödenmiş sermayesinin en az %50'sine sahip olunması,- Kazancın elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi, şarttır. İstisnadan faydalanılabilmesi için başkaca bir şart aranmayacaktır. <p>İstisna uygulamasına yönelik ödenmiş sermayenin en az %50'sine sahip olma şartı açısından, iştirak kazancının elde edildiği tarih itibarıyla geçerli olan oran dikkate alınacaktır.</p> <p>Söz konusu kazançların elde edildiği hesap dönemine ilişkin yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmeyen kısmı için anılan istisnadan yararlanamayacaktır.</p> <p>Örnek: (T) A.Ş., yurt dışında bulunan limited şirket statüsündeki (D) GmbH şirketine, ödenmiş sermayesinin %70'ine sahip olmak suretiyle 28/11/2022 tarihinde iştirak etmiş ve söz konusu şirketten 30/6/2023 tarihinde 30.000 Avro kar payı geliri elde etmiştir. Elde</p>	<p>Bu istisnadan faydalanabilmesi için;</p> <ul style="list-style-type: none">- İştirak edilen şirketin yurt dışında mukim anonim veya limited şirket statüsünde olması,- İştirak edilen şirketin ödenmiş sermayesinin en az %50'sine sahip olunması,- Kazancın elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi, şarttır. İstisnadan faydalanılabilmesi için başkaca bir şart aranmayacaktır. <p>İstisna uygulamasına yönelik ödenmiş sermayenin en az %50'sine sahip olma şartı açısından, iştirak kazancının elde edildiği tarih itibarıyla geçerli olan oran dikkate alınacaktır.</p> <p>Söz konusu kazançların elde edildiği hesap dönemine ilişkin yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmeyen kısmı için anılan istisnadan yararlanamayacaktır.</p> <p>Örnek: (T) A.Ş., yurt dışında bulunan limited şirket statüsündeki (D) GmbH şirketine, ödenmiş sermayesinin %70'ine sahip olmak suretiyle 28/11/2022 tarihinde iştirak etmiş ve söz konusu şirketten 30/6/2023 tarihinde 30.000 Avro kar payı geliri elde etmiştir. Elde edilen kar payı mükellef kurum tarafından 5/12/2023 tarihinde Türkiye'ye transfer edilmiştir. Kazancın elde edildiği hesap dönemi itibarıyla (D) GmbH'nin bulunduğu ülkede gelir ve kurumlar vergisi benzeri vergi yükü oranı %5'tir.</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>edilen kar payı mükellef kurum tarafından 5/12/2023 tarihinde Türkiye'ye transfer edilmiştir. Kazancın elde edildiği hesap dönemi itibarıyla (D) GmbH'nin bulunduğu ülkede gelir ve kurumlar vergisi benzeri vergi yükü oranı %5'tir.</p> <p>Buna göre, (T) A.Ş.'nin, ödenmiş sermayesinin %50'sinden fazlasına sahip olduğu yurt dışı mukimi kurumdan elde ettiği iştirak kazancı, 2023 hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihten önce Türkiye'ye transfer edildiğinden söz konusu kazancın yarısı kurumlar vergisinden istisna olacaktır.</p> <p>İştirak edilen yurt dışı mukim kurumlardan elde edilen iştirak kazançları dolayısıyla yurt dışında ödenen ve istisna kazanca tekabül eden kurumlar vergisi ve benzeri vergiler, Türkiye'deki kazançlar üzerinden tarh olunan kurumlar vergisinden mahsup edilemeyecektir. Diğer taraftan, istisna kapsamında değerlendirilmeyen iştirak kazancının %50'lik kısmı için yurt dışında ödenen kurumlar vergisi ve benzeri vergiler ise ilgili hesap döneminin kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilebilecektir."</p>	<p>Buna göre, (T) A.Ş.'nin, ödenmiş sermayesinin %50'sinden fazlasına sahip olduğu yurt dışı mukimi kurumdan elde ettiği iştirak kazancı, 2023 hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihten önce Türkiye'ye transfer edildiğinden söz konusu kazancın yarısı kurumlar vergisinden istisna olacaktır.</p> <p>İştirak edilen yurt dışı mukim kurumlardan elde edilen iştirak kazançları dolayısıyla yurt dışında ödenen ve istisna kazanca tekabül eden kurumlar vergisi ve benzeri vergiler, Türkiye'deki kazançlar üzerinden tarh olunan kurumlar vergisinden mahsup edilemeyecektir. Diğer taraftan, istisna kapsamında değerlendirilmeyen iştirak kazancının %50'lik kısmı için yurt dışında ödenen kurumlar vergisi ve benzeri vergiler ise ilgili hesap döneminin kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilebilecektir.</p>
<p>5.5. Türkiye'de kurulu fonlar ile yatırım ortaklıklarının kazançlarına ilişkin istisna Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde;</p>	<p>MADDE 4- Aynı Tebliğin "5.5. Türkiye'de kurulu fonlar ile yatırım ortaklıklarının kazançlarına ilişkin istisna" başlıklı bölümünün sonuna aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.</p> <p>"1/1/2025 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere 7524 sayılı</p>	<p>5.5. Türkiye'de kurulu fonlar ile yatırım ortaklıklarının kazançlarına ilişkin istisna Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde;</p> <p>- Menkul kıymetler yatırım fonları veya ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden doğan kazançları,</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
<p>- Menkul kıymetler yatırım fonları veya ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden doğan kazançları,</p> <p>- Portföyü Türkiye'de kurulu borsalarda işlem gören altın ve kıymetli madenlere dayalı yatırım fonları veya ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden doğan kazançları,</p> <p>- Girişim sermayesi yatırım fonları veya ortaklıklarının kazançları,</p> <p>- Gayrimenkul yatırım fonları veya ortaklıklarının kazançları,</p> <p>- Emeklilik yatırım fonlarının kazançları,</p> <p>- Konut finansmanı fonları ile varlık finansmanı fonlarının kazançları</p> <p>anılan fon veya ortaklıkların Türkiye'de kurulmuş olmaları şartıyla kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.</p> <p>Bu istisna, anılan fon ve ortaklıkların söz konusu kazançları üzerinden kesinti yoluyla vergi alınmasına engel teşkil etmemektedir.</p>	<p>Kanunun 32 nci maddesiyle yapılan değişiklikle bu istisnadan faydalanılabilmesi için, fon ve ortaklıkların (emeklilik yatırım fonları hariç) sahip oldukları taşınmazlardan elde ettikleri kazançların en az %50'sinin, elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı izleyen ikinci ayın sonuna kadar kar payı olarak dağıtılması şarttır. Bu süre içerisinde belirtilen orana kadar karın ortaklara dağıtılmaması durumunda, istisnadan faydalanılması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılacaktır.</p> <p>Yatırım fon ve ortaklıklarının, ticari mal niteliğinde olanlar dahil sahip oldukları taşınmazlardan elde ettikleri kazançlardan; taşınmaz alım satım kazançları, kira gelirleri, taşınmaza dayalı hakların devir ve temlikinden elde edilen kazançlar, taşınmaz inşaat projelerinden elde edilen gelirler, taşınmaz işletme gelirleri gibi doğrudan taşınmazlardan elde ettikleri kazançlarının anlaşılması gerekmektedir.</p> <p>Kar dağıtımına konu kazanç, bahse konu taşınmazlardan elde edilen kazançlara yönelik olup bu gelirler dışındaki kazançların dağıtım zorunluluğu bulunmamaktadır. Kar dağıtım şartının sağlanmaması durumunda, taşınmaz gelirleri dahil tüm gelirler için istisnadan yararlanamayacaktır.</p> <p>Kazancın öngörülen süreden sonra dağıtıldığı durumlarda anılan istisnadan yararlanamayacaktır.</p>	<p>- Portföyü Türkiye'de kurulu borsalarda işlem gören altın ve kıymetli madenlere dayalı yatırım fonları veya ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden doğan kazançları,</p> <p>- Girişim sermayesi yatırım fonları veya ortaklıklarının kazançları,</p> <p>- Gayrimenkul yatırım fonları veya ortaklıklarının kazançları,</p> <p>- Emeklilik yatırım fonlarının kazançları,</p> <p>- Konut finansmanı fonları ile varlık finansmanı fonlarının kazançları anılan fon veya ortaklıkların Türkiye'de kurulmuş olmaları şartıyla kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.</p> <p>Bu istisna, anılan fon ve ortaklıkların söz konusu kazançları üzerinden kesinti yoluyla vergi alınmasına engel teşkil etmemektedir.</p> <p>1/1/2025 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere 7524 sayılı Kanunun 32 nci maddesiyle yapılan değişiklikle bu istisnadan faydalanılabilmesi için, fon ve ortaklıkların (emeklilik yatırım fonları hariç) sahip oldukları taşınmazlardan elde ettikleri kazançların en az %50'sinin, elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı izleyen ikinci ayın sonuna kadar kar payı olarak dağıtılması şarttır. Bu süre içerisinde belirtilen orana kadar karın ortaklara dağıtılmaması durumunda, istisnadan faydalanılması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılacaktır.</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>Faaliyet alanı gereği portföyüne veya aktifine taşınmaz dahil edemeyen ve inşaat projeleri yapamayan fon ve ortaklıkların bahse konu gelirleri bulunmayacağından, bu fon ve ortaklıklar için kar dağıtım şartının aranmayacağı tabiidir.</p> <p>Dağıtılması gereken kazancın tespitinde, kurumların Türk Ticaret Kanunu uyarınca ayırması zorunlu olan kanuni yedek akçeler dikkate alınabilecek ve taşınmaz gelirlerine isabet eden kanuni yedek akçe tutan düşüldükten sonraki kazancın %50'si dağıtım konu edilecektir.</p> <p>Fon ve ortaklıklar 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesi uyarınca mali tablolarını enflasyon düzeltmesine tabi tutmakta, ancak anılan Kanunun geçici 33 üncü maddesi hükmü uyarınca, 2024 ve 2025 hesap dönemlerinde, enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kar veya zararları kurumlar vergisi matrahının tespitinde dikkate alamamaktadır. Ancak dönem karı, enflasyon düzeltmesi sonucuna göre belirlenmektedir.</p> <p>Bu bağlamda, söz konusu dönemlerde dağıtılması gereken kazancın tespitinde, enflasyon düzeltmesi sonucu bulunan kazancın dikkate alınması gerekmektedir.</p> <p>Örnek: (D) Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı A.Ş., 2025 yılında menkul kıymet gelirlerinden 10.000.000 TL, aktifine kayıtlı taşınmazlardan elde ettiği; taşınmaz satış kazancı 30.000.000 TL, taşınmaz kira geliri</p>	<p>Yatırım fon ve ortaklıklarının, ticari mal niteliğinde olanlar dahil sahip oldukları taşınmazlardan elde ettikleri kazançlardan; taşınmaz alım satım kazançları, kira gelirleri, taşınmaza dayalı hakların devir ve temlikinden elde edilen kazançlar, taşınmaz inşaat projelerinden elde edilen gelirler, taşınmaz işletme gelirleri gibi doğrudan taşınmazlardan elde ettikleri kazançlarının anlaşılması gerekmektedir.</p> <p>Kar dağıtımına konu kazanç, bahse konu taşınmazlardan elde edilen kazançlara yönelik olup bu gelirler dışındaki kazançların dağıtım zorunluluğu bulunmamaktadır. Kar dağıtım şartının sağlanmaması durumunda, taşınmaz gelirleri dahil tüm gelirler için istisnadan yararlanamayacaktır.</p> <p>Kazancın öngörülen süreden sonra dağıtıldığı durumlarda anılan istisnadan yararlanamayacaktır.</p> <p>Faaliyet alanı gereği portföyüne veya aktifine taşınmaz dahil edemeyen ve inşaat projeleri yapamayan fon ve ortaklıkların bahse konu gelirleri bulunmayacağından, bu fon ve ortaklıklar için kar dağıtım şartının aranmayacağı tabiidir.</p> <p>Dağıtılması gereken kazancın tespitinde, kurumların Türk Ticaret Kanunu uyarınca ayırması zorunlu olan kanuni yedek akçeler dikkate alınabilecek ve taşınmaz gelirlerine isabet eden kanuni yedek akçe tutan düşüldükten sonraki kazancın %50'si dağıtım konu edilecektir.</p>



17.10.2024/131-18

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>10.000.000 TL, olmak üzere toplamda 50.000.000 TL kazanç elde etmiştir. Bu durumda (D) Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı A.Ş.'nin, aktifine kayıtlı taşınmazlardan elde etmiş olduğu 40.000.000 TL kazancın %50'si olan 20.000.000 TL'yi, 2025 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı izleyen ikinci ayın sonuna kadar kar payı olarak ortaklarına dağıtması şart olup, söz konusu tutarı dağıtması halinde 50.000.000 TL ortaklık kazancının tamamı 5 inci maddenin birinci fıkrasının (d) bendi uyarınca kurumlar vergisinden istisna edilecektir. (Kar dağıtımına konu edilecek tutarın tespitinde kanuni yedek akçeler ihmal edilmiştir.)</p> <p>Belirtilen sürede kar dağıtımı şartının sağlanmaması durumunda ise (D) Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı A.Ş., 2025 hesap döneminde elde etmiş olduğu toplam 50.000.000 TL kazancının tamamı için istisnadan yararlanamayacaktır.</p> <p>Bu durumda, 2025 hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde istisnadan; faydalanılmaması halinde yapılması gereken bir işlem olmayacak, faydalanılması halinde ise zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler vergi dairesince vergi ziyai cezası kesilmek suretiyle tarh edilecek ve gecikme faizi uygulanmak suretiyle tahsil edilecektir."</p>	<p>Fon ve ortaklıklar 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesi uyarınca mali tablolarını enflasyon düzeltilmesine tabi tutmakta, ancak anılan Kanunun geçici 33 üncü maddesi hükmü uyarınca, 2024 ve 2025 hesap dönemlerinde, enflasyon düzeltilmesinden kaynaklanan kar veya zararları kurumlar vergisi matrahının tespitinde dikkate alamamaktadır. Ancak dönem karı, enflasyon düzeltilmesi sonucuna göre belirlenmektedir.</p> <p>Bu bağlamda, söz konusu dönemlerde dağıtılması gereken kazancın tespitinde, enflasyon düzeltilmesi sonucu bulunan kazancın dikkate alınması gerekmektedir.</p> <p>Örnek: (D) Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı A.Ş., 2025 yılında menkul kıymet gelirlerinden 10.000.000 TL, aktifine kayıtlı taşınmazlardan elde ettiği; taşınmaz satış kazancı 30.000.000 TL, taşınmaz kira geliri 10.000.000 TL, olmak üzere toplamda 50.000.000 TL kazanç elde etmiştir. Bu durumda (D) Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı A.Ş.'nin, aktifine kayıtlı taşınmazlardan elde etmiş olduğu 40.000.000 TL kazancın %50'si olan 20.000.000 TL'yi, 2025 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı izleyen ikinci ayın sonuna kadar kar payı olarak ortaklarına dağıtması şart olup, söz konusu tutarı dağıtması halinde 50.000.000 TL ortaklık kazancının tamamı 5 inci maddenin birinci fıkrasının (d) bendi uyarınca kurumlar vergisinden istisna edilecektir. (Kar dağıtımına konu edilecek</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
		<p>tutarın tespitinde kanuni yedek akçeler ihmal edilmiştir.)</p> <p>Belirtilen sürede kar dağıtımı şartının sağlanmaması durumunda ise (D) Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı A.Ş., 2025 hesap döneminde elde etmiş olduğu toplam 50.000.000 TL kazancının tamamı için istisnadan yararlanamayacaktır.</p> <p>Bu durumda, 2025 hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde istisnadan; faydalanılmaması halinde yapılması gereken bir işlem olmayacak, faydalanılması halinde ise zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler vergi dairesince vergi ziyai cezası kesilmek suretiyle tarh edilecek ve gecikme faizi uygulanmak suretiyle tahsil edilecektir</p>
<p>5.6. Taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan hakları satış kazancı istisnası</p> <p>...</p> <p>5.6.2. Kurumlar Vergisi Kanununun yayım tarihinden sonra gerçekleşen satış işlemlerinde istisna uygulaması</p> <p>Kurumlar Vergisi Kanununun yayım tarihi olan 21/6/2006 tarihinden sonra gerçekleşecek taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile kurucu senetleri ve intifa senetlerinin satışlarında doğan kazançlara anılan Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde yer alan hükümler uygulanacaktır. Buna göre, bentte yer alan şartlar dahilinde elde edilen kazançların %75'i istisna</p>	<p>MADDE 5- Aynı Tebliğin;</p> <p>a) "5.6. Taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan hakları satış kazancı istisnası" başlığı "5.6. Taşınmaz ve iştirak hisseleri ile kurucu senetleri, intifa senetleri, rüçhan hakları ile girişim sermayesi yatırım fonları katılma paylarının satış kazancı istisnası" şeklinde değiştirilmiştir.</p> <p>b) "5.6.2. Kurumlar Vergisi Kanununun yayım tarihinden sonra gerçekleşen satış işlemlerinde istisna uygulaması" başlıklı bölümünün dördüncü paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiş ve aynı bölüme aşağıdaki paragraf eklenmiştir.</p> <p>"Diğer taraftan, 7456 sayılı Kanunun 19 uncu maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde</p>	<p>5.6. Taşınmaz ve iştirak hisseleri ile kurucu senetleri, intifa senetleri, rüçhan hakları ile girişim sermayesi yatırım fonları katılma paylarının satış kazancı istisnası</p> <p>...</p> <p>5.6.2. Kurumlar Vergisi Kanununun yayım tarihinden sonra gerçekleşen satış işlemlerinde istisna uygulaması</p> <p>Kurumlar Vergisi Kanununun yayım tarihi olan 21/6/2006 tarihinden sonra gerçekleşecek taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile kurucu senetleri ve intifa senetlerinin satışlarında doğan kazançlara anılan Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde yer alan hükümler uygulanacaktır. Buna göre, bentte yer alan şartlar dahilinde elde edilen kazançların</p>



17.10.2024/131-20

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
<p>kazanç olarak dikkate alınacak olup kalan kısım ise vergilendirilecektir.</p> <p>(Ek paragraf:RG-23/12/2017-30279)</p> <p>7061 sayılı Kanununun 89 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendiyle 5520 sayılı Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinin birinci cümlesi değiştirilmiş olup söz konusu değişikliğin yürürlüğe girdiği 5/12/2017 tarihinden itibaren (bu tarih dahil) yapılan taşınmaz satışlarından elde edilen kazancın %50'lik kısmına istisna uygulanacak; bu tarihten önce yapılan taşınmaz satışlarından elde edilen kazancın ise %75'lik kısmı istisna uygulamasına konu edilebilecektir.</p> <p>(Ek paragraf:RG-5/5/2012-28283)</p> <p>(Mülga:RG-31/12/2016-29935)</p> <p>(3.Mükerrer)</p> <p>İstisna uygulamasına ilişkin açıklamalar aşağıda yapılmış bulunmaktadır.</p>	<p>değişiklik yapılmış ve kurumların taşınmaz satışlarından elde ettikleri kazançlarının kurumlar vergisinden istisna edilmesine yönelik uygulamaya son verilmiştir. Öte yandan, aynı Kanununun 22 nci maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen geçici 16 ncı madde ile de 15/7/2023 tarihinden önce kurumların aktifinde yer alan taşınmazlar için taşınmaz satış kazancı istisnasına yönelik hükümlerin uygulanmaya devam edileceği ancak söz konusu istisna oranının %25 olacağı hükmüne yer verilmiştir."</p> <p>"Buna göre, 15/7/2023 tarihinden önce kurumların aktiflerinde yer alan taşınmazların bu tarihten sonraki satışlarından elde edilen kazançlar için Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinin 7456 sayılı Kanunla yapılan değişiklik öncesi (istisna oranı hariç) hükümleri uygulanacak olup aşağıdaki açıklamalara göre işlem tesis edilecektir."</p> <p>c) "5.6.2.2.3. Rüçhan hakları" başlıklı bölümünden sonra gelmek üzere aşağıdaki bölüm eklenmiştir.</p> <p>"5.6.2.2.4. Girişim sermayesi yatırım fonları katılma payları Sermaye piyasası mevzuatına göre girişim sermayesi yatırım fonları, nitelikli yatırımcılardan katılma payı karşılığında toplanan para ya da iştirak paylarıyla, pay sahipleri hesabına, inanca mülkiyet esaslarına göre, girişim sermayesi yatırımlarından oluşan portföyü işletmek amacıyla kurulan ve tüzel kişiliği bulunmayan mal varlığı olarak tanımlanmaktadır.</p>	<p>%75'i istisna kazanç olarak dikkate alınacak olup kalan kısım ise vergilendirilecektir.</p> <p>(Ek paragraf:RG-23/12/2017-30279)</p> <p>7061 sayılı Kanununun 89 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendiyle 5520 sayılı Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinin birinci cümlesi değiştirilmiş olup söz konusu değişikliğin yürürlüğe girdiği 5/12/2017 tarihinden itibaren (bu tarih dahil) yapılan taşınmaz satışlarından elde edilen kazancın %50'lik kısmına istisna uygulanacak; bu tarihten önce yapılan taşınmaz satışlarından elde edilen kazancın ise %75'lik kısmı istisna uygulamasına konu edilebilecektir.</p> <p>(Ek paragraf:RG-5/5/2012-28283)</p> <p>(Mülga:RG-31/12/2016-29935 (3.Mükerrer)</p> <p>Diğer taraftan, 7456 sayılı Kanununun 19 uncu maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde değişiklik yapılmış ve kurumların taşınmaz satışlarından elde ettikleri kazançlarının kurumlar vergisinden istisna edilmesine yönelik uygulamaya son verilmiştir. Öte yandan, aynı Kanununun 22 nci maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen geçici 16 ncı madde ile de 15/7/2023 tarihinden önce kurumların aktifinde yer alan taşınmazlar için taşınmaz satış kazancı istisnasına yönelik hükümlerin uygulanmaya devam edileceği</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>Buna göre, Sermaye Piyasası Kurulundan izin alarak faaliyette bulunan girişim sermayesi fonlarının katılma paylarının satışından elde edilecek kazançların %75'i, bu bölümde öngörülen diğer şartların da sağlanması kaydıyla kurumlar vergisinden istisna edilecektir."</p>	<p>ancak söz konusu istisna oranının %25 olacağı hükmüne yer verilmiştir.</p> <p>Buna göre, 15/7/2023 tarihinden önce kurumların aktiflerinde yer alan taşınmazların bu tarihten sonraki satışlarından elde edilen kazançlar için Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinin 7456 sayılı Kanunla yapılan değişiklik öncesi (istisna oranı hariç) hükümleri uygulanacak olup aşağıdaki açıklamalara göre işlem tesis edilecektir.</p>
<p>5.12.3. Serbest bölgelerde uygulanan kurumlar vergisi istisnası</p> <p>5.12.3.1.Yasal düzenleme</p> <p>...</p> <p>5.12.3.7. İmalat faaliyetlerine uygulanacak istisna</p> <p>5.12.3.7.1. Genel olarak</p> <p>Serbest bölgelerde imalat faaliyetinde bulunan mükelleflerin bölgelerde imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançları, Türkiye'nin Avrupa Birliğine tam üyeliğinin gerçekleştiği tarihi içeren yıllık vergileme döneminin sonuna kadar kurumlar vergisinden istisnadır.</p> <p>Bu istisnadan, bölgede yeni faaliyete geçen mükellefler ile faaliyet</p>	<p>MADDE 6- Aynı Tebliğin;</p> <p>a) "5.12.3.1.Yasal düzenleme" başlıklı bölümünün sonuna aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.</p> <p>"Diğer taraftan, 7524 sayılı Kanunla, Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendinde değişiklik yapılmıştır. Buna göre, 1/1/2025 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere serbest bölgelerde üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin bu bölgelerde imal ettikleri ürünlerin yalnızca yurt dışına satışından elde ettikleri kazançları gelir veya kurumlar vergisinden müstesna tutularak, imal edilen ürünlerin yurt içine satışı istisna kapsamından çıkarılmıştır.</p> <p>Dolayısıyla, serbest bölgelerde imal edilen ürünlerin 1/1/2025 tarihinden itibaren yurt içine satışından elde edilen kazançlara kurumlar vergisi istisnası uygulanmayacaktır.</p> <p>Serbest bölgede üretim faaliyetinde bulunan üretici firmaların ürünlerini, aynı veya baş-ka</p>	<p>5.12.3. Serbest bölgelerde uygulanan kurumlar vergisi istisnası</p> <p>5.12.3.1.Yasal düzenleme</p> <p>...</p> <p>Diğer taraftan, 7524 sayılı Kanunla, Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendinde değişiklik yapılmıştır. Buna göre, 1/1/2025 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere serbest bölgelerde üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin bu bölgelerde imal ettikleri ürünlerin yalnızca yurt dışına satışından elde ettikleri kazançları gelir veya kurumlar vergisinden müstesna tutularak, imal edilen ürünlerin yurt içine satışı istisna kapsamından çıkarılmıştır.</p> <p>Dolayısıyla, serbest bölgelerde imal edilen ürünlerin 1/1/2025 tarihinden itibaren yurt içine satışından elde edilen kazançlara kurumlar vergisi istisnası uygulanmayacaktır.</p> <p>Serbest bölgede üretim faaliyetinde bulunan üretici firmaların ürünlerini, aynı veya baş-ka</p>



17.10.2024/131-22

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
<p>ruhsatlarında yer alan sürenin dolmasıyla normal vergileme rejimine tabi olacak mükellefler yararlanacaktır.</p> <p>Ancak,</p> <ul style="list-style-type: none">- Üretim dışı faaliyetlerden,- Serbest bölge dışında üretilen malların satışından,- Faaliyet ruhsatında belirtilen alan dışında üretilen malların satışından,- Serbest bölgede veya serbest bölge dışında fason olarak imal ettirilen ürünlerin satışından <p>elde edilen kazançlar istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir.</p> <p>İstisna uygulamasında, imal edilen ürünün yurt dışına ya da yurt içine satılmasının bir önemi bulunmamaktadır.</p> <p>Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3 üncü maddesinin ikinci fıkrası uyarınca, serbest bölgelerde faaliyet gösteren mükelleflerin imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançların gelir veya kurumlar vergisinden istisna edilebilmesi için;</p> <ul style="list-style-type: none">- Bölgelerde "imalat" faaliyetinde bulunmak üzere almış oldukları ruhsatın bir örneğini,- Sanayi sicil belgesi ve kapasite raporunun bir örneğini,- İmalat faaliyetinde kullanılacak araç parkını gösteren bir listeyi yeni mükellefiyet tesis ettirenler mükellefiyet tesisinde, durum değişikliklerinde ise (yeni bir alanda imalata başlayacak	<p>bir serbest bölgede faaliyette bulunan ihracatçılara, yurt dışına satılması kaydıyla teslim etmeleri de yurt dışına satış olarak değerlendirilecektir. Bu şekilde ihracat kaydıyla yapılan teslimlerde, üretici firmalar istisnadan yararlanacağından, ihracatı gerçekleştiren firmaların istisnadan yararlanması mümkün değildir.</p> <p>Söz konusu malların, ihracatçıya teslim tarihini takip eden ay başından itibaren üç ay içinde ihraç edilmesi zorunludur. Bu sürede ihraç edilmemesi halinde, bu mallara ilişkin yurt dışı satış gerçekleşmemiş olarak değerlendirilir."</p> <p>b) "5.12.3.7.1. Genel olarak" başlıklı bölümü aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.</p> <p>"Serbest bölgelerde imalat faaliyetinde bulunan mükelleflerin bölgelerde imal ettikleri ürünlerin yurt dışına satışından elde ettikleri kazançları, Türkiye'nin Avrupa Birliğine tam üyeliğinin gerçekleştiği tarihi içeren yıllık vergileme döneminin sonuna kadar kurumlar vergisinden istisnadır.</p> <p>Bu istisnadan, bölgede yeni faaliyete geçen mükellefler ile faaliyet ruhsatlarında yer alan sürenin dolmasıyla normal vergileme rejimine tabi olacak mükellefler yararlanacaktır.</p> <p>Ancak,</p> <ul style="list-style-type: none">- Üretim dışı faaliyetlerden,- Serbest bölge dışında üretilen malların satışından,- Faaliyet ruhsatında belirtilen alan dışında üretilen malların satışından,	<p>bir serbest bölgede faaliyette bulunan ihracatçılara, yurt dışına satılması kaydıyla teslim etmeleri de yurt dışına satış olarak değerlendirilecektir. Bu şekilde ihracat kaydıyla yapılan teslimlerde, üretici firmalar istisnadan yararlanacağından, ihracatı gerçekleştiren firmaların istisnadan yararlanması mümkün değildir.</p> <p>Söz konusu malların, ihracatçıya teslim tarihini takip eden ay başından itibaren üç ay içinde ihraç edilmesi zorunludur. Bu sürede ihraç edilmemesi halinde, bu mallara ilişkin yurt dışı satış gerçekleşmemiş olarak değerlendirilir.</p> <p>...</p> <p>5.12.3.7. İmalat faaliyetlerine uygulanacak istisna</p> <p>5.12.3.7.1. Genel olarak" başlıklı bölümü aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.</p> <p>"Serbest bölgelerde imalat faaliyetinde bulunan mükelleflerin bölgelerde imal ettikleri ürünlerin yurt dışına satışından elde ettikleri kazançları, Türkiye'nin Avrupa Birliğine tam üye-liğinin gerçekleştiği tarihi içeren yıllık vergileme döneminin sonuna kadar kurumlar vergisinden istisnadır.</p> <p>Bu istisnadan, bölgede yeni faaliyete geçen mükellefler ile faaliyet ruhsatlarında yer alan sürenin dolmasıyla normal vergileme rejimine tabi olacak mükellefler yararlanacaktır.</p> <p>Ancak,</p> <ul style="list-style-type: none">- Üretim dışı faaliyetlerden,

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
<p>mükelleflerin bu durumu ruhsatlarına işlettirdikten sonra) değişikliği müteakiben verecekleri ilk geçici vergi beyannamesi ekinde, ilgili vergi dairesine vermeleri gerekmektedir.</p> <p>5.12.3.7.2 İstisna kapsamındaki fason imalat</p> <p>İstisna uygulaması açısından, imalat faaliyetinin serbest bölgede yapılması gerekmekte olup imalatın belli safhalarında dışarıdan fason hizmet satın alınması istisna uygulamasına engel teşkil etmemektedir.</p> <p>Ancak,</p> <ul style="list-style-type: none">- Fason imalatın sadece, sanayi sicil belgesi veya faaliyet ruhsatında yazılı üretim kapsamında yaptırılması,- Söz konusu istisna serbest bölgelerde yapılan imalata tanınmış olduğundan imalatın fason imalattan çok işletmenin kendi imalatından oluşması,- İmalat faaliyetleriyle ilgili olarak istisnadan yararlanacak kazanç tutarının fiili kapasite kullanımı ile sınırlı olması,- İş riskinin ve organizasyonunun üstlenilmesi,- Ham madde ve yardımcı maddelerin temin edilmesi, gerekmektedir. <p>Serbest bölgede imalat faaliyetinde bulunan bir mükellefin emtia alım satımı ile de uğraşması durumunda,</p>	<p>- Serbest bölgede veya serbest bölge dışında fason olarak imal ettirilen ürünlerin satışından, elde edilen kazançlar istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir. İstisna uygulamasında, imal edilen ürünlerin sadece yurt dışına yapılan satışından elde edilen kazanç kısmı dikkate alınacaktır. Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3 üncü maddesinin ikinci fıkrası uyarınca, serbest bölgelerde faaliyet gösteren mükelleflerin imal ettikleri ürünlerin yurt dışına satışından elde ettikleri kazançların gelir veya kurumlar vergisinden istisna edilebilmesi için;</p> <ul style="list-style-type: none">- Bölgelerde "imalat" faaliyetinde bulunmak üzere almış oldukları ruhsatın bir örneğini,- Sanayi sicil belgesi ve kapasite raporunun bir örneğini,- İmalat faaliyetinde kullanılacak araç parkını gösteren bir listeyi, yeni mükellefiyet tesis ettirenler mükellefiyet tesisinde, durum değişikliklerinde ise (yeni bir alanda imalata başlayacak mükelleflerin bu durumu ruhsatlarına işlettirdikten sonra) değişikliği müteakiben verecekleri ilk geçici vergi beyannamesi ekinde, ilgili vergi dairesine vermeleri gerekmektedir. <p>Örnek: Serbest bölgede imalat faaliyeti ile uğraşan (A) A.Ş., 2025 hesap döneminde imal ettiği ürünlerin yurt içine satışından 1.000.000 TL, yurt dışına satışından ise 2.000.000 TL kazanç elde etmiştir. (A) A.Ş.'nin imal ettiği ürünlerin yurt dışına</p>	<p>- Serbest bölge dışında üretilen malların satışından,</p> <p>- Faaliyet ruhsatında belirtilen alan dışında üretilen malların satışından,</p> <p>- Serbest bölgede veya serbest bölge dışında fason olarak imal ettirilen ürünlerin satışından, elde edilen kazançlar istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir. İstisna uygulamasında, imal edilen ürünlerin sadece yurt dışına yapılan satışından elde edilen kazanç kısmı dikkate alınacaktır. Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3 üncü maddesinin ikinci fıkrası uyarınca, serbest bölgelerde faaliyet gösteren mükelleflerin imal ettikleri ürünlerin yurt dışına satışından elde ettikleri kazançların gelir veya kurumlar vergisinden istisna edilebilmesi için;</p> <ul style="list-style-type: none">- Bölgelerde "imalat" faaliyetinde bulunmak üzere almış oldukları ruhsatın bir örneğini,- Sanayi sicil belgesi ve kapasite raporunun bir örneğini,- İmalat faaliyetinde kullanılacak araç parkını gösteren bir listeyi, yeni mükellefiyet tesis ettirenler mükellefiyet tesisinde, durum değişikliklerinde ise (yeni bir alanda imalata başlayacak mükelleflerin bu durumu ruhsatlarına işlettirdikten sonra) değişikliği müteakiben verecekleri ilk geçici vergi beyannamesi ekinde, ilgili vergi dairesine vermeleri gerekmektedir. <p>Örnek: Serbest bölgede imalat faaliyeti ile uğraşan (A) A.Ş., 2025 hesap döneminde</p>



17.10.2024/131-24

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
<p>imalat faaliyetlerinden elde edilen kazançlar istisna kapsamında değerlendirilecek; faaliyet ruhsatının 6/2/2004 tarihinden önce alınmış olması hali saklı kalmak kaydıyla, ticari faaliyetlerden elde edilen kazançlar ise istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir.</p> <p>Örnek 1: 6/2/2004 tarihinden sonra imalat faaliyetinde bulunmak üzere ruhsat almış ve serbest bölgedeki şubesinde ayakkabı imalatıyla uğraşan bir kurumun aynı zamanda bölge dışında bulunan fabrikasında imal ettiği malları da serbest bölgedeki şubesi üzerinden ihraç etmesi durumunda; serbest bölgede imal edilen emtianın satışından elde edilen kazanç istisna kapsamında değerlendirilecek, serbest bölge dışında imal edilen emtianın satışı dolayısıyla şubede oluşan kazanç istisna kapsamında olmayacaktır.</p> <p>Örnek 2: 6/2/2004 tarihinden sonra ruhsat alan ve serbest bölgede oyuncak imalatıyla uğraşan bir kurumun, aynı zamanda ham bez ithal edip yurt içine veya yurt dışına satış yapması durumunda, oyuncak imalat faaliyetinden elde ettiği kazanç istisna kapsamında değerlendirilecek, ham bez ticaretinden sağladığı kazanç ise istisna kapsamında olmayacaktır.</p> <p>Örnek 3: Serbest bölgede konfeksiyon imalatı ile uğraşan bir</p>	<p>satışından elde ettiği 2.000.000 TL istisna kapsamında değerlendirilecek, yurt içine satışından elde ettiği 1.000.000 TL ise istisna kapsamında olmayacaktır."</p> <p>c) "5.12.3.7.2 İstisna kapsamındaki fason imalat" başlıklı bölümünün Örnek 2'sinde yer alan "yurt içine veya" ibaresi yürürlükten kaldırılmış ve aynı bölümde yer alan "Örnek 3" aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.</p> <p>"Örnek 3: Serbest bölgede konfeksiyon imalatı ile uğraşan bir kurumun, imal ettiği gömleklere ilişkin bitim işi olarak tabir edilen düğme dikimi, ütüleme ve benzeri işleri fason olarak yaptırması halinde; fason olarak yaptırılan bu tür işlerin toplam işçilik maliyetindeki payı, işletmenin kendi imalatları dolayısıyla yüklediği işçilik maliyetinden daha az oranda olacağından, imal edilen ürünün yurt dışına satışından elde edilen kazanç istisna kapsamında değerlendirilecektir."</p>	<p>imal ettiği ürünlerin yurt içine satışından 1.000.000 TL, yurt dışına satışından ise 2.000.000 TL kazanç elde etmiştir. (A) A.Ş.'nin imal ettiği ürünlerin yurt dışına satışından elde ettiği 2.000.000 TL istisna kapsamında değerlendirilecek, yurt içine satışından elde ettiği 1.000.000 TL ise istisna kapsamında olmayacaktır.</p> <p>5.12.3.7.2 İstisna kapsamındaki fason imalat</p> <p>İstisna uygulaması açısından, imalat faaliyetinin serbest bölgede yapılması gerekmekte olup imalatın belli safhalarında dışarıdan fason hizmet satın alınması istisna uygulamasına engel teşkil etmemektedir.</p> <p>Ancak,</p> <ul style="list-style-type: none">- Fason imalatın sadece, sanayi sicil belgesi veya faaliyet ruhsatında yazılı üretim kapsamında yaptırılması,- Söz konusu istisna serbest bölgelerde yapılan imalata tanınmış olduğundan imalatın fason imalattan çok işletmenin kendi imalatından oluşması,- İmalat faaliyetleriyle ilgili olarak istisnadan yararlanacak kazanç tutarının fiili kapasite kullanımı ile sınırlı olması,- İş riskinin ve organizasyonunun üstlenilmesi,- Ham madde ve yardımcı maddelerin temin edilmesi, gerekmektedir. <p>Serbest bölgede imalat faaliyetinde bulunan bir mükellefin emtia alım satımı ile de</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
<p>kurumun, imal ettiği gömleklere ilişkin bitim işi olarak tabir edilen düğme dikimi, ütüleme v.b. işleri fason olarak yaptırması halinde; fason olarak yaptırılan bu tür işlerin toplam işçilik maliyetindeki payı, işletmenin kendi imalatları dolayısıyla yüklendiği işçilik maliyetinden daha az oranda olacağından, söz konusu imalat faaliyetinden elde edilen kazancın tamamı istisna kapsamında değerlendirilecektir.</p>		<p>uğraşması durumunda, imalat faaliyetlerinden elde edilen kazançlar istisna kapsamında değerlendirilecek; faaliyet ruhsatının 6/2/2004 tarihinden önce alınmış olması hali saklı kalmak kaydıyla, ticari faaliyetlerden elde edilen kazançlar ise istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir.</p> <p>Örnek 1: 6/2/2004 tarihinden sonra imalat faaliyetinde bulunmak üzere ruhsat almış ve serbest bölgedeki şubesinde ayakkabı imalatıyla uğraşan bir kurumun aynı zamanda bölge dışında bulunan fabrikasında imal ettiği malları da serbest bölgedeki şubesi üzerinden ihraç etmesi durumunda; serbest bölgede imal edilen emtianın satışından elde edilen kazanç istisna kapsamında değerlendirilecek, serbest bölge dışında imal edilen emtianın satışı dolayısıyla şubede oluşan kazanç istisna kapsamında olmayacaktır.</p> <p>Örnek 2: 6/2/2004 tarihinden sonra ruhsat alan ve serbest bölgede oyuncak imalatıyla uğraşan bir kurumun, aynı zamanda ham bez ithal edip (...) yurt dışına satış yapması durumunda, oyuncak imalat faaliyetinden elde ettiği kazanç istisna kapsamında değerlendirilecek, ham bez ticaretinden sağladığı kazanç ise istisna kapsamında olmayacaktır.</p> <p>Örnek 3: Serbest bölgede konfeksiyon imalatı ile uğraşan bir kurumun, imal ettiği gömleklere ilişkin bitim işi olarak tabir edilen düğme dikimi, ütüleme ve benzeri işleri fason olarak yaptırması halinde; fason olarak</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
		yaptırılan bu tür işlerin toplam işçilik maliyetindeki payı, işletmenin kendi imalatları dolayısıyla yüklendiği işçilik maliyetinden daha az oranda olacağından, imal edilen ürünün yurt dışına satışından elde edilen kazanç istisna kapsamında değerlendirilecektir.
5.17. Kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlara isabet eden giderlerin diğer kazançlardan indirilememesi ...	MADDE 7- Aynı Tebliğin "5.17. Kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlara isabet eden giderlerin diğer kazançlardan indirilememesi" başlıklı bölümünün sonuna aşağıdaki paragraflar eklenmiştir. "Öte yandan, 7440 sayılı Kanunun 20 nci maddesiyle, 1/1/2023 tarihinden itibaren elde edilen gelir ve kazançlara uygulanmak üzere Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin üçüncü fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir: "Kurumların kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlarına ilişkin giderlerinin veya istisna kapsamındaki faaliyetlerinden doğan zararlarının, istisna dışı kurum kazancından indirilmesi kabul edilmez. Şu kadar ki iştirak hisseleri alımıyla ilgili finansman giderleri, Kanunun 19 uncu maddesi kapsamında yapılan devir işlemleri sonrasında isabet edenler de dâhil olmak üzere, kurum kazancından indirilebilir." Değişiklik gerekçesinde, Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesi kapsamında, iştirak eden şirketin iştirak ettiği şirketi veya iştirak edilen şirketin iştirak eden şirketi devraldığı durumlarda, iştirak hissesi ve pay alımı dolayısıyla yapılan ve devir sonrasında	5.17. Kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlara isabet eden giderlerin diğer kazançlardan indirilememesi ... Öte yandan, 7440 sayılı Kanunun 20 nci maddesiyle, 1/1/2023 tarihinden itibaren elde edilen gelir ve kazançlara uygulanmak üzere Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin üçüncü fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir: Kurumların kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlarına ilişkin giderlerinin veya istisna kapsamındaki faaliyetlerinden doğan zararlarının, istisna dışı kurum kazancından indirilmesi kabul edilmez. Şu kadar ki iştirak hisseleri alımıyla ilgili finansman giderleri, Kanunun 19 uncu maddesi kapsamında yapılan devir işlemleri sonrasında isabet edenler de dâhil olmak üzere, kurum kazancından indirilebilir. Değişiklik gerekçesinde, Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesi kapsamında, iştirak eden şirketin iştirak ettiği şirketi veya iştirak edilen şirketin iştirak eden şirketi devraldığı durumlarda, iştirak hissesi ve pay alımı dolayısıyla yapılan ve devir sonrasında



17.10.2024/131-27

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>tekabül eden finansman giderlerinin devralan şirkette indirim konusu yapılacağı belirtilmiştir.</p> <p>Buna göre, Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin birinci fıkrası kapsamında;</p> <ul style="list-style-type: none">- iştirak eden şirketin iştirak ettiği şirketi veya- iştirak edilen şirketin iştirak eden şirketi devraldığı durumlarda, iştirak hissesi ve pay alımı dolayısıyla yapılan, devir sonrasına tekabül eden ve 1/1/2023 sonrası ortaya çıkan finansman giderlerinin, devralan şirkette indirim konusu yapılması mümkün olacaktır.<p>Örnek 4: (A) A.Ş., (B) A.Ş.'nin hisselerini 17/3/2020 tarihinde 5 yıl vadeli banka kredisi kullanarak satın almıştır. 10/2/2021 tarihinde (A) A.Ş., 5520 sayılı Kanunun 19 uncu maddesi kapsamında (B) A.Ş.'yi devralmıştır. Bu durumda (A) A.Ş., 1/1/2023 tarihinden itibaren oluşan, banka kredisi kaynaklı finansman giderlerini kurum kazancının tespitinde dikkate alabilecektir.</p><p>Örnek 5: (D) A.Ş., (E) A.Ş.'nin hisselerini 2/4/2019 tarihinde 7 yıl vadeli banka kredisi kullanarak satın almıştır. 3/7/2022 tarihinde (E) A.Ş., 5520 sayılı Kanunun 19 uncu maddesi kapsamında (D) A.Ş.'yi devralmıştır. Bu durumda (E) A.Ş., 1/1/2023 tarihinden itibaren oluşan, banka kredisi kaynaklı finansman giderlerini kurum kazancının tespitinde dikkate alabilecektir.</p><p>Diğer taraftan, söz konusu örneklerde açıklandığı şekilde devir tarihi ile 31/12/2022</p>	<p>tekabül eden finansman giderlerinin devralan şirkette indirim konusu yapılacağı belirtilmiştir.</p> <p>Buna göre, Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin birinci fıkrası kapsamında;</p> <ul style="list-style-type: none">- iştirak eden şirketin iştirak ettiği şirketi veya- iştirak edilen şirketin iştirak eden şirketi devraldığı durumlarda, iştirak hissesi ve pay alımı dolayısıyla yapılan, devir sonrasına tekabül eden ve 1/1/2023 sonrası ortaya çıkan finansman giderlerinin, devralan şirkette indirim konusu yapılması mümkün olacaktır.<p>Örnek 4: (A) A.Ş., (B) A.Ş.'nin hisselerini 17/3/2020 tarihinde 5 yıl vadeli banka kredisi kullanarak satın almıştır. 10/2/2021 tarihinde (A) A.Ş., 5520 sayılı Kanunun 19 uncu maddesi kapsamında (B) A.Ş.'yi devralmıştır. Bu durumda (A) A.Ş., 1/1/2023 tarihinden itibaren oluşan, banka kredisi kaynaklı finansman giderlerini kurum kazancının tespitinde dikkate alabilecektir.</p><p>Örnek 5: (D) A.Ş., (E) A.Ş.'nin hisselerini 2/4/2019 tarihinde 7 yıl vadeli banka kredisi kullanarak satın almıştır. 3/7/2022 tarihinde (E) A.Ş., 5520 sayılı Kanunun 19 uncu maddesi kapsamında (D) A.Ş.'yi devralmıştır. Bu durumda (E) A.Ş., 1/1/2023 tarihinden itibaren oluşan, banka kredisi kaynaklı finansman giderlerini kurum kazancının tespitinde dikkate alabilecektir.</p><p>Diğer taraftan, söz konusu örneklerde açıklandığı şekilde devir tarihi ile 31/12/2022</p>



17.10.2024/131-28

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	tarihi arasında oluşan finansman giderlerinin ise devir alan şirketlerce kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınamayacağı tabiidir. İndirim konusu yapılabilecek gider tutarının tespitinde finansman gider kısıtlamasına ilişkin hükümlerin de ayrıca dikkate alınması gerekmektedir."	tarihi arasında oluşan finansman giderlerinin ise devir alan şirketlerce kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınamayacağı tabiidir. İndirim konusu yapılabilecek gider tutarının tespitinde finansman gider kısıtlamasına ilişkin hükümlerin de ayrıca dikkate alınması gerekmektedir."
10.5. Türkiye'den yurtdışı mukimi kişi ve kurumlara verilen hizmetler (Ek bölüm:RG-31/12/2012-28514 4. Mükerrer) 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 yararlanılan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, (Değişik ibare:RG-31/12/2016-29935 3.Mükerrer) 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	MADDE 8- Aynı Tebliğin; a) "10.5. Türkiye'den yurtdışı mukimi kişi ve kurumlara verilen hizmetler" başlıklı bölümü aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir. "6322 sayılı Kanunla Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasına 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 yararlanılan 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 Hazine ve 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 kurum kazancından indirilebileceği hüküm altına alınmıştır.	10.5. Türkiye'den yurtdışı mukimi kişi ve kurumlara verilen hizmetler 6322 sayılı Kanunla Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasına 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 yararlanılan 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 Hazine ve 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. 7491 sayılı Kanunun 59 uncu maddesiyle anılan bentte değişiklik yapılarak 1/1/2023 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara



17.10.2024/131-29

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
<p>%50'sinin beyan edilen kurum kazancından indirilebileceği hüküm altına alınmıştır.</p> <p>10.5.1. İndirim kapsamındaki hizmetler</p> <p>İlgili şirketler tarafından elde edilen kazancın %50'sinin beyan edilen kurum kazancından indirilebilmesi için bu kazancın aşağıda belirtilen faaliyetlerden elde edilmiş olması gerekmektedir.</p> <p>...</p> <p>10.5.2. İndirimden faydalanma şartları</p> <p>10.5.2.1. İndirimden faydalanabilecek şirketlerin ana sözleşmelerinde yazılı esas faaliyet konusu</p> <p>İlgili şirketlerin ana sözleşmelerinde yazılı esas faaliyet konuları arasında, mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma (Değişik ibare:RG-31/12/2016-29935 3.Mükerrer) çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi, mesleki eğitim eğitim ve sağlık hizmetleri sunmak olmalıdır. Şirket bünyesinde sözü edilen hizmetlerden sadece birisi verilebileceği gibi ana sözleşmelerinde yer almak şartıyla birden fazlası da verilebilir.</p> <p>Mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma,</p>	<p>7491 sayılı Kanununun 59 uncu maddesiyle anılan bentte değişiklik yapılarak 1/1/2023 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere söz konusu faaliyetlerden elde edilen kazançların tamamının indirimden yararlanan hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi şartıyla indirim oranının %80 olarak uygulanması hükme bağlanmıştır."</p> <p>b) "10.5.1. İndirim kapsamındaki hizmetler" başlıklı bölümünde yer alan "%50'sinin" ibaresi "%80'inin" şeklinde, "10.5.2.1. İndirimden faydalanabilecek şirketlerin ana sözleşmelerinde yazılı esas faaliyet konusu" başlıklı bölümünde yer alan "%50'sine" ibaresi "%80'ine" şeklinde, "10.5.3.1. İndirim tutarının tespiti" başlıklı bölümünde yer alan "%50'si" ibaresi "%80'i" şeklinde, "10.5.3.3. İlgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere verilen eğitim ve sağlık hizmetlerine ilişkin bildirim ve belgeler" başlıklı bölümünde yer alan "%50'sini" ibaresi "%80'ini" şeklinde değiştirilmiştir.</p> <p>c) "10.5.2.5. 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" başlıklı bölümünden sonra gelmek üzere aşağıdaki bölüm eklenmiştir.</p>	<p>uygulanmak üzere söz konusu faaliyetlerden elde edilen kazançların tamamının indirimden yararlanan hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi şartıyla indirim oranının %80 olarak uygulanması hükme bağlanmıştır.</p> <p>10.5.1. İndirim kapsamındaki hizmetler</p> <p>İlgili şirketler tarafından elde edilen kazancın %80'sinin beyan edilen kurum kazancından indirilebilmesi için bu kazancın aşağıda belirtilen faaliyetlerden elde edilmiş olması gerekmektedir.</p> <p>...</p> <p>10.5.2. İndirimden faydalanma şartları</p> <p>10.5.2.1. İndirimden faydalanabilecek şirketlerin ana sözleşmelerinde yazılı esas faaliyet konusu</p> <p>İlgili şirketlerin ana sözleşmelerinde yazılı esas faaliyet konuları arasında, mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma (Değişik ibare:RG-31/12/2016-29935 3.Mükerrer) çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi, mesleki eğitim eğitim ve sağlık hizmetleri sunmak olmalıdır. Şirket bünyesinde sözü edilen hizmetlerden sadece birisi verilebileceği gibi ana sözleşmelerinde yer almak şartıyla birden fazlası da verilebilir.</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
<p>(Değişik ibare:RG-31/12/2016-29935 3.Mükerrer) çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim hizmeti ile Milli Eğitim Bakanlığı ile Sağlık Bakanlığının izni ve denetimine tabi olarak eğitim veya sağlık alanında faaliyet gösteren işletmelerin Türkiye'de yerleşmiş olan kişilere de hizmet vermesi indirimden faydalanmaya engel teşkil etmeyecek, Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, iş yeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara verilen hizmetlerden elde edilen kazancın %50'sine indirim uygulanacaktır.</p> <p>...</p> <p>10.5.2.5. 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</p> <p>Bu hizmetler, fiziki olarak Türkiye'de verilmekle birlikte yararlanıcısının Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişiler olması gerekmektedir.</p>	<p>"10.5.2.6. Kazancın tamamının elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi 7491 sayılı Kanunla Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendinde yapılan değişiklik ile anılan indirimden yararlanabilmek için bent kapsamında yer alan ve 1/1/2023 tarihinden itibaren elde edilen söz konusu kazançların tamamının, beyanname verilme tarihine kadar Türkiye'ye transfer edilmesi şartı getirilmiştir.</p> <p>Buna göre, indirim kapsamındaki kazançların tamamının, elde edildiği hesap dönemine ilişkin yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi gerekmektedir.</p> <p>Söz konusu kazançların tamamının değil bir kısmının Türkiye'ye transfer edilmesi durumunda, transfer edilen kısım da dahil olmak üzere indirimden yararlanılamayacaktır. Türkiye'ye bu süre içinde transfer edilmeyen kazançların daha sonraki dönemlerde transfer edilmesi durumunda da söz konusu indirim uygulanmayacaktır.</p> <p>Örnek 1: Yazılım alanında faaliyet gösteren ve hesap dönemi olarak takvim yılını kullanan (S) A.Ş., yurt dışında mukim bir şirkete 2023 yılında verdiği yazılım hizmeti karşılığında elde ettiği 800.000 TL kazancın tamamını 30/12/2023 tarihinde Türkiye'ye transfer etmiştir.</p>	<p>Mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, (Değişik ibare:RG-31/12/2016-29935 3.Mükerrer) çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim hizmeti ile Milli Eğitim Bakanlığı ile Sağlık Bakanlığının izni ve denetimine tabi olarak eğitim veya sağlık alanında faaliyet gösteren işletmelerin Türkiye'de yerleşmiş olan kişilere de hizmet vermesi indirimden faydalanmaya engel teşkil etmeyecek, Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, iş yeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara verilen hizmetlerden elde edilen kazancın %80'ine indirim uygulanacaktır.</p> <p>...</p> <p>10.5.2.5. 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</p> <p>Bu hizmetler, fiziki olarak Türkiye'de verilmekle birlikte yararlanıcısının Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişiler olması gerekmektedir.</p> <p>10.5.2.6. Kazancın tamamının elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi</p>



17.10.2024/131-31

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>Bu durumda, yazılım faaliyeti dolayısıyla elde edilen kazancın tamamı, yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edildiğinden, anılan indirimden yararlanılması mümkündür.</p> <p>Örnek 2: Mimarlık alanında faaliyet gösteren ve hesap dönemi olarak takvim yılını kullanan (Ş) A.Ş., yurt dışında mukim bir şirkete 2023 yılında verdiği mimari çizim hizmeti karşılığında elde ettiği 500.000 TL kazancının; 400.000 TL'sini 10/4/2024 tarihinde, 100.000 TL'sini ise 5/7/2024 tarihinde Türkiye'ye transfer etmiştir.</p> <p>Bu durumda, mimarlık faaliyeti dolayısıyla elde edilen kazancın tamamı, yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmediğinden, anılan indirimden yararlanılması mümkün değildir.</p> <p>Geçici vergi dönemleri açısından, kazançların ilgili geçici vergi dönemine ait beyannamenin verileceği tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi halinde, bu geçici vergi döneminden itibaren indirimden yararlanılabilmesi mümkün olacaktır.</p> <p>Anılan bent kapsamında verilen hizmetler karşılığındaki ödemelerin yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'de yapılması durumunda, söz konusu faaliyetlerden elde edilen kazançlar için ayrıca Türkiye'ye transfer edilme şartı aranmayacaktır.</p>	<p>7491 sayılı Kanunla Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendinde yapılan değişiklik ile anılan indirimden yararlanabilmek için bent kapsamında yer alan ve 1/1/2023 tarihinden itibaren elde edilen söz konusu kazançların tamamının, beyanname verilme tarihine kadar Türkiye'ye transfer edilmesi şartı getirilmiştir.</p> <p>Buna göre, indirim kapsamındaki kazançların tamamının, elde edildiği hesap dönemine ilişkin yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi gerekmektedir.</p> <p>Söz konusu kazançların tamamının değil bir kısmının Türkiye'ye transfer edilmesi durumunda, transfer edilen kısım da dahil olmak üzere indirimden yararlanılamayacaktır. Türkiye'ye bu süre içinde transfer edilmeyen kazançların daha sonraki dönemlerde transfer edilmesi durumunda da söz konusu indirim uygulanmayacaktır.</p> <p>Örnek 1: Yazılım alanında faaliyet gösteren ve hesap dönemi olarak takvim yılını kullanan (S) A.Ş., yurt dışında mukim bir şirkete 2023 yılında verdiği yazılım hizmeti karşılığında elde ettiği 800.000 TL kazancın tamamını 30/12/2023 tarihinde Türkiye'ye transfer etmiştir.</p> <p>Bu durumda, yazılım faaliyeti dolayısıyla elde edilen kazancın tamamı, yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>Örnek 3: Sağlık alanında faaliyet gösteren (T) Ltd. Şti., yurt dışında mukim Bayan (B)'ye Türkiye'de sağlık hizmeti vermiş ve Bayan (B) tarafından bu hizmet karşılığı ödeme Türkiye'de kredi kartıyla yapılmıştır.</p> <p>Bu durumda, verilen sağlık hizmeti karşılığındaki ödeme Türkiye'de yapıldığından, indirimden yararlanmak için kazancın Türkiye'ye transfer edilmesi şartı aranmayacaktır.</p> <p>Diğer taraftan, indirim kapsamındaki faaliyetlerden doğan alacaklara ilişkin kur farkı ve vade farkları da indirim tutarının tespitinde dikkate alınacaktır."</p>	<p>tarihe kadar Türkiye'ye transfer edildiğinden, anılan indirimden yararlanılması mümkündür.</p> <p>Örnek 2: Mimarlık alanında faaliyet gösteren ve hesap dönemi olarak takvim yılını kullanan (Ş) A.Ş., yurt dışında mukim bir şirkete 2023 yılında verdiği mimari çizim hizmeti karşılığında elde ettiği 500.000 TL kazancının; 400.000 TL'sini 10/4/2024 tarihinde, 100.000 TL'sini ise 5/7/2024 tarihinde Türkiye'ye transfer etmiştir.</p> <p>Bu durumda, mimarlık faaliyeti dolayısıyla elde edilen kazancın tamamı, yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmediğinden, anılan indirimden yararlanılması mümkün değildir.</p>
<p>19.2.2. Kısmi bölünme</p> <p>Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (b) bendinde, tam mükellef bir sermaye şirketi veya sermaye şirketi niteliğindeki yabancı bir kurumun Türkiye'deki işyeri ya da daimi temsilcisinin bilançosunda yer alan taşınmazlar ile bilançoda yer alan ve en az iki tam yıl süreyle elde tutulan iştirak hisseleri ya da sahip oldukları üretim veya hizmet işletmelerinin bir veya birkaçının mevcut veya yeni kurulacak tam mükellef bir sermaye şirketine kayıtlı değerleri üzerinden</p>	<p>MADDE 9- Aynı Tebliğin;</p> <p>a) "19.2.2. Kısmi bölünme" başlıklı bölümünde yer alan "taşınmazlar ile bilançoda yer alan" ibaresi yürürlükten kaldırılmıştır.</p> <p>b) "19.2.2.3. İştirak hisselerinin ortaklara verilmesi" başlıklı bölümü aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.</p> <p>"Kısmi bölünmede devredilen varlıklara karşılık edinilen devralan şirket hisseleri, devreden şirkette kalabileceği gibi doğrudan bu şirketin ortaklarına da verilebilir. İştirak hisselerinin Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (b) bendine göre devrinde, devralan şirketin hisselerinin devreden şirketin ortaklarına</p>	<p>19.2.2. Kısmi bölünme</p> <p>Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (b) bendinde, tam mükellef bir sermaye şirketi veya sermaye şirketi niteliğindeki yabancı bir kurumun Türkiye'deki işyeri ya da daimi temsilcisinin bilançosunda yer alan (...) ve en az iki tam yıl süreyle elde tutulan iştirak hisseleri ya da sahip oldukları üretim veya hizmet işletmelerinin bir veya birkaçının mevcut veya yeni kurulacak tam mükellef bir sermaye şirketine kayıtlı değerleri üzerinden aynı sermaye olarak kabul edilmiştir.</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
<p>aynı sermaye olarak konulması kısmi bölünme olarak kabul edilmiştir.</p> <p>Bu düzenleme ile iştirak hisselerinin kısmi bölünme kapsamında aynı sermaye olarak konulabilmesi için aktifte yer alan bu kıymetlerin en az iki tam yıl süreyle elde tutulması şarttır.</p> <p>Kısmi bölünme işleminde, aktif ve pasifi düzenleyici hesaplar, ilgili olduğu aktif veya pasif hesapla birlikte devrolunmak zorundadır.</p> <p>...</p> <p>19.2.2.3. İştirak hisselerinin ortaklara verilmesi</p> <p>Kısmi bölünmede devredilen varlıklara karşılık edinilen devralan şirket hisseleri, devreden şirkette kalabileceği gibi doğrudan bu şirketin ortaklarına da verilebilir. Taşınmaz ve iştirak hisselerinin Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (b) bendine göre devrinde, devralan şirketin hisselerinin devreden şirketin ortaklarına verilmesi halinde, devredilen taşınmaz ve iştirak hisselerine ilişkin borçların da devri zorunludur.</p> <p>Örneğin; Ortakları (A) ve (B) olan (R) Limited Şirketi aktifinde kayıtlı olan ve banka kredisi kullanılarak satın alınmış olup henüz ödenmemiş</p>	<p>verilmesi halinde, devredilen iştirak hisselerine ilişkin borçların da devri zorunludur.</p> <p>Örneğin; Ortakların (A) ve (B) olan (R) Limited Şirketi aktifinde kayıtlı olan ve banka kredisi kullanılarak satın alınmış olup henüz ödenmemiş 500.000 TL borcu bulunan iştirak hissesini, kayıtlı değeri olan 1.000.000 TL üzerinden (Y) A.Ş.'ye kısmi bölünme kapsamında devretmiş ve bu devir karşılığında (Y) A.Ş.'den alınan hisse senetleri Ortak (A) ve (B)'ye verilmiştir.</p> <p>Buna göre, (Y) A.Ş. aynı sermaye olarak konulan iştirak hissesi nedeniyle 500.000 TL'lik sermaye artırımında bulunacak, bu sermaye artırımına ilişkin hisse senetlerinin (R) Limited Şirketinin ortaklarına verilmesi nedeniyle, (R) Limited Şirketi de 500.000 TL'lik sermaye azaltımında bulunacaktır.</p> <p>Örnekten de anlaşılacağı üzere, devredilen kıymetlere karşılık edinilen devralan şirket hisselerinin ortaklara verilmesi halinde, bölünen şirkette sermaye azaltımına gidileceği tabiidir.</p> <p>Öte yandan, devralan şirketin hisselerinin devreden şirkette kalması halinde, devredilen taşınmaz ve iştirak hisselerine ilişkin pasif kıymetlerin (borçların) devri ihtiyaridir."</p>	<p>Bu düzenleme ile iştirak hisselerinin kısmi bölünme kapsamında aynı sermaye olarak konulabilmesi için aktifte yer alan bu kıymetlerin en az iki tam yıl süreyle elde tutulması şarttır.</p> <p>Kısmi bölünme işleminde, aktif ve pasifi düzenleyici hesaplar, ilgili olduğu aktif veya pasif hesapla birlikte devrolunmak zorundadır.</p> <p>...</p> <p>19.2.2.3. İştirak hisselerinin ortaklara verilmesi" başlıklı bölümü aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.</p> <p>"Kısmi bölünmede devredilen varlıklara karşılık edinilen devralan şirket hisseleri, devreden şirkette kalabileceği gibi doğrudan bu şirketin ortaklarına da verilebilir. İştirak hisselerinin Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (b) bendine göre devrinde, devralan şirketin hisselerinin devreden şirketin ortaklarına verilmesi halinde, devredilen iştirak hisselerine ilişkin borçların da devri zorunludur.</p> <p>Örneğin; Ortakları (A) ve (B) olan (R) Limited Şirketi aktifinde kayıtlı olan ve banka kredisi kullanılarak satın alınmış olup henüz ödenmemiş 500.000 TL borcu bulunan iştirak hissesini, kayıtlı değeri olan 1.000.000 TL üzerinden (Y) A.Ş.'ye kısmi bölünme kapsamında devretmiş ve bu devir karşılığında (Y) A.Ş.'den alınan hisse senetleri Ortak (A) ve (B)'ye verilmiştir.</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
<p>50.000.- YTL borcu bulunan taşınmazı, kayıtlı değeri olan 100.000.- YTL üzerinden (Y) A.Ş.'ye kısmi bölünme kapsamında devretmiş ve bu devir karşılığında (Y) A.Ş.'den alınan hisse senetleri Ortak (A) ve (B)'ye verilmiştir.</p> <p>Buna göre, (Y) A.Ş. aynı sermaye olarak konulan taşınmaz nedeniyle 50.000.- YTL'lik sermaye artırımında bulunacak, bu sermaye artırımına ilişkin hisse senetlerinin (R) Limited Şirketinin ortaklarına verilmesi nedeniyle, (R) Limited Şirketi de 50.000.- YTL'lik sermaye azaltımında bulunacaktır.</p> <p>Örnekten de anlaşılacağı üzere, devredilen kıymetlere karşılık edinilen devralan şirket hisselerinin ortaklara verilmesi halinde, bölünen şirkette sermaye azaltımına gidileceği tabiidir.</p> <p>Öte yandan, devralan şirketin hisselerinin devreden şirkette kalması halinde, devredilen taşınmaz ve iştirak hisselerine ilişkin pasif kıymetlerin (borçların) devri ihtiyaridir.</p>		<p>Buna göre, (Y) A.Ş. aynı sermaye olarak konulan iştirak hissesi nedeniyle 500.000 TL'lik sermaye artırımında bulunacak, bu sermaye artırımına ilişkin hisse senetlerinin (R) Limited Şirketinin ortaklarına verilmesi nedeniyle, (R) Limited Şirketi de 500.000 TL'lik sermaye azaltımında bulunacaktır.</p> <p>Örnekten de anlaşılacağı üzere, devredilen kıymetlere karşılık edinilen devralan şirket hisselerinin ortaklara verilmesi halinde, bölünen şirkette sermaye azaltımına gidileceği tabiidir.</p> <p>Öte yandan, devralan şirketin hisselerinin devreden şirkette kalması halinde, devredilen taşınmaz ve iştirak hisselerine ilişkin pasif kıymetlerin (borçların) devri ihtiyaridir.</p>
<p>32.Kurumlar Vergisi Oranı, Geçici Vergi ve İndirimli Kurumlar Vergisi (Değişik başlık: RG-5/8/2016-29792)</p> <p>32.1. Kurumlar vergisi oranı ve geçici vergi</p>	<p>MADDE 10- Aynı Tebliğin "32.1. Kurumlar vergisi oranı ve geçici vergi" başlıklı bölümünün birinci ve ikinci paragrafları yürürlükten kaldırılmış ve aynı bölüme mevcut ikinci paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.</p>	<p>32.Kurumlar Vergisi Oranı, Geçici Vergi ve İndirimli Kurumlar Vergisi (Değişik başlık: RG-5/8/2016-29792)</p> <p>32.1. Kurumlar vergisi oranı ve geçici vergi</p> <p>(...)</p> <p>(...)</p>



17.10.2024/131-35

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
<p>Kurumlar vergisi, kurum kazancı üzerinden %20 oranında alınacaktır.</p> <p>Kurumlar vergisi mükelleflerince, câri vergilendirme döneminin kurumlar vergisine mahsup edilmek üzere Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara göre ve câri dönemin kurumlar vergisi oranında (%20) geçici vergi ödenecektir.</p>	<p>"Kurumlar vergisi, kurum kazancı üzerinden %25 oranında alınacaktır.</p> <p>Bankalar, 6361 sayılı Kanun kapsamındaki şirketler, elektronik ödeme ve para kuruluşları, yetkili döviz müesseseleri, varlık yönetim şirketleri, sermaye piyasası kurumları ile sigorta ve reasürans şirketleri, emeklilik şirketleri ve 8/6/1994 tarihli ve 3996 sayılı Bazı Yatırım ve Hizmetlerin Yap-İşlet-Devret Modeli Çerçevesinde Yapıtırılması Hakkında Kanuna göre yap-işlet-devret modeli çerçevesinde gerçekleştirilen projeler ile 21/2/2013 tarihli ve 6428 sayılı Sağlık Bakanlığınca Kamu Özel İş Birliği Modeli ile Tesis Yapıtırılması, Yenilenmesi ve Hizmet Alınması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun hükümlerine göre kamu özel iş birliği modeli çerçevesinde yürütülen projelerde sözleşmenin tarafı olarak faaliyette bulunan şirketlerin kurum kazançları üzerinden kurumlar vergisi %30 oranında alınır.</p> <p>3996 sayılı Kanuna göre yap-işlet-devret modeli çerçevesinde gerçekleştirilen projeler ile 6428 sayılı Kanun hükümlerine göre kamu özel iş birliği modeli çerçevesinde yürütülen projelerde sözleşmenin tarafı olarak faaliyette bulunan şirketlere ilişkin %30 oranı, 2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına, özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2025 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen</p>	<p>Kurumlar vergisi, kurum kazancı üzerinden %25 oranında alınacaktır.</p> <p>Bankalar, 6361 sayılı Kanun kapsamındaki şirketler, elektronik ödeme ve para kuruluşları, yetkili döviz müesseseleri, varlık yönetim şirketleri, sermaye piyasası kurumları ile sigorta ve reasürans şirketleri, emeklilik şirketleri ve 8/6/1994 tarihli ve 3996 sayılı Bazı Yatırım ve Hizmetlerin Yap-İşlet-Devret Modeli Çerçevesinde Yapıtırılması Hakkında Kanuna göre yap-işlet-devret modeli çerçevesinde gerçekleştirilen projeler ile 21/2/2013 tarihli ve 6428 sayılı Sağlık Bakanlığınca Kamu Özel İş Birliği Modeli ile Tesis Yapıtırılması, Yenilenmesi ve Hizmet Alınması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun hükümlerine göre kamu özel iş birliği modeli çerçevesinde yürütülen projelerde sözleşmenin tarafı olarak faaliyette bulunan şirketlerin kurum kazançları üzerinden kurumlar vergisi %30 oranında alınır.</p> <p>3996 sayılı Kanuna göre yap-işlet-devret modeli çerçevesinde gerçekleştirilen projeler ile 6428 sayılı Kanun hükümlerine göre kamu özel iş birliği modeli çerçevesinde yürütülen projelerde sözleşmenin tarafı olarak faaliyette bulunan şirketlere ilişkin %30 oranı, 2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına, özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2025 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>vergilendirme dönemleri kazançlarına uygulanacaktır.</p> <p>Kurumlar vergisi mükelleflerince, cârî vergilendirme döneminin kurumlar vergisine mahsup edilmek üzere Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara göre ve cârî dönemin kurumlar vergisi oranında geçici vergi ödenecektir."</p>	<p>vergilendirme dönemleri kazançlarına uygulanacaktır.</p> <p>Kurumlar vergisi mükelleflerince, cârî vergilendirme döneminin kurumlar vergisine mahsup edilmek üzere Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara göre ve cârî dönemin kurumlar vergisi oranında geçici vergi ödenecektir.</p>
<p>32.1.2. İhracat yapan kurumlar ile üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumlarda kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanması</p>	<p>MADDE 11- Aynı Tebliğin "32.1.2. İhracat yapan kurumlar ile üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumlarda kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanması" başlıklı bölümü başlığıyla birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.</p> <p>"32.1.2. İhracat yapan kurumlar ile üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumlarda kurumlar vergisi oranının indirimli uygulanması</p> <p>32.1.2.1. Yasal düzenleme</p> <p>Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin yedi, sekiz ve dokuzuncu fıkraları aşağıdaki gibidir.</p> <p>"(7) İhracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli uygulanır.</p> <p>Aracılı ihracat sözleşmesine dayanarak imalatçı veya tedarikçi kurumların, dış ticaret sermaye şirketleri veya sektörel dış ticaret şirketleri üzerinden gerçekleştirdikleri ihracat faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına da bu indirim uygulanır.</p> <p>(8) Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı 1 puan</p>	<p>32.1.2. İhracat yapan kurumlar ile üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumlarda kurumlar vergisi oranının indirimli uygulanması</p> <p>32.1.2.1. Yasal düzenleme</p> <p>Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin yedi, sekiz ve dokuzuncu fıkraları aşağıdaki gibidir.</p> <p>"(7) İhracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli uygulanır.</p> <p>Aracılı ihracat sözleşmesine dayanarak imalatçı veya tedarikçi kurumların, dış ticaret sermaye şirketleri veya sektörel dış ticaret şirketleri üzerinden gerçekleştirdikleri ihracat faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına da bu indirim uygulanır.</p> <p>(8) Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli uygulanır. Bu kazançların ihracata isabet eden kısmı için yedinci fıkra hükmüne göre indirimden faydalananlara bu fıkra kapsamında ayrıca indirim uygulanmaz.</p> <p>(9) Yedinci ve sekizinci fıkralardaki indirimli oranlar, bu madde kapsamındaki</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>indirimli uygulanır. Bu kazançların ihracata isabet eden kısmı için yedinci fıkraya hükmüne göre indirimden faydalananlara bu fıkra kapsamında ayrıca indirim uygulanmaz.</p> <p>(9) Yedinci ve sekizinci fıkralardaki indirimli oranlar, bu madde kapsamındaki diğer indirimler uygulandıktan sonraki kurumlar vergisi oranı üzerine uygulanır."</p> <p>7456 sayılı Kanunun 21 inci maddesiyle, 1/10/2023 tarihinden itibaren verilmesi gereken beyannamelerden başlamak üzere; kurumların 2023 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına, özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2023 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına uygulanmak üzere ihracattan elde edilen kazançlara kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli uygulanacaktır.</p> <p>Diğer taraftan, 7491 sayılı Kanunun 62 nci maddesi hükmüne istinaden 1/1/2023 tarihinden itibaren elde edilen gelirler ve kazançlara uygulanmak üzere, aracılı ihracat sözleşmesine dayanarak imalatçı veya tedarikçi kurumların, dış ticaret sermaye şirketleri veya sektörel dış ticaret şirketleri üzerinden gerçekleştirdikleri ihracat faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına da 5 puan indirim uygulanacaktır.</p> <p>32.1.2.2. Kapsam ve yararlanacak olanlar</p> <p>İhracat yapan kurumların münhasıran ihracat faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına,</p>	<p>diğer indirimler uygulandıktan sonraki kurumlar vergisi oranı üzerine uygulanır."</p> <p>7456 sayılı Kanunun 21 inci maddesiyle, 1/10/2023 tarihinden itibaren verilmesi gereken beyannamelerden başlamak üzere; kurumların 2023 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına, özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2023 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına uygulanmak üzere ihracattan elde edilen kazançlara kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli uygulanacaktır.</p> <p>Diğer taraftan, 7491 sayılı Kanunun 62 nci maddesi hükmüne istinaden 1/1/2023 tarihinden itibaren elde edilen gelirler ve kazançlara uygulanmak üzere, aracılı ihracat sözleşmesine dayanarak imalatçı veya tedarikçi kurumların, dış ticaret sermaye şirketleri veya sektörel dış ticaret şirketleri üzerinden gerçekleştirdikleri ihracat faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına da 5 puan indirim uygulanacaktır.</p> <p>32.1.2.2. Kapsam ve yararlanacak olanlar</p> <p>İhracat yapan kurumların münhasıran ihracat faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına, sanayi sicil belgesini haiz kurumların ise münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi indirimli şekilde uygulanabilecektir.</p> <p>Buna göre, kurumlar vergisi mükellefleri kurumlar vergisi oranını; ihracat</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>sanayi sicil belgesini haiz kurumların ise münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi indirimli şekilde uygulanabilecektir.</p> <p>Buna göre, kurumlar vergisi mükellefleri kurumlar vergisi oranını; ihracat faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına 5 puan, üretim faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına ise 1 puan indirimli şekilde uygulayabileceklerdir.</p> <p>Diğer taraftan, aracılı ihracat sözleşmesine dayanarak imalatçı veya tedarikçi kurumların, dış ticaret sermaye şirketleri veya sektörel dış ticaret şirketleri üzerinden gerçekleştirdikleri ihracat faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları için de kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli şekilde uygulanacaktır.</p> <p>Dış ticaret sermaye şirketleri veya sektörel dış ticaret şirketlerinin belirlenmesinde, 8/12/2004 tarihli ve 25664 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Dış Ticaret Sermaye Şirketi Statüsüne İlişkin Tebliğ (İhracat: 2004/12)'in esas alınması gerekmektedir.</p> <p>32.1.2.3. Kurumlar vergisi oranının indirimli uygulanmasının şartları</p> <ul style="list-style-type: none">- İhracat yapan kurumlar açısından, ihracattan elde ettikleri kazançla sınırlı olmak üzere, kurumlar vergisi oranının 5 puan indirimli uygulanabilmesi için ihracat faaliyetiyle iştilal edilmesi yeterli olacaktır.- İmalatçı veya tedarikçi kurumlar tarafından dış ticaret sermaye şirketleri veya sektörel dış ticaret şirketleri üzerinden gerçekleştirilen ihracat faaliyetlerinde ise	<p>faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına 5 puan, üretim faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına ise 1 puan indirimli şekilde uygulayabileceklerdir.</p> <p>Diğer taraftan, aracılı ihracat sözleşmesine dayanarak imalatçı veya tedarikçi kurumların, dış ticaret sermaye şirketleri veya sektörel dış ticaret şirketleri üzerinden gerçekleştirdikleri ihracat faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları için de kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli şekilde uygulanacaktır.</p> <p>Dış ticaret sermaye şirketleri veya sektörel dış ticaret şirketlerinin belirlenmesinde, 8/12/2004 tarihli ve 25664 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Dış Ticaret Sermaye Şirketi Statüsüne İlişkin Tebliğ (İhracat: 2004/12)'in esas alınması gerekmektedir.</p> <p>32.1.2.3. Kurumlar vergisi oranının indirimli uygulanmasının şartları</p> <ul style="list-style-type: none">- İhracat yapan kurumlar açısından, ihracattan elde ettikleri kazançla sınırlı olmak üzere, kurumlar vergisi oranının 5 puan indirimli uygulanabilmesi için ihracat faaliyetiyle iştilal edilmesi yeterli olacaktır.- İmalatçı veya tedarikçi kurumlar tarafından dış ticaret sermaye şirketleri veya sektörel dış ticaret şirketleri üzerinden gerçekleştirilen ihracat faaliyetlerinde ise tanzim edilmiş bir aracılı ihracat sözleşmesinin varlığı şart olup, kazancın bu sözleşme kapsamındaki faaliyetlerden elde edilmiş olması gerekmektedir.- Üretim faaliyetiyle iştilal eden kurumların, üretim faaliyetinden elde ettikleri

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>tanzim edilmiş bir aracılı ihracat sözleşmesinin varlığı şart olup, kazancın bu sözleşme kapsamındaki faaliyetlerden elde edilmiş olması gerekmektedir.</p> <p>- Üretim faaliyetiyle iştiğal eden kurumların, üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarıyla sınırlı olmak üzere, kurumlar vergisi oranının I puan indirimli olarak uygulanabilmesi için ise bu kurumların; Sanayi sicil belgesine sahip olma ve Fiilen üretim faaliyetiyle iştiğal etme, şartlarını birlikte sağlamaları gerekmektedir.</p> <p>Buna göre, sanayi sicil belgesini haiz olmakla birlikte fiilen üretim faaliyetiyle iştiğal etmeyen veya fiilen üretim faaliyetiyle iştiğal etmesine rağmen sanayi sicil belgesini haiz olmayan kurumlar, Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin sekizinci fıkrası hükmünden yararlanamayacaklardır.</p> <p>32.1.2.4. İndirimin uygulanacağı dönem</p> <p>Hesap dönemi olarak takvim yılını kullanan mükellefler tarafından, bu Tebliğde belirtilen şartları sağlamak kaydıyla, 2022 hesap dönemindeki üretim ve ihracat faaliyetinden elde edilen kazançları için kurumlar vergisi oranı I puan indirimli şekilde uygulanabilecektir. Öte yandan, Vergi Usul Kanununun 174 üncü maddesi uyarınca, takvim yılı dönemi faaliyet ve muamelelerinin mahiyetine uygun olmayıp Hazine ve Maliye Bakanlığınca kendilerine özel hesap dönemi tayin edilmiş olan mükellefler ise 2022 takvim yılında başlayan özel hesap döneminin başından itibaren bu kapsamda elde</p>	<p>kazançlarıyla sınırlı olmak üzere, kurumlar vergisi oranının I puan indirimli olarak uygulanabilmesi için ise bu kurumların; Sanayi sicil belgesine sahip olma ve Fiilen üretim faaliyetiyle iştiğal etme, şartlarını birlikte sağlamaları gerekmektedir.</p> <p>Buna göre, sanayi sicil belgesini haiz olmakla birlikte fiilen üretim faaliyetiyle iştiğal etmeyen veya fiilen üretim faaliyetiyle iştiğal etmesine rağmen sanayi sicil belgesini haiz olmayan kurumlar, Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin sekizinci fıkrası hükmünden yararlanamayacaklardır.</p> <p>32.1.2.4. İndirimin uygulanacağı dönem</p> <p>Hesap dönemi olarak takvim yılını kullanan mükellefler tarafından, bu Tebliğde belirtilen şartları sağlamak kaydıyla, 2022 hesap dönemindeki üretim ve ihracat faaliyetinden elde edilen kazançları için kurumlar vergisi oranı I puan indirimli şekilde uygulanabilecektir. Öte yandan, Vergi Usul Kanununun 174 üncü maddesi uyarınca, takvim yılı dönemi faaliyet ve muamelelerinin mahiyetine uygun olmayıp Hazine ve Maliye Bakanlığınca kendilerine özel hesap dönemi tayin edilmiş olan mükellefler ise 2022 takvim yılında başlayan özel hesap döneminin başından itibaren bu kapsamda elde edecekleri kazançlarına I puanlık oran indirimini uygulayabileceklerdir.</p> <p>Diğer taraftan, Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin yedinci fıkrasında 7456 sayılı Kanunun 21 inci maddesiyle değişiklik yapılmış ve kurumların 2023 hesap</p>



17.10.2024/131-40

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>edecekleri kazançlarına 1 puanlık oran indirimini uygulayabileceklerdir.</p> <p>Diğer taraftan, Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin yedinci fıkrasında 7456 sayılı Kanunun 21 inci maddesiyle değişiklik yapılmış ve kurumların 2023 hesap döneminden itibaren ihracat faaliyetinden elde ettikleri kazançları için kurumlar vergisi oranının 5 puan indirimli şekilde uygulanmasına imkan tanınmıştır. Buna göre, ihracat faaliyetiyle işgal eden kurumların 1/1/2023 tarihinden itibaren münhasıran ihracat faaliyetlerinden elde edecekleri kazançlarına kurumlar vergisi 5 puan indirimli şekilde uygulanacaktır. Ayrıca, 2023 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde ihracat faaliyetinden elde edilen kazançlara da kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli uygulanacaktır.</p> <p>Örneğin, halihazırda 1 Nisan - 31 Mart özel hesap dönemini kullanan (A) A.Ş.'nin ihracat faaliyetinden elde ettiği kazançlarda; 1/4/2022 - 31/3/2023 özel hesap dönemi için kurumlar vergisi oranı 1 puan, 1/4/2023 - 31/3/2024 hesap dönemi ve sonraki dönemler için ise kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli uygulanacaktır.</p> <p>32.1.2.5. ihracat faaliyetlerinden elde edilen kazançlarda kurumlar vergisi oranının 5 puan indirimli uygulanması İhracat yapan kurumlar, gerek mal gerekse hizmet ihracılarından elde ettikleri kazançlarına münhasır olmak üzere ilgili dönemde geçerli olan kurumlar vergisi</p>	<p>döneminden itibaren ihracat faaliyetinden elde ettikleri kazançları için kurumlar vergisi oranının 5 puan indirimli şekilde uygulanmasına imkan tanınmıştır. Buna göre, ihracat faaliyetiyle işgal eden kurumların 1/1/2023 tarihinden itibaren münhasıran ihracat faaliyetlerinden elde edecekleri kazançlarına kurumlar vergisi 5 puan indirimli şekilde uygulanacaktır. Ayrıca, 2023 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde ihracat faaliyetinden elde edilen kazançlara da kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli uygulanacaktır.</p> <p>Örneğin, halihazırda 1 Nisan - 31 Mart özel hesap dönemini kullanan (A) A.Ş.'nin ihracat faaliyetinden elde ettiği kazançlarda; 1/4/2022 - 31/3/2023 özel hesap dönemi için kurumlar vergisi oranı 1 puan, 1/4/2023 - 31/3/2024 hesap dönemi ve sonraki dönemler için ise kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli uygulanacaktır.</p> <p>32.1.2.5. ihracat faaliyetlerinden elde edilen kazançlarda kurumlar vergisi oranının 5 puan indirimli uygulanması İhracat yapan kurumlar, gerek mal gerekse hizmet ihracılarından elde ettikleri kazançlarına münhasır olmak üzere ilgili dönemde geçerli olan kurumlar vergisi oranını 5 puan indirimli uygulayabileceklerdir.</p> <p>Bu madde uygulamasında hizmet ihracı, yurt dışındaki bir müşteri için yapılan ve yurt dışında faydalanılan hizmetleri kapsamaktadır. Ayrıca, karşılıklı olmak</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>oranını 5 puan indirimli uygulayabileceklerdir.</p> <p>Bu madde uygulamasında hizmet ihracı, yurt dışındaki bir müşteri için yapılan ve yurt dışında faydalanılan hizmetleri kapsamaktadır. Ayrıca, karşılıklı olmak şartıyla uluslararası roaming anlaşmaları çerçevesinde yurt dışındaki müşteriler için Türkiye'de verilen roaming hizmetlerinden elde edilen kazançlar da oranın 5 puan indirimli uygulanacağı kazançlar arasında kabul edilecektir.</p> <p>Mükelleflerin; ihracat faaliyetlerinin yanı sıra diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlarının da bulunması halinde, ihracattan kaynaklanan ve 5 puan indirim uygulanacak matrah, ihracattan elde edilen kazancın ticari bilanço karma oranlanması suretiyle tespit edilecektir.</p> <p>Öte yandan, 5 puan indirim uygulanacak kazanç tutarının gerek ihracattan elde edilen kazancı gerekse ilgili dönem safı kurum kazancını aşamayacağı tabiidir.</p> <p>Dolayısıyla, mükelleflerin ihracat faaliyetinden elde ettiği kazancın ticari bilanço karından fazla olması halinde safı kurum kazancını aşmamak kaydıyla ihracat faaliyetinden elde edilen kazancın tamamına 5 puan indirim uygulanabilecektir.</p> <p>Ayrıca, Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin yedinci fıkrasının uygulamasında yurt dışından satın alınan malların Türkiye'ye girmeksizin başka bir ülkedeki müşteriye satılmak suretiyle ihraç edilmesi halinde de bu faaliyetten elde edilen kazanç için 5 puan</p>	<p>şartıyla uluslararası roaming anlaşmaları çerçevesinde yurt dışındaki müşteriler için Türkiye'de verilen roaming hizmetlerinden elde edilen kazançlar da oranın 5 puan indirimli uygulanacağı kazançlar arasında kabul edilecektir.</p> <p>Mükelleflerin; ihracat faaliyetlerinin yanı sıra diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlarının da bulunması halinde, ihracattan kaynaklanan ve 5 puan indirim uygulanacak matrah, ihracattan elde edilen kazancın ticari bilanço karma oranlanması suretiyle tespit edilecektir.</p> <p>Öte yandan, 5 puan indirim uygulanacak kazanç tutarının gerek ihracattan elde edilen kazancı gerekse ilgili dönem safı kurum kazancını aşamayacağı tabiidir.</p> <p>Dolayısıyla, mükelleflerin ihracat faaliyetinden elde ettiği kazancın ticari bilanço karından fazla olması halinde safı kurum kazancını aşmamak kaydıyla ihracat faaliyetinden elde edilen kazancın tamamına 5 puan indirim uygulanabilecektir.</p> <p>Ayrıca, Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin yedinci fıkrasının uygulamasında yurt dışından satın alınan malların Türkiye'ye girmeksizin başka bir ülkedeki müşteriye satılmak suretiyle ihraç edilmesi halinde de bu faaliyetten elde edilen kazanç için 5 puan</p>



17.10.2024/131-42

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>indirimden yararlanılabilecektir. Yurt içinden, serbest bölgeler ile gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara yapılan satışlar da ihracat olarak kabul edilecek ve bu faaliyetten elde edilen kazançlara 5 puan indirim uygulanabilecektir.</p> <p>İhracat faaliyetinden elde edilen İndirimli oran uygulanacak matrah: Matrah x kazanç Ticari bilanço kan (TBK)</p> <p>Örnek 1: Aydın ilinde üreticilerden satın aldığı incirleri ihraç eden (B) A.Ş. söz konusu ihracattan 2023 yılında 900.000 TL kazanç elde etmiştir. Bu dönemde herhangi bir indirim ve istisnadan yararlanmayan, zarar mahsubu ve başkaca kazancı olmayan (B) A.Ş.'nin bu kazancına kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli uygulanabilecektir.</p> <p>Örnek 2: Toptan ve perakende ürün ticareti yapan (C) A.Ş.'nin 2023 yılı faaliyet sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.</p> <p>Ticari bilanço kârı 2.000.000 TL</p> <p>- İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç 1.200.000 TL</p> <p>- Diğer kazançlar (indirim kapsamında olmayan) 800.000 TL</p> <p>KKEG 200.000 TL</p> <p>Taşınmaz satış kazancı istisnası 100.000 TL</p> <p>Kızılay Derneğine yapılan nakdi bağış ve yardımlar 100.000 TL</p> <p>Matrah 2.000.000 TL</p> <p>(C) A.Ş.'nin 2023 yılında ihracat faaliyetinden elde ettiği kazanç nedeniyle 5 puan indirim</p>	<p>kabul edilecek ve bu faaliyetten elde edilen kazançlara 5 puan indirim uygulanabilecektir.</p> <p>İhracat faaliyetinden elde edilen İndirimli oran uygulanacak matrah: Matrah x kazanç Ticari bilanço kan (TBK)</p> <p>Örnek 1: Aydın ilinde üreticilerden satın aldığı incirleri ihraç eden (B) A.Ş. söz konusu ihracattan 2023 yılında 900.000 TL kazanç elde etmiştir. Bu dönemde herhangi bir indirim ve istisnadan yararlanmayan, zarar mahsubu ve başkaca kazancı olmayan (B) A.Ş.'nin bu kazancına kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli uygulanabilecektir.</p> <p>Örnek 2: Toptan ve perakende ürün ticareti yapan (C) A.Ş.'nin 2023 yılı faaliyet sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.</p> <p>Ticari bilanço kârı 2.000.000 TL</p> <p>- İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç 1.200.000 TL</p> <p>- Diğer kazançlar (indirim kapsamında olmayan) 800.000 TL</p> <p>KKEG 200.000 TL</p> <p>Taşınmaz satış kazancı istisnası 100.000 TL</p> <p>Kızılay Derneğine yapılan nakdi bağış ve yardımlar 100.000 TL</p> <p>Matrah 2.000.000 TL</p> <p>(C) A.Ş.'nin 2023 yılında ihracat faaliyetinden elde ettiği kazanç nedeniyle 5 puan indirim uygulanacak matrahı aşağıdaki gibi tespit edilecektir.</p> <p>İhracat faaliyetinden İndirimli oran uygulanacak matrah: Matrah x elde edilen kazanç</p>



17.10.2024/131-43

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>uygulanacak matrahı aşağıdaki gibi tespit edilecektir.</p> <p>İhracat faaliyetinden İndirimli oran uygulanacak matrah: Matrah x elde edilen kazanç Ticari bilanço karı</p> <p>İndirimli oran uygulanacak matrah : 2.000.000 TL x (1.200.000/2.000.000) : 2.000.000 TL x%60 : 1.200.000TL</p> <p>Dolayısıyla, (C) A.Ş. 2.000.000 TL'lik 2023 yılı matrahının 1.200.000 TL'lik kısmına kurumlar vergisi oranını (%25-%5=) %20 olarak uygulayacak, matrahın kalan 800.000 TL'lik kısmına ise genel oran uygulanacaktır.</p> <p>Örnek 3: İhracat faaliyetinde bulunan (Ç) A.Ş. 2023 yılında bu faaliyetinden 600.000 TL kazanç elde etmiş ancak 5 puan indirim kapsamında olmayan diğer faaliyetleri zararlı sonuçlanmıştır. (Ç) A.Ş.'nin 2023 faaliyet sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.</p> <p>Ticari bilanço kârı 500.000 TL</p> <p>- İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç 600.000 TL</p> <p>- Diğer zarar 100.000 TL</p> <p>KKEG 300.000 TL</p> <p>Matrah 800.000 TL</p> <p>(Ç) A.Ş.'nin 2023 yılında ihracat faaliyetinden elde ettiği kazanç (600.000 TL) mükellefin ticari bilanço karından (500.000 TL) fazla olduğu için safi kurum kazancını aşmamak kaydıyla ihracat faaliyetinden elde edilen kazancın (600.000 TL) tamamına kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli olarak uygulanacaktır.</p>	<p>Ticari bilanço kan</p> <p>İndirimli oran uygulanacak matrah : 2.000.000 TL x (1.200.000/2.000.000) : 2.000.000 TL x%60 : 1.200.000TL</p> <p>Dolayısıyla, (C) A.Ş. 2.000.000 TL'lik 2023 yılı matrahının 1.200.000 TL'lik kısmına kurumlar vergisi oranını (%25-%5=) %20 olarak uygulayacak, matrahın kalan 800.000 TL'lik kısmına ise genel oran uygulanacaktır.</p> <p>Örnek 3: İhracat faaliyetinde bulunan (Ç) A.Ş. 2023 yılında bu faaliyetinden 600.000 TL kazanç elde etmiş ancak 5 puan indirim kapsamında olmayan diğer faaliyetleri zararlı sonuçlanmıştır. (Ç) A.Ş.'nin 2023 faaliyet sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.</p> <p>Ticari bilanço kârı 500.000 TL</p> <p>- İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç 600.000 TL</p> <p>- Diğer zarar 100.000 TL</p> <p>KKEG 300.000 TL</p> <p>Matrah 800.000 TL</p> <p>(Ç) A.Ş.'nin 2023 yılında ihracat faaliyetinden elde ettiği kazanç (600.000 TL) mükellefin ticari bilanço karından (500.000 TL) fazla olduğu için safi kurum kazancını aşmamak kaydıyla ihracat faaliyetinden elde edilen kazancın (600.000 TL) tamamına kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli olarak uygulanacaktır.</p> <p>Örnek 4: İhracat faaliyetinde bulunan (D) A.Ş. 2023 yılında bu faaliyetinden 1.000.000 TL kazanç elde etmiştir. 5 puan indirim kapsamında olmayan faaliyetlerinden ise 50.000 TL zarar doğan (D) A.Ş.'nin geçmiş yıl</p>



17.10.2024/131-44

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>Örnek 4: İhracat faaliyetinde bulunan (D) A.Ş. 2023 yılında bu faaliyetinden .000.000 TL kazanç elde etmiştir. 5 puan indirim kapsamında olmayan faaliyetlerinden ise 50.000 TL zarar doğan (D) A.Ş.'nin geçmiş yıl zararları nedeniyle kurumlar vergisi matrahı 200.000 TL olmuştur. (D) A.Ş.'nin 2023 faaliyet sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.</p> <p>Ticari bilanço kârı 950.000 TL</p> <p>- İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç 1.000.000 TL</p> <p>- Diğer zarar 50.000 TL</p> <p>Geçmiş yıl zararları 750.000 TL</p> <p>Matrah 200.000 TL</p> <p>(D) A.Ş.'nin 2023 yılında ihracat faaliyetinden elde ettiği kazanç (1.000.000 TL) mükellefin ticari bilanço karından (950.000 TL'den) fazla olsa da bu döneme ilişkin safi kurum kazancı 200.000 TL olduğu için ihracat faaliyetinden elde edilen kazancın ancak safi kurum kazancına (200.000 TL) kadar olan kısmına kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli uygulanabilecektir.</p> <p>Örnek 5: Türkiye'de telekomünikasyon alanında faaliyette bulunan (E) A.Ş. aynı zamanda yabancı kullanıcıların kendi ülkelerinde almış oldukları mobil hatlarıyla Türkiye'de telefon hizmetinden yararlanabilmeleri için ilgili ülke operatörleriyle yapmış olduğu anlaşmalar kapsamında dolaşım hizmeti sağlamaktadır. Bu kapsamda, 2023 yılında muhtelif ülkelerde mukim telekomünikasyon firmalarının</p>	<p>zararları nedeniyle kurumlar vergisi matrahı 200.000 TL olmuştur. (D) A.Ş.'nin 2023 faaliyet sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.</p> <p>Ticari bilanço kârı 950.000 TL</p> <p>- İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç 1.000.000 TL</p> <p>- Diğer zarar 50.000 TL</p> <p>Geçmiş yıl zararları 750.000 TL</p> <p>Matrah 200.000 TL</p> <p>(D) A.Ş.'nin 2023 yılında ihracat faaliyetinden elde ettiği kazanç (1.000.000 TL) mükellefin ticari bilanço karından (950.000 TL'den) fazla olsa da bu döneme ilişkin safi kurum kazancı 200.000 TL olduğu için ihracat faaliyetinden elde edilen kazancın ancak safi kurum kazancına (200.000 TL) kadar olan kısmına kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli uygulanabilecektir.</p> <p>Örnek 5: Türkiye'de telekomünikasyon alanında faaliyette bulunan (E) A.Ş. aynı zamanda yabancı kullanıcıların kendi ülkelerinde almış oldukları mobil hatlarıyla Türkiye'de telefon hizmetinden yararlanabilmeleri için ilgili ülke operatörleriyle yapmış olduğu anlaşmalar kapsamında dolaşım hizmeti sağlamaktadır. Bu kapsamda, 2023 yılında muhtelif ülkelerde mukim telekomünikasyon firmalarının müşterileri tarafından Türkiye'de telefon kullanım (dolaşım/roaming) hizmetinden faydalanılmıştır. (E) A.Ş.'nin 2023 faaliyet sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.</p>



17.10.2024/131-45

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>müşterileri tarafından Türkiye'de telefon kullanım (dolaşım/roaming) hizmetinden faydalanılmıştır. (E) A.Ş.'nin 2023 faaliyet sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.</p> <p>Ticari bilanço kârı 50.000.000 TL</p> <p>- İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç 5.000.000 TL</p> <p>(Dolaşım/roaming hizmetinden elde edilen kazanç)</p> <p>- Diğer kazançlar (indirim kapsamında olmayan) 45.000.000 TL</p> <p>KKEG 2.000.000 TL</p> <p>Taşınmaz satış kazancı istisnası 12.000.000 TL</p> <p>Matrah 40.000.000 TL</p> <p>(E) A.Ş.'nin 2023 yılında ihracat (dolaşım/roaming hizmeti) faaliyetinden elde ettiği kazanç nedeniyle 5 puan indirim uygulanacak matrahı aşağıdaki gibi tespit edilecektir.</p> <p>İhracat faaliyetinden İndirimli oran uygulanacak matrah: Matrah x elde edilen kazanç Ticari bilanço kan</p> <p>İndirimli oran uygulanacak matrah : $40.000.000 \text{ TL} \times (5.000.000/50.000.000)$</p> <p>: $40.000.000 \text{ TL} \times \%10 : 4.000.000 \text{ TL}$</p> <p>Dolayısıyla, (E) A.Ş. 40.000.000 TL'lik 2023 yılı matrahının 4.000.000 TL'lik kısmına kurumlar vergisi oranını (%25-%5=) %20 olarak uygulayacak, matrahın kalan 36.000.000 TL'lik kısmına ise genel oran uygulanacaktır.</p> <p>Örnek 6: Tekstil ürünlerinin imalatı faaliyetiyle işgal eden (F) A.Ş., ürettiği ürünlerin bir</p>	<p>Ticari bilanço kârı 50.000.000 TL</p> <p>- İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç 5.000.000 TL</p> <p>(Dolaşım/roaming hizmetinden elde edilen kazanç)</p> <p>- Diğer kazançlar (indirim kapsamında olmayan) 45.000.000 TL</p> <p>KKEG 2.000.000 TL</p> <p>Taşınmaz satış kazancı istisnası 12.000.000 TL</p> <p>Matrah 40.000.000 TL</p> <p>(E) A.Ş.'nin 2023 yılında ihracat (dolaşım/roaming hizmeti) faaliyetinden elde ettiği kazanç nedeniyle 5 puan indirim uygulanacak matrahı aşağıdaki gibi tespit edilecektir.</p> <p>İhracat faaliyetinden İndirimli oran uygulanacak matrah: Matrah x elde edilen kazanç Ticari bilanço kan</p> <p>İndirimli oran uygulanacak matrah : $40.000.000 \text{ TL} \times (5.000.000/50.000.000)$</p> <p>: $40.000.000 \text{ TL} \times \%10 : 4.000.000 \text{ TL}$</p> <p>Dolayısıyla, (E) A.Ş. 40.000.000 TL'lik 2023 yılı matrahının 4.000.000 TL'lik kısmına kurumlar vergisi oranını (%25-%5=) %20 olarak uygulayacak, matrahın kalan 36.000.000 TL'lik kısmına ise genel oran uygulanacaktır.</p> <p>Örnek 6: Tekstil ürünlerinin imalatı faaliyetiyle işgal eden (F) A.Ş., ürettiği ürünlerin bir kısmını da dış ticaret sermaye şirketleri aracılığıyla ihraç etmektedir. Mükellef kurum dış ticaret sermaye şirketi olan (AB) A.Ş. ile aracılı ihracat sözleşmesi imzalamıştır.</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>kısımım da dış ticaret sermaye şirketleri aracılığıyla ihraç etmektedir. Mükellef kurum dış ticaret sermaye şirketi olan (AB) A.Ş. ile aracılı ihracat sözleşmesi imzalamıştır. Sözleşmeye istinaden (F) A.Ş. ürettiği tekstil ürünlerini (AB) A.Ş.'ye satmış, (AB) A.Ş. de bu ürünlerin ihracatını gerçekleştirmiştir. 2023 hesap döneminde (F) A.Ş. aracılı ihracat sözleşmesi kapsamında sattığı ürünlerden 1.500.000 TL, (AB) A.Ş. ise ihracatını gerçekleştirdiği bu ürünlerden 200.000 TL kazanç elde etmiştir. Buna göre, gerek (F) A.Ş. gerekse (AB) A.Ş. aracılı ihracat sözleşmesi kapsamında elde ettikleri bu kazançlarına kurumlar vergisi oranını 5 puan indirimli şekilde uygulayabilecektir.</p> <p>32.1.2.6. Üretim faaliyetlerinden elde edilen kazançlarda kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanması Sanayi sicil belgesini haiz olan ve fiilen üretim faaliyetiyle işgal eden kurumlar, münhasıran bu üretim faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranını 1 puan indirimli uygulayabileceklerdir. Birden fazla konuda üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin üretimden elde ettikleri kazancın tespitinde, üretim faaliyetlerinden elde edilen kazançlar (varsa üretimden doğan zararlarla) bir bütün olarak değerlendirilecektir. Sanayi sicil belgesini haiz olan ve münhasıran bu belge kapsamında yazılım, bilişim ve benzeri hususlarda gerçekleştirilen üretim faaliyeti sonucu elde edilen kazançlara da kurumlar</p>	<p>Sözleşmeye istinaden (F) A.Ş. ürettiği tekstil ürünlerini (AB) A.Ş.'ye satmış, (AB) A.Ş. de bu ürünlerin ihracatını gerçekleştirmiştir. 2023 hesap döneminde (F) A.Ş. aracılı ihracat sözleşmesi kapsamında sattığı ürünlerden 1.500.000 TL, (AB) A.Ş. ise ihracatını gerçekleştirdiği bu ürünlerden 200.000 TL kazanç elde etmiştir. Buna göre, gerek (F) A.Ş. gerekse (AB) A.Ş. aracılı ihracat sözleşmesi kapsamında elde ettikleri bu kazançlarına kurumlar vergisi oranını 5 puan indirimli şekilde uygulayabilecektir.</p> <p>32.1.2.6. Üretim faaliyetlerinden elde edilen kazançlarda kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanması Sanayi sicil belgesini haiz olan ve fiilen üretim faaliyetiyle işgal eden kurumlar, münhasıran bu üretim faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranını 1 puan indirimli uygulayabileceklerdir. Birden fazla konuda üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin üretimden elde ettikleri kazancın tespitinde, üretim faaliyetlerinden elde edilen kazançlar (varsa üretimden doğan zararlarla) bir bütün olarak değerlendirilecektir. Sanayi sicil belgesini haiz olan ve münhasıran bu belge kapsamında yazılım, bilişim ve benzeri hususlarda gerçekleştirilen üretim faaliyeti sonucu elde edilen kazançlara da kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli uygulanabilecektir.</p> <p>Sanayi sicil belgesini haiz mükelleflerin üretim faaliyetlerinin yanı sıra diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlar</p>



17.10.2024/131-47

Tebliğın Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğın Son Hali
	<p>vergisi oranı I puan indirimli uygulanabilecektir.</p> <p>Sanayi sicil belgesini haiz mükelleflerin üretim faaliyetlerinin yanı sıra diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlar bulunması halinde, üretim faaliyetinden elde edilen ve I puan indirim uygulanacak matrah, fiilen yapılan üretimden elde edilen kazancın ticari bilanço karına oranlanması suretiyle tespit edilecektir.</p> <p>İndirimli oran uygulanacak matrah: Matrah x Üretim faaliyetinden elde edilen kazanç Ticari bilanço kan</p> <p>Öte yandan, bu şekilde hesaplanan ve I puan indirim uygulanacak kazanç tutarının gerek üretimden elde edilen kazancı gerekse ilgili dönem safı kurum kazancını aşamayacağı tabiidir.</p> <p>Dolayısıyla, mükelleflerin üretim faaliyetinden elde ettiği kazancın ticari bilanço karından fazla olması halinde safı kurum kazancını aşmamak kaydıyla üretim faaliyetinden elde edilen kazancın tamamına I puan indirim uygulanabilecektir.</p> <p>Örnek I: Buzdolabı üreterek iç piyasada satışı sunan ve sanayi sicil belgesini haiz (F) A.Ş.'nin 2023 yılı faaliyet sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.</p> <p>Ticari bilanço kârı 2.000.000 TL</p> <p>- Üretim faaliyetinden elde edilen kazanç 1.400.000 TL</p> <p>- Diğer kazançlar (indirim kapsamında olmayan) 600.000 TL</p> <p>KKEG 500.000 TL</p>	<p>bulunması halinde, üretim faaliyetinden elde edilen ve I puan indirim uygulanacak matrah, fiilen yapılan üretimden elde edilen kazancın ticari bilanço karına oranlanması suretiyle tespit edilecektir.</p> <p>İndirimli oran uygulanacak matrah: Matrah x Üretim faaliyetinden elde edilen kazanç Ticari bilanço kan</p> <p>Öte yandan, bu şekilde hesaplanan ve I puan indirim uygulanacak kazanç tutarının gerek üretimden elde edilen kazancı gerekse ilgili dönem safı kurum kazancını aşamayacağı tabiidir.</p> <p>Dolayısıyla, mükelleflerin üretim faaliyetinden elde ettiği kazancın ticari bilanço karından fazla olması halinde safı kurum kazancını aşmamak kaydıyla üretim faaliyetinden elde edilen kazancın tamamına I puan indirim uygulanabilecektir.</p> <p>Örnek I: Buzdolabı üreterek iç piyasada satışı sunan ve sanayi sicil belgesini haiz (F) A.Ş.'nin 2023 yılı faaliyet sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.</p> <p>Ticari bilanço kârı 2.000.000 TL</p> <p>- Üretim faaliyetinden elde edilen kazanç 1.400.000 TL</p> <p>- Diğer kazançlar (indirim kapsamında olmayan) 600.000 TL</p> <p>KKEG 500.000 TL</p> <p>Geçmiş yıl zararları 1.200.000 TL</p> <p>Matrah 1.300.000 TL</p> <p>Sanayi sicil belgesini haiz (F) A.Ş.'nin 2023 yılında üretim faaliyetinden elde ettiği kazanç</p>



17.10.2024/131-48

Tebliğün Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğün Son Hali
	<p>Geçmiş yıl zararları 1.200.000 TL</p> <p>Matrah 1.300.000 TL</p> <p>Sanayi sicil belgesini haiz (F) A.Ş.'nin 2023 yılında üretim faaliyetinden elde ettiği kazanç nedeniyle I puan indirim uygulanacak matrahı aşağıdaki gibi tespit edilecektir.</p> <p>Üretim faaliyetinden İndirimli oran uygulanacak matrah: Matrah x elde edilen kazanç Ticari bilanço karı İndirimli oran uygulanacak matrah : 1.300.000 TL x (1.400.000/2.000.000) : 1.300.000 TL x%70 : 910.000 TL</p> <p>Dolayısıyla, (F) A.Ş. 1.300.000 TL'lik 2023 yılı matrahının 910.000 TL'lik kısmına kurumlar vergisi oranını (%25-%l=) %24 olarak uygulayacak, matrahın kalan 390.000 TL'lik kısmına ise genel oran uygulanacaktır.</p> <p>Örnek 2: Sanayi sicil belgesini haiz (G) A.Ş. 2023 yılında ürettiği tarımsal makinelerin satışından 3.800.000 TL kazanç elde etmiş, ürettiği sağlık ürünlerinin satış faaliyeti ise 1.200.000 TL zararla sonuçlanmıştır. Öte yandan, (G) A.Ş. diğer üretim faaliyetlerinden ise 1.800.000 TL zarar etmiştir. (G) A.Ş.'nin 2023 yılı faaliyet sonuçları aşağıdaki gibidir.</p> <p>Ticari bilanço kârı 2.000.000 TL</p> <p>- Tarımsal makinelerin satışından elde edilen kazanç 3.800.000 TL</p> <p>- Sağlık ürünlerinin satışından doğan zarar 1.200.000 TL</p> <p>- Diğer üretim faaliyetinden doğan zarar 1.800.000 TL</p>	<p>nedeniyle I puan indirim uygulanacak matrahı aşağıdaki gibi tespit edilecektir.</p> <p>Üretim faaliyetinden İndirimli oran uygulanacak matrah: Matrah x elde edilen kazanç Ticari bilanço karı İndirimli oran uygulanacak matrah : 1.300.000 TL x (1.400.000/2.000.000) : 1.300.000 TL x%70 : 910.000 TL</p> <p>Dolayısıyla, (F) A.Ş. 1.300.000 TL'lik 2023 yılı matrahının 910.000 TL'lik kısmına ku-ramlar vergisi oranını (%25-%l=) %24 olarak uygulayacak, matrahın kalan 390.000 TL'lik kısmına ise genel oran uygulanacaktır.</p> <p>Örnek 2: Sanayi sicil belgesini haiz (G) A.Ş. 2023 yılında ürettiği tarımsal makinelerin satışından 3.800.000 TL kazanç elde etmiş, ürettiği sağlık ürünlerinin satış faaliyeti ise 1.200.000 TL zararla sonuçlanmıştır. Öte yandan, (G) A.Ş. diğer üretim faaliyetlerinden ise 1.800.000 TL zarar etmiştir. (G) A.Ş.'nin 2023 yılı faaliyet sonuçları aşağıdaki gibidir.</p> <p>Ticari bilanço kârı 2.000.000 TL</p> <p>- Tarımsal makinelerin satışından elde edilen kazanç 3.800.000 TL</p> <p>- Sağlık ürünlerinin satışından doğan zarar 1.200.000 TL</p> <p>- Diğer üretim faaliyetinden doğan zarar 1.800.000 TL</p> <p>- Diğer kazançlar (indirim kapsamında olmayan) 1.200.000 TL</p> <p>KKEG 1.000.000 TL</p> <p>Geçmiş yıl zararları 2.000.000 TL</p> <p>Matrah 1.000.000 TL</p>



17.10.2024/131-49

TebliğİN Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	TebliğİN Son Hali
	<p>- Diğer kazançlar (indirim kapsamında olmayan) 1.200.000 TL</p> <p>KKEG 1.000.000 TL</p> <p>Geçmiş yıl zararları 2.000.000 TL</p> <p>Matrah 1.000.000 TL</p> <p>Sanayi sicil belgesini haiz (G) A.Ş.'nin 2023 yılında üretim faaliyetinden elde ettiği kazançca ilişkin olarak kurumlar vergisi oran I puan indirimli uygulanacak matrahın tespitinde, tarımsal makinelerin satışından elde edilen kazanç ile gerek sağlık ürünlerinin satışından doğan zarar gerekse diğer üretim faaliyetinden doğan zararın toplamı dikkate alınacaktır.</p> <p>Sanayi sicil belgesini haiz (G) A.Ş.'nin birden fazla üretim faaliyetinden elde ettiği net kazanç olan (3.800.000 TL kazanç + 1.200.000 TL zarar + 1.800.000 TL zarar) 800.000 TL kazanç dikkate alınarak indirimli oran uygulanacak matrah aşağıdaki gibi tespit edilecektir.</p> <p>Üretim faaliyetinden İndirimli oran uygulanacak matrah: Matrah x elde edilen kazanç Ticari bilanço karı</p> <p>İndirimli oran uygulanacak matrah: 1.000.000 TL x (800.000/2.000.000)</p> <p>: 1.000.000 TL x%40 : 400.000 TL</p> <p>Dolayısıyla, (G) A.Ş. 1.000.000 TL'lik 2023 yılı matrahının 400.000 TL'lik kısmına kurumlar vergisi oranım (%25-%I=) %24 olarak uygulayacak, matrahın kalan 600.000 TL'lik kısmına ise genel oran uygulanacaktır.</p>	<p>Sanayi sicil belgesini haiz (G) A.Ş.'nin 2023 yılında üretim faaliyetinden elde ettiği kazançca ilişkin olarak kurumlar vergisi oran I puan indirimli uygulanacak matrahın tespitinde, tarımsal makinelerin satışından elde edilen kazanç ile gerek sağlık ürünlerinin satışından doğan zarar gerekse diğer üretim faaliyetinden doğan zararın toplamı dikkate alınacaktır.</p> <p>Sanayi sicil belgesini haiz (G) A.Ş.'nin birden fazla üretim faaliyetinden elde ettiği net kazanç olan (3.800.000 TL kazanç + 1.200.000 TL zarar + 1.800.000 TL zarar) 800.000 TL kazanç dikkate alınarak indirimli oran uygulanacak matrah aşağıdaki gibi tespit edilecektir.</p> <p>Üretim faaliyetinden İndirimli oran uygulanacak matrah: Matrah x elde edilen kazanç</p> <p>Ticari bilanço karı</p> <p>İndirimli oran uygulanacak matrah: 1.000.000 TL x (800.000/2.000.000)</p> <p>: 1.000.000 TL x%40 : 400.000 TL</p> <p>Dolayısıyla, (G) A.Ş. 1.000.000 TL'lik 2023 yılı matrahının 400.000 TL'lik kısmına kurumlar vergisi oranım (%25-%I=) %24 olarak uygulayacak, matrahın kalan 600.000 TL'lik kısmına ise genel oran uygulanacaktır.</p> <p>Öte yandan, (G) A.Ş.'nin bu üretim faaliyetlerinin sonucunda toplamda zarar doğması halinde, mükellefin ticari bilanço karı ve/veya safı kurum kazancı bulunsa dahi, üretim faaliyeti nedeniyle I puan indirim</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>Öte yandan, (G) A.Ş.'nin bu üretim faaliyetlerinin sonucunda toplamda zarar doğması halinde, mükellefin ticari bilanço karı ve/veya safı kurum kazancı bulunsa dahi, üretim faaliyeti nedeniyle I puan indirim uygulanmasının söz konusu olmayacağı tabiidir.</p> <p>32.1.2.7. İhracat ve üretim faaliyetlerinin birlikte yapılması halinde kurumlar vergisi oranının indirimli uygulanması</p> <p>Mükellefler, ürettikleri ürünlerin gerek yurt içi piyasalarda gerekse yurt dışı piyasalarda satışını gerçekleştirebilmektedirler. Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle işgal eden mükelleflerin ürettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı;</p> <p>- Üretilen ürünlerin yurt içinde satılması durumunda "üretim faaliyetinden elde edilen kazanç" olarak I puan,</p> <p>- Üretilen ürünlerin yurt dışında satılması durumunda ise "ihracat faaliyetinden elde edilen kazanç" olarak 5 puan, indirimli uygulanacaktır.</p> <p>Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin gerek yedinci gerekse sekizinci fıkraları bir bütün olarak değerlendirilecek olup mükellefler tarafından bu kapsamda üretilen ürünlerin ihracından elde edilen kazançta kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli olarak uygulanacağı için, bu kazancın üretime isabet eden kısmına ikinci defa indirim uygulanmayacaktır.</p>	<p>uygulanmasının söz konusu olmayacağı tabiidir.</p> <p>32.1.2.7. İhracat ve üretim faaliyetlerinin birlikte yapılması halinde kurumlar vergisi oranının indirimli uygulanması</p> <p>Mükellefler, ürettikleri ürünlerin gerek yurt içi piyasalarda gerekse yurt dışı piyasalarda satışını gerçekleştirebilmektedirler. Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle işgal eden mükelleflerin ürettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı;</p> <p>- Üretilen ürünlerin yurt içinde satılması durumunda "üretim faaliyetinden elde edilen kazanç" olarak I puan,</p> <p>- Üretilen ürünlerin yurt dışında satılması durumunda ise "ihracat faaliyetinden elde edilen kazanç" olarak 5 puan, indirimli uygulanacaktır.</p> <p>Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin gerek yedinci gerekse sekizinci fıkraları bir bütün olarak değerlendirilecek olup mükellefler tarafından bu kapsamda üretilen ürünlerin ihracından elde edilen kazançta kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli olarak uygulanacağı için, bu kazancın üretime isabet eden kısmına ikinci defa indirim uygulanmayacaktır.</p> <p>Örnek 1: Sanayi sicil belgesini haiz ve çanta üretimiyle uğraşan (H) A.Ş. ürettiği çantaların bir kısmını yurt içi piyasada satarken bir kısmını da ihraç etmektedir. (H) A.Ş. ürettiği</p>



17.10.2024/131-51

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>Örnek 1: Sanayi sicil belgesini haiz ve çanta üretimiyle uğraşan (H) A.Ş. ürettiği çantaların bir kısmını yurt içi piyasada satarken bir kısmını da ihraç etmektedir. (H) A.Ş. üretmiş olduğu söz konusu çantaların 2023 yılında yurt içinde satışından 400.000 TL, ihracatından ise 600.000 TL olmak üzere toplamda 1.000.000 TL kazanç elde etmiştir. 2023 yılında ticari bilanço kârı ve safi kurum kazancı da 1.000.000 TL olan (H) A.Ş.'nin ürettiği ürünlerin yurt içi satışından elde ettiği 400.000 TL kazancına kurumlar vergisi oranı 1 puan; ihracattan elde ettiği 600.000 TL kazancına kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli uygulanacaktır. Böylece, söz konusu kazancın ihracata isabet eden 600.000 TL lik kısmına, ikinci defa indirim yol açacak şekilde ayrıca 1 puan indirim uygulanmayacaktır.</p> <p>Örnek 2: Sanayi sicil belgesini haiz (I) A.Ş. ısıtma sistemleri üreterek bir kısmını iç piyasada satışa sunmakta bir kısmını da ihraç etmekte olup 2023 yılı faaliyet sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.</p> <p>Ticari bilanço kârı 3.000.000TL</p> <ul style="list-style-type: none">- Yurt içi satıştan elde edilen kazanç 900.000 TL- İhraç edilen ürünlerden elde edilen kazanç 1.500.000 TL- Diğer kazançlar (indirim kapsamında olmayan) 600.000 TLKKEG 200.000 TLGeçmiş yıl zararları 1.200.000 TLMatrah 2.000.000 TL	<p>olduğu söz konusu çantaların 2023 yılında yurt içinde satışından 400.000 TL, ihracatından ise 600.000 TL olmak üzere toplamda 1.000.000 TL kazanç elde etmiştir. 2023 yılında ticari bilanço kârı ve safi kurum kazancı da 1.000.000 TL olan (H) A.Ş.'nin ürettiği ürünlerin yurt içi satışından elde ettiği 400.000 TL kazancına kurumlar vergisi oranı 1 puan; ihracattan elde ettiği 600.000 TL kazancına kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli uygulanacaktır. Böylece, söz konusu kazancın ihracata isabet eden 600.000 TL lik kısmına, ikinci defa indirim yol açacak şekilde ayrıca 1 puan indirim uygulanmayacaktır.</p> <p>Örnek 2: Sanayi sicil belgesini haiz (I) A.Ş. ısıtma sistemleri üreterek bir kısmını iç piyasada satışa sunmakta bir kısmını da ihraç etmekte olup 2023 yılı faaliyet sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.</p> <p>Ticari bilanço kârı 3.000.000TL</p> <ul style="list-style-type: none">- Yurt içi satıştan elde edilen kazanç 900.000 TL- İhraç edilen ürünlerden elde edilen kazanç 1.500.000 TL- Diğer kazançlar (indirim kapsamında olmayan) 600.000 TLKKEG 200.000 TLGeçmiş yıl zararları 1.200.000 TLMatrah 2.000.000 TL <p>(I) A.Ş.'nin ürettiği ısıtma sistemlerinin satışından elde edilen kazancı; ihracattan elde edilen kısmı 5 puan, üretimden elde edilen kısmı ise 1 puan indirimli kurumlar</p>



17.10.2024/131-52

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>(I) A.Ş.'nin ürettiği ısıtma sistemlerinin satışından elde edilen kazancın; ihracattan elde edilen kısmı 5 puan, üretimden elde edilen kısmı ise 1 puan indirimli kurumlar vergisine tabi tutulacaktır. İhracattan elde edilen kazançta ilaveten 1 puan daha indirim uygulanması yani 6 puan indirim söz konusu olmayacaktır.</p> <p>(I) A.Ş.'nin 2023 yılında, ürettiği ısıtma sistemlerinin yurt içinde satışından elde ettiği kazanç nedeniyle 1 puan indirim uygulanacak matrah kısmı aşağıdaki gibi tespit edilecektir.</p> <p>Üretilen ürünlerin yurt içi İndirimli oran uygulanacak matrah: Matrah x satışından elde edilen kazanç</p> <p>Ticari bilanço kan</p> <p>İndirimli oran uygulanacak matrah : 2.000.000 TL x (900.000/3.000.000)</p> <p>: 2.000.000 TL x %30</p> <p>: 600.000 TL</p> <p>Öte yandan, üretilen ısıtma sistemlerinin ihracından elde ettiği kazanç nedeniyle 5 puan indirim uygulanacak matrah kısmı aşağıdaki gibi tespit edilecektir.</p> <p>İhracat faaliyetinden İndirimli oran uygulanacak matrah: Matrah x elde edilen kazanç</p> <p>Ticari bilanço karı</p> <p>İndirimli oran uygulanacak matrah : 2.000.000 TL x (1.500.000/3.000.000)</p> <p>: 2.000.000 TL x %50</p> <p>: 1.000.000TL Dolayısıyla, (I) A.Ş. 2.000.000 TL'lik 2023 yılı matrahının;</p>	<p>vergisine tabi tutulacaktır. İhracattan elde edilen kazançta ilaveten 1 puan daha indirim uygulanması yani 6 puan indirim söz konusu olmayacaktır.</p> <p>(I) A.Ş.'nin 2023 yılında, ürettiği ısıtma sistemlerinin yurt içinde satışından elde ettiği kazanç nedeniyle 1 puan indirim uygulanacak matrah kısmı aşağıdaki gibi tespit edilecektir.</p> <p>Üretilen ürünlerin yurt içi İndirimli oran uygulanacak matrah: Matrah x satışından elde edilen kazanç</p> <p>Ticari bilanço kan</p> <p>İndirimli oran uygulanacak matrah : 2.000.000 TL x (900.000/3.000.000)</p> <p>: 2.000.000 TL x %30</p> <p>: 600.000 TL</p> <p>Öte yandan, üretilen ısıtma sistemlerinin ihracından elde ettiği kazanç nedeniyle 5 puan indirim uygulanacak matrah kısmı aşağıdaki gibi tespit edilecektir.</p> <p>İhracat faaliyetinden İndirimli oran uygulanacak matrah: Matrah x elde edilen kazanç</p> <p>Ticari bilanço karı</p> <p>İndirimli oran uygulanacak matrah : 2.000.000 TL x (1.500.000/3.000.000)</p> <p>: 2.000.000 TL x %50</p> <p>: 1.000.000TL Dolayısıyla, (I) A.Ş. 2.000.000 TL'lik 2023 yılı matrahının;</p> <p>- 1.000.000 TL'lik kısmına ihracat faaliyeti nedeniyle 5 puan indirimle (%25-%5=) %20 olarak</p>



17.10.2024/131-53

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>- 1.000.000 TL'lik kısmına ihracat faaliyeti nedeniyle 5 puan indirimle (%25-%5=) %20 olarak</p> <p>- 600.000 TL'lik kısmına da üretim faaliyeti nedeniyle 1 puan indirimle (%25-%1=) %24 olmak üzere toplamda (1.000.000 TL + 600.000 TL=) 1.600.000 TL'lik kısmına indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanacaktır. Matrahın kalan 400.000 TL'lik kısmına ise genel oran uygulanacaktır.</p> <p>Örnek 3: Sanayi sicil belgesini haiz olup inşaat makineleri ve hırdavat malzemeleri üreterek yurt içi ve yurt dışı piyasalarda satışı yapan (İ) A.Ş. beyaz eşya üreten (H) Ltd. Şti.'den aldığı ürünleri de ihraç etmektedir. (İ) A.Ş.'nin bu faaliyetlerinin 2023 yılı sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.</p> <p>Ticari bilanço kârı 2.000.000 TL</p> <p>- İnşaat makinelerinin yurt içi satışından elde edilen kazanç 400.000 TL</p> <p>- Hırdavat ürünlerinin ihracından doğan zarar 800.000 TL</p> <p>- Beyaz eşya ihracından elde edilen kazanç 1.400.000 TL</p> <p>- Diğer kazançlar (indirim kapsamında olmayan) 1.000.000 TL</p> <p>KKEG 500.000 TL</p> <p>Geçmiş yıl zararları 1.200.000 TL</p> <p>Matrah 1.300.000 TL</p> <p>(İ) A.Ş.'nin 2023 yılında, ürettiği inşaat makinelerinin yurt içinde satışı 400.000 TL karla sonuçlanmıştır. (İ) A.Ş.'nin ürettiği ürünlerin yurt içine satışından elde ettiği</p>	<p>- 600.000 TL'lik kısmına da üretim faaliyeti nedeniyle 1 puan indirimle (%25-%1=) %24</p> <p>olmak üzere toplamda (1.000.000 TL + 600.000 TL=) 1.600.000 TL'lik kısmına indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanacaktır. Matrahın kalan 400.000 TL'lik kısmına ise genel oran uygulanacaktır.</p> <p>Örnek 3: Sanayi sicil belgesini haiz olup inşaat makineleri ve hırdavat malzemeleri üreterek yurt içi ve yurt dışı piyasalarda satışı yapan (İ) A.Ş. beyaz eşya üreten (H) Ltd. Şti.'den aldığı ürünleri de ihraç etmektedir. (İ) A.Ş.'nin bu faaliyetlerinin 2023 yılı sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.</p> <p>Ticari bilanço kârı 2.000.000 TL</p> <p>- İnşaat makinelerinin yurt içi satışından elde edilen kazanç 400.000 TL</p> <p>- Hırdavat ürünlerinin ihracından doğan zarar 800.000 TL</p> <p>- Beyaz eşya ihracından elde edilen kazanç 1.400.000 TL</p> <p>- Diğer kazançlar (indirim kapsamında olmayan) 1.000.000 TL</p> <p>KKEG 500.000 TL</p> <p>Geçmiş yıl zararları 1.200.000 TL</p> <p>1.200.000 TL Matrah 1.300.000 TL</p> <p>(İ) A.Ş.'nin 2023 yılında, ürettiği inşaat makinelerinin yurt içinde satışı 400.000 TL karla sonuçlanmıştır. (İ) A.Ş.'nin ürettiği ürünlerin yurt içine satışından elde ettiği kazanç ne-deniyile 1 puan indirim uygulanacak matrah kısmı aşağıdaki gibi tespit edilecektir.</p>



17.10.2024/131-54

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>kazanç ne-deniyile I puan indirim uygulanacak matrah kısmı aşağıdaki gibi tespit edilecektir.</p> <p>Üretilen ürünlerin yurt içi İndirimli oran uygulanacak matrah: Matrah x satışından elde edilen kazanç</p> <p>Ticari bilanço kan</p> <p>İndirimli oran uygulanacak matrah : 1.300.000 TL x (400.000/2.000.000) : 1.300.000 TL x%20 : 260.000 TL</p> <p>Öte yandan, satın aldığı beyaz eşyaların ihracından I.400.000 TL kazanç, ürettiği hırdavat ürünlerinin ihracından 800.000 TL zarar doğduğu için ihracat faaliyeti toplamda (1.400.000 TL kazanç + 800.000 TL zarar olmak üzere) 600.000 TL karla sonuçlanmıştır. (I) A.Ş.'nin 2023 yılında ihracat faaliyetinden elde ettiği kazanç nedeniyle 5 puan indirim uygulanacak matrah kısmı aşağıdaki gibi tespit edilecektir.</p> <p>İhracat faaliyetinden indirimli oran uygulanacak matrah: Matrah x elde edilen kazanç</p> <p>Ticari bilanço karı İndirimli oran uygulanacak matrah : 1.300.000 TL x (600.000/2.000.000) : 1.300.000 TL x%30 : 390.000 TL Dolayısıyla, (I) A.Ş. 1.300.000 TL'lik 2023 yılı matrahının;</p> <p>- 390.000 TL'lik kısmına ihracat faaliyeti nedeniyle 5 puan indirimle (%25-%5=) %20 olarak,</p> <p>- 260.000 TL'lik kısmına da üretim faaliyeti nedeniyle I puan indirimle (%25-%I=) %24</p>	<p>Üretilen ürünlerin yurt içi İndirimli oran uygulanacak matrah: Matrah x satışından elde edilen kazanç</p> <p>Ticari bilanço kan</p> <p>İndirimli oran uygulanacak matrah : 1.300.000 TL x (400.000/2.000.000) : 1.300.000 TL x%20 : 260.000 TL</p> <p>Öte yandan, satın aldığı beyaz eşyaların ihracından I.400.000 TL kazanç, ürettiği hırdavat ürünlerinin ihracından 800.000 TL zarar doğduğu için ihracat faaliyeti toplamda (1.400.000 TL kazanç + 800.000 TL zarar olmak üzere) 600.000 TL karla sonuçlanmıştır. (I) A.Ş.'nin 2023 yılında ihracat faaliyetinden elde ettiği kazanç nedeniyle 5 puan indirim uygulanacak matrah kısmı aşağıdaki gibi tespit edilecektir.</p> <p>İhracat faaliyetinden indirimli oran uygulanacak matrah: Matrah x elde edilen kazanç</p> <p>Ticari bilanço kan</p> <p>İndirimli oran uygulanacak matrah : 1.300.000 TL x (600.000/2.000.000) : 1.300.000 TL x%30 : 390.000 TL Dolayısıyla, (I) A.Ş. 1.300.000 TL'lik 2023 yılı matrahının;</p> <p>- 390.000 TL'lik kısmına ihracat faaliyeti nedeniyle 5 puan indirimle (%25-%5=) %20 olarak,</p> <p>- 260.000 TL'lik kısmına da üretim faaliyeti nedeniyle I puan indirimle (%25-%I=) %24 olmak üzere toplamda (390.000 TL + 260.000 TL=) 650.000 TL'lik kısmına indirimli</p>



17.10.2024/131-55

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>olmak üzere toplamda (390.000 TL + 260.000 TL=) 650.000 TL'lik kısmına indirimli kurumlar vergisi oranı uygulayacaktır. Matrahın kalan 650.000 TL'lik kısmına ise genel oran uygulanacaktır.</p> <p>Örnek 4: Sanayi sicil belgesini haiz (J) A.Ş. tarım makineleri üreterek yurt içi ve yurt dışı piyasalara satışını yapmakta ve muhtelif üreticilerden aldığı organik gübreleri de ihraç etmektedir. (J) A.Ş.'nin bu faaliyetlerinin 2023 yılı sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.</p> <p>Ticari bilanço kârı 1.000.000 TL</p> <ul style="list-style-type: none">- Tarım makinelerinin yurt içinde satışından doğan zarar 300.000 TL- Tarım makinelerinin ihracından elde edilen kazanç 200.000 TL- Organik gübre ihracından elde edilen kazanç 500.000 TL- Diğer kazançlar (indirim kapsamında olmayan) 600.000 TL <p>KKEG 200.000 TL</p> <p>Matrah 1.200.000 TL</p> <p>Üretim faaliyetinin değerlendirilmesi:</p> <p>(J) A.Ş. 2023 yılında, ürettiği tarım makinelerinin yurt içinde satışından 300.000 TL zarar etmiştir.</p> <p>Dolayısıyla, (J) A.Ş. 'nin 2023 yılında tarım makineleri üretim ve satış faaliyeti 300.000 TL zararlarla sonuçlandığı için, I puan indirim uygulanabilecek bir kazanç söz konusu olmayacaktır.</p> <p>İhracat faaliyetinin değerlendirilmesi:</p>	<p>kurumlar vergisi oranı uygulayacaktır. Matrahın kalan 650.000 TL'lik kısmına ise genel oran uygulanacaktır.</p> <p>Örnek 4: Sanayi sicil belgesini haiz (J) A.Ş. tarım makineleri üreterek yurt içi ve yurt dışı piyasalara satışını yapmakta ve muhtelif üreticilerden aldığı organik gübreleri de ihraç etmektedir. (J) A.Ş.'nin bu faaliyetlerinin 2023 yılı sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.</p> <p>Ticari bilanço kârı 1.000.000 TL</p> <ul style="list-style-type: none">- Tarım makinelerinin yurt içinde satışından doğan zarar 300.000 TL- Tarım makinelerinin ihracından elde edilen kazanç 200.000 TL- Organik gübre ihracından elde edilen kazanç 500.000 TL- Diğer kazançlar (indirim kapsamında olmayan) 600.000 TL <p>KKEG 200.000 TL</p> <p>Matrah 1.200.000 TL</p> <p>Üretim faaliyetinin değerlendirilmesi:</p> <p>(J) A.Ş. 2023 yılında, ürettiği tarım makinelerinin yurt içinde satışından 300.000 TL zarar etmiştir.</p> <p>Dolayısıyla, (J) A.Ş. 'nin 2023 yılında tarım makineleri üretim ve satış faaliyeti 300.000 TL zararlarla sonuçlandığı için, I puan indirim uygulanabilecek bir kazanç söz konusu olmayacaktır.</p> <p>İhracat faaliyetinin değerlendirilmesi:</p> <p>(J) A.Ş. 2023 yılında, ürettiği tarım makinelerinin ihracından 200.000 TL, satın aldığı organik gübrelerin ihracından ise</p>



17.10.2024/131-56

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>(J) A.Ş. 2023 yılında, ürettiği tarım makinelerinin ihracından 200.000 TL, satın aldığı organik gübrelerin ihracından ise 500.000 TL kazanç elde etmiştir. Mükellefin kendi ürettiği ürünlerin ihracı ile satın aldığı ürünlerin ihracından doğan kazançların toplamı "ihracat faali-yetinin" sonucu olarak değerlendirilecektir.</p> <p>İhracat faaliyetinden İndirimli oran uygulanacak matrah: $\text{Matrah} \times \text{elde edilen kazanç}$</p> <p>Ticari bilanço kan</p> <p>İndirimli oran uygulanacak matrah : $1.200.000 \text{ TL} \times (700.000/1.000.000)$</p> <p>: $1.200.000 \text{ TL} \times \%70 : 840.000 \text{ TL}$</p> <p>(J) A.Ş.'nin 2023 yılında ürettiği ve satın aldığı ürünlerin ihracatından elde ettiği kazanç 700.000 TL olduğundan, mükellefin 2023 yılı matrahının en fazla 700.000 TL'lik kısmına Kanunun 32 nci maddesinin yedinci fıkrası kapsamında 5 puan indirim uygulanabilecektir. Matrahın kalan 500.000 TL'lik kısmına ise genel oran uygulanacaktır.</p> <p>32.1.2.8. İhracat ve üretim faaliyetlerinden elde edilen kazanç toplamının ticari bilanço karından büyük olması halinde kurumlar vergisi oranının indirimli uygulanması</p> <p>Sanayi sicil belgesini haiz mükelleflerce üretim faaliyeti ile ihracat faaliyetinden elde edilen ve kurumlar vergisi oranı indirimli uygulanacak olan kazancın safi kurum kazancını aşamayacağı tabiidir. Ancak, zaman zaman mükelleflerin diğer</p>	<p>500.000 TL kazanç elde etmiştir. Mükellefin kendi ürettiği ürünlerin ihracı ile satın aldığı ürünlerin ihracından doğan kazançların toplamı "ihracat faali-yetinin" sonucu olarak değerlendirilecektir.</p> <p>İhracat faaliyetinden İndirimli oran uygulanacak matrah: $\text{Matrah} \times \text{elde edilen kazanç}$</p> <p>Ticari bilanço kan</p> <p>İndirimli oran uygulanacak matrah : $1.200.000 \text{ TL} \times (700.000/1.000.000)$</p> <p>: $1.200.000 \text{ TL} \times \%70 : 840.000 \text{ TL}$</p> <p>(J) A.Ş.'nin 2023 yılında ürettiği ve satın aldığı ürünlerin ihracatından elde ettiği kazanç 700.000 TL olduğundan, mükellefin 2023 yılı matrahının en fazla 700.000 TL'lik kısmına Kanunun 32 nci maddesinin yedinci fıkrası kapsamında 5 puan indirim uygulanabilecektir. Matrahın kalan 500.000 TL'lik kısmına ise genel oran uygulanacaktır.</p> <p>32.1.2.8. İhracat ve üretim faaliyetlerinden elde edilen kazanç toplamının ticari bilanço karından büyük olması halinde kurumlar vergisi oranının indirimli uygulanması</p> <p>Sanayi sicil belgesini haiz mükelleflerce üretim faaliyeti ile ihracat faaliyetinden elde edilen ve kurumlar vergisi oranı indirimli uygulanacak olan kazancın safi kurum kazancını aşamayacağı tabiidir. Ancak, zaman zaman mükelleflerin diğer faaliyetlerinden zarar doğması nedeniyle üretim faaliyeti ile ihracat faaliyetinden elde</p>



17.10.2024/131-57

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>faaliyetlerinden zarar doğması nedeniyle üretim faaliyeti ile ihracat faaliyetinden elde edilen kazanç toplamı ticari bilanço karından fazla olabilmektedir.</p> <p>Üretim ve ihracattan elde edilen toplam kazancın ticari bilanço karından fazla olması halinde, Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin yedinci ve sekizinci fıkraları kapsamında indirim uygulanacak matrah, üretim ve ihracat faaliyetinden elde edilen toplam kazancın ayrı ayrı üretim ve ihracattan elde edilen kazanç oranına göre tespit edilecektir. Her halükarda üretim ve ihracattan elde edilen kazanç, safi kurum kazancım aşamayacaktır.</p> <p>Aynı durum ticari bilanço karının sıfır olmasına rağmen kurumlar vergisi matrahının olduğu durumlar için de geçerli olacaktır.</p> <p>Örnek 1: Sanayi sicil belgesini haiz (K) A.Ş. muhtelif makineleri üreterek yurt içi piyasalara satışını yapmakta ve (Z) A.Ş.'den satın aldığı mobilyaları da ihraç etmektedir. (K) A.Ş.'nin bu faaliyetlerinin 2023 yılı sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.</p> <p>Ticari bilanço kârı 2.000.000 TL</p> <p>- Muhtelif makinelerin yurt içi satışından elde edilen kazanç 1.500.000 TL</p> <p>- Mobilya ihracından elde edilen kazanç 1.000.000 TL</p> <p>- Diğer zararlar 500.000 TL</p> <p>KKEG 700.000 TL</p> <p>Matrah 2.700.000 TL</p> <p>(K) A.Ş.'nin I ve 5 puan indirimli matrahın tespitinde dikkate alınacak kazancı</p>	<p>edilen kazanç toplamı ticari bilanço karından fazla olabilmektedir.</p> <p>Üretim ve ihracattan elde edilen toplam kazancın ticari bilanço karından fazla olması halinde, Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin yedinci ve sekizinci fıkraları kapsamında indirim uygulanacak matrah, üretim ve ihracat faaliyetinden elde edilen toplam kazancın ayrı ayrı üretim ve ihracattan elde edilen kazanç oranına göre tespit edilecektir. Her halükarda üretim ve ihracattan elde edilen kazanç, safi kurum kazancım aşamayacaktır.</p> <p>Aynı durum ticari bilanço karının sıfır olmasına rağmen kurumlar vergisi matrahının olduğu durumlar için de geçerli olacaktır.</p> <p>Örnek 1: Sanayi sicil belgesini haiz (K) A.Ş. muhtelif makineleri üreterek yurt içi piyasalara satışını yapmakta ve (Z) A.Ş.'den satın aldığı mobilyaları da ihraç etmektedir. (K) A.Ş.'nin bu faaliyetlerinin 2023 yılı sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.</p> <p>Ticari bilanço kârı 2.000.000 TL</p> <p>- Muhtelif makinelerin yurt içi satışından elde edilen kazanç 1.500.000 TL</p> <p>- Mobilya ihracından elde edilen kazanç 1.000.000 TL</p> <p>- Diğer zararlar 500.000 TL</p> <p>KKEG 700.000 TL</p> <p>Matrah 2.700.000 TL</p> <p>(K) A.Ş.'nin I ve 5 puan indirimli matrahın tespitinde dikkate alınacak kazancı</p>



17.10.2024/131-58

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>(üretimden 1.500.000 TL, ihracattan 1.000.000 TL olmak üzere) 2.500.000 TL'dir. Bu nedenle, indirimli oran uygulanacak matrahın ticari bilanço karına oranı %100 olarak alınacaktır. Ancak, matrah ne kadar yüksek olursa olsun indirim uygulanacak matrah 2.500.000 TL'lik bu tutan aşamayacaktır.</p> <p>Safi kurum kazancının yani matrahın 2.500.000 TL'lik bu tutardan düşük olması halinde ise indirim uygulanacak matrah, safi kurum kazancını yani kurumlar vergisi matrahını aşamayacaktır.</p> <p>Örnek 2: Sanayi sicil belgesini haiz (Z) A.Ş. muhtelif makineleri üreterek yurt içi piyasalara satışını yapmakta ve (Y) A.Ş.'den satın aldığı tarım ürünlerini de ihraç etmektedir. (Z) A.Ş.'nin bu faaliyetlerinin 2023 yılı sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.</p> <p>Ticari bilanço kârı 4.000.000 TL</p> <ul style="list-style-type: none">- Muhtelif makinelerin yurt içi satışından elde edilen kazanç 3.000.000 TL- Tarım ürünleri ihracından elde edilen kazanç 2.000.000 TL- Diğer zararlar 1.000.000 TL <p>KKEG 500.000 TL</p> <p>Matrah 4.500.000 TL</p> <p>(Z) A.Ş.'nin I ve 5 puan indirimli matrahın tespitinde dikkate alınacak kazancı (üretimden 3.000.000 TL, ihracattan 2.000.000 TL olmak üzere) 5.000.000 TL'dir.</p>	<p>(üretimden 1.500.000 TL, ihracattan 1.000.000 TL olmak üzere) 2.500.000 TL'dir. Bu nedenle, indirimli oran uygulanacak matrahın ticari bilanço karına oranı %100 olarak alınacaktır. Ancak, matrah ne kadar yüksek olursa olsun indirim uygulanacak matrah 2.500.000 TL'lik bu tutan aşamayacaktır.</p> <p>Safi kurum kazancının yani matrahın 2.500.000 TL'lik bu tutardan düşük olması halinde ise indirim uygulanacak matrah, safi kurum kazancını yani kurumlar vergisi matrahını aşamayacaktır.</p> <p>Örnek 2: Sanayi sicil belgesini haiz (Z) A.Ş. muhtelif makineleri üreterek yurt içi piyasalara satışını yapmakta ve (Y) A.Ş.'den satın aldığı tarım ürünlerini de ihraç etmektedir. (Z) A.Ş.'nin bu faaliyetlerinin 2023 yılı sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.</p> <p>Ticari bilanço kârı 4.000.000 TL</p> <ul style="list-style-type: none">- Muhtelif makinelerin yurt içi satışından elde edilen kazanç 3.000.000 TL- Tarım ürünleri ihracından elde edilen kazanç 2.000.000 TL- Diğer zararlar 1.000.000 TL <p>KKEG 500.000 TL</p> <p>Matrah 4.500.000 TL</p> <p>(Z) A.Ş.'nin I ve 5 puan indirimli matrahın tespitinde dikkate alınacak kazancı (üretimden 3.000.000 TL, ihracattan 2.000.000 TL olmak üzere) 5.000.000 TL'dir.</p>



17.10.2024/131-59

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>Bu nedenle, indirimli oran uygulanacak matrahın ticari bilanço karına oranı %100 olarak alınacaktır. Ancak, matrah ne kadar yüksek olursa olsun indirim uygulanacak matrah 4.500.000 TL'lik bu tutan aşamayacaktır.</p> <p>Öte yandan, üretim ve ihracattan elde edilen kazanç kurumlar vergisi matrahından yük-sek olduğundan, indirimli oran uygulanacak üretim ve ihracat kazancı oranlama yapılmak suretiyle belirlenecektir. (Z) A.Ş. 4.500.000 TL'lik 2023 yılı matrahının;</p> <p>- [4.500.000 x (2.000.000/5.000.000)] 1.800.000 TL'lik kısmına ihracat faaliyeti nedeniyle 5 puan indirimle (%25-%5=) %20,</p> <p>- [4.500.000 x (3.000.000/5.000.000)] 2.700.000 TL'lik kısmına da üretim faaliyeti nedeniyle 1 puan indirimle (%25-%1=) %24 indirimli kurumlar vergisi oranı uygulayacaktır.</p> <p>32.1.2.9. Üretim veya ihracat faaliyetinden elde edilen kazancın indirim veya istisnaya konu edilmesi halinde uygulama</p> <p>32.1.2.9.1. İhracat faaliyetinden elde edilen kazancın bir kısmının Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında indirime konu edilmiş olması halinde uygulama</p> <p>Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendinde, Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurt dışında</p>	<p>Bu nedenle, indirimli oran uygulanacak matrahın ticari bilanço karına oranı %100 olarak alınacaktır. Ancak, matrah ne kadar yüksek olursa olsun indirim uygulanacak matrah 4.500.000 TL'lik bu tutan aşamayacaktır.</p> <p>Öte yandan, üretim ve ihracattan elde edilen kazanç kurumlar vergisi matrahından yük-sek olduğundan, indirimli oran uygulanacak üretim ve ihracat kazancı oranlama yapılmak suretiyle belirlenecektir. (Z) A.Ş. 4.500.000 TL'lik 2023 yılı matrahının;</p> <p>- [4.500.000 x (2.000.000/5.000.000)] 1.800.000 TL'lik kısmına ihracat faaliyeti nedeniyle 5 puan indirimle (%25-%5=) %20,</p> <p>- [4.500.000 x (3.000.000/5.000.000)] 2.700.000 TL'lik kısmına da üretim faaliyeti nedeniyle 1 puan indirimle (%25-%1=) %24 indirimli kurumlar vergisi oranı uygulayacaktır.</p> <p>32.1.2.9. Üretim veya ihracat faaliyetinden elde edilen kazancın indirim veya istisnaya konu edilmesi halinde uygulama</p> <p>32.1.2.9.1. İhracat faaliyetinden elde edilen kazancın bir kısmının Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında indirime konu edilmiş olması halinde uygulama</p> <p>Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendinde, Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurt dışında</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>yararlanılan 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 Hazine ve 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 elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar tamamının Türkiye'ye transfer edilmesi şartıyla %80'inin beyan edilen kurum kazancından indirilebileceği hüküm altına alınmıştır.</p> <p>İhracat faaliyetiyle işgal eden mükelleflerin hizmet ihracından elde ettikleri kazancın %80'lik kısmının Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim olarak dikkate alınmış olması halinde, ihracat kazancının zaten söz konusu indirime konu edilerek vergi dışı bırakılmış olan kısmı için kurumlar vergisi oranının 5 puan indirimli uygulanması söz konusu olmayacaktır.</p> <p>İhracat faaliyetinden elde edilen kazancın Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendinde yer alan bu indirime konu edilen kısmı</p>	<p>yararlanılan 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 Hazine ve 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 elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar tamamının Türkiye'ye transfer edilmesi şartıyla %80'inin beyan edilen kurum kazancından indirilebileceği hüküm altına alınmıştır.</p> <p>İhracat faaliyetiyle işgal eden mükelleflerin hizmet ihracından elde ettikleri kazancın %80'lik kısmının Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim olarak dikkate alınmış olması halinde, ihracat kazancının zaten söz konusu indirime konu edilerek vergi dışı bırakılmış olan kısmı için kurumlar vergisi oranının 5 puan indirimli uygulanması söz konusu olmayacaktır.</p> <p>İhracat faaliyetinden elde edilen kazancın Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendinde yer alan bu indirime konu edilen kısmı</p>



17.10.2024/131-61

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>indirildikten sonra kalan tutar 5 puan indirimli oranın uygulanacağı matrahın tespitinde dikkate alınabilecektir. Aynı şekilde, 5 puan indirim uygulanacak matrahın hesabında indirim konu edilerek vergi dışı bırakılmış olan üretim veya ihracat kazancı, ticari bilanço karından da çıkarılacaktır.</p> <p>Örnek: Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara mimarlık hizmeti vermekte olan (L) A.Ş.'nin bu hizmetinden münhasıran yurt dışında yararlanılmaktadır.</p> <p>(L) A.Ş. yurt dışına yönelik mimarlık hizmeti faaliyetinden elde ettiği ve beyan dönemine kadar Türkiye'ye transfer ettiği 500.000 TL kazancın %80'ini (400.000 TL) bu Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında 2023 yılı beyannamesinde indirim olarak dikkate almıştır.</p> <p>Yurt dışına yönelik olarak mimarlık hizmeti sunan (L) A.Ş.'nin 2023 yılı faaliyet sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.</p> <p>Ticari bilanço kârı 2.000.000 TL</p> <p>- Yurt dışına yönelik mimarlık hizmetinden elde edilen kazanç 500.000 TL</p> <p>- Diğer kazançlar (indirim kapsamında olmayan) 1.500.000 TL</p> <p>KKEG 200.000 TL</p> <p>İştirak kazançları istisnası 600.000 TL</p> <p>KVK 10/1-ğ kapsamında hizmet ihracı indirimi 400.000 TL</p> <p>Matrah 1.200.000 TL</p> <p>(L) A.Ş. 2023 yılında ihracat faaliyetinden 500.000 TL kazanç elde etmiş olsa da bu</p>	<p>indirildikten sonra kalan tutar 5 puan indirimli oranın uygulanacağı matrahın tespitinde dikkate alınabilecektir. Aynı şekilde, 5 puan indirim uygulanacak matrahın hesabında indirim konu edilerek vergi dışı bırakılmış olan üretim veya ihracat kazancı, ticari bilanço karından da çıkarılacaktır.</p> <p>Örnek: Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara mimarlık hizmeti vermekte olan (L) A.Ş.'nin bu hizmetinden münhasıran yurt dışında yararlanılmaktadır.</p> <p>(L) A.Ş. yurt dışına yönelik mimarlık hizmeti faaliyetinden elde ettiği ve beyan dönemine kadar Türkiye'ye transfer ettiği 500.000 TL kazancın %80'ini (400.000 TL) bu Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında 2023 yılı beyannamesinde indirim olarak dikkate almıştır.</p> <p>Yurt dışına yönelik olarak mimarlık hizmeti sunan (L) A.Ş.'nin 2023 yılı faaliyet sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.</p> <p>Ticari bilanço kârı 2.000.000 TL</p> <p>- Yurt dışına yönelik mimarlık hizmetinden elde edilen kazanç 500.000 TL</p> <p>- Diğer kazançlar (indirim kapsamında olmayan) 1.500.000 TL</p> <p>KKEG 200.000 TL</p> <p>İştirak kazançları istisnası 600.000 TL</p> <p>KVK 10/1-ğ kapsamında hizmet ihracı indirimi 400.000 TL</p> <p>Matrah 1.200.000 TL</p> <p>(L) A.Ş. 2023 yılında ihracat faaliyetinden 500.000 TL kazanç elde etmiş olsa da bu</p>



17.10.2024/131-62

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>kazancın 400.000 TL'lik kısmı beyanname üzerinden Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında zaten kurum kazancından indirilmiş ve vergi dışı bırakılmış olduğundan, 5 puan indirim ancak kalan tutara uygulanabilecektir.</p> <p>(ihracat faaliyetinden elde edilen kazanç - KVK 10/1-ğ kapsamında indirim konusu yapılan tutar)</p> <p>indirimli oran uygulanacak matrah: Matrah x (Ticari bilanço kan - KVK 10/1-ğ kapsamında indirim konusu yapılan tutar)</p> <p>İndirimli oran uygulanacak matrah : 1.200.000 TL x [(500.000 - 400.000)/(2.000.000 - 400.000)]</p> <p>: 1.200.000 TL x %6,25 : 75.000 TL</p> <p>(L) A.Ş.'nin 2023 yılında ihracat faaliyetinden elde ettiği 500.000 TL'lik kazançtan bu Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında indirim konusu edilen 400.000 TL'lik tutar mahsup edildikten sonra (500.000 TL - 400.000 TL=) 100.000 TL'lik tutar, ihracattan elde edilen kazanç olarak dikkate alınmış ve kurumlar vergisinin 5 puan indirimli olarak uygulanacağı matrah 75.000 TL olarak tespit edilmiştir.</p> <p>Bu hesaplama göre, 1.200.000 TL'lik 2023 yılı matrahının 75.000 TL'lik kısmına kurumlar vergisi oranı (%25-%5=) %20 olarak uygulanacak, matrahın kalan 1.125.000 TL'lik kısmına ise genel oran uygulanacaktır.</p>	<p>kazancın 400.000 TL'lik kısmı beyanname üzerinden Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında zaten kurum kazancından indirilmiş ve vergi dışı bırakılmış olduğundan, 5 puan indirim ancak kalan tutara uygulanabilecektir.</p> <p>(ihracat faaliyetinden elde edilen kazanç - KVK 10/1-ğ kapsamında indirim konusu yapılan tutar)</p> <p>indirimli oran uygulanacak matrah: Matrah x (Ticari bilanço kan - KVK 10/1-ğ kapsamında indirim konusu yapılan tutar) İndirimli oran uygulanacak matrah : 1.200.000 TL x [(500.000 - 400.000)/(2.000.000 - 400.000)]</p> <p>: 1.200.000 TL x %6,25 : 75.000 TL</p> <p>(L) A.Ş.'nin 2023 yılında ihracat faaliyetinden elde ettiği 500.000 TL'lik kazançtan bu Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında indirim konusu edilen 400.000 TL'lik tutar mahsup edildikten sonra (500.000 TL - 400.000 TL=) 100.000 TL'lik tutar, ihracattan elde edilen kazanç olarak dikkate alınmış ve kurumlar vergisinin 5 puan indirimli olarak uygulanacağı matrah 75.000 TL olarak tespit edilmiştir.</p> <p>Bu hesaplama göre, 1.200.000 TL'lik 2023 yılı matrahının 75.000 TL'lik kısmına kurumlar vergisi oranı (%25-%5=) %20 olarak uygulanacak, matrahın kalan 1.125.000 TL'lik kısmına ise genel oran uygulanacaktır.</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>32.1.2.9.2. Üretim veya ihracat faaliyetinden elde edilen kazancın kurumlar vergisi istisnasına konu edilmesi halinde uygulama</p> <p>Gerek bu Kanundaki gerekse diğer kanunlardaki muhtelif düzenlemeler dolayısıyla mükelleflerin üretim ve ihracat faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi istisnası uygulanabilmektedir.</p> <p>Mükelleflerin, Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin yedinci ve sekizinci fıkraları kapsamındaki faaliyetlerinden elde ettikleri kazançların kurumlar vergisinden istisna edilmiş olması halinde, istisnaya konu edilen üretim veya ihracat kazancı için, Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin yedinci ve sekizinci fıkraları kapsamında kurumlar vergisi oranının indirimli olarak uygulanması söz konusu olmayacaktır. Aynı şekilde, indirim uygulanacak matrahın hesabında, istisnaya konu edilerek vergi dışı bırakılmış olan üretim veya ihracat kazancı, ticari bilanço karından da çıkarılacaktır.</p> <p>Örnek: Sanayi sicil belgesini haiz (M) A.Ş. 2023 yılında Mersin Serbest Bölgesindeki üretim faaliyetinden 700.000 TL kazanç elde etmiştir. Bu firma, aynı zamanda serbest bölge dışında ürettiği inşaat makinelerinin yurt içinde satışından da 800.000 TL kazanç elde etmiştir.</p> <p>(M) A.Ş.'nin faaliyetlerinin 2023 yılı sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.</p> <p>Ticari bilanço kârı 1.600.000 TL</p>	<p>32.1.2.9.2. Üretim veya ihracat faaliyetinden elde edilen kazancın kurumlar vergisi istisnasına konu edilmesi halinde uygulama</p> <p>Gerek bu Kanundaki gerekse diğer kanunlardaki muhtelif düzenlemeler dolayısıyla mükelleflerin üretim ve ihracat faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi istisnası uygulanabilmektedir.</p> <p>Mükelleflerin, Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin yedinci ve sekizinci fıkraları kapsamındaki faaliyetlerinden elde ettikleri kazançların kurumlar vergisinden istisna edilmiş olması halinde, istisnaya konu edilen üretim veya ihracat kazancı için, Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin yedinci ve sekizinci fıkraları kapsamında kurumlar vergisi oranının indirimli olarak uygulanması söz konusu olmayacaktır. Aynı şekilde, indirim uygulanacak matrahın hesabında, istisnaya konu edilerek vergi dışı bırakılmış olan üretim veya ihracat kazancı, ticari bilanço karından da çıkarılacaktır.</p> <p>Örnek: Sanayi sicil belgesini haiz (M) A.Ş. 2023 yılında Mersin Serbest Bölgesindeki üretim faaliyetinden 700.000 TL kazanç elde etmiştir. Bu firma, aynı zamanda serbest bölge dışında ürettiği inşaat makinelerinin yurt içinde satışından da 800.000 TL kazanç elde etmiştir.</p> <p>(M) A.Ş.'nin faaliyetlerinin 2023 yılı sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.</p> <p>Ticari bilanço kârı 1.600.000 TL</p>



17.10.2024/131-64

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>- Serbest bölgedeki üretim faaliyetinden elde edilen kazanç 700.000 TL</p> <p>- İnşaat makinelerinin satışından elde edilen kazanç 800.000 TL</p> <p>- Diğer kazançlar (indirim kapsamında olmayan) 100.000 TL</p> <p>KKEG 400.000 TL</p> <p>Serbest bölge kazanç istisnası 700.000 TL</p> <p>Geçmiş yıl zararları 300.000 TL</p> <p>Matrah 1.000.000 TL</p> <p>Sanayi sicil belgesini haiz (M) A.Ş.'nin 2023 yılında Mersin Serbest Bölgesindeki üretim faaliyetinden elde ettiği kazanç, 3218 sayılı Kanunun geçici 3 üncü maddesi kapsamında kurumlar vergisinden istisna edilmiş olduğundan, Kanunun 32 nci maddesinin sekizinci fıkrası kapsamında değerlendirilemeyecektir. (M) A.Ş. tarafından serbest bölge dışında üretilen inşaat makinelerinin yurt içinde satışından elde edilen ve herhangi bir istisnaya tabi tutulmamış olan 800.000 TL tutarında kazanç dolayısıyla I puan indirim uygulanacak matrah aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.</p> <p>(Üretim faaliyetinden elde edilen İndirimli oran uygulanacak matrah: Matrah x kazanç - İstisna kazanç)</p> <p>(Ticari bilanço kan - İstisna kazanç)</p> <p>İndirimli oran uygulanacak matrah : 1.000.000 TL x [(1.500.000 - 700.000) / (1.600.000 - 700.000)]</p>	<p>- Serbest bölgedeki üretim faaliyetinden elde edilen kazanç 700.000 TL</p> <p>- İnşaat makinelerinin satışından elde edilen kazanç 800.000 TL</p> <p>- Diğer kazançlar (indirim kapsamında olmayan) 100.000 TL</p> <p>KKEG 400.000 TL</p> <p>Serbest bölge kazanç istisnası 700.000 TL</p> <p>Geçmiş yıl zararları 300.000 TL</p> <p>Matrah 1.000.000 TL</p> <p>Sanayi sicil belgesini haiz (M) A.Ş.'nin 2023 yılında Mersin Serbest Bölgesindeki üretim faaliyetinden elde ettiği kazanç, 3218 sayılı Kanunun geçici 3 üncü maddesi kapsamında kurumlar vergisinden istisna edilmiş olduğundan, Kanunun 32 nci maddesinin sekizinci fıkrası kapsamında değerlendirilemeyecektir. (M) A.Ş. tarafından serbest bölge dışında üretilen inşaat makinelerinin yurt içinde satışından elde edilen ve herhangi bir istisnaya tabi tutulmamış olan 800.000 TL tutarında kazanç dolayısıyla I puan indirim uygulanacak matrah aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.</p> <p>(Üretim faaliyetinden elde edilen İndirimli oran uygulanacak matrah: Matrah x kazanç - İstisna kazanç)</p> <p>(Ticari bilanço kan - İstisna kazanç)</p> <p>İndirimli oran uygulanacak matrah : 1.000.000 TL x [(1.500.000 - 700.000) / (1.600.000 - 700.000)]</p>



17.10.2024/131-65

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>: 1.000.000 TL x 800.000/900.000 : 1.000.000 TL x%88,89 : 888.888,89TL</p> <p>Dolayısıyla, (M) A.Ş. 1.000.000 TL'lik2023 yılı matrahının serbest bölge dışında ürettiği inşaat makinelerinin satışından elde edilen 800.000 TL'lik kısmına bu Kanunun 32 nci maddesinin sekizinci fıkrası uyarınca kurumlar vergisi oranını (%25-%l=) %24 olarak uygulayacak, matrahın kalan 200.000 TL'lik kısmına ise genel oran uygulanacaktır.</p> <p>32.1.2.10. Payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurumlarda üretim ve ihracat faaliyetlerinden elde edilen kazançlarda indirim uygulaması</p> <p>Payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurumların, paylarının ilk defa halka arz edildiği hesap döneminden başlamak üzere beş hesap dönemine ait kurum kazançlarının tamamına kurumlar vergisi oranı 2 puan indirimli olarak uygulanmaktadır.</p> <p>Üretim veya ihracat faaliyetinden kaynaklanan kazanç için oran indirimi, Kanunun 32 nci maddesinde yer alan diğer indirimler uygulandıktan sonra tespit edilen kurumlar vergisi oranına uygulanacaktır. Bu nedenle, mükelleflerce, aynı dönemde Kanunun 32 nci maddesinin altıncı, yedinci ve sekizinci fıkralarından yararlanılabilmesi halinde öncelikle 32 nci maddenin altıncı fıkrası hükmü (2 puan indirim) uygulanacak</p>	<p>- 700.000]]</p> <p>: 1.000.000 TL x 800.000/900.000 : 1.000.000 TL x%88,89 : 888.888,89TL</p> <p>Dolayısıyla, (M) A.Ş. 1.000.000 TL'lik2023 yılı matrahının serbest bölge dışında ürettiği inşaat makinelerinin satışından elde edilen 800.000 TL'lik kısmına bu Kanunun 32 nci maddesinin sekizinci fıkrası uyarınca kurumlar vergisi oranını (%25-%l=) %24 olarak uygulayacak, matrahın kalan 200.000 TL'lik kısmına ise genel oran uygulanacaktır.</p> <p>32.1.2.10. Payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurumlarda üretim ve ihracat faaliyetlerinden elde edilen kazançlarda indirim uygulaması</p> <p>Payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurumların, paylarının ilk defa halka arz edildiği hesap döneminden başlamak üzere beş hesap dönemine ait kurum kazançlarının tamamına kurumlar vergisi oranı 2 puan indirimli olarak uygulanmaktadır.</p> <p>Üretim veya ihracat faaliyetinden kaynaklanan kazanç için oran indirimi, Kanunun 32 nci maddesinde yer alan diğer indirimler uygulandıktan sonra tespit edilen kurumlar vergisi oranına uygulanacaktır. Bu nedenle, mükelleflerce, aynı dönemde Kanunun 32 nci maddesinin altıncı, yedinci ve sekizinci fıkralarından yararlanılabilmesi halinde öncelikle 32 nci maddenin altıncı</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>ardından yedinci ve sekizinci fıkralardaki I veya 5 puanlık indirim hesaplanacaktır.</p> <p>Dolayısıyla, bu şekilde ilk defa halka arz edilen kurumlarda üretim ve ihracat faaliyetiyle iştil edilerek Kanununun 32 nci maddesinin yedinci ve/veya sekizinci fıkrası kapsamında bir kazanç elde edilmesi halinde, bu kurumların tüm matrahları için 2 puan indirim hesaplandıktan sonra üretim faaliyetleri ile ihracat faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları için (Kanununun 32 nci maddesinin altıncı fıkrası kapsamında hesaplanan 2 puanlık indirime ilave olarak) I veya 5 puan indirim daha uygulanacaktır.</p> <p>Örnek: 2021 yılında payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere %30 oranında halka arz edilen (N) A.Ş. sanayi sicil belgesini haiz olup inşaat makineleri üreterek yurt içine satmaktadır. (N) A.Ş. 'nin 2023 yılı faaliyetlerinin sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.</p> <p>Ticari bilanço kârı 2.000.000 TL</p> <p>- İnşaat makinelerinin satışından elde edilen kazanç 1.400.000 TL</p> <p>- Diğer kazançlar (indirim kapsamında olmayan) 600.000 TL</p> <p>KKEG 500.000 TL</p> <p>Geçmiş yıl zararları 2.000.000 TL</p> <p>Matrah 500.000 TL</p> <p>(N) A.Ş., 10/2/2021 tarihinde gerçekleşen halka arz işleminden dolayı 2023 yılında Kanununun 32 nci maddesinin altıncı fıkrası uyarınca kurumlar vergisi oranım 2 puan</p>	<p>fıkrası hükmü (2 puan indirim) uygulanacak ardından yedinci ve sekizinci fıkralardaki I veya 5 puanlık indirim hesaplanacaktır.</p> <p>Dolayısıyla, bu şekilde ilk defa halka arz edilen kurumlarda üretim ve ihracat faaliyetiyle iştil edilerek Kanununun 32 nci maddesinin yedinci ve/veya sekizinci fıkrası kapsamında bir kazanç elde edilmesi halinde, bu kurumların tüm matrahları için 2 puan indirim hesaplandıktan sonra üretim faaliyetleri ile ihracat faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları için (Kanununun 32 nci maddesinin altıncı fıkrası kapsamında hesaplanan 2 puanlık indirime ilave olarak) I veya 5 puan indirim daha uygulanacaktır.</p> <p>Örnek: 2021 yılında payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere %30 oranında halka arz edilen (N) A.Ş. sanayi sicil belgesini haiz olup inşaat makineleri üreterek yurt içine satmaktadır. (N) A.Ş. 'nin 2023 yılı faaliyetlerinin sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.</p> <p>Ticari bilanço kârı 2.000.000 TL</p> <p>- İnşaat makinelerinin satışından elde edilen kazanç 1.400.000 TL</p> <p>- Diğer kazançlar (indirim kapsamında olmayan) 600.000 TL</p> <p>KKEG 500.000 TL</p> <p>Geçmiş yıl zararları 2.000.000 TL</p> <p>Matrah 500.000 TL</p> <p>(N) A.Ş., 10/2/2021 tarihinde gerçekleşen halka arz işleminden dolayı 2023 yılında Kanununun 32 nci maddesinin altıncı fıkrası</p>



17.10.2024/131-67

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>indirimli (%25-%2=) %23 olarak dikkate alacaktır.</p> <p>2023 yılında ürettiği inşaat makinelerinin satışından elde etmiş olduğu 1.400.000 TL'lik kazanç dolayısıyla 1 puan indirim uygulanacak matrahı aşağıdaki gibi tespit edecektir.</p> <p>Üretim faaliyetinden İndirimli oran uygulanacak matrah: Matrah x elde edilen kazanç</p> <p>Ticari bilanço kan</p> <p>İndirimli oran uygulanacak matrah : 500.000 TL x (1.400.000/2.000.000)</p> <p>: 500.000 TL x %70 : 350.000 TL</p> <p>(N) A.Ş.'nin 2021-2025 hesap dönemlerinde matrahının tamamına Kanunun 32 nci maddesinin altıncı fıkrası uyarınca kurumlar vergisi oranı 2 puan indirimli uygulanacağından 2023 yılında üretim faaliyetinden kaynaklanan 1 puan indirim ise 2 puanlık bu indirimden sonra uygulanabilecektir.</p> <p>Dolayısıyla, (N) A.Ş.'nin 500.000 TL'lik kurumlar vergisi matrahının 350.000 TL lik kısmına kurumlar vergisi oranı Kanunun 32 nci maddesinin altıncı fıkrası kapsamında hesaplanan 2 puanlık indirime (%25-%2=) %23'e ilave olarak 1 puan indirimli (%23-%1=) %22 olarak uygulanacak, matrahın kalan 150.000 TL'lik kısmına ise (%25-%2=) %23 oranında kurumlar vergisi uygulanacaktır.</p> <p>32.1.2.11. İndirimli kurumlar vergisinden yararlanılması halinde uygulama</p>	<p>uyarınca kurumlar vergisi oranım 2 puan indirimli (%25-%2=) %23 olarak dikkate alacaktır.</p> <p>2023 yılında ürettiği inşaat makinelerinin satışından elde etmiş olduğu 1.400.000 TL'lik kazanç dolayısıyla 1 puan indirim uygulanacak matrahı aşağıdaki gibi tespit edecektir.</p> <p>Üretim faaliyetinden İndirimli oran uygulanacak matrah: Matrah x elde edilen kazanç</p> <p>Ticari bilanço kan</p> <p>İndirimli oran uygulanacak matrah : 500.000 TL x (1.400.000/2.000.000)</p> <p>: 500.000 TL x %70 : 350.000 TL</p> <p>(N) A.Ş.'nin 2021-2025 hesap dönemlerinde matrahının tamamına Kanunun 32 nci maddesinin altıncı fıkrası uyarınca kurumlar vergisi oranı 2 puan indirimli uygulanacağından 2023 yılında üretim faaliyetinden kaynaklanan 1 puan indirim ise 2 puanlık bu indirimden sonra uygulanabilecektir.</p> <p>Dolayısıyla, (N) A.Ş.'nin 500.000 TL'lik kurumlar vergisi matrahının 350.000 TL lik kısmına kurumlar vergisi oranı Kanunun 32 nci maddesinin altıncı fıkrası kapsamında hesaplanan 2 puanlık indirime (%25-%2=) %23'e ilave olarak 1 puan indirimli (%23-%1=) %22 olarak uygulanacak, matrahın kalan 150.000 TL'lik kısmına ise (%25-%2=) %23 oranında kurumlar vergisi uygulanacaktır.</p> <p>32.1.2.11. İndirimli kurumlar vergisinden yararlanılması halinde uygulama</p>



17.10.2024/131-68

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>Yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlardan elde edilen kazançlara, ilgili teşvik belgesinde yer alan yatırıma katkı ve vergi indirim oranları dikkate alınarak yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren, yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli kurumlar vergisi uygulanabilmektedir. Ayrıca, bu mükelleflerin yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımları dolayısıyla yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde ettikleri kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmaktadır.</p> <p>Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisinden yararlanacak olan sanayi sicil belgesini haiz mükelleflerin aynı dönemde üretim faaliyetlerinden veya ihracat faaliyetlerinden kazanç elde etmiş olmaları halinde, hem Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin yedinci ve sekizinci fıkraları kapsamında I veya 5 puanlık indirimden hem de Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi kapsamında yatırım teşvik belgelerindeki vergi indirim oranına göre indirimli kurumlar vergisinden aynı anda yararlanmaları söz konusu olabilmektedir.</p> <p>Bu durumda, öncelikle Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin yedinci ve sekizinci fıkraları kapsamındaki matraha I veya 5 puanlık indirim uygulanacak sonrasında ise tespit edilen indirimli oranlara Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi</p>	<p>Yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlardan elde edilen kazançlara, ilgili teşvik belgesinde yer alan yatırıma katkı ve vergi indirim oranları dikkate alınarak yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren, yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli kurumlar vergisi uygulanabilmektedir. Ayrıca, bu mükelleflerin yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımları dolayısıyla yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde ettikleri kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmaktadır.</p> <p>Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisinden yararlanacak olan sanayi sicil belgesini haiz mükelleflerin aynı dönemde üretim faaliyetlerinden veya ihracat faaliyetlerinden kazanç elde etmiş olmaları halinde, hem Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin yedinci ve sekizinci fıkraları kapsamında I veya 5 puanlık indirimden hem de Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi kapsamında yatırım teşvik belgelerindeki vergi indirim oranına göre indirimli kurumlar vergisinden aynı anda yararlanmaları söz konusu olabilmektedir.</p> <p>Bu durumda, öncelikle Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin yedinci ve sekizinci fıkraları kapsamındaki matraha I veya 5 puanlık indirim uygulanacak sonrasında ise tespit edilen indirimli oranlara Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi</p>



17.10.2024/131-69

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>kapsamındaki vergi indirimi oranının uygulanması gerekecektir.</p> <p>Örnek: (O) A.Ş.'nin 2021 yılında başlamış olduğu yatırım teşvik belgesi kapsamındaki komple yeni yatırımının toplam tutarı 10.000.000 TL'dir. 2023 hesap döneminde kısmen işletilmeye başlanan bu yatırımın 5.000.000 TL'lik kısmı gerçekleştirilmiş ve 2023 yılında bu yatırımdan 300.000 TL kazanç elde edilmiştir. (O) A.Ş., 2023 yılı matrahının tamamını (300.000 TL yatırımdan elde edilen kazanç, 1.700.000 TL diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç olarak) Kanununun 32/A maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisine tabi tutacaktır. (Yatırıma katkı oranı: %50, vergi indirim oranı: %80)</p> <p>2023 yılında mal ihracatı faaliyetinden 1.500.000 TL kazanç elde etmiş olan (O) A.Ş.'nin 2023 yılı faaliyet sonuçları aşağıdaki gibidir.</p> <p>Ticari bilanço kârı 2.000.000 TL</p> <p>- Mal ihracatından elde edilen kazanç 1.500.000 TL</p> <p>- Diğer kazançlar (indirim kapsamında olmayan) 500.000 TL</p> <p>Matrah 2.000.000 TL</p> <p>İhracat faaliyetinden indirimli oran uygulanacak matrah: Matrah x elde edilen kazanç</p> <p>Ticari bilanço kârı</p> <p>İndirimli oran uygulanacak matrah : 2.000.000 TL x (1.500.000/2.000.000)</p>	<p>kapsamındaki vergi indirimi oranının uygulanması gerekecektir.</p> <p>Örnek: (O) A.Ş.'nin 2021 yılında başlamış olduğu yatırım teşvik belgesi kapsamındaki komple yeni yatırımının toplam tutarı 10.000.000 TL'dir. 2023 hesap döneminde kısmen işletilmeye başlanan bu yatırımın 5.000.000 TL'lik kısmı gerçekleştirilmiş ve 2023 yılında bu yatırımdan 300.000 TL kazanç elde edilmiştir. (O) A.Ş., 2023 yılı matrahının tamamını (300.000 TL yatırımdan elde edilen kazanç, 1.700.000 TL diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç olarak) Kanununun 32/A maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisine tabi tutacaktır. (Yatırıma katkı oranı: %50, vergi indirim oranı: %80)</p> <p>2023 yılında mal ihracatı faaliyetinden 1.500.000 TL kazanç elde etmiş olan (O) A.Ş.'nin 2023 yılı faaliyet sonuçları aşağıdaki gibidir.</p> <p>Ticari bilanço kârı 2.000.000 TL</p> <p>- Mal ihracatından elde edilen kazanç 1.500.000 TL</p> <p>- Diğer kazançlar (indirim kapsamında olmayan) 500.000 TL</p> <p>Matrah 2.000.000 TL</p> <p>İhracat faaliyetinden indirimli oran uygulanacak matrah: Matrah x elde edilen kazanç</p> <p>Ticari bilanço kârı</p> <p>İndirimli oran uygulanacak matrah : 2.000.000 TL x (1.500.000/2.000.000)</p>



17.10.2024/131-70

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>: 2.000.000 TL x %75 : 1.500.000TL</p> <p>(O) A.Ş.'nin 2023 yılı matrahının tamamına Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisi uygulanacağı için yatırım teşvik belgesindeki %80 vergi indirim oranı,</p> <p>- Matrahın, ihracat faaliyetinden elde edilen kazanç nedeniyle 5 puan indirim uygulanan</p> <p>1.500.000 TL'lik kısmı için (%25-%5=) %20 oranına,</p> <p>- Matrahın kalan 500.000 TL'lik kısmı için de % 25 oranına uygulanacaktır.</p> <p>Dolayısıyla, matrahın 1.500.000 TL'lik kısmına [%20 - (%20 x %80)] %4 oranı uygulanırken, matrahın kalan 500.000 TL'lik kısmına [%25 - (%25 x %80)] %5 oranı uygulanacaktır. (O) A.Ş. indirimli kurumlar vergisi uygulaması dolayısıyla 2023 yılında (240.000 TL + 100.000 TL) olmak üzere 340.000 TL tutarında yatırıma katkı tutarından yararlanmış olacaktır.</p> <p>Öte yandan, (O) A.Ş.'nin Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisinden yararlanmaması halinde, 2.000.000 TL'lik 2023 yılı matrahının 1.500.000 TL'lik kısmı için kurumlar vergisi oranını (%25-%5=) %20 olarak, matrahın kalan 500.000 TL'lik kısmı için ise genel oranı (%25) dikkate alacaktır.</p> <p>32.1.2.12. Diğer hususlar</p> <p>32.1.2.12.1. Genel giderlerin dağılımı</p> <p>İndirim kapsamında kabul edilen faaliyetler ile bu kapsama girmeyen işlerin birlikte</p>	<p>: 2.000.000 TL x %75 : 1.500.000TL</p> <p>(O) A.Ş.'nin 2023 yılı matrahının tamamına Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisi uygulanacağı için yatırım teşvik belgesindeki %80 vergi indirim oranı,</p> <p>- Matrahın, ihracat faaliyetinden elde edilen kazanç nedeniyle 5 puan indirim uygulanan</p> <p>1.500.000 TL'lik kısmı için (%25-%5=) %20 oranına,</p> <p>- Matrahın kalan 500.000 TL'lik kısmı için de % 25 oranına uygulanacaktır.</p> <p>Dolayısıyla, matrahın 1.500.000 TL'lik kısmına [%20 - (%20 x %80)] %4 oranı uygulanırken, matrahın kalan 500.000 TL'lik kısmına [%25 - (%25 x %80)] %5 oranı uygulanacaktır. (O) A.Ş. indirimli kurumlar vergisi uygulaması dolayısıyla 2023 yılında (240.000 TL + 100.000 TL) olmak üzere 340.000 TL tutarında yatırıma katkı tutarından yararlanmış olacaktır.</p> <p>Öte yandan, (O) A.Ş.'nin Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisinden yararlanmaması halinde, 2.000.000 TL'lik 2023 yılı matrahının 1.500.000 TL'lik kısmı için kurumlar vergisi oranını (%25-%5=) %20 olarak, matrahın kalan 500.000 TL'lik kısmı için ise genel oranı (%25) dikkate alacaktır.</p> <p>32.1.2.12. Diğer hususlar</p> <p>32.1.2.12.1. Genel giderlerin dağılımı</p> <p>İndirim kapsamında kabul edilen faaliyetler ile bu kapsama girmeyen işlerin birlikte</p>



17.10.2024/131-71

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>yapılması halinde, indirim uygulanacak kazançla ilişkin hasılat, gider ve maliyet unsurlarının ayrı olarak tespit edilmesi esastır. Söz konusu indirim kapsamında kabul edilen faaliyetlerden elde edilen kazancın, kurumlar vergisi matrahının tespiti açısından, hasılat, maliyet ve gider unsurlarının; ayrı ayrı izlenmesi, diğer faaliyetlerle ilişkilendirilmemesi ve kayıtların da bu ayırımı sağlayacak şekilde tutulması gerekmektedir.</p> <p>Gider ve maliyet unsurlarının ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespitinin mümkün olmadığı hallerde ise müşterek genel giderler, indirim kapsamında olan faaliyetler ile indirim kapsamında olmayan faaliyetler arasında uygun bir dağıtım anahtarı tespit edilerek dağıtılabilecektir.</p> <p>Öte yandan, indirim kapsamındaki faaliyetler ile bu kapsamda değerlendirilmeyen faaliyetlerde müştereken kullanılan tesisat, makine ve ulaştırma vasıtalarına ilişkin amortismanların ise bunların her bir işte kullanıldıkları gün sayısına göre dağıtımının yapılması gerekmektedir. Hangi işte ne kadar süreyle kullanıldığı tespit edilemeyen sabit kıymetlere ilişkin amortismanlar ise müşterek genel giderlerle birlikte dağıtımına tabi tutulacaktır.</p> <p>32.1.2.12.2. Münhasıran üretim veya ihracat kazançlarına isabet eden kur farkı ve diğer gelirlerin durumu</p> <p>Gerek ihracat faaliyeti gerekse üretim faaliyeti kapsamında doğan alacaklara isabet eden</p>	<p>yapılması halinde, indirim uygulanacak kazançla ilişkin hasılat, gider ve maliyet unsurlarının ayrı olarak tespit edilmesi esastır. Söz konusu indirim kapsamında kabul edilen faaliyetlerden elde edilen kazancın, kurumlar vergisi matrahının tespiti açısından, hasılat, maliyet ve gider unsurlarının; ayrı ayrı izlenmesi, diğer faaliyetlerle ilişkilendirilmemesi ve kayıtların da bu ayırımı sağlayacak şekilde tutulması gerekmektedir.</p> <p>Gider ve maliyet unsurlarının ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespitinin mümkün olmadığı hallerde ise müşterek genel giderler, indirim kapsamında olan faaliyetler ile indirim kapsamında olmayan faaliyetler arasında uygun bir dağıtım anahtarı tespit edilerek dağıtılabilecektir.</p> <p>Öte yandan, indirim kapsamındaki faaliyetler ile bu kapsamda değerlendirilmeyen faaliyetlerde müştereken kullanılan tesisat, makine ve ulaştırma vasıtalarına ilişkin amortismanların ise bunların her bir işte kullanıldıkları gün sayısına göre dağıtımının yapılması gerekmektedir. Hangi işte ne kadar süreyle kullanıldığı tespit edilemeyen sabit kıymetlere ilişkin amortismanlar ise müşterek genel giderlerle birlikte dağıtımına tabi tutulacaktır.</p> <p>32.1.2.12.2. Münhasıran üretim veya ihracat kazançlarına isabet eden kur farkı ve diğer gelirlerin durumu</p> <p>Gerek ihracat faaliyeti gerekse üretim faaliyeti kapsamında doğan alacaklara isabet eden</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	kur farkı, faiz ve benzeri gelirler indirim uygulanacak kuram kazancı kapsamında değerlendirilirken, bu faaliyetler kapsamındaki alacakların tahsilinden sonra oluşan kur farkı, faiz ve benzeri gelirlerin ise söz konusu indirimden yararlanamayacağı tabiidir."	kur farkı, faiz ve benzeri gelirler indirim uygulanacak kuram kazancı kapsamında değerlendirilirken, bu faaliyetler kapsamındaki alacakların tahsilinden sonra oluşan kur farkı, faiz ve benzeri gelirlerin ise söz konusu indirimden yararlanamayacağı tabiidir.
	MADDE 12- Aynı Tebliğin "32.2.12. Elektrik motorlu taşıt üretenler için yatırıma katkı tutarının kullanımı" başlıklı bölümünden sonra gelmek üzere aşağıdaki bölüm eklenmiştir. "32.2.13. Hak kazanılan yatırıma katkı tutarından diğer vergi borçlarından terkin yoluyla yararlanılması 1/1/2022 tarihinden itibaren yapılacak yatırım harcamalarına uygulanmak üzere 7338 sayılı Kanunun 60 ncı maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesine eklenen sekizinci fıkrada; "(8) Yatırım teşvik belgesi bazında yapılan yatırım harcamasına yatırıma katkı oranının uygulanmasıyla belirlenen tutarın %10'luk kısmı, kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı takip eden ikinci ayın sonuna kadar talep edilmesi şartıyla, özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç olmak üzere tahakkuk etmiş diğer vergi borçlarından terkin edilmek suretiyle kullanılabilir. Terkin talebinde bulunulabilecek tutar, hak edilen yatırıma katkı tutarından indirimli kurumlar vergisi yoluyla kullanılan yatırıma katkı tutarının düşülmesinden sonra	32.2.13. Hak kazanılan yatırıma katkı tutarından diğer vergi borçlarından terkin yoluyla yararlanılması 1/1/2022 tarihinden itibaren yapılacak yatırım harcamalarına uygulanmak üzere 7338 sayılı Kanunun 60 ncı maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesine eklenen sekizinci fıkrada; "(8) Yatırım teşvik belgesi bazında yapılan yatırım harcamasına yatırıma katkı oranının uygulanmasıyla belirlenen tutarın %10'luk kısmı, kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı takip eden ikinci ayın sonuna kadar talep edilmesi şartıyla, özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç olmak üzere tahakkuk etmiş diğer vergi borçlarından terkin edilmek suretiyle kullanılabilir. Terkin talebinde bulunulabilecek tutar, hak edilen yatırıma katkı tutarından indirimli kurumlar vergisi yoluyla kullanılan yatırıma katkı tutarının düşülmesinden sonra bulunan tutarın yarısından fazla olamaz. Diğer vergi borçlarının terkinini suretiyle kullanılan tutarın bir katına isabet eden yatırıma katkı tutarından vazgeçildiği kabul

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>bulunan tutarın yarısından fazla olamaz.</p> <p>Diğer vergi borçlarının terkinin suretiyle kullanılan tutarın bir katına isabet eden yatırıma katkı tutarından vazgeçildiği kabul edilir, diğer vergilerden terkinin talep edilen tutar ile vazgeçilen yatırıma katkı tutarları dolayısıyla vergi matrahına indirimli oranda kurumlar vergisi uygulanmaz. Bu fıkra kapsamında diğer vergi borçlarından terkin edilebilecek toplam tutar, ilgili yatırım teşvik belgesi kapsamında fiilen yapılan yatırım harcamalarına, yatırıma katkı oranı uygulanmak suretiyle hesaplanan tutarın %10'undan fazla olamaz."</p> <p>hükmüne yer verilmiştir.</p> <p>Buna göre, ilgili hesap dönemi başından kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı takip eden ikinci ayın sonuna kadar talep edilmesi şartıyla, ilgili dönem itibarıyla hak kazanılan yatırıma katkı tutarının % 10' luk kısmından, özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç olmak üzere tahakkuk etmiş diğer vergi borçlarından terkin edilmek suretiyle yararlanılmasına imkan sağlanmıştır.</p> <p>Ancak terkin talebinde bulunulabilecek tutar, hak kazanılan yatırıma katkı tutarından indirimli kurumlar vergisi yoluyla kullanılan yatırıma katkı tutarının düşülmesinden sonra bulunan tutarın yansından fazla olamayacaktır.</p> <p>Bu uygulamada, diğer vergi borçlarının terkinin suretiyle kullanılan yatırıma katkı tutarının bir katına isabet eden yatırıma katkı tutarından</p>	<p>edilir, diğer vergilerden terkinin talep edilen tutar ile vazgeçilen yatırıma katkı tutarları dolayısıyla vergi matrahına indirimli oranda kurumlar vergisi uygulanmaz. Bu fıkra kapsamında diğer vergi borçlarından terkin edilebilecek toplam tutar, ilgili yatırım teşvik belgesi kapsamında fiilen yapılan yatırım harcamalarına, yatırıma katkı oranı uygulanmak suretiyle hesaplanan tutarın %10'undan fazla olamaz."</p> <p>hükmüne yer verilmiştir.</p> <p>Buna göre, ilgili hesap dönemi başından kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı takip eden ikinci ayın sonuna kadar talep edilmesi şartıyla, ilgili dönem itibarıyla hak kazanılan yatırıma katkı tutarının % 10' luk kısmından, özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç olmak üzere tahakkuk etmiş diğer vergi borçlarından terkin edilmek suretiyle yararlanılmasına imkan sağlanmıştır.</p> <p>Ancak terkin talebinde bulunulabilecek tutar, hak kazanılan yatırıma katkı tutarından indirimli kurumlar vergisi yoluyla kullanılan yatırıma katkı tutarının düşülmesinden sonra bulunan tutarın yansından fazla olamayacaktır.</p> <p>Bu uygulamada, diğer vergi borçlarının terkinin suretiyle kullanılan yatırıma katkı tutarının bir katına isabet eden yatırıma katkı tutarından da vazgeçildiği kabul edilecektir.</p> <p>Böylece yatırıma katkı tutarı, diğer vergilerden terkinin talep edilen tutar ile terkin</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>da vazgeçildiği kabul edilecektir. Böylece yatırıma katkı tutarı, diğer vergilerden terkin talep edilen tutar ile terkin nedeniyle vazgeçilen yatırıma katkı tutan kadar azalmış olacaktır.</p> <p>Dolayısıyla, diğer vergilerden terkin talep edilen tutar ile terkin nedeniyle vazgeçilen yatırıma katkı tutarları için indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanılması mümkün değildir.</p> <p>Örnek: (B) A.Ş.'nin 2023 hesap döneminde başlamış olduğu yatırımın teşvik belgesi kapsamındaki komple yeni yatırımının toplam tutan 10.000.000 TL'dir. 2023 hesap döneminde kısmen işletilmeye başlanan bu yatırımın 2.000.000 TL'lik kısmı 11/3/2023 tarihi itibarıyla gerçekleştirilmiş ve (B) A.Ş. söz konusu yatırımdan 2023 hesap döneminin 3. geçici vergilendirme döneminde 1.000.000 TL kazanç elde etmiştir. (Yatırıma katkı oranı: %30, vergi indirim oranı: %50)</p> <p>Toplam yatırıma katkı tutan = Toplam yatırım harcaması x Yatırıma katkı oranı = 10.000.000 TL x %30 = 3.000.000TL</p> <p>2023/3. geçici vergilendirme dönemi Gerçekleştirilen yatırım harcaması itibarıyla hak kazanılan yatırıma katkı tutan x Yatırıma katkı oranı = 2.000.000 TL x %30 = 600.000TL</p> <p>Buna göre, (B) A.Ş.'nin yatırım teşvik belgesi kapsamındaki bu yatırımdan 2023 hesap döneminin 3. geçici vergilendirme döneminde elde ettiği kazançta uygulanacak indirimli</p>	<p>nedeniyle vazgeçilen yatırıma katkı tutan kadar azalmış olacaktır.</p> <p>Dolayısıyla, diğer vergilerden terkin talep edilen tutar ile terkin nedeniyle vazgeçilen yatırıma katkı tutarları için indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanılması mümkün değildir.</p> <p>Örnek: (B) A.Ş.'nin 2023 hesap döneminde başlamış olduğu yatırımın teşvik belgesi kapsamındaki komple yeni yatırımının toplam tutan 10.000.000 TL'dir. 2023 hesap döneminde kısmen işletilmeye başlanan bu yatırımın 2.000.000 TL'lik kısmı 11/3/2023 tarihi itibarıyla gerçekleştirilmiş ve (B) A.Ş. söz konusu yatırımdan 2023 hesap döneminin 3. geçici vergilendirme döneminde 1.000.000 TL kazanç elde etmiştir. (Yatırıma katkı oranı: %30, vergi indirim oranı: %50)</p> <p>Toplam yatırıma katkı tutan = Toplam yatırım harcaması x Yatırıma katkı oranı = 10.000.000 TL x %30 = 3.000.000TL</p> <p>2023/3. geçici vergilendirme dönemi Gerçekleştirilen yatırım harcaması itibarıyla hak kazanılan yatırıma katkı tutan x Yatırıma katkı oranı = 2.000.000 TL x %30 = 600.000TL</p> <p>Buna göre, (B) A.Ş.'nin yatırım teşvik belgesi kapsamındaki bu yatırımdan 2023 hesap döneminin 3. geçici vergilendirme döneminde elde ettiği kazançta uygulanacak indirimli kurumlar vergisi oranı ile yararlanılan yatırıma katkı tutan aşağıdaki gibi olacaktır.</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>kurumlar vergisi oranı ile yararlanılan yatırıma katkı tutan aşağıdaki gibi olacaktır.</p> <p>İndirimli KV oranı= [KV oranı - (KV oranı x Vergi indirim oranı)]</p> <p>= [%25 - (%25 x %50)] = [%25 - %12,5] = %12,5</p> <p>- Yatırımdan elde edilen kazanç 1.000.000 TL</p> <p>- İndirimli KV olmasaydı ödenecek KV (1.000.000 TL x %25) 250.000 TL</p> <p>- İndirimli orana göre hesaplanan KV (1.000.000 TL x %12,5) 125.000 TL</p> <p>- Yararlanılan yatırıma katkı tutan (250.000 TL -125.000 TL) 125.000 TL</p> <p>(B) A.Ş.'nin yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımının kısmen işletilmesinden 2023 hesap döneminin 3. geçici vergilendirme döneminde elde ettiği 1.000.000 TL kazancına indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle faydalandığı yatırıma katkı tutarı 125.000 TL'dir. Dolayısıyla, yapılan yatırım harcaması nedeniyle 2023 hesap döneminin 3. geçici vergilendirme döneminde hak kazanılan 600.000 TL'lik yatırıma katkı tutarının bu dönemde faydalanılamayan (600.000 TL - 125.000 TL) 475.000 TL'lik kısmından izleyen hesap dönemlerinde bu yatırımdan elde edilen kazançlara indirimli vergi oranı uygulanmak suretiyle yararlanılabilecektir.</p> <p>Mükellef 22/5/2023 tarihinde vermiş olduğu dilekçeyle, Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinin sekizinci fıkrası kapsamında indirimli kurumlar vergisi uygulaması</p>	<p>İndirimli KV oranı= [KV oranı - (KV oranı x Vergi indirim oranı)]</p> <p>= [%25 - (%25 x %50)] = [%25 - %12,5] = %12,5</p> <p>- Yatırımdan elde edilen kazanç 1.000.000 TL</p> <p>- İndirimli KV olmasaydı ödenecek KV (1.000.000 TL x %25) 250.000 TL</p> <p>- İndirimli orana göre hesaplanan KV (1.000.000 TL x %12,5) 125.000 TL</p> <p>- Yararlanılan yatırıma katkı tutan (250.000 TL -125.000 TL) 125.000 TL</p> <p>(B) A.Ş.'nin yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımının kısmen işletilmesinden 2023 hesap döneminin 3. geçici vergilendirme döneminde elde ettiği 1.000.000 TL kazancına indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle faydalandığı yatırıma katkı tutarı 125.000 TL'dir. Dolayısıyla, yapılan yatırım harcaması nedeniyle 2023 hesap döneminin 3. geçici vergilendirme döneminde hak kazanılan 600.000 TL'lik yatırıma katkı tutarının bu dönemde faydalanılamayan (600.000 TL - 125.000 TL) 475.000 TL'lik kısmından izleyen hesap dönemlerinde bu yatırımdan elde edilen kazançlara indirimli vergi oranı uygulanmak suretiyle yararlanılabilecektir.</p> <p>Mükellef 22/5/2023 tarihinde vermiş olduğu dilekçeyle, Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinin sekizinci fıkrası kapsamında indirimli kurumlar vergisi uygulaması nedeniyle hesaplanan yatırıma katkı tutarının % 10 'unun diğer vergi borçlarından terkin</p>



17.10.2024/131-76

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>nedeniyle hesaplanan yatırıma katkı tutarının % 10 'unun diğer vergi borçlarından terkin edilmek suretiyle kullanılmasını talep etmiştir.</p> <p>Mükellefin Kasım/2023 dönemi gelir vergisi stopajı ve damga vergisi borcu 80.000 TL'dir.</p> <p>Mükellefin terkin yoluyla yararlanabileceği yatırıma katkı tutan aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.</p> <p>1.sınır:</p> <p>Diğer vergi borçlarından terkin edilecek tutar = Hak edilen yatırıma katkı tutan x % 10 = 600.000 TL x% 10 = 60.000TL</p> <p>Buna göre, mükellefin ilgili dönemde diğer vergi borçlanma terkin yoluyla kullanımını talep edebileceği yatırıma katkı tutarı, hak edilen yatırıma katkı tutarının %10'unu geçemeyecektir.</p> <p>2.sınır:</p> <p>Terkin talebinde bulunulabilecek üst sınır = (Hak kazanılan yatırıma katkı tutan - yararlanılan yatırıma katkı tutarı) / 2 = (600.000 TL - 125.000 TL) / 2 = 475.000 TL/2 = 237.500 TL</p> <p>(B) A.Ş.'nin terkin talebinde bulunabileceği üst sınır 237.500 TL olup mükellefin terkin edilebilecek vergi borcu söz konusu üst sınırın altında kalmaktadır.</p> <p>Bununla birlikte, hak kazanılan yatırıma katkı tutarının %10'u olan 60.000 TL, 80.000 TL'lik borç tutarının altında kaldığından, mükellefin 22/5/2023 tarihinde yapmış olduğu başvuru doğrultusunda, hak kazanılan yatırıma katkı tutarının yalnızca 60.000 TL'lik kısmı 80.000</p>	<p>edilmek suretiyle kullanılmasını talep etmiştir.</p> <p>Mükellefin Kasım/2023 dönemi gelir vergisi stopajı ve damga vergisi borcu 80.000 TL'dir.</p> <p>Mükellefin terkin yoluyla yararlanabileceği yatırıma katkı tutan aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.</p> <p>1.sınır:</p> <p>Diğer vergi borçlarından terkin edilecek tutar = Hak edilen yatırıma katkı tutan x % 10 = 600.000 TL x% 10 = 60.000TL</p> <p>Buna göre, mükellefin ilgili dönemde diğer vergi borçlarına terkin yoluyla kullanımını talep edebileceği yatırıma katkı tutarı, hak edilen yatırıma katkı tutarının %10'unu geçemeyecektir.</p> <p>2.sınır:</p> <p>Terkin talebinde bulunulabilecek üst sınır = (Hak kazanılan yatırıma katkı tutarı - yararlanılan yatırıma katkı tutarı) / 2 = (600.000 TL - 125.000 TL) / 2 = 475.000 TL/2 = 237.500 TL</p> <p>(B) A.Ş.'nin terkin talebinde bulunabileceği üst sınır 237.500 TL olup mükellefin terkin edilebilecek vergi borcu söz konusu üst sınırın altında kalmaktadır.</p> <p>Bununla birlikte, hak kazanılan yatırıma katkı tutarının %10'u olan 60.000 TL, 80.000 TL'lik borç tutarının altında kaldığından, mükellefin 22/5/2023 tarihinde yapmış olduğu başvuru doğrultusunda, hak kazanılan yatırıma katkı tutarının yalnızca 60.000 TL'lik kısmı 80.000 TL tutarındaki diğer vergi borcundan terkin edilebilecektir.</p>



17.10.2024/131-77

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>TL tutarındaki diğer vergi borcundan terkin edilebilecektir.</p> <p>Bu terkin işleminin yapılabilmesi için mükellefin, 2023 hesap döneminin 3. geçici vergilendirme dönemi beyannamesini vermesini müteakiben, yukarıdaki hesaplamaları içeren ter-kine ilişkin yeni bir dilekçe vermesi gerekmektedir.</p> <p>Diğer taraftan, (B) A.Ş.'nin söz konusu tutan diğer vergi borçlarından terkin etmesi durumunda, kullanılan tutamı bir katına isabet eden yatırıma katkı tutarından vazgeçilecektir.</p> <p>Vazgeçilen yatırıma katkı tutarı = Diğer vergi borçlarının terkini suretiyle kullanılan tutar x I = 60.000 TL x I = 60.000TL</p> <p>Dolayısıyla, (B) A.Ş.'nin diğer vergilerden terkin ettiği 60.000 TL ile bu tutarın bir katma isabet eden (vazgeçilen yatırıma katkı tutarı) 60.000 TL'nin toplamı olan 120.000 TL indirimli oranda kurumlar vergisine tabi olmayacaktır.</p> <p>Ayrıca, hak edilen yatırıma katkı tutarından diğer vergi borçlarından terkin yoluyla yararlanılmasına ilişkin söz konusu uygulama 1/1/2022 tarihinden itibaren yapılacak yatırım harcamaları için geçerlidir.</p> <p>Terkin talebinde bulunan mükelleflerin, her bir geçici vergi ile yıllık beyannamesini ibrazı sonrasında, terkin talep dilekçesindeki hesaplamaları revize etmesi ve yeni bir terkin talep dilekçesi vermesi gerekmektedir. Terkin talebi, her bir yatırım teşvik belgesi bazında ayrı ayrı yapılacaktır.</p>	<p>Bu terkin işleminin yapılabilmesi için mükellefin, 2023 hesap döneminin 3. geçici vergilendirme dönemi beyannamesini vermesini müteakiben, yukarıdaki hesaplamaları içeren ter-kine ilişkin yeni bir dilekçe vermesi gerekmektedir.</p> <p>Diğer taraftan, (B) A.Ş.'nin söz konusu tutan diğer vergi borçlarından terkin etmesi durumunda, kullanılan tutamı bir katına isabet eden yatırıma katkı tutarından vazgeçilecektir.</p> <p>Vazgeçilen yatırıma katkı tutarı = Diğer vergi borçlarının terkini suretiyle kullanılan tutar x I = 60.000 TL x I = 60.000TL</p> <p>Dolayısıyla, (B) A.Ş.'nin diğer vergilerden terkin ettiği 60.000 TL ile bu tutarın bir katma isabet eden (vazgeçilen yatırıma katkı tutarı) 60.000 TL'nin toplamı olan 120.000 TL indirimli oranda kurumlar vergisine tabi olmayacaktır.</p> <p>Ayrıca, hak edilen yatırıma katkı tutarından diğer vergi borçlarından terkin yoluyla yararlanılmasına ilişkin söz konusu uygulama 1/1/2022 tarihinden itibaren yapılacak yatırım harcamaları için geçerlidir.</p> <p>Terkin talebinde bulunan mükelleflerin, her bir geçici vergi ile yıllık beyannamesini ibrazı sonrasında, terkin talep dilekçesindeki hesaplamaları revize etmesi ve yeni bir terkin talep dilekçesi vermesi gerekmektedir. Terkin talebi, her bir yatırım teşvik belgesi bazında ayrı ayrı yapılacaktır.</p>



17.10.2024/131-78

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>Mükelleflerin terkin suretiyle kullanacağı yatırıma katkı tutarları, mükellefler tarafından kurum kazancının tespitinde gelir olarak dikkate alınacağından, bu tutarların geçici ve yıllık kurumlar vergisi beyannamelerinde "Zarar Olsa Dahı İndirilecek İstisna ve İndirimler" bölümünde yer alan "Diğer İndirim ve İstisnalar" satırında gösterilmek suretiyle kurum kazancından indirilmesi mümkündür."</p>	<p>Mükelleflerin terkin suretiyle kullanacağı yatırıma katkı tutarları, mükellefler tarafından kurum kazancının tespitinde gelir olarak dikkate alınacağından, bu tutarların geçici ve yıllık kurumlar vergisi beyannamelerinde "Zarar Olsa Dahı İndirilecek İstisna ve İndirimler" bölümünde yer alan "Diğer İndirim ve İstisnalar" satırında gösterilmek suretiyle kurum kazancından indirilmesi mümkündür."</p>
	<p>MADDE 13- Aynı Tebliğin "32.4.8. Sermaye şirketlerinin kendi hisselerini iktisap etmesi sonucu yapılan sermaye azaltımı" başlıklı bölümünden sonra gelmek üzere aşağıdaki bölüm eklenmiştir.</p> <p>32.5. Yurt içi asgari kurumlar vergisi</p> <p>32.5.1. Yasal düzenleme</p> <p>28/7/2024 tarihli ve 7524 sayılı Kanunun 36 ncı maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununa "Yurt içi asgari kurumlar vergisi" başlıklı aşağıdaki 32/C maddesi eklenmiştir.</p> <p>"(1) 32 nci ve 32/A maddeleri hükümleri dikkate alınarak hesaplanan kurumlar vergisi, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancının %10'undan az olamaz.</p> <p>(2) Yurt içi asgari kurumlar vergisi hesaplanırken birinci fıkrada belirtilen kurum kazancından aşağıdaki istisna ve indirimler düşülür:</p> <p>a) 5 inci maddenin birinci fıkrasının (a), (ç), (i), (j) ve (k) bentleri ile sahip oldukları taşınmazlardan elde edilen kazançlar dışında (d) bendinde sayılan istisna kazançlar,</p>	<p>32.5. Yurt içi asgari kurumlar vergisi</p> <p>32.5.1. Yasal düzenleme</p> <p>28/7/2024 tarihli ve 7524 sayılı Kanunun 36 ncı maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununa "Yurt içi asgari kurumlar vergisi" başlıklı aşağıdaki 32/C maddesi eklenmiştir.</p> <p>"(1) 32 nci ve 32/A maddeleri hükümleri dikkate alınarak hesaplanan kurumlar vergisi, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancının %10'undan az olamaz.</p> <p>(2) Yurt içi asgari kurumlar vergisi hesaplanırken birinci fıkrada belirtilen kurum kazancından aşağıdaki istisna ve indirimler düşülür:</p> <p>a) 5 inci maddenin birinci fıkrasının (a), (ç), (i), (j) ve (k) bentleri ile sahip oldukları taşınmazlardan elde edilen kazançlar dışında (d) bendinde sayılan istisna kazançlar,</p> <p>b) 10 uncu maddenin birinci fıkrasının; (g) ve (h) bentleri kapsamındaki indirimler,</p> <p>c) 16/12/1999 tarihli ve 4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu ile 491 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ve</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>b) 10 uncu maddenin birinci fıkrasının; (g) ve (h) bentleri kapsamındaki indirimler,</p> <p>c) 16/12/1999 tarihli ve 4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu ile 491 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ve 6/6/1985 tarihli ve 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu kapsamında vergiden istisna edilen kazançlar,</p> <p>ç) 4691 sayılı Kanun kapsamındaki kazanç istisnası ile kurumlar vergisi matrahından indirim konusu yapılabilen Ar-Ge ve tasarım indirimleri.</p> <p>(3) Birinci fıkra kapsamında hesaplanan yurt içi asgari kurumlar vergisinden, 32 nci maddenin altıncı, yedinci ve sekizinci fıkraları uyarınca indirimli oran uygulaması nedeniyle alınmayan vergi ile bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce Sanayi ve Teknoloji Bakanlığında alınmış olan teşvik belgelerindeki yatırıma katkı tutarlarının kullanılması nedeniyle 32/A maddesi hükmüne istinaden ilgili hesap döneminde alınmayan vergi indirilir ve ödenmesi gereken yurt içi asgari kurumlar vergisi belirlenir.</p> <p>(4) Bu madde hükmü geçici vergi dönemleri için de uygulanır.</p> <p>(5) İlk defa faaliyete başlayan kurumlar hakkında faaliyete başlanılan hesap döneminden itibaren üç hesap dönemi boyunca bu madde hükümleri uygulanmaz.</p>	<p>6/6/1985 tarihli ve 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu kapsamında vergiden istisna edilen kazançlar,</p> <p>ç) 4691 sayılı Kanun kapsamındaki kazanç istisnası ile kurumlar vergisi matrahından indirim konusu yapılabilen Ar-Ge ve tasarım indirimleri.</p> <p>(3) Birinci fıkra kapsamında hesaplanan yurt içi asgari kurumlar vergisinden, 32 nci maddenin altıncı, yedinci ve sekizinci fıkraları uyarınca indirimli oran uygulaması nedeniyle alınmayan vergi ile bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce Sanayi ve Teknoloji Bakanlığında alınmış olan teşvik belgelerindeki yatırıma katkı tutarlarının kullanılması nedeniyle 32/A maddesi hükmüne istinaden ilgili hesap döneminde alınmayan vergi indirilir ve ödenmesi gereken yurt içi asgari kurumlar vergisi belirlenir.</p> <p>(4) Bu madde hükmü geçici vergi dönemleri için de uygulanır.</p> <p>(5) İlk defa faaliyete başlayan kurumlar hakkında faaliyete başlanılan hesap döneminden itibaren üç hesap dönemi boyunca bu madde hükümleri uygulanmaz.</p> <p>(6) Bu maddede yer alan indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancı ibaresi, hesap dönemi sonundaki ticari bilanço kârına kanunen kabul edilmeyen giderlerin eklenmesiyle bulunan tutan ifade eder.</p> <p>(7) Birinci fıkrada yer alan oranı; sektörler, faaliyet konusu, iş kolları ya da üretim alanları</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>(6) Bu maddede yer alan indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancı ibaresi, hesap dönemi sonundaki ticari bilanço kârına kanunen kabul edilmeyen giderlerin eklenmesiyle bulunan tutan ifade eder.</p> <p>(7) Birinci fıkrada yer alan oranı; sektörler, faaliyet konusu, iş kolları ya da üretim alanları itibarıyla ayrı ayrı ya da birlikte sifıra kadar indirmeye veya bir katma kadar artırmaya Cumhurbaşkanı, maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir."</p> <p>Böylece, kurumlar vergisi mükelleflerinin hesaplayacakları kurumlar vergisinin tespitine yönelik vergi güvenlik müessesesi ihdas edilmiştir.</p> <p>Bu madde, 2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara; özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2025 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.</p> <p>32.5.2. Asgari kurumlar vergisinin mükellefleri Asgari kurumlar vergisinin mükellefleri, Kurumlar Vergisi Kanununda sayılan mükelleflerdir.</p> <p>Türkiye'de elde ettikleri kazançlarını kurumlar vergisi beyannamesi ile beyan etmek zorunda olan dar mükellef kurumlar da asgari kurumlar vergisine tabi bulunmaktadır.</p>	<p>itibarıyla ayrı ayrı ya da birlikte sifıra kadar indirmeye veya bir katma kadar artırmaya Cumhurbaşkanı, maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir."</p> <p>Böylece, kurumlar vergisi mükelleflerinin hesaplayacakları kurumlar vergisinin tespitine yönelik vergi güvenlik müessesesi ihdas edilmiştir.</p> <p>Bu madde, 2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara; özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2025 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.</p> <p>32.5.2. Asgari kurumlar vergisinin mükellefleri Asgari kurumlar vergisinin mükellefleri, Kurumlar Vergisi Kanununda sayılan mükelleflerdir.</p> <p>Türkiye'de elde ettikleri kazançlarını kurumlar vergisi beyannamesi ile beyan etmek zorunda olan dar mükellef kurumlar da asgari kurumlar vergisine tabi bulunmaktadır.</p> <p>Ayrıca, Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinde yer alan ve vergisi tevkif suretiyle alınan kazanç ve iratların beyanı dar mükelleflerin ihtiyarına bırakılmıştır. Dar mükellef kurumların söz konusu kazanç ve iratlar nedeniyle beyanname vermeleri halinde, bu kurumlar da asgari kurumlar vergisine tabi olacaklardır.</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>Ayrıca, Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinde yer alan ve vergisi tevkif suretiyle alman kazanç ve iratların beyanı dar mükelleflerin ihtiyarına bırakılmıştır. Dar mükellef kurumların söz konusu kazanç ve iratlar nedeniyle beyanname vermeleri halinde, bu kurumlar da asgari kurumlar vergisine tabi olacaklardır.</p> <p>32.5.3. Asgari kurumlar vergisinin uygulanmayacağı mükellefler</p> <p>Kurumlar vergisinden muaf olan kurumlar vergisi mükellefleri ile ilk defa faaliyete başlayan kurumlar hakkında faaliyete başlanılan hesap döneminden itibaren üç hesap dönemi boyunca asgari vergi hükümleri uygulanmayacaktır.</p> <p>Örneğin, 2025 hesap döneminde kurulan bir şirket 2025, 2026 ve 2027 hesap dönemlerinde asgari kurumlar vergisi uygulamasına tabi olmayacaktır. 2023 yılında kurulan bir şirket için 2025 hesap döneminde, 2024 yılında kurulan bir şirket için ise 2025 ve 2026 hesap dönemlerinde asgari vergi uygulanmayacaktır.</p> <p>Birleşme, devir, tür değişikliği ile kısmi ve tam bölünme suretiyle kurulan şirketler ilk defa faaliyete başlayan şirket olarak kabul edilmeyecektir.</p> <p>Gelir Vergisi Kanununun "Hasılat esaslı kazanç tespiti" başlıklı 113 üncü maddesine göre hasılat esasına göre vergilendirilen kurumlar vergisi mükellefleri hakkında asgari vergi uygulanmayacaktır.</p>	<p>32.5.3. Asgari kurumlar vergisinin uygulanmayacağı mükellefler</p> <p>Kurumlar vergisinden muaf olan kurumlar vergisi mükellefleri ile ilk defa faaliyete başlanılan hesap döneminden itibaren üç hesap dönemi boyunca asgari vergi hükümleri uygulanmayacaktır.</p> <p>Örneğin, 2025 hesap döneminde kurulan bir şirket 2025, 2026 ve 2027 hesap dönemlerinde asgari kurumlar vergisi uygulamasına tabi olmayacaktır. 2023 yılında kurulan bir şirket için 2025 hesap döneminde, 2024 yılında kurulan bir şirket için ise 2025 ve 2026 hesap dönemlerinde asgari vergi uygulanmayacaktır.</p> <p>Birleşme, devir, tür değişikliği ile kısmi ve tam bölünme suretiyle kurulan şirketler ilk defa faaliyete başlayan şirket olarak kabul edilmeyecektir.</p> <p>Gelir Vergisi Kanununun "Hasılat esaslı kazanç tespiti" başlıklı 113 üncü maddesine göre hasılat esasına göre vergilendirilen kurumlar vergisi mükellefleri hakkında asgari vergi uygulanmayacaktır.</p> <p>32.5.4. Asgari kurumlar vergisi uygulaması ve hesaplaması</p> <p>Kurumların bir hesap dönemi içerisinde elde ettikleri kazançlarına, Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin bir ila dokuzuncu fıkraları hükümleri ile 32/A maddesinin uygulanması suretiyle tespit olunacak oranın tatbik edilmesiyle hesaplanan kurumlar vergisi, indirim ve</p>



17.10.2024/131-82

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>32.5.4. Asgari kurumlar vergisi uygulaması ve hesaplaması Kurumların bir hesap dönemi içerisinde elde ettikleri kazançlarına, Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin bir ila dokuzuncu fıkraları hükümleri ile 32/A maddesinin uygulanması suretiyle tespit olunacak oranın tatbik edilmesiyle hesaplanan kurumlar vergisi, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancının %10'undan az olamayacaktır.</p> <p>Hesap dönemi takvim yılı olan mükelleflerin 2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına, özel hesap dönemine tabi olan mükelleflerin ise 2025 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına asgari kurumlar vergisi uygulanacaktır.</p> <p>Geçici vergi dönemlerinde de, asgari kurumlar vergisi hesaplaması yapılacaktır.</p> <p>Kurumlar vergisi mükellefleri, kurum geçici ve kurumlar vergisi beyannamelerinde Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci ve 32/A maddeleri hükümlerini dikkate alarak kurumlar vergilerini hesaplayacaklardır.</p> <p>Aynı beyannamelerde, ticari bilanço kan/zararına kanunen kabul edilmeyen giderlerini ekleyeceklerdir. Bu tutarın sıfırdan büyük olması halinde, bu tutardan asgari kurumlar vergisi kapsamı dışında bulunan ve "32.5.5." bölümünde belirtilen istisna ve indirimler düşülecektir. Kalan bir tutar bulunması halinde bu tutara %10 oranı</p>	<p>istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancının %10'undan az olamayacaktır.</p> <p>Hesap dönemi takvim yılı olan mükelleflerin 2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına, özel hesap dönemine tabi olan mükelleflerin ise 2025 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına asgari kurumlar vergisi uygulanacaktır.</p> <p>Geçici vergi dönemlerinde de, asgari kurumlar vergisi hesaplaması yapılacaktır.</p> <p>Kurumlar vergisi mükellefleri, kurum geçici ve kurumlar vergisi beyannamelerinde Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci ve 32/A maddeleri hükümlerini dikkate alarak kurumlar vergilerini hesaplayacaklardır.</p> <p>Aynı beyannamelerde, ticari bilanço kan/zararına kanunen kabul edilmeyen giderlerini ekleyeceklerdir. Bu tutarın sıfırdan büyük olması halinde, bu tutardan asgari kurumlar vergisi kapsamı dışında bulunan ve "32.5.5." bölümünde belirtilen istisna ve indirimler düşülecektir. Kalan bir tutar bulunması halinde bu tutara %10 oranı uygulanmak suretiyle asgari kurumlar vergisi hesaplanacaktır.</p> <p>Maddede yer alan indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancı ibaresi, hesap dönemi sonundaki ticari bilanço kârına veya zararına kanunen kabul edilmeyen giderlerin eklenmesiyle bulunan tutarı ifade etmektedir. Ticari bilanço kan ile kanunen</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>uygulanmak suretiyle asgari kurumlar vergisi hesaplanacaktır.</p> <p>Maddede yer alan indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancı ibaresi, hesap dönemi sonundaki ticari bilanço kârına veya zararına kanunen kabul edilmeyen giderlerin eklenmesiyle bulunan tutarı ifade etmektedir. Ticari bilanço kan ile kanunen kabul edilmeyen giderler toplamının veya ticari bilanço zararı ile kanunen kabul edilmeyen giderler toplamının sıfırdan büyük olduğu durumlarda asgari kurumlar vergisi hesaplaması yapılacaktır.</p> <p>Beyannamelerde indirim konusu yapılan geçmiş yıl zararları asgari kurumlar vergisi matrahından düşülmeyecek ve asgari kurumlar vergisinin hesaplanmasında dikkate alınacaktır.</p> <p>213 sayılı Kanunun mükerrer 298 nci maddesi ve geçici 33 üncü maddesi hükmü uyarınca, mali tabloların enflasyon düzeltmesine tabi tutulduğu dönemlerde, asgari kurumlar vergisi hesabında enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan değerler dikkate alınacaktır.</p> <p>Hesaplanan asgari kurumlar vergisinden;</p> <p>- Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddenin altıncı, yedinci ve sekizinci fıkraları uyarınca payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurum kazançlarına uygulanan iki puan, ihracat kazançlarına uygulanan beş puan, sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle</p>	<p>kabul edilmeyen giderler toplamının veya ticari bilanço zararı ile kanunen kabul edilmeyen giderler toplamının sıfırdan büyük olduğu durumlarda asgari kurumlar vergisi hesaplaması yapılacaktır.</p> <p>Beyannamelerde indirim konusu yapılan geçmiş yıl zararları asgari kurumlar vergisi matrahından düşülmeyecek ve asgari kurumlar vergisinin hesaplanmasında dikkate alınacaktır.</p> <p>213 sayılı Kanunun mükerrer 298 nci maddesi ve geçici 33 üncü maddesi hükmü uyarınca, mali tabloların enflasyon düzeltmesine tabi tutulduğu dönemlerde, asgari kurumlar vergisi hesabında enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan değerler dikkate alınacaktır.</p> <p>Hesaplanan asgari kurumlar vergisinden;</p> <p>- Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddenin altıncı, yedinci ve sekizinci fıkraları uyarınca payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurum kazançlarına uygulanan iki puan, ihracat kazançlarına uygulanan beş puan, sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle işgal eden kurumların münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına uygulanan bir puanlık indirimli oran uygulaması nedeniyle alınmayan vergi,</p> <p>- Kurumlar Vergisi Kanununun 32/C maddesinin yürürlüğe girdiği 2/8/2024 tarihinden önce Sanayi ve Teknoloji Bakanlığında alınmış olan teşvik</p>



17.10.2024/131-84

TebliğİN Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	TebliğİN Son Hali
	<p>iştiğal eden kurumların münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına uygulanan bir puanlık indirimli oran uygulaması nedeniyle alınmayan vergi,</p> <p>- Kurumlar Vergisi Kanununun 32/C maddesinin yürürlüğe girdiği 2/8/2024 tarihinden önce Sanayi ve Teknoloji Bakanlığında alınmış olan teşvik belgelerindeki yatırıma katkı tutarlarının kullanılması nedeniyle Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi hükmüne istinaden ilgili hesap döneminde alınmayan vergi, indirilecek ve ödenmesi gereken asgari kurumlar vergisi belirlenecektir.</p> <p>Bu kapsamdaki yatırıma katkı tutarının tespitinde, 2/8/2024 tarihinden önce mevcut yatırım teşvik belgelerinde kayıtlı olan yatırım tutan dikkate alınacak, bu tarihten sonra yatırım teşvik belgesinde gerçekleştirilen revizeler sonucundaki artışlar hesaplamaya dahil edilmeyecektir. 2/8/2024 tarihinden sonra (bu tarih dahil) yeni alman teşvik belgeleri kapsamında yatırıma katkı tutarlarının kullanılması nedeniyle Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi hükmüne istinaden ilgili hesap döneminde alınmayan vergi, hesaplanan asgari vergiden düşülemeyecektir.</p> <p>Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin altıncı, yedinci ve sekizinci fıkraları ile 32/A maddesinin aynı kazanca uygulandığı durumlarda, indirimli oran uygulamaları dolayısıyla alınmayan vergilerin tamamı asgari kurumlar vergisinden indirilebilecektir.</p> <p>Yukarıda belirtildiği şekilde hesaplanan asgari kurumlar vergisinden, Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci ve 32/A maddeleri hükümleri dikkate alınarak indirimli oran uygulamaları nedeniyle alınmayan vergi tutarları düşüldükten sonra kalan tutarın mükellefin beyanı üzerine hesaplanan vergi</p>	<p>belgelerindeki yatırıma katkı tutarlarının kullanılması nedeniyle Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi hükmüne istinaden ilgili hesap döneminde alınmayan vergi, indirilecek ve ödenmesi gereken asgari kurumlar vergisi belirlenecektir.</p> <p>Bu kapsamdaki yatırıma katkı tutarının tespitinde, 2/8/2024 tarihinden önce mevcut yatırım teşvik belgelerinde kayıtlı olan yatırım tutan dikkate alınacak, bu tarihten sonra yatırım teşvik belgesinde gerçekleştirilen revizeler sonucundaki artışlar hesaplamaya dahil edilmeyecektir. 2/8/2024 tarihinden sonra (bu tarih dahil) yeni alman teşvik belgeleri kapsamında yatırıma katkı tutarlarının kullanılması nedeniyle Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi hükmüne istinaden ilgili hesap döneminde alınmayan vergi, hesaplanan asgari vergiden düşülemeyecektir.</p> <p>Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin altıncı, yedinci ve sekizinci fıkraları ile 32/A maddesinin aynı kazanca uygulandığı durumlarda, indirimli oran uygulamaları dolayısıyla alınmayan vergilerin tamamı asgari kurumlar vergisinden indirilebilecektir.</p> <p>Yukarıda belirtildiği şekilde hesaplanan asgari kurumlar vergisinden, Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci ve 32/A maddeleri hükümleri dikkate alınarak indirimli oran uygulamaları nedeniyle alınmayan vergi tutarları düşüldükten sonra kalan tutarın mükellefin beyanı üzerine hesaplanan vergi</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>tamamı asgari kurumlar vergisinden indirilebilecektir.</p> <p>Yukarıda belirtildiği şekilde hesaplanan asgari kurumlar vergisinden, Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci ve 32/A maddeleri hükümleri dikkate alınarak indirimli oran uygulamaları nedeniyle alınmayan vergi tutarları düşüldükten sonra kalan tutarın mükellefin beyanı üzerine hesaplanan vergi tutarını aşması halinde, aşan fark tutar kadar asgari vergi hesaplanacaktır.</p> <p>Hesaplanan asgari vergiden hesap dönemine ilişkin tevkif suretiyle ödenen kurumlar vergisi ile ödenen geçici vergiler mahsup edilebilecektir.</p> <p>Mükelleflerin; tasfiye, birleşme, devir ve tam bölünme işlemleri nedeniyle vermiş oldukları beyannamelerinde de asgari kurumlar vergisini hesaplamaları gerekmektedir.</p> <p>Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 121 inci maddesi kapsamında vergi indirimi hakkı bulunan kurumlar, hesaplanan asgari kurumlar vergisi için de bu haklarını kullanabileceklerdir.</p> <p>32.5.5. Yurt içi asgari kurumlar vergisi hesaplamasında kurum kazancından düşülen istisna ve indirimler</p> <p>5520 sayılı Kanun ile diğer kanunlarda yer alan ve asgari kurumlar vergisi matrahından düşülen istisnalar aşağıdaki gibidir:</p> <p>a) İştirak kazançları istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-a)</p> <p>b) Emisyon primi kazancı istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-ç)</p>	<p>tutarını aşması halinde, aşan fark tutar kadar asgari vergi hesaplanacaktır.</p> <p>Hesaplanan asgari vergiden hesap dönemine ilişkin tevkif suretiyle ödenen kurumlar vergisi ile ödenen geçici vergiler mahsup edilebilecektir.</p> <p>Mükelleflerin; tasfiye, birleşme, devir ve tam bölünme işlemleri nedeniyle vermiş oldukları beyannamelerinde de asgari kurumlar vergisini hesaplamaları gerekmektedir.</p> <p>Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 121 inci maddesi kapsamında vergi indirimi hakkı bulunan kurumlar, hesaplanan asgari kurumlar vergisi için de bu haklarını kullanabileceklerdir.</p> <p>32.5.5. Yurt içi asgari kurumlar vergisi hesaplamasında kurum kazancından düşülen istisna ve indirimler</p> <p>5520 sayılı Kanun ile diğer kanunlarda yer alan ve asgari kurumlar vergisi matrahından düşülen istisnalar aşağıdaki gibidir:</p> <p>a) İştirak kazançları istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-a)</p> <p>b) Emisyon primi kazancı istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-ç)</p> <p>c) Yatırım fon ve ortaklıklarının kazanç istisnası (taşınmazlardan elde edilen kazanç hariç) (5520 sayılı Kanun madde 5/1-d)</p> <p>ç) Risturn kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-i)</p> <p>d) Sat-kirala-geri al işlemlerine yönelik kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-j)</p>



17.10.2024/131-86

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>c) Yatırım fon ve ortaklıklarının kazanç istisnası (taşınmazlardan elde edilen kazançlar hariç) (5520 sayılı Kanun madde 5/1-d)</p> <p>ç) Risturn kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-i)</p> <p>d) Sat-kirala-geri al işlemlerine yönelik kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-j)</p> <p>e) Varlık kiralama işlemlerinden elde edilen kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-k)</p> <p>f) Türk uluslararası gemi siciline kayıtlı gemilerin işletilmesinden sağlanan kazanç istisnası (4490 sayılı Kanun madde 12)</p> <p>g) Serbest bölgelerde elde edilen kazanç istisnası (3218 sayılı Kanun geçici madde 3)</p> <p>ğ) Teknoloji geliştirme bölgelerinde elde edilen kazanç istisnası (4691 sayılı Kanun geçici madde 2)</p> <p>5520 sayılı Kanun ile diğer kanunlarda yer alan ve asgari kurumlar vergisi matrahından düşülen indirimler aşağıdaki gibidir:</p> <p>a) 213 sayılı Kanunun 325/A maddesine göre girişim sermayesi fonu olarak ayrılan tutarlarda indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1-g)</p> <p>b) 1/7/2005 tarihli ve 5378 sayılı Engelliler Hakkında Kanuna göre korumalı işyeri indirimi (5520 sayılı Kanun madde 10/1-h)</p>	<p>e) Varlık kiralama işlemlerinden elde edilen kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-k)</p> <p>f) Türk uluslararası gemi siciline kayıtlı gemilerin işletilmesinden sağlanan kazanç istisnası (4490 sayılı Kanun madde 12)</p> <p>g) Serbest bölgelerde elde edilen kazanç istisnası (3218 sayılı Kanun geçici madde 3)</p> <p>ğ) Teknoloji geliştirme bölgelerinde elde edilen kazanç istisnası (4691 sayılı Kanun geçici madde 2)</p> <p>5520 sayılı Kanun ile diğer kanunlarda yer alan ve asgari kurumlar vergisi matrahından düşülen indirimler aşağıdaki gibidir:</p> <p>a) 213 sayılı Kanunun 325/A maddesine göre girişim sermayesi fonu olarak ayrılan tutarlarda indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1-g)</p> <p>b) 1/7/2005 tarihli ve 5378 sayılı Engelliler Hakkında Kanuna göre korumalı işyeri indirimi (5520 sayılı Kanun madde 10/1-h)</p> <p>c) Ar-Ge ve tasarım indirimi (5746 sayılı Kanun madde 3 ve 3/A) (6550 sayılı Kanun geçici madde 1/c) (5520 sayılı Kanun madde 10/1-a) Kurumlar vergisi beyannamesinin "Diğer indirimler" veya "Diğer indirimler ve istisnalar" satırlarında gösterilmekle birlikte, mahiyet itibarıyla indirim veya istisna kapsamında olmayıp, daha çok vergi matrahının doğru hesaplanması amacıyla beyannamenin bu</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>c) Ar-Ge ve tasarım indirimi (5746 sayılı Kanun madde 3 ve 3/A) (6550 sayılı Kanun geçici madde I/c) (5520 sayılı Kanun madde 10/1-a)</p> <p>Kurumlar vergisi beyannamesinin "Diğer indirimler" veya "Diğer indirimler ve istisnalar" satırlarında gösterilmekle birlikte, mahiyet itibarıyla indirim veya istisna kapsamında olmayıp, daha çok vergi matrahının doğru hesaplanması amacıyla beyannamenin bu satırlarına yazılan (Türkiye Muhasebe Standartları/Türkiye Finansal Raporlama Standartları ile Vergi Usul Kanunu hükümleri arasındaki değerlendirme farkları, örtülü sermaye kabul edilen borçlanmalarda borç alan kurum nezdinde Türk Lirası'nın değer kazanması sonucu oluşan kur farkı gelirleri, kıdem tazminatı karşılığı iptali, vergi borçlarına mahsup edilen ve gelir olarak dikkate alınan 193 sayılı Kanunun mükerrer 121 inci maddesi kapsamındaki indirim hakkı gibi) tutarlar üzerinden asgari kurumlar vergisi hesaplanmayacaktır.</p> <p>Yürürlükte bulunan çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları kapsamında, vergilendirme hakkının ilgili ülkede bulunması nedeniyle Türkiye'nin vergi alma hakkı olmadığı veya söz konusu kazançların Türkiye'de istisna edilmesi gerektiği durumlarda, elde edilen ve kurum kazancına dâhil edilerek beyannamenin "Diğer indirimler" ile "Diğer indirimler ve istisnalar" satırlarında matrahtan indirim konusu yapılan tutarlar asgari kurumlar vergisinin kapsamına girmeyecektir.</p>	<p>satırlarına yazılan (Türkiye Muhasebe Standartları/Türkiye Finansal Raporlama Standartları ile Vergi Usul Kanunu hükümleri arasındaki değerlendirme farkları, örtülü sermaye kabul edilen borçlanmalarda borç alan kurum nezdinde Türk Lirası'nın değer kazanması sonucu oluşan kur farkı gelirleri, kıdem tazminatı karşılığı iptali, vergi borçlarına mahsup edilen ve gelir olarak dikkate alınan 193 sayılı Kanunun mükerrer 121 inci maddesi kapsamındaki indirim hakkı gibi) tutarlar üzerinden asgari kurumlar vergisi hesaplanmayacaktır.</p> <p>Yürürlükte bulunan çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları kapsamında, vergilendirme hakkının ilgili ülkede bulunması nedeniyle Türkiye'nin vergi alma hakkı olmadığı veya söz konusu kazançların Türkiye'de istisna edilmesi gerektiği durumlarda, elde edilen ve kurum kazancına dâhil edilerek beyannamenin "Diğer indirimler" ile "Diğer indirimler ve istisnalar" satırlarında matrahtan indirim konusu yapılan tutarlar asgari kurumlar vergisinin kapsamına girmeyecektir.</p> <p>Ayrıca, yürürlükte bulunan ikili veya çok taraflı diğer uluslararası anlaşmalar uyarınca, kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlar da kapsamda değildir.</p> <p>32.5.6. Yurt içi asgari kurumlar vergisi hesaplamasında kurum kazananın düşülmeyen istisna ve indirimler</p> <p>Kurumlar vergisi mükelleflerince elde edilen tüm kazançlar kurum kazancına dâhil edilmekte, 5520 sayılı Kanun ile diğer</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>Ayrıca, yürürlükte bulunan ikili veya çok taraflı diğer uluslararası anlaşmalar uyarınca, kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlar da kapsamda değildir.</p> <p>32.5.6. Yurt içi asgari kurumlar vergisi hesaplamasında kurum kazananın düşülmeyen istisna ve indirimler</p> <p>Kurumlar vergisi mükelleflerince elde edilen tüm kazançlar kurum kazancına dâhil edilmekte, 5520 sayılı Kanun ile diğer kanunlarda düzenlenen indirim ve istisnalar ise kurumlar vergisi beyannamesinin "Zarar olsa dahi indirilecek istisna ve indirimler" ile "Kazancın bulunması halinde indirilecek istisna ve indirimler" bölümünde gösterilmek suretiyle kazancın veya vergiye tabi matrahın tespitinde indirim konusu yapılmaktadır.</p> <p>5520 sayılı Kanun ile diğer kanunlarda yer alan ve asgari kurumlar vergisi matrahından düşülemeyen istisnalar aşağıdaki gibidir:</p> <p>a) Yurt dışı iştirak kazançları istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-b)</p> <p>b) Yurt dışı iştirak hissesi satış kazancı istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-c)</p> <p>c) Yatırım fon ve ortaklıklarının kazanç istisnası (taşınmazlardan elde edilen kazançlar) (5520 sayılı Kanun madde 5/1-d)</p> <p>ç) Taşınmaz, iştirak hisseleri ve fon satış kazancı istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-e)</p> <p>d) Bankalara, finansal kiralama ya da finansman şirketlerine veya TMSF'ye borçlu durumda olanların taşınmaz veya iştirak</p>	<p>kanunlarda düzenlenen indirim ve istisnalar ise kurumlar vergisi beyannamesinin "Zarar olsa dahi indirilecek istisna ve indirimler" ile "Kazancın bulunması halinde indirilecek istisna ve indirimler" bölümünde gösterilmek suretiyle kazancın veya vergiye tabi matrahın tespitinde indirim konusu yapılmaktadır.</p> <p>5520 sayılı Kanun ile diğer kanunlarda yer alan ve asgari kurumlar vergisi matrahından düşülemeyen istisnalar aşağıdaki gibidir:</p> <p>a) Yurt dışı iştirak kazançları istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-b)</p> <p>b) Yurt dışı iştirak hissesi satış kazancı istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-c)</p> <p>c) Yatırım fon ve ortaklıklarının kazanç istisnası (taşınmazlardan elde edilen kazançlar) (5520 sayılı Kanun madde 5/1-d)</p> <p>ç) Taşınmaz, iştirak hisseleri ve fon satış kazancı istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-e)</p> <p>d) Bankalara, finansal kiralama ya da finansman şirketlerine veya TMSF'ye borçlu durumda olanların taşınmaz veya iştirak</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>hisselerinin satış kazancı istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-f)</p> <p>e) Yurt dışı şube kazançları istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-g)</p> <p>f) Yurt dışı inşaat, onarım, montaj ve teknik hizmetler kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-h)</p> <p>g) Eğitim ve öğretim kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-ı)</p> <p>ğ) Yabancı fon kazançlarının vergilendirilmesinde yönetici şirketlere ilişkin kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/A)</p> <p>h) Sınai mülkiyet hakları satış kazancı istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/B)</p> <p>ı) Kur korumalı mevduat ve katılım hesaplarından elde edilen kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun geçici madde 14)</p> <p>i) Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu kapsamında düzenlenen ürün senetlerinin elden çıkarılmasından doğan kazanç istisnası (193 sayılı Kanun geçici madde 76)</p> <p>j) Araştırma altyapılarının Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarda istisna (6550 sayılı Kanun geçici madde 1/a)</p> <p>k) Özel Kanunlarda yer alan ve asgari vergi matrahına dâhil edilmesi gereken diğer istisnalar Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde sayılan yatırım fon ve ortaklıklarının istisna kapsamında taşınmazlarından elde ettikleri kazançları, asgari kurumlar vergisinin kapsamındadır.</p>	<p>ğ) Yabancı fon kazançlarının vergilendirilmesinde yönetici şirketlere ilişkin kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/A)</p> <p>h) Sınai mülkiyet hakları satış kazancı istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/B)</p> <p>ı) Kur korumalı mevduat ve katılım hesaplarından elde edilen kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun geçici madde 14)</p> <p>i) Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu kapsamında düzenlenen ürün senetlerinin elden çıkarılmasından doğan kazanç istisnası (193 sayılı Kanun geçici madde 76)</p> <p>j) Araştırma altyapılarının Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarda istisna (6550 sayılı Kanun geçici madde 1/a)</p> <p>k) Özel Kanunlarda yer alan ve asgari vergi matrahına dâhil edilmesi gereken diğer istisnalar Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde sayılan yatırım fon ve ortaklıklarının istisna kapsamında taşınmazlarından elde ettikleri kazançları, asgari kurumlar vergisinin kapsamındadır.</p> <p>Yatırım fon ve ortaklıklarının, ticari mal niteliğinde olanlar dahil sahip oldukları taşınmazlardan elde ettikleri kazançlar; taşınmaz alım satım kazançları, kira gelirleri, taşınmaza dayalı hakların devir ve temlikinden elde edilen kazançlar, taşınmaz inşaat projelerinden elde edilen gelirler, taşınmaz işletme gelirleri gibi doğrudan taşınmazlardan elde ettikleri kazançlardır.</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>Yatırım fon ve ortaklıklarının, ticari mal niteliğinde olanlar dahil sahip oldukları taşınmazlardan elde ettikleri kazançlar; taşınmaz alım satım kazançları, kira gelirleri, taşınmaza dayalı hakların devir ve temlikinden elde edilen kazançlar, taşınmaz inşaat projelerinden elde edilen gelirler, taşınmaz işletme gelirleri gibi doğrudan taşınmazlardan elde ettikleri kazançlardır.</p> <p>5520 sayılı Kanun ile diğer kanunlarda yer alan ve asgari kurumlar vergisi matrahından düşülemeyen indirimler aşağıdaki gibidir:</p> <p>a) Sponsorluk harcamalarında indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1-b)</p> <p>b) Bağış ve yardımlarda indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1-c)</p> <p>c) Eğitim ve sağlık tesisleri ile yurt inşaatlarına ilişkin bağış ve yardımlarda indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1-ç)</p> <p>ç) Kültür ve turizm amaçlı bağış ve yardımlarda indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1-d)</p> <p>d) Cumhurbaşkanınca başlatılan yardım kampanyalarına yapılan bağışlarda indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1-e)</p> <p>e) Kızılay Derneği ile Yeşilay Cemiyetine yapılan nakdi bağış ve yardımlarda indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1-f)</p> <p>f) Yurt dışına verilen yazılım, mühendislik, eğitim ve sağlık hizmetleri kazanç indirimi (5520 sayılı Kanun madde 10/1-ğ)</p>	<p>5520 sayılı Kanun ile diğer kanunlarda yer alan ve asgari kurumlar vergisi matrahından düşülemeyen indirimler aşağıdaki gibidir:</p> <p>a) Sponsorluk harcamalarında indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1-b)</p> <p>b) Bağış ve yardımlarda indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1-c)</p> <p>c) Eğitim ve sağlık tesisleri ile yurt inşaatlarına ilişkin bağış ve yardımlarda indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1-ç)</p> <p>ç) Kültür ve turizm amaçlı bağış ve yardımlarda indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1-d)</p> <p>d) Cumhurbaşkanınca başlatılan yardım kampanyalarına yapılan bağışlarda indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1-e)</p> <p>e) Kızılay Derneği ile Yeşilay Cemiyetine yapılan nakdi bağış ve yardımlarda indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1-f)</p> <p>f) Yurt dışına verilen yazılım, mühendislik, eğitim ve sağlık hizmetleri kazanç indirimi (5520 sayılı Kanun madde 10/1-ğ)</p> <p>g) Nakdi sermaye artışından kaynaklanan faiz indirimi (5520 sayılı Kanun madde 10/1-ı)</p> <p>ğ) İstanbul Finans Merkezi Bölgesinde faaliyette bulunan kurumların elde ettiği kazançlarda indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1-i)</p> <p>h) Yatırım indirimi istisnası (193 sayılı Kanun mülga madde 19, geçici madde 61 ve geçici madde 69)</p>

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali																								
	<p>g) Nakdi sermaye artışından kaynaklanan faiz indirimi (5520 sayılı Kanun madde I O/1-i)</p> <p>ğ) İstanbul Finans Merkezi Bölgesinde faaliyette bulunan kurumların elde ettiği kazançlarda indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1-i)</p> <p>h) Yatırım indirimi istisnası (193 sayılı Kanun mülga madde 19, geçici madde 61 ve geçici madde 69)</p> <p>ı) Tekno girişim sermaye desteği indirimi (5746 sayılı Kanun madde 3/5) i) Teknokent sermaye desteği indirimi (4691 sayılı Kanun geçici madde 4)</p> <p>j) Özel Kanunlarda yer alan ve asgari vergi matrahına dâhil edilmesi gereken diğer indirimler</p> <p>5520 sayılı Kanun ile diğer Kanunlarda yer alan istisna ve indirimlerin, kurumlar vergisi beyannamesinin ilgili satırlarında gösterilerek indirim konusu yapılması gerekmekte olup, ilgili satırı bulunmayan istisna ve indirimlerin ilgisine göre beyannamenin "Diğer indirimler ve istisnalar" veya "Diğer indirimler" bölümlerinde gösterilerek vergiye tabi matrahın tespitinde dikkate alınması mümkün bulunmaktadır. Bu şekilde indirim konusu yapılan istisna ve indirimler de asgari kurumlar vergisi kapsamına girecektir.</p> <p>Asgari vergi hesabında, geçmiş yıl zararları da kurum kazancından düşülmeyecek ve asgari vergi hesaplamasında dikkate alınacaktır.</p>	<p>ı) Tekno girişim sermaye desteği indirimi (5746 sayılı Kanun madde 3/5) i) Teknokent sermaye desteği indirimi (4691 sayılı Kanun geçici madde 4)</p> <p>j) Özel Kanunlarda yer alan ve asgari vergi matrahına dâhil edilmesi gereken diğer indirimler</p> <p>5520 sayılı Kanun ile diğer Kanunlarda yer alan istisna ve indirimlerin, kurumlar vergisi beyannamesinin ilgili satırlarında gösterilerek indirim konusu yapılması gerekmekte olup, ilgili satırı bulunmayan istisna ve indirimlerin ilgisine göre beyannamenin "Diğer indirimler ve istisnalar" veya "Diğer indirimler" bölümlerinde gösterilerek vergiye tabi matrahın tespitinde dikkate alınması mümkün bulunmaktadır. Bu şekilde indirim konusu yapılan istisna ve indirimler de asgari kurumlar vergisi kapsamına girecektir.</p> <p>Asgari vergi hesabında, geçmiş yıl zararları da kurum kazancından düşülmeyecek ve asgari vergi hesaplamasında dikkate alınacaktır.</p> <p>Örnek 1: (A) A.Ş.'nin 2025 hesap dönemine ilişkin ticari bilanço karı 1.000.000 TL, kanunen kabul edilmeyen gideri 200.000 TL'dir. Buna göre, anılan kurumun asgari kurumlar vergisi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.</p> <table><thead><tr><th>İlgili maddeler</th><th>İlgili maddeler</th><th>İlgili maddeler</th></tr></thead><tbody><tr><td>000.000.1</td><td>000.000.1</td><td>000.000.1</td></tr><tr><td>000.000.1</td><td>000.000.1</td><td>000.000.1</td></tr><tr><td>0</td><td>0</td><td>0</td></tr><tr><td>000.000.1</td><td>000.000.1</td><td>000.000.1</td></tr><tr><td>(01)P.000.000.1</td><td>(01)P.000.000.1</td><td>(01)P.000.000.1</td></tr><tr><td>000.000.1</td><td>000.000.1</td><td>000.000.1</td></tr><tr><td>000.000.1</td><td>000.000.1</td><td>000.000.1</td></tr></tbody></table>	İlgili maddeler	İlgili maddeler	İlgili maddeler	000.000.1	000.000.1	000.000.1	000.000.1	000.000.1	000.000.1	0	0	0	000.000.1	000.000.1	000.000.1	(01)P.000.000.1	(01)P.000.000.1	(01)P.000.000.1	000.000.1	000.000.1	000.000.1	000.000.1	000.000.1	000.000.1
İlgili maddeler	İlgili maddeler	İlgili maddeler																								
000.000.1	000.000.1	000.000.1																								
000.000.1	000.000.1	000.000.1																								
0	0	0																								
000.000.1	000.000.1	000.000.1																								
(01)P.000.000.1	(01)P.000.000.1	(01)P.000.000.1																								
000.000.1	000.000.1	000.000.1																								
000.000.1	000.000.1	000.000.1																								

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali																																																															
	<p>Örnek 1: (A) A.Ş.'nin 2025 hesap dönemine ilişkin ticari bilanço karı 1.000.000 TL, kanunen kabul edilmeyen gideri 200.000 TL'dir. Buna göre, anılan kurumun asgari kurumlar vergisi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th></th> <th>Kurumlar vergisi</th> <th>Asgari kurumlar vergisi</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Ticari bilanço karı</td> <td>1.000.000</td> <td>1.000.000</td> </tr> <tr> <td>KKKG</td> <td>200.000</td> <td>200.000</td> </tr> <tr> <td>İstisnalar ve indirimler</td> <td>0</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td>Kurumlar vergisi matrahı</td> <td>1.200.000</td> <td>1.200.000</td> </tr> <tr> <td>Hesaplanan kurumlar vergisi</td> <td>(1.200.000 x %25)</td> <td>(1.200.000 x %10)</td> </tr> <tr> <td>Ödenecek kurumlar vergisi</td> <td>300.000</td> <td>120.000</td> </tr> </tbody> </table> <p>(A) A.Ş.'nin, indirim ve istisnalar ile geçmiş yıl zararları bulunmaması nedeniyle hesaplanan kurumlar vergisi, asgari kurumlar vergisinden fazla olduğundan, hesaplanan kurumlar vergisi 300.000 TL olarak dikkate alınacaktır.</p> <p>Örnek 2: (B) A.Ş.'nin 2025 hesap dönemine ilişkin ticari bilanço zararı 1.000.000 TL, kanunen kabul edilmeyen gideri 1.200.000 TL'dir. Buna göre, anılan kurumun asgari kurumlar vergisi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th></th> <th>Kurumlar vergisi</th> <th>Asgari kurumlar vergisi</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Ticari bilanço zarar</td> <td>1.000.000</td> <td>1.000.000</td> </tr> <tr> <td>KKKG</td> <td>1.200.000</td> <td>1.200.000</td> </tr> <tr> <td>İstisnalar ve indirimler</td> <td>0</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td>Kurumlar vergisi matrahı</td> <td>2.200.000</td> <td>2.200.000</td> </tr> <tr> <td>Hesaplanan kurumlar vergisi</td> <td>(2.200.000 x %25)</td> <td>(2.200.000 x %10)</td> </tr> <tr> <td>Ödenecek kurumlar vergisi</td> <td>550.000</td> <td>220.000</td> </tr> </tbody> </table> <p>(B) A.Ş.'nin, indirim ve istisnalar ile geçmiş yıl zararları bulunmaması nedeniyle hesaplanan kurumlar vergisi, asgari kurumlar vergisinden fazla olduğundan, hesaplanan kurumlar vergisi 50.000 TL olarak dikkate alınacaktır.</p> <p>Örnek 3: (C) A.Ş.'nin 2025 hesap dönemine ilişkin ticari bilanço karı 4.000.000 TL, kanunen kabul edilmeyen gideri 800.000 TL'dir. Mükellef kurum aynı hesap döneminde 5520 sayılı Kanunun 5 inci maddesi hükmüne istinaden; 2.000.000 TL iştirak kazancı istisnasından, 800.000 TL iştirak hissesi satış kazancı istisnasından ve 4691 sayılı Kanun kapsamında 500.000 TL teknoloji geliştirme</p>		Kurumlar vergisi	Asgari kurumlar vergisi	Ticari bilanço karı	1.000.000	1.000.000	KKKG	200.000	200.000	İstisnalar ve indirimler	0	0	Kurumlar vergisi matrahı	1.200.000	1.200.000	Hesaplanan kurumlar vergisi	(1.200.000 x %25)	(1.200.000 x %10)	Ödenecek kurumlar vergisi	300.000	120.000		Kurumlar vergisi	Asgari kurumlar vergisi	Ticari bilanço zarar	1.000.000	1.000.000	KKKG	1.200.000	1.200.000	İstisnalar ve indirimler	0	0	Kurumlar vergisi matrahı	2.200.000	2.200.000	Hesaplanan kurumlar vergisi	(2.200.000 x %25)	(2.200.000 x %10)	Ödenecek kurumlar vergisi	550.000	220.000	<p>(A) A.Ş.'nin, indirim ve istisnalar ile geçmiş yıl zararları bulunmaması nedeniyle hesaplanan kurumlar vergisi, asgari kurumlar vergisinden fazla olduğundan, hesaplanan kurumlar vergisi 300.000 TL olarak dikkate alınacaktır.</p> <p>Örnek 2: (B) A.Ş.'nin 2025 hesap dönemine ilişkin ticari bilanço zararı 1.000.000 TL, kanunen kabul edilmeyen gideri 1.200.000 TL'dir. Buna göre, anılan kurumun asgari kurumlar vergisi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th></th> <th>Kurumlar vergisi</th> <th>Asgari kurumlar vergisi</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Ticari bilanço zarar</td> <td>1.000.000</td> <td>1.000.000</td> </tr> <tr> <td>KKKG</td> <td>1.200.000</td> <td>1.200.000</td> </tr> <tr> <td>İstisnalar ve indirimler</td> <td>0</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td>Kurumlar vergisi matrahı</td> <td>2.200.000</td> <td>2.200.000</td> </tr> <tr> <td>Hesaplanan kurumlar vergisi</td> <td>(2.200.000 x %25)</td> <td>(2.200.000 x %10)</td> </tr> <tr> <td>Ödenecek kurumlar vergisi</td> <td>550.000</td> <td>220.000</td> </tr> </tbody> </table> <p>(B) A.Ş.'nin, indirim ve istisnalar ile geçmiş yıl zararları bulunmaması nedeniyle hesaplanan kurumlar vergisi, asgari kurumlar vergisinden fazla olduğundan, hesaplanan kurumlar vergisi 50.000 TL olarak dikkate alınacaktır.</p> <p>Örnek 3: (C) A.Ş.'nin 2025 hesap dönemine ilişkin ticari bilanço karı 4.000.000 TL, kanunen kabul edilmeyen gideri 800.000 TL'dir. Mükellef kurum aynı hesap döneminde 5520 sayılı Kanunun 5 inci maddesi hükmüne istinaden; 2.000.000 TL iştirak kazancı istisnasından, 800.000 TL iştirak hissesi satış kazancı istisnasından ve 4691 sayılı Kanun kapsamında 500.000 TL teknoloji geliştirme</p>		Kurumlar vergisi	Asgari kurumlar vergisi	Ticari bilanço zarar	1.000.000	1.000.000	KKKG	1.200.000	1.200.000	İstisnalar ve indirimler	0	0	Kurumlar vergisi matrahı	2.200.000	2.200.000	Hesaplanan kurumlar vergisi	(2.200.000 x %25)	(2.200.000 x %10)	Ödenecek kurumlar vergisi	550.000	220.000
	Kurumlar vergisi	Asgari kurumlar vergisi																																																															
Ticari bilanço karı	1.000.000	1.000.000																																																															
KKKG	200.000	200.000																																																															
İstisnalar ve indirimler	0	0																																																															
Kurumlar vergisi matrahı	1.200.000	1.200.000																																																															
Hesaplanan kurumlar vergisi	(1.200.000 x %25)	(1.200.000 x %10)																																																															
Ödenecek kurumlar vergisi	300.000	120.000																																																															
	Kurumlar vergisi	Asgari kurumlar vergisi																																																															
Ticari bilanço zarar	1.000.000	1.000.000																																																															
KKKG	1.200.000	1.200.000																																																															
İstisnalar ve indirimler	0	0																																																															
Kurumlar vergisi matrahı	2.200.000	2.200.000																																																															
Hesaplanan kurumlar vergisi	(2.200.000 x %25)	(2.200.000 x %10)																																																															
Ödenecek kurumlar vergisi	550.000	220.000																																																															
	Kurumlar vergisi	Asgari kurumlar vergisi																																																															
Ticari bilanço zarar	1.000.000	1.000.000																																																															
KKKG	1.200.000	1.200.000																																																															
İstisnalar ve indirimler	0	0																																																															
Kurumlar vergisi matrahı	2.200.000	2.200.000																																																															
Hesaplanan kurumlar vergisi	(2.200.000 x %25)	(2.200.000 x %10)																																																															
Ödenecek kurumlar vergisi	550.000	220.000																																																															

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali																																																																																																																																																																		
	<p>kurumlar vergisi 50.000 TL olarak dikkate alınacaktır.</p> <p>Örnek 3: (C) A.Ş.'nin 2025 hesap dönemine ilişkin ticari bilanço karı 4.000.000 TL, kanunen kabul edilmeyen gideri 800.000 TL'dir. Mükellef kurum aynı hesap döneminde 5520 sayılı Kanunun 5 inci maddesi hükmüne istinaden; 2.000.000 TL iştirak kazancı istisnasından, 800.000 TL iştirak hissesi satış kazancı istisnasından ve 4691 sayılı Kanun kapsamında 500.000 TL teknoloji geliştirme bölgeleri kazanç istisnasından yararlanmıştır.</p> <p>Adı geçen Kurum ayrıca, 100.000 TL Ar-Ge indirimi ile nakdi sermaye artışı nedeniyle hesapladığı 200.000 TL nakdi sermaye faiz indirimi tutarım beyanname üzerinden indirim konusu yapmıştır. Şirketin beyanname üzerinden indirim konusu yapabileceği geçmiş yıl zararı ise 400.000 TL'dir.</p> <p>Buna göre, anılan kurumun asgari kuramlar vergisi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>İstisna/İndirim Kodu</th> <th>İstisna/İndirim Miktarı</th> <th>İstisna/İndirim Açıklaması</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(a) mülkiyetten elde edilmiş</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(b) sermaye artışı</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(c) iştirak kazancı istisnasından yararlanılan</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(d) iştirak hissesi satış kazancı istisnasından yararlanılan</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(e) teknoloji geliştirme bölgeleri kazanç istisnasından yararlanılan</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(f) Ar-Ge indirimi</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(g) geçmiş yıl zararı</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(h) diğer istisnalar</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(i) diğer istisnalar</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(j) diğer istisnalar</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(k) diğer istisnalar</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(l) diğer istisnalar</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(m) diğer istisnalar</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(n) diğer istisnalar</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(o) diğer istisnalar</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(p) diğer istisnalar</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(q) diğer istisnalar</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(r) diğer istisnalar</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(s) diğer istisnalar</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(t) diğer istisnalar</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(u) diğer istisnalar</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(v) diğer istisnalar</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(w) diğer istisnalar</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(x) diğer istisnalar</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(y) diğer istisnalar</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(z) diğer istisnalar</td> </tr> </tbody> </table>	İstisna/İndirim Kodu	İstisna/İndirim Miktarı	İstisna/İndirim Açıklaması	000.000.0	000.000.0	(a) mülkiyetten elde edilmiş	000.000.0	000.000.0	(b) sermaye artışı	000.000.0	000.000.0	(c) iştirak kazancı istisnasından yararlanılan	000.000.0	000.000.0	(d) iştirak hissesi satış kazancı istisnasından yararlanılan	000.000.0	000.000.0	(e) teknoloji geliştirme bölgeleri kazanç istisnasından yararlanılan	000.000.0	000.000.0	(f) Ar-Ge indirimi	000.000.0	000.000.0	(g) geçmiş yıl zararı	000.000.0	000.000.0	(h) diğer istisnalar	000.000.0	000.000.0	(i) diğer istisnalar	000.000.0	000.000.0	(j) diğer istisnalar	000.000.0	000.000.0	(k) diğer istisnalar	000.000.0	000.000.0	(l) diğer istisnalar	000.000.0	000.000.0	(m) diğer istisnalar	000.000.0	000.000.0	(n) diğer istisnalar	000.000.0	000.000.0	(o) diğer istisnalar	000.000.0	000.000.0	(p) diğer istisnalar	000.000.0	000.000.0	(q) diğer istisnalar	000.000.0	000.000.0	(r) diğer istisnalar	000.000.0	000.000.0	(s) diğer istisnalar	000.000.0	000.000.0	(t) diğer istisnalar	000.000.0	000.000.0	(u) diğer istisnalar	000.000.0	000.000.0	(v) diğer istisnalar	000.000.0	000.000.0	(w) diğer istisnalar	000.000.0	000.000.0	(x) diğer istisnalar	000.000.0	000.000.0	(y) diğer istisnalar	000.000.0	000.000.0	(z) diğer istisnalar	<p>bölgeleri kazanç istisnasından yararlanmıştır. Adı geçen Kurum ayrıca, 100.000 TL Ar-Ge indirimi ile nakdi sermaye artışı nedeniyle hesapladığı 200.000 TL nakdi sermaye faiz indirimi tutarım beyanname üzerinden indirim konusu yapmıştır. Şirketin beyanname üzerinden indirim konusu yapabileceği geçmiş yıl zararı ise 400.000 TL'dir.</p> <p>Buna göre, anılan kurumun asgari kuramlar vergisi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>İstisna/İndirim Kodu</th> <th>İstisna/İndirim Miktarı</th> <th>İstisna/İndirim Açıklaması</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(a) mülkiyetten elde edilmiş</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(b) sermaye artışı</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(c) iştirak kazancı istisnasından yararlanılan</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(d) iştirak hissesi satış kazancı istisnasından yararlanılan</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(e) teknoloji geliştirme bölgeleri kazanç istisnasından yararlanılan</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(f) Ar-Ge indirimi</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(g) geçmiş yıl zararı</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(h) diğer istisnalar</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(i) diğer istisnalar</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(j) diğer istisnalar</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(k) diğer istisnalar</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(l) diğer istisnalar</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(m) diğer istisnalar</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(n) diğer istisnalar</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(o) diğer istisnalar</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(p) diğer istisnalar</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(q) diğer istisnalar</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(r) diğer istisnalar</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(s) diğer istisnalar</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(t) diğer istisnalar</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(u) diğer istisnalar</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(v) diğer istisnalar</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(w) diğer istisnalar</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(x) diğer istisnalar</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(y) diğer istisnalar</td> </tr> <tr> <td>000.000.0</td> <td>000.000.0</td> <td>(z) diğer istisnalar</td> </tr> </tbody> </table>	İstisna/İndirim Kodu	İstisna/İndirim Miktarı	İstisna/İndirim Açıklaması	000.000.0	000.000.0	(a) mülkiyetten elde edilmiş	000.000.0	000.000.0	(b) sermaye artışı	000.000.0	000.000.0	(c) iştirak kazancı istisnasından yararlanılan	000.000.0	000.000.0	(d) iştirak hissesi satış kazancı istisnasından yararlanılan	000.000.0	000.000.0	(e) teknoloji geliştirme bölgeleri kazanç istisnasından yararlanılan	000.000.0	000.000.0	(f) Ar-Ge indirimi	000.000.0	000.000.0	(g) geçmiş yıl zararı	000.000.0	000.000.0	(h) diğer istisnalar	000.000.0	000.000.0	(i) diğer istisnalar	000.000.0	000.000.0	(j) diğer istisnalar	000.000.0	000.000.0	(k) diğer istisnalar	000.000.0	000.000.0	(l) diğer istisnalar	000.000.0	000.000.0	(m) diğer istisnalar	000.000.0	000.000.0	(n) diğer istisnalar	000.000.0	000.000.0	(o) diğer istisnalar	000.000.0	000.000.0	(p) diğer istisnalar	000.000.0	000.000.0	(q) diğer istisnalar	000.000.0	000.000.0	(r) diğer istisnalar	000.000.0	000.000.0	(s) diğer istisnalar	000.000.0	000.000.0	(t) diğer istisnalar	000.000.0	000.000.0	(u) diğer istisnalar	000.000.0	000.000.0	(v) diğer istisnalar	000.000.0	000.000.0	(w) diğer istisnalar	000.000.0	000.000.0	(x) diğer istisnalar	000.000.0	000.000.0	(y) diğer istisnalar	000.000.0	000.000.0	(z) diğer istisnalar
İstisna/İndirim Kodu	İstisna/İndirim Miktarı	İstisna/İndirim Açıklaması																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(a) mülkiyetten elde edilmiş																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(b) sermaye artışı																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(c) iştirak kazancı istisnasından yararlanılan																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(d) iştirak hissesi satış kazancı istisnasından yararlanılan																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(e) teknoloji geliştirme bölgeleri kazanç istisnasından yararlanılan																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(f) Ar-Ge indirimi																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(g) geçmiş yıl zararı																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(h) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(i) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(j) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(k) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(l) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(m) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(n) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(o) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(p) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(q) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(r) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(s) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(t) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(u) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(v) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(w) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(x) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(y) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(z) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
İstisna/İndirim Kodu	İstisna/İndirim Miktarı	İstisna/İndirim Açıklaması																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(a) mülkiyetten elde edilmiş																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(b) sermaye artışı																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(c) iştirak kazancı istisnasından yararlanılan																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(d) iştirak hissesi satış kazancı istisnasından yararlanılan																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(e) teknoloji geliştirme bölgeleri kazanç istisnasından yararlanılan																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(f) Ar-Ge indirimi																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(g) geçmiş yıl zararı																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(h) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(i) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(j) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(k) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(l) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(m) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(n) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(o) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(p) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(q) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(r) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(s) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(t) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(u) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(v) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(w) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(x) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(y) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
000.000.0	000.000.0	(z) diğer istisnalar																																																																																																																																																																		
	<p>Buna göre, anılan kurumun asgari kuramlar vergisi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Kurumlar vergisi</th> <th>Asgari kurumlar vergisi</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>4.000.000</td> <td>4.000.000</td> </tr> <tr> <td>800.000</td> <td>800.000</td> </tr> <tr> <td>3.300.000</td> <td>2.500.000</td> </tr> <tr> <td>(c + d)</td> <td>(c + d)</td> </tr> <tr> <td>400.000</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td>300.000</td> <td>100.000</td> </tr> <tr> <td>(f + g)</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td>2.000.000</td> <td>2.200.000</td> </tr> <tr> <td>200.000</td> <td>220.000</td> </tr> </tbody> </table>	Kurumlar vergisi	Asgari kurumlar vergisi	4.000.000	4.000.000	800.000	800.000	3.300.000	2.500.000	(c + d)	(c + d)	400.000	0	300.000	100.000	(f + g)	0	2.000.000	2.200.000	200.000	220.000	<p>(C) A.Ş.'nin, hesaplanan kurumlar vergisi, asgari kurumlar vergisinden düşük olduğundan, hesaplanan kuramlar vergisi 220.000 TL olarak dikkate alınacaktır.</p> <p>Örnek 4: (D) A.Ş.'nin 2025 hesap dönemine ilişkin ticari bilanço karı 12.500.000 TL, kanunen kabul edilmeyen gideri 500.000 TL'dir. Şirket, gerçekleştireceği yatırım için 2021 yılında yatırım teşvik belgesi almış ve söz konusu yatırımı 2024 yılında tamamlamıştır. Mükellef kurumun 2025 hesap dönemine ilişkin verdiği kuramlar vergisi beyannamesinde bu yatırımı dolayısıyla indirimli kurumlar vergisine tabi matrahı 4.000.000 TL, indirimli vergi oranı ise %5'tir. Öte yandan, kurumun aktifine kayıtlı taşınmazı, (A) Bankasına olan borç nedeniyle</p>																																																																																																																																														
Kurumlar vergisi	Asgari kurumlar vergisi																																																																																																																																																																			
4.000.000	4.000.000																																																																																																																																																																			
800.000	800.000																																																																																																																																																																			
3.300.000	2.500.000																																																																																																																																																																			
(c + d)	(c + d)																																																																																																																																																																			
400.000	0																																																																																																																																																																			
300.000	100.000																																																																																																																																																																			
(f + g)	0																																																																																																																																																																			
2.000.000	2.200.000																																																																																																																																																																			
200.000	220.000																																																																																																																																																																			
	<p>(C) A.Ş.'nin, hesaplanan kurumlar vergisi, asgari kurumlar vergisinden düşük olduğun-</p>																																																																																																																																																																			

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali																
	<p>dan, hesaplanan kuramlar vergisi 220.000 TL olarak dikkate alınacaktır.</p> <p>Örnek 4: (D) A.Ş.'nin 2025 hesap dönemine ilişkin ticari bilanço karı 12.500.000 TL, kanunen kabul edilmeyen gideri 500.000 TL'dir. Şirket, gerçekleştireceği yatırım için 2021 yılında yatırım teşvik belgesi almış ve söz konusu yatırımı 2024 yılında tamamlamıştır. Mükellef kurumun 2025 hesap dönemine ilişkin verdiği kuramlar vergisi beyannamesinde bu yatırımı dolayısıyla indirimli kurumlar vergisine tabi matrahı 4.000.000 TL, indirimli vergi oranı ise %5'tir. Öte yandan, kurumun aktifine kayıtlı taşınmazı, (A) Bankasına olan borç nedeniyle bu dönemde bankaya devredilmiş ve bu işlemde 4.000.000 TL kazanç elde edilmiştir. Kuram ayrıca, 2.000.000 TL Ar-Ge indirimi ile geçmiş dönemlerden devreden 1.000.000 TL yatırım indirimini indirim konusu yapmıştır.</p> <p>Buna göre, anılan kurumun asgari kuramlar vergisi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.</p>	<p>bu dönemde bankaya devredilmiş ve bu işlemde 4.000.000 TL kazanç elde edilmiştir. Kuram ayrıca, 2.000.000 TL Ar-Ge indirimi ile geçmiş dönemlerden devreden 1.000.000 TL yatırım indirimini indirim konusu yapmıştır.</p> <p>Buna göre, anılan kurumun asgari kuramlar vergisi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.</p>																
	<table border="1"> <tr> <td>Öncelikli Kurumlar Vergisi</td> <td>300.000</td> </tr> <tr> <td>(A) Bankasına olan borç nedeniyle bu dönemde bankaya devredilmiş ve bu işlemde 4.000.000 TL kazanç elde edilmiştir. Kuram ayrıca, 2.000.000 TL Ar-Ge indirimi ile geçmiş dönemlerden devreden 1.000.000 TL yatırım indirimini indirim konusu yapmıştır.</td> <td>300.000</td> </tr> <tr> <td>B - (A) =</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td>Hesaplanan Kurumlar Vergisi</td> <td>300.000</td> </tr> </table>	Öncelikli Kurumlar Vergisi	300.000	(A) Bankasına olan borç nedeniyle bu dönemde bankaya devredilmiş ve bu işlemde 4.000.000 TL kazanç elde edilmiştir. Kuram ayrıca, 2.000.000 TL Ar-Ge indirimi ile geçmiş dönemlerden devreden 1.000.000 TL yatırım indirimini indirim konusu yapmıştır.	300.000	B - (A) =	0	Hesaplanan Kurumlar Vergisi	300.000	<table border="1"> <tr> <td>Öncelikli Kurumlar Vergisi</td> <td>300.000</td> </tr> <tr> <td>(D) A.Ş.'nin, 1.100.000 TL olarak hesaplanan asgari kurumlar vergisinden, 32/A maddesi kapsamında teşvik belgesine göre alınmayan 800.000 TL verginin düşülmesi neticesinde asgari kurumlar vergisi 300.000 TL olacaktır.</td> <td>300.000</td> </tr> <tr> <td>B - (D) =</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td>Hesaplanan Kurumlar Vergisi</td> <td>300.000</td> </tr> </table>	Öncelikli Kurumlar Vergisi	300.000	(D) A.Ş.'nin, 1.100.000 TL olarak hesaplanan asgari kurumlar vergisinden, 32/A maddesi kapsamında teşvik belgesine göre alınmayan 800.000 TL verginin düşülmesi neticesinde asgari kurumlar vergisi 300.000 TL olacaktır.	300.000	B - (D) =	0	Hesaplanan Kurumlar Vergisi	300.000
Öncelikli Kurumlar Vergisi	300.000																	
(A) Bankasına olan borç nedeniyle bu dönemde bankaya devredilmiş ve bu işlemde 4.000.000 TL kazanç elde edilmiştir. Kuram ayrıca, 2.000.000 TL Ar-Ge indirimi ile geçmiş dönemlerden devreden 1.000.000 TL yatırım indirimini indirim konusu yapmıştır.	300.000																	
B - (A) =	0																	
Hesaplanan Kurumlar Vergisi	300.000																	
Öncelikli Kurumlar Vergisi	300.000																	
(D) A.Ş.'nin, 1.100.000 TL olarak hesaplanan asgari kurumlar vergisinden, 32/A maddesi kapsamında teşvik belgesine göre alınmayan 800.000 TL verginin düşülmesi neticesinde asgari kurumlar vergisi 300.000 TL olacaktır.	300.000																	
B - (D) =	0																	
Hesaplanan Kurumlar Vergisi	300.000																	
	<p>(D) A.Ş.'nin, 1.100.000 TL olarak hesaplanan asgari kurumlar vergisinden, 32/A maddesi kapsamında teşvik belgesine göre alınmayan 800.000 TL verginin düşülmesi neticesinde asgari kurumlar vergisi 300.000 TL olacaktır.</p> <p>(D) A.Ş.'nin, beyanına göre 700.000 TL olarak hesaplanan kurumlar vergisi, asgari kurumlar vergisinden fazla olduğundan asgari kurumlar vergisi uygulaması nedeniyle ilave bir vergi ödenmesi söz konusu olmayacaktır.</p> <p>Örnek 5: (E) A.Ş.'nin 2025 hesap dönemine ilişkin ticari bilanço karı 15.000.000 TL, kur korumalı mevduat hesaplarından elde edilen kazanç istisnası 5.000.000 TL ve geçmiş yıl zararları 5.000.000 TL'dir. Şirketin 2/8/2024 tarihinden önce aldığı yatırım teşvik belgesi kapsamında 2025 hesap dönemine ilişkin verdiği kurumlar vergisi beyannamesinde bu</p>	<p>(D) A.Ş.'nin, 1.100.000 TL olarak hesaplanan asgari kurumlar vergisinden, 32/A maddesi kapsamında teşvik belgesine göre alınmayan 800.000 TL verginin düşülmesi neticesinde asgari kurumlar vergisi 300.000 TL olacaktır.</p> <p>(D) A.Ş.'nin, beyanına göre 700.000 TL olarak hesaplanan kurumlar vergisi, asgari kurumlar vergisinden fazla olduğundan asgari kurumlar vergisi uygulaması nedeniyle ilave bir vergi ödenmesi söz konusu olmayacaktır.</p> <p>Örnek 5: (E) A.Ş.'nin 2025 hesap dönemine ilişkin ticari bilanço karı 15.000.000 TL, kur korumalı mevduat hesaplarından elde edilen kazanç istisnası 5.000.000 TL ve geçmiş yıl zararları 5.000.000 TL'dir. Şirketin 2/8/2024 tarihinden önce aldığı yatırım teşvik belgesi kapsamında 2025 hesap dönemine ilişkin verdiği kurumlar vergisi beyannamesinde bu</p>																

Tebliğın Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğın Son Hali																		
	<p>kurumlar vergisi 1.100.000 TL olarak dikkate alınacaktır.</p> <p>Örnek 6: (F) A.Ş.'nin 2025 hesap dönemine ilişkin ticari bilanço karı 10.000.000 TL, kanunen kabul edilmeyen gideri 1.000.000 TL'dir. Şirketin ihracattan elde ettiği ve ilgili hü-kümlere göre 5 puan indirimli orana tabi tutacağı kazancı ise 2.000.000 TL'dir. Öte yandan, kurumun serbest bölgede faaliyette bulunan şubesinden elde ettiği istisna kazancı 1.000.000 TL, sınai mülkiyet hakları istisna satış kazancı 4.000.000 TL'dir. Kurum ayrıca, 2.000.000 TL nakdi sermaye faiz indirimini matrahından indirim konusu yapmıştır.</p> <p>Buna göre, anılan kurumun asgari kurumlar vergisi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.</p>	<p>indirimini matrahından indirim konusu yapmıştır.</p> <p>Buna göre, anılan kurumun asgari kurumlar vergisi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.</p>																		
	<table border="1"> <tr> <td>Asgari kurumlar vergisi</td> <td>200.000</td> <td></td> </tr> <tr> <td>Kurumlar vergisi</td> <td>900.000</td> <td></td> </tr> <tr> <td>Toplam</td> <td>1.100.000</td> <td></td> </tr> </table>	Asgari kurumlar vergisi	200.000		Kurumlar vergisi	900.000		Toplam	1.100.000		<table border="1"> <tr> <td>Asgari kurumlar vergisi</td> <td>900.000</td> <td></td> </tr> <tr> <td>Kurumlar vergisi</td> <td>0</td> <td></td> </tr> <tr> <td>Toplam</td> <td>900.000</td> <td></td> </tr> </table>	Asgari kurumlar vergisi	900.000		Kurumlar vergisi	0		Toplam	900.000	
Asgari kurumlar vergisi	200.000																			
Kurumlar vergisi	900.000																			
Toplam	1.100.000																			
Asgari kurumlar vergisi	900.000																			
Kurumlar vergisi	0																			
Toplam	900.000																			
	<p>(F) A.Ş.'nin, 1.000.000 TL olarak hesaplanan asgari kurumlar vergisinden, 5520 sayılı Kanunun 32 nci maddesinin yedinci fıkrası kapsamında ihracat yapan şirketlere tanınan 5 puanlık indirimden dolayı alınmayan 100.000 TL'lik verginin düşülmesi neticesinde asgari kurumlar vergisi 900.000 TL olarak hesaplanacaktır. Bu durumda (F) A.Ş.'nin hesaplanan kurumlar vergisi, asgari kurumlar vergisiyle aynı olduğundan, hesaplanan kurumlar vergisi 900.000 TL olacaktır.</p>	<p>(F) A.Ş.'nin, 1.000.000 TL olarak hesaplanan asgari kurumlar vergisinden, 5520 sayılı Kanunun 32 nci maddesinin yedinci fıkrası kapsamında ihracat yapan şirketlere tanınan 5 puanlık indirimden dolayı alınmayan 100.000 TL'lik verginin düşülmesi neticesinde asgari kurumlar vergisi 900.000 TL olarak hesaplanacaktır. Bu durumda (F) A.Ş.'nin hesaplanan kurumlar vergisi, asgari kurumlar vergisiyle aynı olduğundan, hesaplanan kurumlar vergisi 900.000 TL olacaktır.</p>																		
	<p>Örnek 7: (G) Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı A.Ş.'nin 2025 hesap dönemine ilişkin ticari bilanço karı 5.000.000 TL olup kazancının tamamı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi uyarınca vergiden istisnadır. Bu kazancın 3.000.000 TL'si kurumun aktifine kayıtlı taşınmazlardan elde ettiği satış kazancı ve kira gelirlerinden oluşmaktadır.</p>	<p>Örnek 7: (G) Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı A.Ş.'nin 2025 hesap dönemine ilişkin ticari bilanço karı 5.000.000 TL olup kazancının tamamı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi uyarınca vergiden istisnadır. Bu kazancın 3.000.000 TL'si kurumun aktifine kayıtlı taşınmazlardan elde ettiği satış kazancı ve kira gelirlerinden oluşmaktadır.</p>																		

Tebliğün Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğün Son Hali																																										
	<p>vergisiyle aynı olduğundan, hesaplanan kurumlar vergisi 900.000 TL olacaktır.</p> <p>Örnek 7: (G) Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı A.Ş.'nin 2025 hesap dönemine ilişkin ticari bilanço karı 5.000.000 TL olup kazancının tamamı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi uyarınca vergiden istisnadır. Bu kazancın 3.000.000 TL'si kurumun aktifine kayıtlı taşınmazlardan elde ettiği satış kazancı ve kira gelirlerinden oluşmaktadır.</p> <p>Buna göre, anılan kurumun asgari kurumlar vergisi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.</p> <table border="1"> <tr> <td>2.000.000</td> <td>2.000.000</td> <td>(a) mülkiyet kazancı</td> </tr> <tr> <td>3.000.000</td> <td>3.000.000</td> <td>(b) mülkiyet kazancı OYD istisnası</td> </tr> <tr> <td>0</td> <td>2.000.000</td> <td>(c) mülkiyet kazancı OYD istisnası</td> </tr> <tr> <td>(d - a)</td> <td>(c - d - a)</td> <td>(d) mülkiyet kazancı</td> </tr> <tr> <td>0</td> <td>0</td> <td>(e) mülkiyet kazancı</td> </tr> <tr> <td>(014)* 000.000 TL</td> <td>0</td> <td>(f) mülkiyet kazancı</td> </tr> <tr> <td>000.000</td> <td>000.000</td> <td>(g) mülkiyet kazancı</td> </tr> </table>	2.000.000	2.000.000	(a) mülkiyet kazancı	3.000.000	3.000.000	(b) mülkiyet kazancı OYD istisnası	0	2.000.000	(c) mülkiyet kazancı OYD istisnası	(d - a)	(c - d - a)	(d) mülkiyet kazancı	0	0	(e) mülkiyet kazancı	(014)* 000.000 TL	0	(f) mülkiyet kazancı	000.000	000.000	(g) mülkiyet kazancı	<p>Buna göre, anılan kurumun asgari kurumlar vergisi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.</p> <table border="1"> <tr> <td>2.000.000</td> <td>2.000.000</td> <td>(a) mülkiyet kazancı</td> </tr> <tr> <td>3.000.000</td> <td>3.000.000</td> <td>(b) mülkiyet kazancı OYD istisnası</td> </tr> <tr> <td>0</td> <td>2.000.000</td> <td>(c) mülkiyet kazancı OYD istisnası</td> </tr> <tr> <td>(d - a)</td> <td>(c - d - a)</td> <td>(d) mülkiyet kazancı</td> </tr> <tr> <td>0</td> <td>0</td> <td>(e) mülkiyet kazancı</td> </tr> <tr> <td>(014)* 000.000 TL</td> <td>0</td> <td>(f) mülkiyet kazancı</td> </tr> <tr> <td>000.000</td> <td>000.000</td> <td>(g) mülkiyet kazancı</td> </tr> </table> <p>(G) Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı A.Ş.'nin, istisna nedeniyle hesaplanan kurumlar vergisi çıkmamaktadır. Hesaplanan asgari kurumlar vergisi ise 300.000 TL olduğundan, hesaplanan kurumlar vergisi 300.000 TL olarak dikkate alınacaktır.</p> <p>Örnek 8: (H) A.Ş.'nin 2025 hesap dönemine ilişkin ticari bilanço karı 7.000.000 TL, sınai mülkiyet hakları istisna satış kazancı 4.000.000 TL'dir. Mükellef kurum aynı hesap döneminde;</p> <ul style="list-style-type: none"> 5520 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi hükmüne istinaden 1.000.000 TL yurt dışı iştirak kazancı istisnasından yararlanmış ve (A) Ülkesinde bu kazanç üzerinden 150.000 TL kurumlar vergisi ödenmiştir. 5520 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendine göre (B) Ülkesinde 800.000 TL kazanç elde etmiş ve bu ülkede kazanç üzerinden 50.000 TL kurumlar vergisi ödenmiştir. <p>Bu kapsamda, %10 ve üzeri vergi yükü taşıyan yurt dışı kaynaklı istisna kazançlar</p>	2.000.000	2.000.000	(a) mülkiyet kazancı	3.000.000	3.000.000	(b) mülkiyet kazancı OYD istisnası	0	2.000.000	(c) mülkiyet kazancı OYD istisnası	(d - a)	(c - d - a)	(d) mülkiyet kazancı	0	0	(e) mülkiyet kazancı	(014)* 000.000 TL	0	(f) mülkiyet kazancı	000.000	000.000	(g) mülkiyet kazancı
2.000.000	2.000.000	(a) mülkiyet kazancı																																										
3.000.000	3.000.000	(b) mülkiyet kazancı OYD istisnası																																										
0	2.000.000	(c) mülkiyet kazancı OYD istisnası																																										
(d - a)	(c - d - a)	(d) mülkiyet kazancı																																										
0	0	(e) mülkiyet kazancı																																										
(014)* 000.000 TL	0	(f) mülkiyet kazancı																																										
000.000	000.000	(g) mülkiyet kazancı																																										
2.000.000	2.000.000	(a) mülkiyet kazancı																																										
3.000.000	3.000.000	(b) mülkiyet kazancı OYD istisnası																																										
0	2.000.000	(c) mülkiyet kazancı OYD istisnası																																										
(d - a)	(c - d - a)	(d) mülkiyet kazancı																																										
0	0	(e) mülkiyet kazancı																																										
(014)* 000.000 TL	0	(f) mülkiyet kazancı																																										
000.000	000.000	(g) mülkiyet kazancı																																										
	<p>(G) Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı A.Ş.'nin, istisna nedeniyle hesaplanan kurumlar vergisi çıkmamaktadır. Hesaplanan asgari kurumlar vergisi ise 300.000 TL olduğundan, hesaplanan kurumlar vergisi 300.000 TL olarak dikkate alınacaktır.</p> <p>Örnek 8: (H) A.Ş.'nin 2025 hesap dönemine ilişkin ticari bilanço karı 7.000.000 TL, sınai mülkiyet hakları istisna satış kazancı 4.000.000 TL'dir. Mükellef kurum aynı hesap döneminde;</p> <ul style="list-style-type: none"> 5520 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi hükmüne istinaden 1.000.000 TL yurt dışı iştirak kazancı istisnasından yararlanmış ve 																																											

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali																																																																								
	<p>(A) Ülkesinde bu kazanç üzerinden 150.000 TL kurumlar vergisi ödenmiştir.</p> <p>- 5520 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendine göre</p> <p>(B) Ülkesinde 800.000 TL kazanç elde etmiş ve bu ülkede kazanç üzerinden 50.000 TL kurumlar vergisi ödenmiştir.</p> <p>Bu kapsamda, %10 ve üzeri vergi yükü taşıyan yurt dışı kaynaklı istisna kazançlar üzerinden halihazırda % I O vergi hesaplanmış olduğundan, asgari vergi hesaplamasında bu istisna kazançların düşülmesi gerekmektedir. Öte yandan, %10 vergi yükü taşımayan yurt dışı kaynaklı istisna kazançların ise, taşıdığı vergi yüküne isabet eden kazanç kısmı asgari vergi matrahından düşülebilecektir.</p> <p>Buna göre, anılan kurumun yurt içi asgari kurumlar vergisi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th></th> <th>Kurumlar vergisi</th> <th>Asgari kurumlar vergisi</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Ticari bilanço kas (a)</td> <td>7.000.000</td> <td>7.000.000</td> </tr> <tr> <td>istisnalar</td> <td>5.800.000</td> <td>1.500.000</td> </tr> <tr> <td>Yurt dışı iştirak kazanç istisnası 1.000.000 TL (b)</td> <td>(b + c + c)</td> <td>(b + 500.000)</td> </tr> <tr> <td>- Yurt dışı imalat, onarım, montaj ve teknik hizmet kazanç istisnası 800.000 TL (c)</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>(%10 vergi yüküne isabet eden istisna kazanç kısmı (50.000/0,1=) 500.000 TL)</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>- Sınırlı mülkiyet hakları kazanç istisnası 4.000.000 TL (c)</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Kurumlar vergisi matrahı</td> <td>(a - b - c - c)</td> <td>(a - b - 500.000)</td> </tr> <tr> <td></td> <td>1.200.000</td> <td>5.500.000</td> </tr> <tr> <td>Hesaplanan kurumlar vergisi</td> <td>(1.200.000 x %25)</td> <td>(5.500.000 x %10)</td> </tr> <tr> <td></td> <td>300.000</td> <td>550.000</td> </tr> <tr> <td>Ödenecek kurumlar vergisi</td> <td></td> <td>550.000</td> </tr> </tbody> </table>		Kurumlar vergisi	Asgari kurumlar vergisi	Ticari bilanço kas (a)	7.000.000	7.000.000	istisnalar	5.800.000	1.500.000	Yurt dışı iştirak kazanç istisnası 1.000.000 TL (b)	(b + c + c)	(b + 500.000)	- Yurt dışı imalat, onarım, montaj ve teknik hizmet kazanç istisnası 800.000 TL (c)			(%10 vergi yüküne isabet eden istisna kazanç kısmı (50.000/0,1=) 500.000 TL)			- Sınırlı mülkiyet hakları kazanç istisnası 4.000.000 TL (c)			Kurumlar vergisi matrahı	(a - b - c - c)	(a - b - 500.000)		1.200.000	5.500.000	Hesaplanan kurumlar vergisi	(1.200.000 x %25)	(5.500.000 x %10)		300.000	550.000	Ödenecek kurumlar vergisi		550.000	<p>üzerinden halihazırda % I O vergi hesaplanmış olduğundan, asgari vergi hesaplamasında bu istisna kazançların düşülmesi gerekmektedir. Öte yandan, %10 vergi yükü taşımayan yurt dışı kaynaklı istisna kazançların ise, taşıdığı vergi yüküne isabet eden kazanç kısmı asgari vergi matrahından düşülebilecektir.</p> <p>Buna göre, anılan kurumun yurt içi asgari kurumlar vergisi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th></th> <th>Kurumlar vergisi</th> <th>Asgari kurumlar vergisi</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Ticari bilanço kas (a)</td> <td>7.000.000</td> <td>7.000.000</td> </tr> <tr> <td>istisnalar</td> <td>5.800.000</td> <td>1.500.000</td> </tr> <tr> <td>Yurt dışı iştirak kazanç istisnası 1.000.000 TL (b)</td> <td>(b + c + c)</td> <td>(b + 500.000)</td> </tr> <tr> <td>- Yurt dışı imalat, onarım, montaj ve teknik hizmet kazanç istisnası 800.000 TL (c)</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>(%10 vergi yüküne isabet eden istisna kazanç kısmı (50.000/0,1=) 500.000 TL)</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>- Sınırlı mülkiyet hakları kazanç istisnası 4.000.000 TL (c)</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Kurumlar vergisi matrahı</td> <td>(a - b - c - c)</td> <td>(a - b - 500.000)</td> </tr> <tr> <td></td> <td>1.200.000</td> <td>5.500.000</td> </tr> <tr> <td>Hesaplanan kurumlar vergisi</td> <td>(1.200.000 x %25)</td> <td>(5.500.000 x %10)</td> </tr> <tr> <td></td> <td>300.000</td> <td>550.000</td> </tr> <tr> <td>Ödenecek kurumlar vergisi</td> <td></td> <td>550.000</td> </tr> </tbody> </table>		Kurumlar vergisi	Asgari kurumlar vergisi	Ticari bilanço kas (a)	7.000.000	7.000.000	istisnalar	5.800.000	1.500.000	Yurt dışı iştirak kazanç istisnası 1.000.000 TL (b)	(b + c + c)	(b + 500.000)	- Yurt dışı imalat, onarım, montaj ve teknik hizmet kazanç istisnası 800.000 TL (c)			(%10 vergi yüküne isabet eden istisna kazanç kısmı (50.000/0,1=) 500.000 TL)			- Sınırlı mülkiyet hakları kazanç istisnası 4.000.000 TL (c)			Kurumlar vergisi matrahı	(a - b - c - c)	(a - b - 500.000)		1.200.000	5.500.000	Hesaplanan kurumlar vergisi	(1.200.000 x %25)	(5.500.000 x %10)		300.000	550.000	Ödenecek kurumlar vergisi		550.000
	Kurumlar vergisi	Asgari kurumlar vergisi																																																																								
Ticari bilanço kas (a)	7.000.000	7.000.000																																																																								
istisnalar	5.800.000	1.500.000																																																																								
Yurt dışı iştirak kazanç istisnası 1.000.000 TL (b)	(b + c + c)	(b + 500.000)																																																																								
- Yurt dışı imalat, onarım, montaj ve teknik hizmet kazanç istisnası 800.000 TL (c)																																																																										
(%10 vergi yüküne isabet eden istisna kazanç kısmı (50.000/0,1=) 500.000 TL)																																																																										
- Sınırlı mülkiyet hakları kazanç istisnası 4.000.000 TL (c)																																																																										
Kurumlar vergisi matrahı	(a - b - c - c)	(a - b - 500.000)																																																																								
	1.200.000	5.500.000																																																																								
Hesaplanan kurumlar vergisi	(1.200.000 x %25)	(5.500.000 x %10)																																																																								
	300.000	550.000																																																																								
Ödenecek kurumlar vergisi		550.000																																																																								
	Kurumlar vergisi	Asgari kurumlar vergisi																																																																								
Ticari bilanço kas (a)	7.000.000	7.000.000																																																																								
istisnalar	5.800.000	1.500.000																																																																								
Yurt dışı iştirak kazanç istisnası 1.000.000 TL (b)	(b + c + c)	(b + 500.000)																																																																								
- Yurt dışı imalat, onarım, montaj ve teknik hizmet kazanç istisnası 800.000 TL (c)																																																																										
(%10 vergi yüküne isabet eden istisna kazanç kısmı (50.000/0,1=) 500.000 TL)																																																																										
- Sınırlı mülkiyet hakları kazanç istisnası 4.000.000 TL (c)																																																																										
Kurumlar vergisi matrahı	(a - b - c - c)	(a - b - 500.000)																																																																								
	1.200.000	5.500.000																																																																								
Hesaplanan kurumlar vergisi	(1.200.000 x %25)	(5.500.000 x %10)																																																																								
	300.000	550.000																																																																								
Ödenecek kurumlar vergisi		550.000																																																																								
	<p>(H) A.Ş. 'nin hesaplanan kurumlar vergisi, asgari kurumlar vergisinden düşük olduğundan, hesaplanan kurumlar vergisi 550.000 TL olarak dikkate alınacaktır.</p> <p>5520 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi hükmüne istinaden 1.000.000 TL yurt dışı iştirak kazancı istisnasına ilişkin (A) Ülkesinde oluşan vergi yükü (150.000/1.000.000 =%15) %10'u aşığından, yurt dışı iştirak kazancı asgari vergi hesaplaması dışında tutulmuştur.</p> <p>5520 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendi hükmüne istinaden istisna kapsamında olan 800.000 TL kazanç üzerinden yurt dışında ödenen 50.000 TL'lik verginin asgari vergi oranı dikkate alınarak</p>	<p>(H) A.Ş. 'nin hesaplanan kurumlar vergisi, asgari kurumlar vergisinden düşük olduğundan, hesaplanan kurumlar vergisi 550.000 TL olarak dikkate alınacaktır.</p> <p>5520 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi hükmüne istinaden 1.000.000 TL yurt dışı iştirak kazancı istisnasına ilişkin (A) Ülkesinde oluşan vergi yükü (150.000/1.000.000 =%15) %10'u aşığından, yurt dışı iştirak kazancı asgari vergi hesaplaması dışında tutulmuştur.</p> <p>5520 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendi hükmüne istinaden istisna kapsamında olan 800.000 TL kazanç üzerinden yurt dışında ödenen 50.000 TL'lik verginin asgari vergi oranı dikkate alınarak</p>																																																																								



17.10.2024/131-99

Tebliğin Önceki Hali	Değişiklik Düzenlemesi	Tebliğin Son Hali
	<p>istisnasına ilişkin (A) Ülkesinde oluşan vergi yükü $(150.000/1.000.000 = \%15)$ %10'u aştığından, yurt dışı iştirak kazancı asgari vergi hesaplaması dışında tutulmuştur.</p> <p>5520 sayılı Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendi hükmüne istinaden istisna kapsamında olan 800.000 TL kazanç üzerinden yurt dışında ödenen 50.000 TL'lik verginin asgari vergi oranı dikkate alınarak hesaplanan (50.000/0,1) 500.000 TL'si asgari vergi uygulamasına tabi olmayacak, kalan 300.000 TL üzerinden ise asgari vergi hesaplanacaktır."</p>	<p>hesaplanan (50.000/0,1) 500.000 TL'si asgari vergi uygulamasına tabi olmayacak, kalan 300.000 TL üzerinden ise asgari vergi hesaplanacaktır."</p>

Saygılarımızla...