

VERGİ SİRKÜLER



Sirküler Tarih : 4.9.2025
Sirküler No : 2025.33

Konu: Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No:24), yayımlanmıştır.

Özet: 04/09/2025 tarihli ve 33007 Resmi Gazete'de yayımlanan Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No:24) ile;

- İndirimli kurumlar vergisinin, indirim hakkının kullanılabilmesi için ilk hesap döneminden itibaren en fazla on hesap dönemi boyunca uygulanabileceğine ve indirimli vergi oranının %60 olarak uygulanabileceği,
- Cumhurbaşkanının yetkisi kapsamında, yatırıma katkı tutarına mahsuben, toplam yatırıma katkı tutarının %50'sini ve hak edilen yatırıma katkı tutarını geçmemek üzere, yatırım dönemi ve işletme dönemi ayrımı yapılmaksızın, indirim hakkının kullanılabilmesi için ilk hesap dönemi dahil dördüncü hesap döneminin sonuna kadar kurumun diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlarına dört hesap dönemi boyunca indirimli kurumlar vergisi uygulanabileceği

hususlarında açıklamalar yapılmış ve örnek uygulamalara yer verilmiştir.

ERK Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Hizmetleri Ltd. Şti.

Adres: Küçükbakkalköy Mah. Vedat Günyol Cad. Defne Sok. No:1 Flora Residence K:7 D.98 (D. 714-713) 34750 Ataşehir/İSTANBUL

Tel : 0.216.340 00 86
Fax : 0.216.340 00 87
E-posta : info@erkymm.com

www.erkymm.com

Bu sirkülerde yer verilen açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermektedir. Ayrıntılı açıklamalar için bu sirkülerde yer alan ilgili mevzuata veya görüş için ERK YMM'ye başvurulmasında yarar bulunmaktadır.

04.09.2025 tarihli Resmî Gazete’de, yeni yatırım teşvik belgeleri kapsamında uygulanacak indirimli kurumlar vergisine ilişkin “Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No:1)’nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No:24)” yayımlanmıştır.

7555 sayılı Kanun¹ ile KVK 32/A’da yapılan değişiklik gereğince;

- İndirimli kurumlar vergisi uygulaması indirim hakkının kullanılabilirdiği ilk hesap dönemi dâhil en fazla **10 hesap dönemi** ile sınırlandırılmış,
- **Kurumlar vergisi indirim oranı %60** (bu durumda **indirimli KV oranı %10**) olarak belirlenmiş,
- İlgili dönemde kazanç bulunmasına rağmen kullanılmayan **yatırıma katkı tutarlarının sonraki dönemlere devredilemeyeceği** açıklanmış,
- **Diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara** indirimli kurumlar vergisi uygulanması **ilk 4 hesap dönemi** ile sınırlandırılmış,
- **6745 sayılı Kanun kapsamındaki proje bazlı yatırımlar** için süre ve oranların artırılması hususunda **Cumhurbaşkanına yetki** verilmiş,
- Düzenlemelerin **16.06.2025’ten önce başvurusu yapılmış ve reddedilmemiş** belgeler hariç olmak üzere, Kanunun **yayımlı tarihinden itibaren alınan** yatırım teşvik belgelerine uygulanacağı belirtilmiştir.

Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No:1)’nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No:24) Tebliğinde, yukarıdaki düzenlemelere ilişkin ayrıntılı açıklamalara yer verilmiştir. Tebliğdeki önemli hususlar aşağıda yer almaktadır.

1. Yapılan değişikliklerin geçerli olduğu yatırım teşvik belgeleri:

7555 sayılı Kanun’un 18. maddesiyle yapılan değişiklikler, 16.06.2025 tarihinden önce başvurusu yapılmış ve reddedilmemiş olanlar hariç olmak üzere, **24.7.2025 tarihinden itibaren alınan** yatırım teşvik belgelerine uygulanacaktır. Konuya ilişkin olarak Tebliğde, çeşitli durumlar göz önünde bulundurularak örneklere yer verilmiştir.

2. On yıllık sürenin başlangıcı:

İndirimli kurumlar vergisine ilişkin on yıllık sınırlama, indirim hakkının kullanılabilirdiği ilk hesap döneminden itibaren işlemeye başlar. Tebliğin “32.2. İndirimli kurumlar vergisi” bölümündeki Örnek 4’te bu ilk dönemin, yatırıma başlanıp indirim hakkının kullanılabilirdiği **matrahın olduğu ilk hesap dönemi** olarak değerlendirilebileceği belirtilmiştir.

3. Belge bazında takip:

On yıllık süreye ilişkin sınırlama, **her bir yatırım teşvik belgesi bakımından ayrı ayrı uygulanır** ve izlenir.

4. Kazanç bulunmasına rağmen yararlanılmayan yatırıma katkı tutarları:

İlgili hesap döneminde **kazanç bulunmasına rağmen yararlanılmayan yatırıma katkı tutarları, izleyen dönemlerde dikkate alınmaz**. Başka bir ifadeyle, dönemde faydalanma imkânı olan katkı tutarları sonraki dönemlere devredilmez.

¹ 24.07.2025 tarihli Resmi Gazete de yayımlanmıştır.

5. Diğer faaliyet kazançlarında uygulama:

Yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlardan elde edilen kazançların yanı sıra, toplam yatırıma katkı tutarının Cumhurbaşkanı Kararı ile belirlenen kısmına ilişkin olmak üzere, diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara da indirimli kurumlar vergisi uygulanabilir; bu imkan **ilk dört hesap dönemiyle sınırlıdır**.

24.07.2025 tarihinden itibaren alınan yatırım teşvik belgeleri kapsamında, yatırıma fiilen başlanan tarihten itibaren, hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben ve indirim hakkının kullanılabilmesi için ilk hesap dönemi dahil dördüncü hesap dönemi sonuna kadar diğer faaliyet kazançlarına indirimli oran uygulanabilir. Bu uygulama, toplam yatırıma katkı tutarının Cumhurbaşkanı Kararı ile belirlenen oranını geçmeme ve hak edilen yatırıma katkı tutarını aşmama şartlarına bağlıdır.

Tebliğde iki sınır açıkça tanımlanmıştır.

1. SINIR: Diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlar için yararlanılabilecek yatırıma katkı tutarı:

- **Birinci sınır**, diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlar için yararlanılabilecek yatırıma katkı tutarının; toplam yatırım harcaması ile yatırıma katkı oranının çarpımının, Cumhurbaşkanı Kararı ile belirlenen oranla (%50) çarpılması suretiyle bulunmasıdır.

Birinci sınır= [(Toplam yatırım harcaması x Yatırıma katkı oranı) x Belirlenen oran]

2. SINIR: Hak edilen yatırıma katkı tutarı:

- **İkinci sınır** ise hak edilen yatırıma katkı tutarının, dönem içinde gerçekleştirilen yatırım harcaması ile yatırıma katkı oranının çarpımı olarak hesaplanmasıdır.

İkinci sınır = Yatırım harcaması x yatırıma katkı oranı

Uygulanabilecek katkı tutarı, bu iki sınırdan düşük olanı ile sınırlıdır.

6. Dört dönemlik sürenin belirlenmesi:

Kural olarak, indirim hakkının kullanılabilmesi için ilk hesap dönemi dahil dört hesap dönemine ilişkin süre; yatırıma fiilen başlanan tarihi içeren hesap döneminin başından dördüncü hesap dönemi sonuna kadar olan dönem kapsar. Tebliğin “32.2.5. Diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlarda indirimli kurumlar vergisi uygulaması” başlıklı bölümünde verilen Örnek 1’de ise, **fiili başlangıç yılındaki hesap döneminde matrah oluşmaması halinde, matrahın ilk olduğu hesap dönemi sürenin başlangıcı** olarak dikkate alınabilmektedir.

7. İlk dört hesap döneminde diğer faaliyet kazançlarına uygulanamayan kısım:

İlk dört hesap döneminde diğer faaliyet kazançlarına uygulanamayan kısım, hak kazanılan yatırıma katkı tutarını aşmamak kaydıyla, ilk dört hesap dönemi dahil on hesap dönemi içerisinde yatırımın işletilmesinden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle kullanılabilir.

8. Diğer faaliyet kazancının kapsamı:

İndirimli vergi oranı uygulamasında, **yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımların işletilmesinden elde edilen kazançlar dışındaki tüm kazançlar “diğer faaliyet” olarak kabul edilir**. Esas olan, yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlardan elde edilen kazançlara, teşvik belgesinde yer alan vergi indirim oranı dikkate alınarak indirimli vergi uygulanmasıdır; bu yatırımlardan elde edilen kazançlar, indirimli vergi uygulamasında “diğer faaliyet” sayılmaz.

9. Tamamlanmış yatırımlar sonrası kazançların niteliği:

Yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımların tamamlanması ve indirimli vergi oranı uygulanmak suretiyle yatırıma katkı tutarlarının tamamen kullanılması veya on yıllık sürenin dolması halinde, söz konusu yatırımdan bu tarihten sonra elde edilen kazançlar, indirimli vergi uygulamasında diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç olarak değerlendirilebilir.

10. Birden fazla belge ve öncelik sırası:

Mükellefin birden fazla yatırım teşvik belgesinin bulunması ve ilk dört hesap döneminin sonuna kadar diğer faaliyet kazancının yetersiz olması durumunda, hangi teşvik belgesine öncelik verileceği mükellef tarafından **serbestçe belirlenebilir**. Tercih edilen teşvik belgesinde yer alan vergi indirim oranı ve mevzuattaki sınırlar çerçevesinde, diğer faaliyet kazançlarına indirimli oran uygulanabilir.

11. Devirlerde süre sınırı:

24.07.2025 tarihinden itibaren alınan teşvik belgelerinde, **yatırımın devrinde devreden ve devralan için birlikte geçerli olmak üzere toplam on yıllık süre sınırı** uygulanır; hak kazanılan yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli kurumlar vergisi uygulanabilir.

12. Terkin yoluyla kullanım yasağı (on yıl sonrası):

24.07.2025 tarihinden itibaren alınan teşvik belgelerinde indirimli oranda kurumlar vergisi uygulaması on yıllık süreyle sınırlıdır. Bu nedenle, **on yıllık sürenin dolduğu hesap döneminden sonra, diğer vergi borçlarından terkin yoluyla yatırıma katkı tutarının kullanılması mümkün değildir**.

Saygılarımızla.

ERK Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik

Hizmetleri Ltd. Şti.

Mehmet ERKAN

Yukarıda yer verilen açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermektedir. Ayrıntılı açıklamalar için bu sirkülerde yer alan ilgili mevzuata veya görüş için ERK YMM'ye başvurulmasında yarar bulunmaktadır.