

# 1 SERİ NO'LU KURUMLAR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ'NDE DEĞİŞİKLİK YAPAN 23 SERİ NO'LU KURUMLAR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ İLE YAPILAN DÜZENLEMELER

Kurumlar Vergisi Kanunu'nda yapılan düzenlemeler doğrultusunda 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde Değişiklik Yapılmasına Dair 23 Seri No'lu Tebliğ ile farklı konularda çok sayıda değişiklik yapılmıştır. Bunlar sırasıyla aşağıdaki gibidir:

**I. İhracat Kredileri İçin Kefalet Vermek Amacıyla Kurulan Kuruluşlar başlığı ile KVK Genel Tebliği'nin 4.17. Maddesi Yeniden Düzenlenmiştir.**

*KVK'nın 4/1-p maddesi gereğince, 06.11.2021 tarihinden itibaren "18/6/2009 tarihli ve 5910 sayılı Türkiye İhracatçılar Meclisi ile İhracatçı Birliklerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanununun 18'inci maddesi kapsamında ihracatçılar lehine münhasıran ihracat kredileri için kefalet vermek amacıyla kurulan kurumlar ile katılım bankalarının ortağı olduğu ve katılım bankacılığı ilke ve esaslarına uygun her türlü finansman için kefalet vermek amacıyla kurulan Katılım Finans Kefalet Anonim Şirketi, kurumlar vergisinden muaftır."*

23 Seri No'lu KVK Genel Tebliği'nin 1. maddesiyle 1 Seri No'lu KVK Genel Tebliği'nin 4.17. maddesi tamamen yeniden düzenlenmiş; "İhracat Kredileri İçin Kefalet Vermek Amacıyla Kurulan Kuruluşlar" başlığı altında yukarıda belirtilen muafiyet hükmünün uygulamasına ilişkin açıklamalar tebliğe eklenmiştir.

## II. KVK'nın 5. maddesinde Düzenlenen İştirak Kazançları İstisnasındaki Değişikliklere Paralel Olarak Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin 5.1. Bölümünde de Değişiklikler Yapılmıştır.

İştirak kazançları istisnasına ilişkin olarak yapılan başlıca değişiklikler şunlardır:

KVK'nın istisnalarla ilgili 5. maddesinin 1. fıkrasının 3. bendi 7456 sayılı Kanun ile 15.07.2023 tarihinden itibaren uygulanmak üzere değiştirilmiştir. Değişikle, girişim sermayesi katılma paylarının fona iadesinden doğan gelirler ile bu fonların katılma paylarının VUK'un 279. maddesi (menkul kıymetlerin değerlemesi) kapsamında değerlendirilmesinden kaynaklanan değer artış kazançları da istisna kapsamına alınmıştır.

Diğer yatırım fonu katılma payları ile yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde edilen, (d) bendindeki istisnadan yararlanamayan fon ve ortaklıklardan elde edilenler hariç, kar payları bu istisnadan yararlanamayacaklardır.

KVK'nın 5/1-d maddesinin son paragrafı gereğince, *"1/1/2025 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere, buradaki 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 sayılır."*

Dolayısıyla, kar dağıtım şartını sağlayan ve söz konusu istisnadan faydalanan bu fon ve ortaklıklardan elde edilen kar payları, iştirak kazançları istisnasına konu edilemeyecektir. Kar dağıtım şartını sağlayamayan ve söz konusu istisnadan

faydalanmayan fon ve ortaklıklardan elde edilen kar payları ise iştirak kazançları istisnasına konu edilebilecektir.

### **III. Yurt Dışı İştirakin Ödenmiş Sermayesinin En Az %50'sine Sahip Olunması Durumundaki İstisna Uygulamasına İlişkin Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'ne 5.2.3. Bölüm Eklenmiştir.**

7491 sayılı Kanun ile 01.01.2023 tarihinden itibaren elde edilen gelirler ve kazançlara uygulanmak üzere, KVK'nın "Kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan anonim ve limited Şirket niteliğindeki Şirketlerin sermayesine iştirak eden kurumların, bu iştiraklerinden elde ettikleri aşağıdaki Őartları taşıyan iştirak kazançları" başlıklı 5/1-b maddesine aşağıdaki istisna hükmü eklenmiştir:

*"Kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan anonim ve limited Şirket niteliğindeki yabancı kurumların sermayesine iştirak eden kurumların, bu iştiraklerinden elde ettikleri iştirak kazançları için istisna oranı, iştirak payını elinde tutan Şirketin yurt dışı iştirakin ödenmiş sermayesinin en az %50'sine sahip olması ve kazancın elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi Şartıyla, bu bentte belirtilen diğer Şartların sağlanması koşulu aranmaksızın %50 olarak uygulanır.*

*Bu bent uyarınca vergi yükü, kanuni veya iş merkezinin bulunduğu ülkede ilgili dönemde tahakkuk eden ve kar payı dağıtımına kaynak olan kazançlar üzerinden ödenen vergiler dahil olmak üzere toplam gelir ve kurumlar vergisi benzeri verginin, bu dönemde elde edilen toplam dağıtılabilir kurum kazancı ile tahakkuk eden gelir ve kurumlar vergisi toplamına oranlanması suretiyle tespit edilir."*

Söz konusu istisna hükmünün uygulanmasına ilişkin ayrıntılar, 28.09.2024 tarihli ve 32676 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde Değişiklik Yapan 23 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde

açıklanmıştır. Söz konusu 23 Seri No'lu Tebliğ ile 1 Seri No'lu Tebliğ'e konu ile ilgili açıklamaların yapıldığı 5.2.3. bölüm eklenmiştir.

Yapılan açıklamalar gereğince;

Bu istisnadan faydalanılması için;

-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 faydalanılması için başkaca bir şart aranmayacaktır.

İştirak edilen yurt dışı mukim kurumlardan elde edilen iştirak kazançları dolayısıyla yurt dışında ödenen ve istisna kazançta tekabül eden kurumlar vergisi ve benzeri vergiler, Türkiye'deki kazançlar üzerinden tarh olunan kurumlar vergisinden mahsup edilemeyecektir. Diğer taraftan istisna kapsamında değerlendirilmeyen iştirak kazançlarının %50'lik kısmı için yurt dışında ödenen kurumlar vergisi ve benzeri vergiler ise ilgili hesap döneminin kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilebilecektir.

**IV. 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin Türkiye'de Kurulu Fonlar ile Yatırım Ortaklıklarının Kazançlarına İlişkin İstisna Başlıklı Bölümüne İlave Açıklamalar Yapılmıştır.**

28.09.2024 tarihli ve 32676 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde Değişiklik Yapan 23 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin Türkiye'de kurulu

fonlar ile yatırım ortaklıklarının kazançlarına ilişkin istisna başlıklı bölümünün sonuna ilave paragraf eklenmiştir.

*KVK'nın 5/1-d maddesinin son paragrafı gereğince, "1/1/2025 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere, 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 sayılır."*

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 ettikleri kazançlar, taşınmaz inşaat projelerinden elde edilen gelirler, taşınmaz işletme gelirleri gibi doğrudan taşınmazlardan elde edilen kazançların anlaşılması gerekmektedir.

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 yararlanılamayacaktır.

Kazancın öngörülen sürelerden sonra dağıtılması halinde de istisnadan yararlanılamayacaktır.

Dağıtılması gereken kazancın tespitinde, kurumların TTK uyarınca ayırması zorunlu olan kanuni yedek akçeler dikkate alınabilecek ve taşınmaz gelirlerine isabet eden yedek akçe tutarı düşüldükten sonraki kazancın %50'si dağıtıma konu edilecektir.

Fon ve ortaklıklar VUK'un mükerrer 298. maddesi gereğince mali tablolarını enflasyon düzeltmesine tabi tutmakta, ancak VUK'un geçici 33. maddesi hükmü uyarınca, 2023 ve 2024 hesap dönemlerinde, enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kar veya zararları kurumlar vergisi matrahının tespitinde dikkate almamaktadırlar. Ancak, dönem karı enflasyon düzeltmesi sonucuna göre belirlenmektedir. Bu bağlamda, söz konusu dönemlerde dağıtılması gereken kazancın tespitinde, enflasyon düzeltmesi sonucu bulunan kazancın dikkate alınması gerekmektedir.

**V. 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin 5.6. Maddesi Başlığı Değişmiş, Girişim Sermayesi Yatırım Fonları Katılma Paylarının İstisnasına İlişkin Açıklamalar Başlığa İlave edilmiştir.**

28.09.2024 tarihli ve 32676 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde Değişiklik Yapan 23 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin 5.6. maddesinin başlığı "Taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan hakları satış kazancı istisnası ile girişim sermayesi yatırım fonları katılma paylarının satış kazancı istisnası" olarak değiştirilmiştir. Anılan maddeye, "Girişim Sermayesi Yatırım Fonları Katılma Payları" başlıklı 5.6.2.2.4. bölüm eklenmiştir.

Söz konusu ilave bölümde, "*Sermaye Piyasası Kurulu'ndan 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.*" açıklaması yapılmıştır.

**VI. 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin Serbest Bölgelerde Uygulanan Kurumlar Vergisi İstisnası Başlıklı 5.12.3. Bölümünde Değişiklikler Yapılmıştır.**

7524 sayılı Kanun ile Serbest Bölgeler Kanunu'nun geçici 3'üncü maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendinin ilk cümlesinde yer alan "imal ettikleri ürünlerin" ibaresi "imal ettikleri ürünlerin yurt dışına" şeklinde değiştirilmiştir. Değişiklik 01.01.2025 tarihinden itibaren geçerlidir.

Serbest Bölgeler Kanunu'nun 3. maddesinde yapılan değişiklik sonrasında, serbest bölgelerde üretilen ürünler, sadece yurt dışına ihraç edilmek şartıyla kurumlar vergisinden istisna edilecektir. İmal edilen ürünlerin yurt içine satışı vergiye tabi olacaktır.

Serbest bölgelerde üretim faaliyetinde bulunan üretici firmaların ürünlerini, aynı veya başka 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 yararlanabilmeleri mümkün değildir.

**VII. 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin Kurumlar Vergisinden İstisna Edilen Kazançlara İsabet Eden Giderlerin Diğer Kazançlardan İndirilememesi Başlıklı 5.17. Bölümünde Değişiklikler Yapılmıştır.**

KVK'nın 5/3. maddesine 7440 sayılı Kanun ile yapılan değişiklik sonrasında, 01.01.2023 tarihinden itibaren elde edilen gelir ve kazançlara uygulanmak üzere, "*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, Kanununun 19'uncu maddesi kapsamında yapılan devir işlemleri sonrasında isabet edenler de dahil olmak üzere, kurum kazancından indirilebilir.*" hükmü eklenmiştir.

Bu değişiklik sonrasında 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin "kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlara isabet eden giderlerin diğer kazançlardan indirilememesi" başlıklı 5.17. bölümünde de gerekli değişiklikler ve ilave açıklamalar yapılmıştır. Böylece, devir halinde iştirak hissesi ya da pay alımı dolayısıyla yapılan, devir sonrasına tekabül eden ve 01.01.2023 tarihinden sonra ortaya çıkan finansman giderlerinin devralan şirkette indirim konusu yapılması mümkün olacaktır.

**VIII. 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin Türkiye'den Yurtdışı Mukimi Kişi ve Kurumlara Verilen Hizmetler Başlıklı 10.5. Bölümünde Değişiklikler Yapılmıştır.**

KVK'nın "Diğer İndirimler" başlıklı 10. maddesinin 1. fıkrasının (ę) bendinde 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, %50'si kurumlar vergisi matrahından indirilebilirken, 7491 sayılı Kanun ile yapılan değişiklik sonrası 01.01.2023 tarihinden itibaren %80'i indirilebilir hale getirilmiştir. Anılan maddenin son hali aşağıdaki gibidir:

*"Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, 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 Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleri ile 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'i kurumlar vergisi matrahının tespitinde; kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla, kurum kazancından indirilebilecektir".*

28.09.2024 tarihli ve 32676 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde Değişiklik Yapan 23 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin 10.5. maddesinde oran değişikliği ilgili yerlere işlenmiştir.

**IX) 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin Kısmi Bölünme Başlıklı 19.2. Bölümünde Değişiklikler Yapılmıştır.**

KVK'nın 19/3-b maddesinde 7456 sayılı Kanunla yapılan değişiklik sonrasında 01.01.2024 tarihinden itibaren taşınmazlar kısmi bölünme kapsamından çıkarılmıştır. 28.09.2024 tarihli ve 32676 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde Değişiklik Yapan 23 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin 19.2.2. maddesinde kapsam değişikliği ilgili yerlere işlenmiştir.

**X. 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin Kurumlar Vergisi Oranı ve Geçici Vergi Başlıklı 32. Bölümünde Değişiklikler Yapılmıştır.**

Kurumlar vergisi oranında 7456 ve 7524 sayılı Kanunlarla yapılan değişiklikler sonrasında, 28.09.2024 tarihli ve 32676 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde Değişiklik Yapan 23 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin 32. maddesinde kapsam değişikliği ilgili yerlere işlenmiştir.

KVK'nın 32. maddesinin son hali aşağıdaki gibidir:

*“(1) Kurumlar vergisi, kurum kazancı üzerinden %25 oranında alınır. Şu kadar ki 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 Yaptırılması 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 Yaptırılması, 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.*

*(2) Kurumlar vergisi mükelleflerince, (dar mükellefiyete tâbi kurumlarda ticari ve zirai kazançlarla sınırlı olarak) cari vergilendirme döneminin kurumlar vergisine mahsup edilmek üzere Gelir Vergisi Kanunu’nda belirtilen esaslara göre ve cari dönemin kurumlar vergisi oranında geçici vergi ödenir. Tam mükellef kurumlar için geçerli olan esaslar, dar mükellef kurumlara da aynen uygulanır.*

*(3) Cumhurbaşkanı, ikinci fıkrada yazılı geçici vergi oranını 5 puana kadar indirmeye veya tekrar kanunî seviyesine kadar getirmeye yetkilidir.*

*(4) Kanunun 23’üncü maddesine göre vergilendirilen yabancı ulaştırma kurumlarında vergi oranını karşılıklı olmak şartıyla, ülkeler itibarıyla kara, deniz ve hava ulaştırma kurumları için ayrı ayrı veya topluca sıfıra kadar indirmeye veya bu maddede yazılı oranın bir katını geçmemek üzere yeni bir oran tespit etmeye Cumhurbaşkanı yetkilidir.*

*(5) 19’uncu maddenin birinci fıkrası kapsamında birleşen sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle*

iştival eden kck ve orta büyüklükteki işletmelerin, birleşme tarihinde sona eren hesap döneminde münhasıran üretim faaliyetinden elde ettiği kazançları ile bu kapsamda birleşilen kurumun birleşme işleminin gerçekleştiği hesap dönemi dahil olmak üzere c hesap döneminde münhasıran üretim faaliyetinden elde ettiği kazançlarına uygulanmak üzere kurumlar vergisi oranını %75'e kadar indirimli uygulatmaya, bu indirim oranını, sektörler, iş kolları, üretim alanları, bölgeler, hesap dönemleri itibarıyla ya da orta ve yüksek teknolojili ürün üreten veya imalati ihracati kurumlar için ayrı ayrı veya birlikte farklılaştırmaya Cumhurbaşkanı; bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.

(6) Payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurumların (bankalar, finansal kiralama şirketleri, faktoring şirketleri, finansman şirketleri, ödeme ve elektronik para kuruluşları, yetkili döviz müesseseleri, varlık yönetim şirketleri, sermaye piyasası kurumları ile sigorta ve reasürans şirketleri ve emeklilik şirketleri hariç) paylarının ilk defa halka arz edildiği hesap döneminden başlamak üzere beş hesap döneme ait kurum kazançlarına kurumlar vergisi oranı 2 puan indirimli olarak uygulanır. İndirimden yararlanılan hesap döneminden itibaren beş hesap dönemi içinde pay oranına ilişkin bu fıkrada belirlenen şartın kaybedilmesi hlinde, indirimli vergi oranı uygulaması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir.

(7) İhracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli uygulanır. Aracılı ihracat sözleşmesine dayanarak imalati veya tedarikçi kurumların, dış ticaret sermaye şirketleri veya sektörel dış ticaret şirketleri üzerinden gerçekleştirdikleri ihracat faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına da bu indirim uygulanır.

*(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 fıkraya hükmüne göre indirimden faydalananlara bu fıkraya kapsamında ayrıca indirim uygulanmaz.*

*(9) Yedinci ve sekizinci fıkralardaki indirimli oranlar, bu madde kapsamındaki diğer indirimler uygulandıktan sonraki kurumlar vergisi oranı üzerine uygulanır.”*

28.09.2024 tarihli ve 32676 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan 1 Seri No’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği’nde Değişiklik Yapan 23 Seri No’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile 1 Seri No’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği’nin 32. maddesinde yapılan değişikliklerle birlikte, özellikle ihracatta 5 puan, imalatta 1 puan indirimli kurumlar vergisi uygulaması ile yatırım teşvik belgesi kapsamında indirimli kurumlar vergisi uygulamasına ilişkin çok sayıda örnekli açıklama bulunmaktadır.

**XI. 1 Seri No’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği’nin İndirimli Kurumlar Vergisi Başlıklı 32/A Bölümüne “Hak Kazanılan Yatırıma Katkı Tutarından Diğer Vergi Borçlarından Terkin Yoluyla Yararlanılması” Başlıklı 32.2.13. Bölüm Eklenmiştir.**

KVK’nın 26.10.2021 tarihinden itibaren uygulanan 32/A maddesinin 8. fıkrası hükmü aynen aşağıdaki gibidir:

*“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 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."*

Yapılan bu düzenleme çerçevesinde, 28.09.2024 tarihli ve 32676 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde Değişiklik Yapan 23 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'ne "hak kazanılan yatırıma katkı tutarından diğer vergi borçlarından terkin yoluyla yararlanılması" başlıklı 32.2.13. bölüm eklenmiştir. Eklenen bölümde uygulamaya ilişkin örnekler verilmiştir.

**XII. 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin 32.5. Bölümü olarak Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisine İlişkin Açıklamalar Eklenmiştir.**

2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara uygulanmak üzere KVK'nın 32/C maddesi ile "Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi" getirilmiştir. Madde hükmü aynen aşağıdaki gibidir:

*"(1) 32'nci ve 32/A maddeleri hükümleri dikkate alınarak hesaplanan kurumlar vergisi, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancının %10'undan az olamaz.*

*(2) Yurt içi asgari kurumlar vergisi hesaplanırken birinci fıkrada belirtilen kurum kazancından aşağıdaki istisna ve indirimler düşülür:*

*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,

b) 10'uncu maddenin birinci fıkrasının; (g) ve (h) bentleri kapsamındaki indirimler,

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,

ç) 4691 sayılı Kanun kapsamındaki kazanç istisnası ile kurumlar vergisi matrahından indirim konusu yapılabilen Ar-Ge ve tasarım indirimleri.

(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.

(4) Bu madde hükmü geçici vergi dönemleri için de uygulanır.

(5) İlk defa faaliyete başlayan kurumlar hakkında faaliyete başlanılan hesap döneminden itibaren üç hesap dönemi boyunca bu madde hükümleri uygulanmaz.

(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 tutarı ifade eder.

(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 katına kadar artırmaya Cumhurbaşkanını, maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir.”*

Yapılan bu düzenleme çerçevesinde uygulamanın ayrıntılarını açıklamak üzere, 28.09.2024 tarihli ve 32676 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan 1 Seri No’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği’nde Değişiklik Yapan 23 Seri No’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile 1 Seri No’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği’ne “yurt içi asgari kurumlar vergisi” başlıklı 32.5. bölüm eklenmiştir.

Söz konusu 32.5. bölümde sistemin genel yapısının yanında çok sayıda örnek verilerek uygulamanın ayrıntıları da açıklanmıştır.