

İLETİŞİM BİLGİLERİ

ADRES:
Varyap Meridian Business
Barbaros Mah. Mor Sümbül Sk.
No:1/27 34746 Ataşehir- İst.

TELEFON:
0216 213 0550

WEB SİTESİ:
<https://tr.andersen.com/tr>

E-POSTA:
sirkuler@tr.Andersen.com

23 seri nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği Açıklamaları

Son yıllarda, Kurumlar Vergisi Kanunu'nda (KVK) kapsamlı değişiklikler yapılmıştır. Bu değişikliklere açıklık getirmek amacıyla 28 Eylül 2024 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 23 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde (KVGT) güncellemeler yapılmıştır. Yapılan düzenlemelerin ayrıntıları aşağıda belirtilmiştir.

23 KVGT Md.	1 nolu KV Genel Tebliğinin bölüm kodu	Değişikliğin özeti
1	4.17.	İhracat kredileri için kefalet veren kurumlarla ilgili düzenleme yapılmıştır
2	5.1.	İştirak kazançları istisnası bölümündeki açıklamalar güncellenmiştir
3	5.2.3.	Yurtdışı iştirak kazançlarıyla ilgili bölüm açıklamaları eklenmiştir.
4	5.5.	Yatırım fon ve ortaklıklarının kazançlarına ilişkin istisna açıklamaları eklenmiştir
5	5.6. 5.6.2. 5.6.2.2.3.	İştirak satış kazanç istisnası ve girişim sermayesi yatırım fonları ile ilgili açıklamalar yapılmıştır.
6	5.12.3.1. 5.12.3.7.1.	Serbest bölgelerden elde edilen istisna kazançlarla ilgili açıklamalar güncellenmiştir.
7	5.17.	İstisna kazançlarla ilgili giderlere ilişkin açıklamalar güncellenmiştir.
8	10.5. 10.5.1. 10.5.2.6.	Yurtdışına yapılan hizmetlere ilişkin kurumlar vergisi indirimine ilişkin açıklamalar geliştirilmiş ve elde edilen paranın Türkiye'ye getirilmesine dönük açıklamalar yapılmıştır.
9	19.2.2. 19.2.2.3.	Kısmi bölünmeye ilişkin açıklamalar güncellenmiştir.
10	32.1.	Kurumlar vergisi oranına ilişkin açıklamalar güncellenmiştir.
11	32.1.2.	İhracat ve üretim yapan şirketlerde indirimli kurumlar vergisi uygulaması detaylı olarak açıklanmıştır.
12	32.2.13.	Hak kazanılan yatırıma katkı tutarlarından diğer vergi borçlarına terkin yoluyla yararlanılmasına ilişkin açıklama yapılmıştır.
13	32.5.	Yurtiçi asgari kurumlar vergisi uygulaması detaylı olarak açıklanmıştır.

23 nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği metnine yayınlanmış olduğu [Resmi Gazete'den ulaşılabilir](#). Yapılan aşağıdaki değişikliklerin özeti aşağıdaki bölümlerde açıklanmıştır.

- Yurt dışı iştiraklerden elde edilen kâr payları istisnası,
- Serbest bölgelerdeki üretim faaliyetlerinden sağlanan gelirlere dönük istisna,
- Hizmet ihracatı indirimine ilişkin düzenlemeler,
- Devir konusunda yapılan değişikler,
- İhracat ve üretim faaliyetlerinde indirimli kurumlar vergisi uygulaması,
- Asgari kurumlar vergisi uygulaması.

YURT DIŞI İŐTİRAKLERDEN ELDE EDİLEN KÂR PAYLARINA DÖNÜK İLAVE İSTİSNA DÜZENLEMESİ

Kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan anonim ve limited şirket niteliğindeki şirketlerden elde edilen temettüer (kâr payları) KVK'nun 5/1-b maddesinde belirtilen şartlarda kurumlar vergisinden istisnadır. KVK md.5/1-b metninde, 27/12/2023 tarihli ve 7491 sayılı Kanunla 1/1/2023 tarihinden itibaren elde edilen yurt dışı iştirak kazançlarına uygulanmak üzere değişiklik yapılmıştır.

Buna göre, Türkiye'de kanuni ve iş merkezi bulunmayan yabancı anonim veya limited şirketlerin ödenmiş sermayesinin en az %50'sine sahip olan Türkiye mukimi kurumlar, bu şirketlerden elde ettikleri kâr payı niteliğindeki kazançların %50'sini kurumlar vergisinden istisna edebilecektir. Bu istisnadan faydalanılabilmesi için kazancın, ilgili hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi gerekmektedir.

İstisnadan yararlanma şartları şunlardır:

- Yabancı şirketin anonim veya limited şirket statüsünde olması,
- Ödenmiş sermayesinin en az %50'sine sahip olunması,
- Kazancın Türkiye'ye zamanında transfer edilmesi.

İstisnadan yararlanılamayan kazançlar için, yurt dışında ödenen vergiler mahsup edilebilir, ancak istisna edilen kazançlar için bu mahsup uygulanmaz.

Yurt dışından elde edilen iştirak kazanç istisnasının uygulanmasına ilişkin güncel açıklamalar ekte verdiğimiz 1 nolu KVG'T'nin 5.2. bölümünde yer almaktadır.

SERBEST BÖLGELERDEKİ YAPILAN ÜRETİM FAALİYETLERİNDEN SAĞLANAN GELİRLERİN İSTİSNASINA İLİŞKİN AÇIKLAMA YAPILMIŞTIR

7524 sayılı Kanunla Serbest Bölgeler Kanunu'nun geçici 3. maddesinde yapılan değişiklikler önemli sonuçlar doğurmaktadır.

1/1/2025 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere, serbest bölgelerde üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin sadece yurt dışına sattıkları ürünlerden elde ettikleri kazançlar gelir ve kurumlar vergisinden istisna tutulacaktır. Buna karşılık, imal edilen ürünlerin yurt içine satışından elde edilen kazançlar artık vergi istisnası kapsamına girmeyecektir.

Ayrıca, serbest bölgede üretim yapan firmaların, ürünlerini diğer serbest bölgelerde faaliyet gösteren ihracatçılara yurt dışına satılması kaydıyla teslim etmeleri de yurt dışına satış olarak değerlendirilecektir. Ancak, bu durumda yalnızca üretici firmalar vergi istisnasından yararlanabilecektir, ihracatı gerçekleştiren firmaların ise istisnadan yararlanması mümkün olmayacaktır. Son olarak, bu tür ihracat kaydıyla yapılan teslimlerde, malların ihracatçıya teslim tarihini takip eden ay başından itibaren üç ay içinde ihraç edilmesi gerekmektedir. Eğer bu süre içinde ihracat gerçekleşmezse, söz konusu satış yurt dışı satış olarak kabul edilmeyecektir.

Serbest bölgelerden elde edilen kazanç istisnasının uygulanmasına ilişkin güncel açıklamalar Maddenin uygulanmasına ilişkin açıklamalar 1 nolu KVG'nin 5.12.3. bölümünde yer almaktadır.

HİZMET İHRACAT İNDİRİMİNİN ŞARTLARI AÇIKLANMIŞTIR

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10/1-ğ düzenlemesi aşağıdaki gibidir.

“Diğer indirimler

MADDE 10- (1) Kurumlar vergisi matrahının tespitinde; kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla, kurum kazancından sırasıyla aşağıdaki indirimler yapılır:

a)...

...

ğ) 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

Bu indirimden yararlanılabilmesi için fatura veya benzeri belgenin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi şarttır.

..."

Madde metninde, 1 Ocak 2023 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere, 7491 sayılı Kanunla yapılan değişiklik doğrultusunda, indirimden yararlanmak için yurt dışında elde edilen kazançların, beyanname verilme tarihine kadar Türkiye'ye transfer edilmesi zorunluluğu getirilmiştir.

Konuya ilişkin açıklamalar, KVGT 23'ün 8'inci maddesi ile aşağıdaki açıklamalar yapılmıştır.

- **Kazançların tamamının Türkiye'ye transfer edilmesi şartı:** Yurt dışında elde edilen kazançların indirimden yararlanabilmesi için, yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye tamamen transfer edilmesi gerekmektedir. Genel Tebliğ düzenlemesi uyarınca, kazancın yalnızca bir kısmı transfer edilirse, indirimden yararlanılamayacaktır. Daha sonraki dönemlerde transfer edilse bile, söz konusu indirim uygulanamayacaktır.

- **Geçici Vergi Dönemleri:** Kazançların geçici vergi dönemlerinde Türkiye'ye transfer edilmesi halinde, bu geçici vergi döneminden itibaren indirimden yararlanılması mümkündür.

- **Kur Farkı ve Vade Farkı:** İndirim kapsamındaki alacakların değerlenmesinden doğabilecek kur farkları ile vade farkları da indirim tutarının belirlenmesinde dikkate alınacaktır.

Türkiye'den yurt dışı mukimi kişilere verilen hizmetlere ilişkin indirim uygulanmasına ilişkin açıklamalar ekte sunduğumuz 1 nolu KVGT'nin 10.5. bölümünde yer almaktadır.

DEVİR KONUSUNDA DEĞİŞİKLER YAPILMIŞTIR

Kısmi bölünme, bir şirketin (iştirak hisseleri, üretim ve hizmet işletmeleri gibi) varlıklarının bir kısmını başka bir şirkete devretmesi sürecidir. Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 19. maddesine göre, kısmi bölünme kapsamında bir şirketin en az iki yıl boyunca elinde tuttuğu iştirak hisselerini veya üretim/hizmet işletmelerini, bir başka şirkete aynı sermaye olarak koyması mümkündür. 7456 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle, taşınmazların kısmi bölünmeye konu edilmesine engel olunmuştur. 23 nolu KVGT md. 9 düzenlemesiyle, yasal değişikliğe paralel bir şekilde taşınmaz devirlerine ilişkin ibareler 1 nolu KVGT metinden çıkarılmıştır.

Ayrıca, kısmi bölünmede borçların devrine ilişkin bir açıklama yapılmıştır. Borçların devrinde genel kural, devre konu aktiflerle ilgili borçların da devredilmesidir. Bu meyanda, bilanço aktifinde bulunan iştirakler kısmi bölünmeye konu ediliyorsa, bunun borçları da devredilebilir. Konuyla ilgili Genel Tebliğde aşağıdaki şekilde açıklama yapılmıştır.

Devralan şirketin hisselerinin bölünen şirkette kalması veya bölünen şirketin ortaklarına verilmesi mümkündür. Şayet devir yoluyla gelen hisselerin, mevcut ortaklara verilmesi

halinde, devre konu iştirak hisselerine ilişkin borçların da devredilmesi zorunludur. Ancak, devralan şirketin hisseleri devreden şirkette kalırsa, devre konu varlıklara ilişkin borçların devri zorunlu değil, ihtiyaridir.

Konuyla ilgili detaylar için, ekteki 1 No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin bölünme ile ilgili açıklamaların yer aldığı 19.2. bölümüne başvurulabilir.

İHRACAT VE ÜRETİM FAALİYETLERİNDE KURUMLAR VERGİSİ İNDİRİMİ KONUSUNDA DETAY AÇIKLAMALAR YAPILMIŞTIR

Kurumlar Vergisi Kanunu md. 32/7 ve 32/8 hükümlerine göre, ihracat kaynaklı gelirlere 5 puan ve üretim faaliyeti kaynaklı gelirlere 1 puan İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulanması gerekmektedir. 23 numaralı Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin 11'nci maddesi ile 1 nolu KVGT düzenlemeleri değiştirilmiş ve konu detaylı örneklerle açıklanmıştır.

İhracatçı kurumlar açısından 5 puan indirimli uygulamanın genel şartları aşağıdaki gibidir.

- İhracat faaliyetiyle iştirak edilmesi,
- 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** şarttır. Kazanç bu sözleşme kapsamındaki faaliyetlerden elde edilmiş olması gerekmektedir.

Üretim faaliyetiyle iştirak eden kurumların, üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarıyla sınırlı olmak üzere, kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli olarak uygulanabilmesi için ise bu kurumların aşağıdaki şartları birlikte sağlamaları gerekmektedir.

- Sanayi sicil belgesine sahip olmak,
- Fiilen üretim faaliyetiyle iştirak etmek.

Konuyla ilgili özellikli konular aşağıdaki gibidir.

- İhracat faaliyeti için %5 indirimli uygulanacak kazanç tutarı, gerek ihracattan elde edilen kazancı ve gerekse safi kurum kazancını aşamaz.
- Üretilen bir ürünün ihraç edilmesi halinde, ihracat için geçerli 5 puanlık indirim uygulanacaktır.
- Transit ticarete de %5 indirimli kurumlar vergisi uygulaması geçerlidir.
- KVK md. 10/ğ uyarınca hizmet ihracatından kaynaklanan gelirlere, 5 puanlık indirim sadece, indirim sonrasında kalan matraha uygulanacaktır.

- KVK md. 32/7,8 kapsamında ihracat ve üretim faaliyetleri kapsamındaki 1 veya 5 puanlık indirimler öncelikli olarak uygulanacak; sonrasında ise tespit edilen indirimli oranlara yatırım teşvik belgesi kapsamında Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi kapsamındaki vergi indirimi uygulanacaktır.
- İndirim kapsamında kabul edilen faaliyetler ile bu kapsama girmeyen işlerin birlikte 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 ayrımı sağlayacak şekilde tutulması gerekmektedir.
- İhracat veya üretim faaliyeti kapsamında doğan alacaklara isabet eden kur farkı, faiz ve benzeri gelirler indirim uygulanacak kurum kazancı kapsamında değerlendirilirken, bu faaliyetler kapsamındaki alacakların tahsilinden sonra oluşan kur farkı, faiz ve benzeri gelirlerin ise söz konusu indirimden yararlanamayacaktır.

Konunun detayları ve ilgili örnekler ile ilgili olarak ekte sunduğumuz 1 nolu KVGT'nin 32.1.2. numaralı bölümü incelenebilir.

ASGARİ KURUMLAR VERGİSİ UYGULAMASI

28/7/2024 tarihli ve 7524 sayılı Kanun ile Kurumlar Vergisi Kanunu'na 2025 yılı itibarıyla yürürlüğe girmek üzere, 32/C maddesi eklenmiştir.

Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi Düzenlemesi, Türkiye'de faaliyet gösteren tüm kurumlar vergisi mükelleflerini etkileyecek önemli bir düzenlemedir. Bu düzenleme, kurumların indirim ve istisnalarını sınırlamaya dönük getirilen bir "vergi güvenlik müessesesi" olarak tanımlanabilir. Aşağıda bu düzenlemenin genel hatları yer almaktadır:

1. Yasal Düzenleme

Kurumlar Vergisi Kanunu'na eklenen 32/C maddesi, kurumların ticari bilanço kârına kanunen kabul edilmeyen giderlerin eklenmesiyle bulunan kazançlarının belirli bir taban üzerinden vergilendirilmesini öngörmektedir. Asgari vergi, kurum kazancından yapılacak istisna ve indirimlerden sonra hesaplanan vergiyi değil, indirim ve istisnalar öncesi kazancın %10'u kadar olmalıdır.

2. Uygulama Kapsamı ve İstisnalar

Kurumlar vergisi mükellefleri, kurum geçici ve kurumlar vergisi beyannamelerinde Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci ve 32/A maddeleri hükümlerini dikkate alarak kurumlar vergilerini hesaplayacaklardır.

Bu düzenlemelere göre aşağıda yer alan istisna ve indirimler asgari kurumlar vergisi hesaplamasında da matrahtan düşülecektir.

Yurt içi asgari kurumlar vergisi matrahından DÜŞÜLECEK istisna ve indirimler

- İştirak Kazançları (K.V.K. Mad. 5/1-a)
- Emisyon Primi Kazancı (K.V.K. Mad. 5/1-ç)
- Yatırım Fon ve Ortaklığı Portföy İşletmeciliği Kazancı (K.V.K. Mad. 5/1-d) (Sahip olunan taşınmazlardan elde edilen kazançlar hariç)
- Kooperatiflerde risturn istisnası (KVK Md.5/1-i)
- Sat-Kirala-Geri Al İşlemlerden Doğan Kazançlarda İstisna (Finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları, kalkınma ve yatırım bankaları ile varlık kiralama şirketlerinin dahil olduğu işlemleri K.V.K. Mad. 5/1-j ve k)
- Serbest Bölgelerde Elde Edilen Kazançlar
- Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Elde Edilen Kazançlar
- Türk Uluslararası Gemi Siciline Kayıtlı Gemilerin İşletilmesinden ve Devrinden Sağlanan Kazançlar
- Ar-Ge ve Tasarım İndirimi
- Girişim Sermayesi Fonu Olarak Ayrılan Tutarlar (K.V.K. Mad. 10/1-g)
- 5378 sayılı Engelliler Hakkında Kanuna göre Korunmalı İşyeri İndirimi (K.V.K. Mad. 10/1-h)

Bununla birlikte aşağıda yer alan istisna ve indirimler asgari kurumlar vergisi hesaplamasında matrahtan düşülmeyecektir. Aşağıdaki istisna veya indirimlerin varlığı halinde ilave vergi ortaya çıkabilecektir.

Yurt içi asgari kurumlar vergisi matrahından DÜŞÜLEMEYECEK istisna ve indirimler

İstisnalar

- Yurt dışı iştirak kazançları istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-b)

- Yurt dışı iştirak hissesi satış kazancı istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-c)
- Yatırım fon ve ortaklıklarının kazanç istisnası (taşınmazlardan elde edilen kazançlar) (5520 sayılı Kanun madde 5/1-d)
- Taşınmaz, iştirak hisseleri ve fon satış kazancı istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-e)
- Bankalara, finansal kiralama ya da finansman şirketlerine veya TMSF'ye borçlu durumda olanların taşınmaz veya iştirak hisselerinin satış kazancı istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-f)
- Yurt dışı şube kazançları istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-g)
- Yurt dışı inşaat, onarım, montaj ve teknik hizmetler kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-h)
- Eğitim ve öğretim kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-i)
- Yabancı fon kazançlarının vergilendirilmesinde yönetici şirketlere ilişkin kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/A)
- Sınai mülkiyet hakları satış kazancı istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/B)
- Kur korumalı mevduat ve katılım hesaplarından elde edilen kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun geçici madde 14)
- Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu kapsamında düzenlenen ürün senetlerinin elden çıkarılmasından doğan kazanç istisnası (193 sayılı Kanun geçici madde 76)
- Araştırma altyapılarının Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarda istisna (6550 sayılı Kanun geçici madde 1/a)
- Özel Kanunlarda yer alan ve asgari vergi matrahına dâhil edilmesi gereken diğer istisnalar

İndirimler

- Sponsorluk harcamalarında indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1-b)
- Bağış ve yardımlarda indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1-c)
- Eğitim ve sağlık tesisleri ile yurt inşaatlarına ilişkin bağış ve yardımlarda indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1-ç)
- Kültür ve turizm amaçlı bağış ve yardımlarda indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1-d)

- Cumhurbaşkanınca başlatılan yardım kampanyalarına yapılan bağışlarda indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1-e)
- Kızılay Derneği ile Yeşilay Cemiyetine yapılan nakdi bağış ve yardımlarda indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1-f)
- Yurt dışına verilen yazılım, mühendislik, eğitim ve sağlık hizmetleri kazanç indirimi (5520 sayılı Kanun madde 10/1-ğ)
- Nakdi sermaye artışından kaynaklanan faiz indirimi (5520 sayılı Kanun madde 10/1-ı)
- İstanbul Finans Merkezi Bölgesinde faaliyette bulunan kurumların elde ettiği kazançlarda indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1-i)
- Yatırım indirimi istisnası (193 sayılı Kanun mülga madde 19, geçici madde 61 ve geçici madde 69)
- Teknogirişim sermaye desteği indirimi (5746 sayılı Kanun madde 3/5)
- Teknokent sermaye desteği indirimi (4691 sayılı Kanun geçici madde 4)
- Özel Kanunlarda yer alan ve asgari vergi matrahına dâhil edilmesi gereken diğer indirimler

3. Asgari kurumlar vergisi uygulaması ve hesaplaması

- Ticari bilanço kârı 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.
- Beyannamelerde indirim konusu yapılan **geçmiş yıl zararları** asgari kurumlar vergisinin hesaplanmasında **asgari kurumlar vergisi matrahından düşülemeyecektir.**
- 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.
- Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci ve 32/A maddeleri hükümleri dikkate alınarak indirimli oran uygulamaları nedeniyle aşağıda açıklanan alınmayan vergi tutarları düşüldükten sonra kalan matrah üzerinden asgari vergi hesaplanacaktır.
 - Kurumlar Vergisi Kanununun 32. maddesinin altıncı fıkrası uyarınca payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurum kazançlarına uygulanan **iki puanlık indirimli oran** uygulaması nedeniyle alınmayan vergi,

- Kurumlar Vergisi Kanununun 32. maddesinin yedinci fıkrası uyarınca ihracat kazançlarına uygulanan **beş puanlık indirimli oran** uygulaması nedeniyle alınmayan vergi,
- Kurumlar Vergisi Kanununun 32. maddesinin sekizinci fıkrası uyarınca sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle işigal eden kurumların münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına uygulanan **bir puanlık indirimli oran** uygulaması nedeniyle alınmayan vergi,
- Hesaplanan asgari vergiden hesap dönemine ilişkin tevkif suretiyle ödenen kurumlar vergisi ile ödenen geçici vergiler mahsup edilebilecektir.
- Mükelleflerin; tasfiye, birleşme, devir ve tam bölünme işlemleri nedeniyle vermiş oldukları beyannamelerinde de asgari kurumlar vergisini hesaplamaları gerekmektedir

Kurumlar vergisi mükellefleri, ticari bilanço karı/zararına kanunen kabul edilmeyen giderlerini ekleyeceklerdir. Bu tutarın sıfırdan büyük olması halinde, bu tutardan asgari kurumlar vergisi kapsamı dışında bulunan ve tebliğin "32.5.5." bölümünde belirtilen istisna ve indirimler düşüldükten sonra kalan tutar bulunması halinde bu tutara %10 oranı uygulanmak suretiyle asgari kurumlar vergisi hesaplanacaktır.

Asgari Kurumlar Vergisi aşağıdaki formüle göre hesaplanacaktır.

Hesaplanan Yurtiçi Asgari Kurumlar Vergisi	:	(Ticari Kâr + KKEG - (Asgari KV hesabında dikkate alınmayacak olan istisna ve indirimler)) * %10
---	---	--

İndirimler Sonrası Hesaplanan Asgari Kurumlar Vergisi	:	Hesaplanan Yurtiçi Asgari Kurumlar Vergisi -
---	---	---

	<p>KVK md. 32/6, 7 ,8 uyarınca indirimli oran uygulaması nedeniyle alınmayan vergi</p> <p>+</p> <p>2/8/2024 tarihi öncesinde alınan teşvik belgesi nedeniyle KVK md. 32/A kapsamında alınmayan vergi</p>
--	--

İndirimler Sonrası Asgari Kurumlar Vergisinin, hesaplanan Kurumlar Vergisinden büyük olması halinde, kurumlar vergisi olarak İndirimler Sonrası Asgari Kurumlar Vergisi tutarı ödenecektir.

Genel Tebliği Örnekler:

Konuya ilişkin olarak 23 nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde 8 farklı örnek yer almaktadır. Bu örneklerden ilk 3'ü aşağıdaki gibidir.

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.

	Kurumlar vergisi	Asgari kurumlar vergisi
Ticari bilanço kârı	1.000.000	1.000.000
KKEG	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)
Hesaplanan Kurumlar Vergisi	300.000	120.000
Ödenecek Kurumlar Vergisi	300.000	

(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.

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.

	Kurumlar vergisi	Asgari kurumlar vergisi
Ticari bilanço zararı	1.000.000	1.000.000
KKEG	1.200.000	1.200.000
İstisnalar ve indirimler	0	0
Kurumlar vergisi matrahı	200.000	200.000
Hesaplanan kurumlar vergisi	(200.000 x %25)	(200.000 x %10)
Hesaplanan Kurumlar Vergisi	50.000	20.000
Ödenecek kurumlar vergisi	50.000	

(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.

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 yararlanmışır. Adı geçen Kurum ayrıca, 100.000 TL Ar-Ge indirimi ile nakdi sermaye artışı nedeniyle hesapladığı 200.000 TL nakdi sermaye faiz indirimi tutarını beyanname üzerinden indirim konusu yapmıştır. Şirketin beyanname üzerinden indirim konusu yapabileceği geçmiş yıl zararı ise 400.000 TL'dir.

Buna göre, anılan kurumun asgari kurumlar vergisi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

	Kurumlar vergisi	Asgari kurumlar vergisi
Ticari bilanço karı (a)	4.000.000	4.000.000
KKEG (b)	800.000	800.000
İstisnalar	(c + ç + d)	(c + d)
- İştirak kazancı istisnası 2.000.000 TL (c)	3.300.000	2.500.000
- İştirak hissesi satış kazancı istisnası 800.000 TL (ç)		
- Teknoloji geliştirme bölgeleri kazanç istisnası 500.000 TL (d)		
Geçmiş yıl zararı (e)	400.000	0

İndirimler - Ar-Ge indirimi 100.000 TL (f) - Nakdi sermaye indirimi 200.000 TL (g)	(f + g) 300.000	(f) 100.000
Kurumlar vergisi matrahı	$[(a + b) - (c + \text{ç} + d + e + f + g)]$ 800.000	$[(a + b) - (c + d + f)]$ 2.200.000
Hesaplanan kurumlar vergisi	$(800.000 \times \%25)$ 200.000	$(2.200.000 \times \%10)$ 220.000
Ödenecek kurumlar vergisi	220.000	

Örnekten görüldüğü üzere, iştirak kazancı satış kazancı istisnası, geçmiş yıl zararları, nakdi sermaye indirimi uygulamaları sonucunda ilave kurumlar vergisi yükü ortaya çıkabilmektedir.

Yapılan diğer değişiklikler için 23 nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'ni [linki tıklayarak](#) okuyabilirsiniz.

Yapılan değişiklikleri de içeren, 1 sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ekte düzenlenmiş olarak yer almaktadır.

Saygılarımızla,

Dr. Celal Çelik
Yeminli Mali Müşavir

SİRKÜLER EKİ: 1 SERİ NOLU KURUMLAR VERGİSİ GENEL TEBLİğİ (GÜNCEL)

ANDERSEN SİRKÜLER EKİ: 1 SERİ NOLU KURUMLAR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ

(Email ekinde gönderilmiştir)