



For the latest from BDO Turkey, follow us



Sirküler Tarihi : 09/09/2025
Sirküler No : 2025/059

7555 SAYILI KANUNLA İNDİRİMLİ KURUMLAR VERGİSİ UYGULAMASINDA YAPILAN ÖNEMLİ DEĞİŞİKLİKLERİN AÇIKLANMASINA YÖNELİK TEBLİĞ YAYIMLANMIŞTIR

24.07.2025 tarihli ve 32965 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan *Türk Parasının Kıymetini Koruma Hakkında Kanun ile Bazı Kanunlarda ve 635 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun* (“Kanun”) 18 inci maddesiyle, Kurumlar Vergisi Kanununun (“KVK”) 32/A maddesinde düzenlenen indirimli kurumlar vergisi uygulamasında çok önemli değişiklikler yapılmıştır.

Söz konusu yasal değişikliklere ilişkin açıklamalarımız 2025/053 sayılı Sirkülerimizde yapılmıştır.

Bu defa, 04.09.2025 tarihli ve 33007 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)’nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 24) (“Tebliğ”) ile, yapılan bu yasal değişikliklere yönelik açıklamalara ve örneklerle yer verilmiştir.

Tebliğ’de yer verilen açıklamalar ve örnekler 2025/053 sayılı Sirkülerimizdeki açıklamalarımızla paralel olup, bunlardan önemli gördüğümüzleri vurgulamak amacıyla işbu Sirkülerimiz hazırlanmıştır.

1. Kanunla yapılan değişikliklerin uygulanacağı yatırım teşvik belgeleri

Kanunun 18 inci maddesiyle KVK’nın 32/A maddesinde yapılan değişikliklerin yürürlük tarihi, 16/6/2025 tarihinden önce başvurusu yapılmış ve reddedilmemiş olanlar hariç, yayımı tarihinden itibaren alınan yatırım teşvik belgelerine uygulanmak üzere yayımı tarihi olarak belirlenmiştir. Buna göre, bu değişiklikler 16/6/2025 tarihinden önce başvurusu yapılmış ve reddedilmemiş olanlar hariç, 24/7/2025 tarihinden itibaren (bu tarih dahil) alınan yatırım teşvik belgeleri yönünden geçerli olacaktır.

DENET SİRKÜLER
Sayı : 2025/059

BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14
Park Plaza Kat:4
34398 Maslak/İstanbul
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00
Fax: +90 212 365 62 02
e-mail: bdo@bdo.com.tr
www.bdo.com.tr

Garantisiz ve sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited’in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağına bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağına toplam gelirleri 2024 yılında 15 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 166’dan fazla ülkede bulunan 1.800 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 119.611 kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlarla ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.

Bu çerçevede;

- Kanunun yayım tarihi olan 24/7/2025 tarihinden önce alınan yatırım teşvik belgeleri ile
- 24/7/2025 tarihinden (bu tarih dahil) sonra alınmış olsa dahi, 16/6/2025 tarihinden önce başvurusu yapılmış ve reddedilmemiş olan yatırım teşvik belgeleri

için KVK'nın 32/A maddesinin Kanunla yapılan değişiklik öncesi hükümleri uygulanmaya devam edilecektir.

2. Diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlarda indirimli kurumlar vergisi uygulaması

Kanunla yapılan değişikliklerin uygulanacağı teşvik belgeleri için, diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara ilişkin uygulama aşağıdaki açıklamalar çerçevesinde olacaktır.

Mükelleflerin, yatırım teşvik belgeleri kapsamında yatırımlarına fiilen başladıkları tarihten itibaren, hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben;

- Toplam yatırıma katkı tutarının Cumhurbaşkanlığı Kararı ile belirlenen oranını (9903 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile %50 olarak belirlenmiştir) geçmemek ve
- Hak edilen yatırıma katkı tutarını aşmamak

üzere, indirim hakkının kullanılabileceği ilk hesap dönemi dahil dördüncü hesap döneminin sonuna kadar diğer faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir.

Buna göre, Kanunla yapılan değişikliklerin uygulanacağı teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlarda indirim hakkının kullanılabileceği ilk hesap dönemi dahil dördüncü hesap döneminin sonuna kadar, mükelleflerin diğer faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle kısmen yararlanılabilecek yatırıma katkı tutarı, en fazla toplam yatırıma katkı tutarının Cumhurbaşkanlığı Kararı ile belirlenen oranına tekabül eden kısmı kadar olabilecektir.

İndirim hakkının kullanılabileceği ilk hesap dönemi dahil dördüncü hesap döneminin sonuna kadar, yatırım teşvik belgesi kapsamında hak edilen yatırıma katkı tutarının, bu dönemde yararlanılabilecek yatırıma katkı tutarından (toplam yatırıma katkı tutarının Cumhurbaşkanlığı Kararı ile belirlenen oranına tekabül eden kısmı) daha düşük olması halinde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle kısmen yararlanılacak yatırıma katkı tutarı, hak edilen yatırıma katkı tutarını aşamayacaktır.

Diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecek 4 yıllık süre sınırı, yatırımın tamamlanıp tamamlanmamasından tamamen bağımsızdır. Bu süre içerisinde yatırım tamamlanmış olsa dahi, bu uygulamadan belirtilen bu süreyle sınırlı olarak yararlanmak mümkündür.

Tebliğde; “indirim hakkının kullanılabileceği ilk hesap dönemi dahil dördüncü hesap döneminin sonuna kadar olan süre”, yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırıma fiilen başlanılan tarihi içeren hesap döneminin başından, dördüncü hesap döneminin sonuna kadar olan dönem olarak tanımlanmıştır.

3. 4 yıllık/10 yıllık süre sınırlanmasına yönelik önemli hususlar

Süre kısıtlaması için belirlenen 4 yıllık/10 yıllık süreler, mükelleflerin indirim hakkının ilk olarak ortaya çıktığı hesap döneminden itibaren işlemeye başlayacaktır. İndirim hakkının kullanabileceği matrah bulunmaması halinde bu süreler işlemeye başlamayacaktır.

4 yıllık/10 yıllık süre sınırlaması, her bir yatırım teşvik belgesi bazında ayrı ayrı dikkate alınacaktır.

4. Kazanç bulunmasına rağmen yararlanılmayan yatırıma katkı tutarları

Kazanç bulunmasına rağmen yararlanılmayan yatırıma katkı tutarları müteakip dönemlerde dikkate alınamayacaktır. Buna göre, ilgili hesap dönemlerinde faydalanma imkanı bulunmakta iken faydalanılmayan yatırıma katkı tutarlarının, izleyen dönemlerde kullanılması mümkün olmayacaktır.

Diğer yandan, 2025/53 sayılı Sirkülerimizde belirttiğimiz üzere; bu yeni hükmün, Kanun maddesinin ilk paragrafına eklendiği hususuna dikkat etmek gerekir. Diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli oran uygulaması, kanun maddesinin bu ilk paragrafına göre değil, üçüncü paragrafının (c) bendine göre yürütüldüğünden, bu değişikliğin sadece yatırımdan elde edilen kazançlarla sınırlı olarak anlaşılması gerektiğini, dolayısıyla mükelleflerin, değişiklik öncesinde olduğu gibi değişiklik sonrasında da ancak tercih etmeleri halinde diğer faaliyetlerden elde ettikleri kazançlara indirimli kurumlar vergisi oranı uygulayabileceklerini ve bunu tercih etmemeleri halinde, yararlanmadıkları yatırıma katkı tutarını müteakip dönemlerde dikkate alabileceklerini düşünüyoruz.

5. Diğer faaliyetlerden elde edilen kazancın kapsamı ve indirimli vergi oranı uygulamasında öncelik sırası

İndirimli vergi oranı uygulamasında, mükelleflerin yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlarının işletilmesinden elde edilen kazançları dışında kalan tüm kazançları diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç olarak kabul edilecektir.

Dolayısıyla, yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlardan elde edilen kazançlara, ilgili teşvik belgesinde yer alan vergi indirim oranı dikkate alınarak indirimli vergi uygulanması esas olup, **yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlardan elde edilen kazançlar, indirimli vergi uygulamasında diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç olarak değerlendirilmeyecektir.**

Ancak, yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımların tamamlanmış ve indirimli vergi oranı uygulanmak suretiyle yatırıma katkı tutarlarının tamamının kullanılmış olması veya on yıllık sürenin dolması halinde, bu yatırımlardan, hak kazanılan yatırıma katkı tutarının tamamının kullanıldığı veya on yıllık sürenin dolduğu hesap döneminden itibaren elde edilen kazançlar, indirimli vergi uygulamasında diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç olarak değerlendirilebilecektir.

Mükelleflerin birden fazla yatırım teşvik belgesinin bulunması ve indirim hakkının kullanılabileceği ilk hesap dönemi dahil dördüncü hesap döneminin sonuna kadar diğer faaliyetlerden elde edilen kazancın yetersiz olması durumunda, hangi teşvik belgesine öncelik verileceği mükellefler tarafından serbestçe belirlenebilecektir. Mükelleflerin tercih ettikleri teşvik belgesinde yer alan vergi indirim oranına göre ve mevzuatta belirlenen sınırlar dâhilinde, diğer

faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına indirimli vergi oranı uygulanabilecektir. 4 yıllık ve 10 yıllık süre kısıtlamaları bu çerçevede mükellefler tarafından tercih edilen yatırım teşvik belgeleri için işlemeye başlayacak ve takip edilecektir.

6. Tevsi yatırımlardan doğan kazançlarda indirimli kurumlar vergisi oranı uygulaması

Kanunla yapılan değişikliklerin uygulanacağı yatırım teşvik belgelerinde, 10 yıllık süreyle sınırlı olmak kaydıyla hak kazanılan yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli oranda kurumlar vergisi uygulanacaktır. Bu yatırım teşvik belgeleri kapsamında diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara da 4 hesap dönemiyle sınırlı şekilde indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkündür.

7. Yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçmesinden sonra devredilmesi durumu

Kanunla yapılan değişikliklerin uygulanacağı yatırım teşvik belgelerinde, yatırımı devreden ve devralan için birlikte toplam 10 yıllık süreyle sınırlı olmak kaydıyla hak kazanılan yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli oranda kurumlar vergisi uygulanacaktır.

8. Hak kazanılan yatırıma katkı tutarından diğer vergi borçlarından terkin yoluyla yararlanılması

Kanunla yapılan değişikliklerin uygulanacağı yatırım teşvik belgelerinde, 10 yıllık süreyle sınırlı olarak indirimli oranda kurumlar vergisi uygulanacağından, 10 yıllık sürenin dolduğu hesap döneminden sonra, diğer vergi borçlarından terkin yoluyla yatırıma katkı tutarının kullanılması mümkün olmayacaktır.

Bu çerçevede; yürürlüğe girdiği tarihten itibaren mükellefler tarafından pek fazla tercih edilmeyen yatırıma katkı tutarının diğer vergi borçlarından terkin edilmesi suretiyle kullanılması uygulaması, Kanunla getirilen 10 yıllık süre sınırlamasıyla birlikte zorunlu bir tercih olarak mükelleflerin karşısına çıkacaktır. 10 yıllık sürede yatırıma katkı tutarının tamamını indirimli kurumlar vergisi uygulayarak kullanamayan mükellefler, bu uygulamayı tercih ederek kullanamadıkları yatırıma katkı tutarını azaltma imkanı elde edebileceklerdir.

Saygılarımızla,