



Sirküler Tarihi : 25/07/2025
Sirküler No : 2025/053

7555 SAYILI KANUNLA İNDİRİMLİ KURUMLAR VERGİSİ UYGULAMASINDA ÖNEMLİ DEĞİŞİKLİKLER YAPILMIŞTIR

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.

Kanun maddesinde yapılan değişiklikler, değişiklik öncesi ve sonrası metinler karşılaştırmalı olarak gösterilmek suretiyle Sirkülerimizin ekindeki tabloda paylaşılmış olup, özetle aşağıda açıklanmıştır.

Kanunun 27/1-c maddesi uyarınca; yapılan bu değişikliklerin, 16/6/2025 tarihinden önce başvurusu yapılmış ve reddedilmemiş olanlar hariç, Kanunun yayım tarihi olan 24.07.2025 tarihinden itibaren alınan yatırım teşvik belgeleri için uygulanacağını peşinen belirtmek isteriz. Bu çerçevede, 24.07.2025 tarihinden önce alınan yatırım teşvik belgeleri ile bu tarihten sonra alınmış olsa bile 16/6/2025 tarihinden önce başvurusu yapılmış ve bu başvurusu reddedilmemiş olan yatırım teşvik belgeleri için KVK’nın 32/A maddesinin bu Kanunla yapılan değişiklikler öncesi hükümleri uygulanmaya devam edilecektir.

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

Garantisi ile 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 ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağıının toplam gelirleri 2024 yılında 15 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 166’den 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.

1. İndirimli kurumlar vergisi oranı uygulaması için süre sınırı getirilmiştir.

KVK'nın 32/A maddesinin ilk fıkrasının değişiklik öncesi düzenlemesine göre, yatırım teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlar, **yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşınca** kadar indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulabilmekteydi. Bunun için herhangi bir süre sınırı bulunmamaktaydı. Yatırıma katkı tutarına ne zaman ulaşırsa o zamana kadar bu şekilde indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanabilmesi mümkündü.

Kanunla bu fıkra yapılan değişiklikle bu süreye bir sınırlama getirilmiştir. Buna göre, yatırım teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlara uygulanacak indirimli kurumlar vergisi oranı, **indirim hakkının kullanılabileceği ilk hesap döneminden itibaren en fazla 10 hesap dönemi boyunca uygulanabilecektir.** Değişikliğin gerekçesinde verimli yatırımların teşvik edilmesi amacıyla bu değişikliğin yapıldığı belirtilmiştir.

DEĞİŞİKLİK ÖNCESİ	DEĞİŞİKLİK SONRASI
(1) Finans ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar, iş ortaklıkları, taahhüt işleri, 16/7/1997 tarihli ve 4283 sayılı Kanun ile 8/6/1994 tarihli ve 3996 sayılı Kanun kapsamında yapılan yatırımlar ile rödovans sözleşmelerine bağlı olarak yapılan yatırımlar hariç olmak üzere, bu maddenin ikinci fıkrasında belirtilen ve Ekonomi Bakanlığı tarafından teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlar , yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşınca kadar indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulur.	(1) Finans ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar, iş ortaklıkları, taahhüt işleri, 16/7/1997 tarihli ve 4283 sayılı Kanun ile 8/6/1994 tarihli ve 3996 sayılı Kanun kapsamında yapılan yatırımlar ile rödovans sözleşmelerine bağlı olarak yapılan yatırımlar hariç olmak üzere, 32 nci madde kapsamında kurumlar vergisi oranı, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı tarafından düzenlenen yatırım teşvik belgesi kapsamında gerçekleştirilen yatırımlardan elde edilen kazançlara , yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşınca kadar indirim hakkının kullanılabileceği ilk hesap dönemi dahil en fazla on hesap dönemi %60 indirimli olarak uygulanır. Ancak, kazanç bulunmasına rağmen yararlanılmayan yatırıma katkı tutarları müteakip dönemlerde dikkate alınmaz.

Kanunda “**indirim hakkının kullanılabileceği ilk hesap dönemi**” ifadesinden ne anlaşılması gerektiğine yönelik herhangi bir hükme yer verilmemiştir. Ancak bu fıkra **yatırımdan elde edilen kazançlara** uygulanacak indirimli oranı düzenlediğinden, bu dönemden “**yatırımdan elde edilen kazanç dolayısıyla indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanabilecek kurumlar vergisi matrahının ortaya çıktığı ilk hesap dönemi**”nin kastedildiği anlaşılmaktadır.

Bu çerçevede; bu değişiklikten, bu fıkra belirtilen 10 hesap dönemlik sürenin, yatırımın kısmen veya tamamen tamamlanıp yatırımdan indirimli oran uygulanabilecek kazanç elde edilmesiyle başlayacağı; yatırımdan elde edilen kazanç dolayısıyla kurumlar vergisi matrahı oluşmadığı sürece bu sürenin işlemeyeceği; ne zaman indirimli oran uygulanabilecek kazanç oluşursa sürenin o zaman başlayacağı; bir kere kazanç elde edilip bu süre işlemeye başlarsa ara dönemlerin zararlı sonuçlanmasının bu süreyi etkilemeyeceği sonuçlarına ulaşılmaktadır.

Bu değişikliğin uygulanmasına yönelik yayımlanacak tebliğle bu ifadenin örneklerle birlikte açıklanacağını düşünöyoruz.

2. Yatırım dönemi-işletme dönemi ayrımı kaldırılmıştır

KVK'nın 32/A maddesi uygulamasında temel prensip, maddenin ilk fıkrasında öngöröldüğü üzere indirimli kurumlar vergisi oranının, yatırım teşvik belgesine bağlanan **yatırımlardan elde edilen kazançlara** uygulanmasıdır.

Ancak bu teşvik uygulamasının yatırım dönemi uzun süren yatırımlar için kendisinden beklenen faydayı sağlamayacağı görölererek, 6322 sayılı Kanunun 39 uncu maddesiyle 1.1.2023 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere maddede bir değişiklik yapılmış ve hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben, toplam yatırıma katkı tutarının %50'sini ve gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını geçmemek üzere; **yatırım döneminde** kurumun diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlarına indirimli kurumlar vergisi oranı uygulatmak suretiyle yatırıma katkı tutarını kısmen kullandırmaya Cumhurbaşkanına yetki verilmişti. Düzenleme uyarınca Cumhurbaşkanının bu oranı sıfıra indirmeye ve %100'e kadar artırmaya yetkisi de bulunmaktaydı.

Bu yetki önceki yatırım teşvik mevzuatına ilişkin olarak yayımlanan 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ("BKK") eki Kararda %80, yeni teşvik mevzuatına ilişkin olarak ise 9903 sayılı Cumhurbaşkan Kararı ("CK") eki Kararda %50 olarak kullanılmıştı.

Bu düzenlemeler uyarınca mükellefler, 7555 sayılı Kanunla yapılan değişiklik öncesinde, diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlarına indirimli kurumlar vergisi oranını sadece **"yatırım döneminde"** uygulayabiliyorlardı. Yatırım dönemi tamamlanıp, işletme dönemine geçildiğinde sadece bu yatırımdan elde edilen kazançlarına indirimli oran uygulanabiliyordu.

Kanunla yapılan değişiklikle, Cumhurbaşkanına yetkisini kullanmak suretiyle mükelleflerin yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımları dolayısıyla diğer faaliyetlerinden elde edecekleri kazançlarına indirimli kurumlar vergisi oranı uygulatabileceği süre, yatırım dönemi ve işletme dönemi ayrımı yapılmaksızın **indirim hakkının kullanılabileceği ilk hesap dönemi dahil 4 hesap dönemi** olarak belirlenmiştir. Böylece mevcut uygulamadaki yatırım dönemi-işletme dönemi ayrımı kaldırılmıştır.

DEğİŞİKLİK ÖNCESİ	DEğİŞİKLİK SONRASI
c) Yatırıma başlanan tarihten itibaren bu maddeye göre hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben, toplam yatırıma katkı tutarının %50'sini ve gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını geçmemek üzere; yatırım döneminde kurumun diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlarına indirimli kurumlar vergisi oranı uygulatmak suretiyle yatırıma katkı tutarını kısmen kullandırmaya, bu oranı her bir il grubu, bölgesel, büyük ölçekli, stratejik ve öncelikli yatırımlar ile konusu, sektörü ve niteliği itibarıyla proje bazında desteklenmesine karar verilen yatırımlar için sıfıra kadar indirmeye veya %100'e kadar artırmaya,	c) Yatırım teşvik belgesi kapsamında bu maddeye göre hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben, toplam yatırıma katkı tutarının %50'sini ve hakedilen yatırıma katkı tutarını geçmemek üzere; indirim hakkının kullanılabileceği ilk hesap dönemi dahil dördüncü hesap döneminin sonuna kadar kurumun diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlarına indirimli kurumlar vergisi oranı uygulatmak suretiyle yatırıma katkı tutarını kısmen kullandırmaya, bu oranı sıfıra kadar indirmeye,

Kanunda öngörülen bu yetki Cumhurbaşkanı tarafından kullanıldığında, örneğin yatırım teşvik belgesinde öngörülen yatırımını 2 yıl içerisinde tamamlayan bir yatırımcı şirket, yatırımını bu 2 yıllık süre sonunda işletmeye almış olsa dahi, -yatırıma başladığı ilk yıldan itibaren indirimli oran hakkını kullandığı varsayımıyla- sonraki 2 yılda (4 üncü yılın sonuna kadar) da diğer faaliyetlerden elde ettiği kazançlarına indirimli kurumlar vergisi oranı uygulayabilecektir.

Mevcut uygulama yatırımcıları, diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlarına indirimli oran uygulayabilecekleri süreyi uzatarak yatırım döneminde daha yüksek tutarda yatırıma katkı tutarını kullanabilmeleri için yatırımlarını geç tamamlamaya teşvik ediyordu. Kanunda yapılan bu değişiklikle ise, bunun aksine yatırımcıların yatırımlarını erken tamamlarının özendirilmek istendiği anlaşılmaktadır.

Değişikliğe yönelik gerekçede önemli bir açıklama daha yapılmıştır. Gerekçede, “*diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara en fazla 4 yıl indirimli kurumlar vergisi oranının uygulanmasının 10 yıllık toplam sürenin aşılabacağı anlamına gelmeyeceği*” ifade edilmiştir. Dolayısıyla, maddenin ilk fıkrasında yatırım teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlara uygulanacak indirimli oran için öngörülen 10 hesap dönemlik süre, diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlar dolayısıyla indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanırsa, bu dönemden itibaren hesaplanacaktır.

3. Diğer faaliyetlerden elde edilecek kazançlar dolayısıyla kullanılacak yatırıma katkı tutarı sınırlandırılmıştır

Kanunla KVK’nın 32/A maddesinde Cumhurbaşkanı’na verilen diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulamaya yönelik yetkide yapılan değişiklik sadece yukarıdaki belirttiğimiz süre değişikliğiyle sınırlı değildir.

KVK’nın değişiklik öncesi 32/A maddesinde, yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilecek kazançlara uygulanmak suretiyle Cumhurbaşkanı yetkisiyle kullanılabilecek yatırıma katkı tutarı için 2 sınır bulunmaktaydı. (1) Toplam yatırıma katkı tutarının %50’si (2012/3305 sayılı BKK kapsamındaki yatırımlar için şu anda %80, 9903 sayılı CK kapsamındaki yatırımlar için şu anda %50 olarak uygulanmaktadır) ve (2) Gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarı. Yatırıma katkı tutarı yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlar dolayısıyla bu iki sınırdan düşük olanı kadar kullanılabiliyordu.

Kanunla yapılan değişiklikle, bu iki sınır (1) “Toplam yatırıma katkı tutarının %50’si” (aşağıda bahsettiğimiz üzere değişiklik sonrası bu kanuni oran CK ile aşılamayacaktır) ve (2) “Hakedilen yatırıma katkı tutarı olarak” belirtilmiştir.

DEĞİŞİKLİK ÖNCESİ	DEĞİŞİKLİK SONRASI
c) Yatırıma başlanan tarihten itibaren bu maddeye göre hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben, toplam yatırıma katkı tutarının %50'sini ve gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını geçmemek üzere; yatırım döneminde kurumun diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlarına indirimli kurumlar vergisi oranı uygulamak suretiyle yatırıma katkı tutarını kısmen kullandırmaya, bu oranı her bir il grubu, bölgesel, büyük ölçekli, stratejik ve öncelikli yatırımlar ile konusu, sektörü ve niteliği itibarıyla proje bazında desteklenmesine karar verilen yatırımlar için sıfıra kadar indirmeye veya %100'e kadar artırmaya,	c) Yatırım teşvik belgesi kapsamında bu maddeye göre hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben, toplam yatırıma katkı tutarının %50'sini ve hakedilen yatırıma katkı tutarını geçmemek üzere; indirim hakkının kullanılabilceği ilk hesap dönemi dahil dördüncü hesap döneminin sonuna kadar kurumun diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlarına indirimli kurumlar vergisi oranı uygulamak suretiyle yatırıma katkı tutarını kısmen kullandırmaya, bu oranı sıfıra kadar indirmeye,

Hakedilen yatırıma katkı tutarı kanunda ayrıca tanımlanmamıştır. Ancak bu ifadeyle “gerçekleştirilen yatırım harcamasının yatırıma katkı tutarıyla çarpılması suretiyle bulunan tutarın” kastedildiğini düşünüyoruz.

Böylece değişiklik öncesi uygulamada, ikinci sınır “gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarı” iken, değişiklik sonrasında gerçekleştirilen yatırım harcaması dolayısıyla “hakedilen yatırıma katkı tutarı” olmuştur. Bu nedenle değişiklik sonrasında mükellefler diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançları dolayısıyla daha düşük tutarda yatırıma katkı tutarı kullanabilecektir. Dolayısıyla, diğer faaliyetlerden elde edilecek kazançlar dolayısıyla kullanılacak yatırıma katkı tutarı Kanunla yapılan bu değişiklikle önemli ölçüde sınırlandırılmıştır.

Örneğin, 9903 sayılı CK kapsamında temin edilen 100 milyon TL tutarlı yatırım teşvik belgesine sahip bir yatırımcı şirketin belgede öngörülen yatırıma katkı oranının %30 ve yatırım dönemi olan 2026 yılında 10 milyon TL yatırım harcaması olduğu varsayılırsa; değişiklik öncesi düzenlemeye göre bu şirketin toplam yatırıma katkı tutarının %50'si olan 15 milyon TL ($=100 \text{ milyon TL} \times \%30 \times \frac{1}{2}$) ile gerçekleştirilen yatırım harcaması olan 10 milyon TL'den düşük olan tutar kadar yatırım döneminde yatırıma katkı tutarını kullanabilmesi mümkündür. Bu tutar da 10 milyon TL oluyordu. Ama Kanunla yapılan bu değişiklikle, bu sınırlar 15 milyon TL ile 3 milyon TL ($=10 \text{ milyon TL} \times \%30$) olarak hesaplanacak ve dolayısıyla diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlar dolayısıyla kullanılabilecek yatırıma katkı tutarı bu 3 milyon TL ile sınırlanmış olacaktır.

4. Maddeye yararlanılmayan yatırıma katkı tutarının takip eden dönemlerde kullanılamayacağına yönelik bir hüküm eklenmiştir

Kanunla KVK'nın 32/A maddesinin ilk fıkrasına, **kazanç bulunmasına rağmen yararlanılmayan yatırıma katkı tutarlarının müteakip dönemlerde dikkate alınamayacağına** yönelik bir hüküm eklenmiştir. Değişiklik gerekçesinde, bu hükümle uygulamaya açıklık getirildiği ifade edilmiştir.

DEĞİŞİKLİK ÖNCESİ	DEĞİŞİKLİK SONRASI
(1) Finans ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar, iş ortaklıkları, taahhüt işleri, 16/7/1997 tarihli ve 4283 sayılı Kanun ile 8/6/1994 tarihli ve 3996 sayılı Kanun kapsamında yapılan yatırımlar ile rödovans sözleşmelerine bağlı olarak yapılan yatırımlar hariç olmak üzere, bu maddenin ikinci fıkrasında belirtilen ve Ekonomi Bakanlığı tarafından teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlar , yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulur.	(1) Finans ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar, iş ortaklıkları, taahhüt işleri, 16/7/1997 tarihli ve 4283 sayılı Kanun ile 8/6/1994 tarihli ve 3996 sayılı Kanun kapsamında yapılan yatırımlar ile rödovans sözleşmelerine bağlı olarak yapılan yatırımlar hariç olmak üzere, 32 nci madde kapsamında kurumlar vergisi oranı, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı tarafından düzenlenen yatırım teşvik belgesi kapsamında gerçekleştirilen yatırımlardan elde edilen kazançlara , yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirim hakkının kullanılabileceği ilk hesap dönemi dahil en fazla on hesap dönemi %60 indirimli olarak uygulanır. Ancak, kazanç bulunmasına rağmen yararlanılmayan yatırıma katkı tutarları müteakip dönemlerde dikkate alınmaz.

Değişiklik gerekçesinde ifade edildiği gibi, bu yeni hüküm Mali İdare'nin uygulamasında bir değişiklik getirmemektedir. Mali İdare, bu değişiklik öncesindeki uygulamasında da, işletme döneminde kazanç bulunmasına rağmen, bu kazancına indirimli oran uygulamayan mükelleflerin yararlanılmayan bu yatırıma katkı tutarını sonraki dönemlerde kullanamayacağı ancak ilgili döneme düzeltme beyanı verilerek bu katkı tutarından sadece ilgili dönemde faydalanabileceği görüşündeydi. Bu konuda verilmiş özetleri vardı.

Kanunla yapılan değişiklikle, bu uygulamanın yasa hükmü haline getirilmesinin ve olası ihtilafların engellenmesinin amaçlandığı anlaşılmaktadır.

Diğer yandan 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 olduğu, anlaşılmaktadır. Dolayısıyla mükellefler, değişiklik öncesinde olduğu gibi değişiklik sonrasında da ancak tercih etmeleri halinde diğer faaliyetlerden elde ettikleri kazançlara indirimli kurumlar vergisi oranı uygulayabilecekler ve bunu tercih etmemeleri halinde, yararlanmadıkları yatırıma katkı tutarını müteakip dönemlerde dikkate alabileceklerdir.

5. Yatırıma katkı oranı en çok %50 olabilecektir

KVK'nın 32/A maddesinin değişiklik öncesi hali, yatırıma katkı oranını belli parametreler göre bazı yatırımlar için %55'i, bazı yatırımlar için ise %65'i geçmemek üzere belirlemeye Cumhurbaşkanına yetki vermektedir. Cumhurbaşkanı da bu yetkisini 2012/3305 sayılı BKK kapsamındaki yatırımlar için bölgelere göre farklılaşmak üzere %15 ile %50 arasında değişen oranlarda; 9903 sayılı CK'da kapsamındaki yatırımlar için ise yatırım programları bazında %20 ile %50 arasında değişen oranlarda belirlemiştir.

Kanunla yapılan değişiklikle, Cumhurbaşkanına verilen yatırıma katkı oranını belirleme yetkisi en çok %50 ile sınırlanmıştır. Dolayısıyla Cumhurbaşkanının artık eskisi gibi yatırıma katkı oranını %65'e kadar artırma yetkisi olmayacaktır.

DEĞİŞİKLİK ÖNCESİ	DEĞİŞİKLİK SONRASI
b) Her bir il grubu, stratejik yatırımlar veya (a) bendinde belirtilen yerler için yatırıma katkı oranını % 55'i, yatırım tutarı 50 milyon Türk Lirasını aşan büyük ölçekli yatırımlarda ise % 65'i geçmemek üzere belirlemeye, kurumlar vergisi oranını % 90'a kadar indirimli uygulamaya,	b) (a) bendinde belirtilen yatırımlar için yatırıma katkı oranını %50'yi geçmemek üzere belirlemeye,

6. Kurumlar vergisi indirim oranı tek oran olarak %60 olarak belirlenmiştir

Tıpkı yatırıma katkı oranında olduğu gibi, KVK 32/A maddesinin değişiklik öncesi halinde, vergi indirim oranını % 90'a kadar indirimli uygulamaya Cumhurbaşkanına yetki verilmişti. Cumhurbaşkanı da bu yetkisini 2012/3305 sayılı BKK kapsamındaki yatırımlar için bölgeler bazında %50 ile %90 arasında farklılaşan oranlarda kullanmıştı. 9903 sayılı CK'da ise bu oran tüm yatırımlar için sabit olarak %60 olarak belirlenmişti.

Kanunla yapılan değişiklikle bu oran, 9903 sayılı CK'daki belirlemeye paralel olarak tüm yatırımlar için %60 olarak sabitlenmiştir. Dolayısıyla Cumhurbaşkanının artık eskisi gibi vergi indirim oranını %90'a kadar artırma yetkisi olmayacaktır. Bu oran 9903 sayılı CK ile zaten belirlenmiş olduğundan, bu yasal değişiklik 9903 sayılı CK uygulamasında fiili bir değişiklik meydana getirmeyecektir.

DEĞİŞİKLİK ÖNCESİ	DEĞİŞİKLİK SONRASI
(1) Finans ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar, iş ortaklıkları, taahhüt işleri, 16/7/1997 tarihli ve 4283 sayılı Kanun ile 8/6/1994 tarihli ve 3996 sayılı Kanun kapsamında yapılan yatırımlar ile rödovans sözleşmelerine bağlı olarak yapılan yatırımlar hariç olmak üzere, bu maddenin ikinci fıkrasında belirtilen ve Ekonomi Bakanlığı tarafından teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlar, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşınca kadar indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulur.	(1) Finans ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar, iş ortaklıkları, taahhüt işleri, 16/7/1997 tarihli ve 4283 sayılı Kanun ile 8/6/1994 tarihli ve 3996 sayılı Kanun kapsamında yapılan yatırımlar ile rödovans sözleşmelerine bağlı olarak yapılan yatırımlar hariç olmak üzere, 32 nci madde kapsamında kurumlar vergisi oranı, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı tarafından düzenlenen yatırım teşvik belgesi kapsamında gerçekleştirilen yatırımlardan elde edilen kazançlara, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşınca kadar indirim hakkının kullanılabilceği ilk hesap dönemi dahil en fazla on hesap dönemi %60 indirimli olarak uygulanır. Ancak, kazanç bulunmasına rağmen yararlanılmayan yatırıma katkı tutarları müteakip dönemlerde dikkate alınmaz.

KVK 32/A maddesi çerçevesinde indirimli kurumlar vergisi oranı uygulayabilecek mükellefler için belirlenen kanuni kurumlar vergisi oranının %25 olduğu dikkate alınırsa, belirlenen bu indirim sonrası uygulanacak oranın %10'a tekabül ettiği ve bunun da yurt içi asgari kurumlar vergisi oranına eşit olduğu görülmektedir. Dolayısıyla, bu oran belirlenmesinde yurt içi asgari kurumlar vergisi uygulamasının göz önünde bulundurulmuş olduğunu söylemek yanlış olmayacaktır.

7. 6745 sayılı Kanun kapsamındaki proje bazlı yatırımlar için Cumhurbaşkanına süreleri ve oran artırma yetkisi verilmiştir

Yatırım teşvik sistemimizin diğer bir ayağını da, dayanağını 6745 sayılı Kanundan alan “proje bazlı teşvik sistemi” oluşturmaktadır. Bu Kanunla Cumhurbaşkanına, proje bazlı bazı yatırımlar için KVK’nın 32/A maddesindeki kurumlar vergisi oranını %100’e kadar indirimli uygulatmaya ve yatırıma katkı oranını %200’ü geçmemek üzere belirlemeye veya yatırımın işletmeye geçmesinden itibaren 10 hesap dönemine kadar, yatırımdan elde edilen kazançla sınırlı olmak üzere kurumlar vergisi istisnası tanımaya yetki verilmektedir.

Nitekim bu Kanuna ve mevzuatına dayanılarak çok sayıda proje bazlı yatırımın desteklenmesine karar verilmiştir.

KVK’nın 32/A maddesinde Kanunla yapılan değişiklikle, yukarıda değindiğimiz süre ve oran sınırlamalarından 6745 sayılı Kanun kapsamındaki proje bazlı yatırımların etkilenmemesi için, Cumhurbaşkanına bu süre ve oranları artırma yetkisi verilmiştir.

DEĞİŞİKLİK ÖNCESİ	DEĞİŞİKLİK SONRASI
	d) 6745 sayılı Kanun kapsamındaki yatırımlar için, birinci fıkra ile (c) bendindeki süreleri bir katına kadar, (c) bendindeki oranı %100’e kadar artırmaya,

Bu çerçevede, Kanunla 6745 sayılı Kanun kapsamındaki proje bazlı yatırımlar için KVK’nın 32/A maddesindeki indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanabilecek 10 hesap dönemlik süre ile diğer faaliyetlerden elde edilecek kazançlara indirimli oran uygulanabilecek 4 hesap dönemlik süre sınırını 1 katına kadar (yani sırasıyla 20 ve 8 hesap dönemi) ve diğer faaliyetlerden elde edilecek kazançlar dolayısıyla kullanılabilecek %50 yatırıma katkı oranı sınırını %100’e kadar artırmaya Cumhurbaşkanı yetkili kılınmıştır.

Saygılarımızla,

KVK 32/A MADDESİNİN DEĞİŞİKLİK ÖNCESİ HALİ	KVK 32/A MADDESİNİN DEĞİŞİKLİK SONRASI HALİ
(1) Finans ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar, iş ortaklıkları, taahhüt işleri, 16/7/1997 tarihli ve 4283 sayılı Kanun ile 8/6/1994 tarihli ve 3996 sayılı Kanun kapsamında yapılan yatırımlar ile rödovans sözleşmelerine bağlı olarak yapılan yatırımlar hariç olmak üzere, bu maddenin ikinci fıkrasında belirtilen ve Ekonomi Bakanlığı tarafından teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlar, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulur. (2) Bu maddenin uygulamasında yatırıma katkı tutarı, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle tahsilinden vazgeçilen vergi yoluyla yatırımların Devletçe karşılanacak tutarını, bu tutarın yapılan toplam yatırıma bölünmesi suretiyle bulunacak oran ise yatırıma katkı oranını ifade eder. Yatırımın tamamlanması şartıyla, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle yararlanılan kısmı hariç olmak üzere kalan yatırıma katkı tutarı, yatırımın tamamlandığı hesap dönemini izleyen yıllarda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınır. Cumhurbaşkanı; a) İstatistikî bölge birimleri sınıflandırması ile kişi başına düşen milli gelir veya sosyoekonomik gelişmişlik düzeylerini dikkate almak suretiyle illeri gruplandırmaya ve gruplar itibarıyla teşvik edilecek sektörleri ve bu sektörler ile organize sanayi bölgeleri, Gökçeada ve Bozcaada'da yapılan yatırımlara ve Cumhurbaşkanınca belirlenen kültür ve turizm koruma ve gelişim bölgelerinde yapılan turizm yatırımlarına ilişkin yatırım ve istihdam büyüklüklerini belirlemeye,	(1) Finans ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar, iş ortaklıkları, taahhüt işleri, 16/7/1997 tarihli ve 4283 sayılı Kanun ile 8/6/1994 tarihli ve 3996 sayılı Kanun kapsamında yapılan yatırımlar ile rödovans sözleşmelerine bağlı olarak yapılan yatırımlar hariç olmak üzere, 32 nci madde kapsamında kurumlar vergisi oranı, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı tarafından düzenlenen yatırım teşvik belgesi kapsamında gerçekleştirilen yatırımlardan elde edilen kazançlara, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirim hakkının kullanılabileceği ilk hesap dönemi dahil en fazla on hesap dönemi %60 indirimli olarak uygulanır. Ancak, kazanç bulunmasına rağmen yararlanılmayan yatırıma katkı tutarları müteakip dönemlerde dikkate alınmaz. (2) Bu maddenin uygulamasında yatırıma katkı tutarı, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle tahsilinden vazgeçilen vergi yoluyla yatırımların Devletçe karşılanacak tutarını, bu tutarın yapılan toplam yatırıma bölünmesi suretiyle bulunacak oran ise yatırıma katkı oranını ifade eder. Yatırımın tamamlanması şartıyla, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle yararlanılan kısmı hariç olmak üzere kalan yatırıma katkı tutarı, yatırımın tamamlandığı hesap dönemini izleyen yıllarda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınır. (3) Cumhurbaşkanı; a) İstatistikî bölge birimleri sınıflandırması ile kişi başına düşen milli gelir veya sosyoekonomik gelişmişlik düzeylerini dikkate almak suretiyle illeri ve ilçeleri gruplandırmaya ve bu gruplar, Gökçeada ve Bozcaada'da yapılan yatırımlar, sektörler, teknoloji alanları, Ar-Ge veya tasarım faaliyetleri, sanayi bölgeleri, kültür ve turizm koruma ve gelişim bölgeleri veya oluşturulacak teşvik programları itibarıyla teşvik edilecek yatırım konularına ilişkin yatırım ve istihdam büyüklüklerini belirlemeye,

b) Her bir il grubu, stratejik yatırımlar veya (a) bendinde belirtilen yerler için yatırıma katkı oranını % 55'i, yatırım tutarı 50 milyon Türk Lirasını aşan büyük ölçekli yatırımlarda ise % 65'i geçmemek üzere belirlemeye, kurumlar vergisi oranını % 90'a kadar indirimli uygulamaya, c) Yatırıma başlanan tarihten itibaren bu maddeye göre hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben, toplam yatırıma katkı tutarının %50'sini ve gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını geçmemek üzere; yatırım döneminde kurumun diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlarına indirimli kurumlar vergisi oranı uygulamak suretiyle yatırıma katkı tutarını kısmen kullandırmaya, bu oranı her bir il grubu, bölgesel, büyük ölçekli, stratejik ve öncelikli yatırımlar ile konusu, sektörü ve niteliği itibarıyla proje bazında desteklenmesine karar verilen yatırımlar için sıfıra kadar indirmeye veya %100'e kadar artırmaya, ç) Yatırım harcamaları içindeki arsa, bina, kullanılmış makine, yedek parça, yazılım, patent, lisans ve know-how bedeli gibi harcamaların oranlarını ayrı ayrı veya topluca sınırlandırmaya, yetkilidir. (3) İkinci fıkraya göre yatırıma katkı ve vergi oranı farklı illerde aynı mükellef tarafından yapılan yatırımlarda, toplam yatırımın her bir ile isabet eden oranına göre ilgili ilin yatırıma katkı oranı ve indirimli vergi oranı uygulanır. (4) Tevsi yatırımlarda, elde edilen kazancın işletme bütünlüğü çerçevesinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespit edilebilmesi halinde, indirimli oran bu kazançta uygulanır. Kazancın ayrı bir şekilde tespit edilememesi halinde ise indirimli oran uygulanacak kazanç, yapılan	b) (a) bendinde belirtilen yatırımlar için yatırıma katkı oranını %50'yi geçmemek üzere belirlemeye, c) Yatırım teşvik belgesi kapsamında bu maddeye göre hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben, toplam yatırıma katkı tutarının %50'sini ve hakedilen yatırıma katkı tutarını geçmemek üzere; indirim hakkının kullanılabileceği ilk hesap dönemi dahil dördüncü hesap döneminin sonuna kadar kurumun diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlarına indirimli kurumlar vergisi oranı uygulamak suretiyle yatırıma katkı tutarını kısmen kullandırmaya, bu oranı sıfıra kadar indirmeye, ç) Yatırım harcamaları içindeki arsa, bina, kullanılmış makine, yedek parça, yazılım, patent, lisans ve know-how bedeli gibi harcamaların oranlarını ayrı ayrı veya topluca sınırlandırmaya, d) 6745 sayılı Kanun kapsamındaki yatırımlar için, birinci fıkra ile (c) bendindeki süreleri bir katına kadar, (c) bendindeki oranı %100'e kadar artırmaya, yetkilidir. (3) İkinci fıkraya göre yatırıma katkı ve vergi oranı farklı illerde aynı mükellef tarafından yapılan yatırımlarda, toplam yatırımın her bir ile isabet eden oranına göre ilgili ilin yatırıma katkı oranı ve indirimli vergi oranı uygulanır. (4) Tevsi yatırımlarda, elde edilen kazancın işletme bütünlüğü çerçevesinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespit edilebilmesi halinde, indirimli oran bu kazançta uygulanır. Kazancın ayrı bir şekilde tespit edilememesi halinde ise indirimli oran uygulanacak kazanç, yapılan
---	---

tevsi yatırım tutarının, dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına (devam eden yatırımlara ait tutarlar da dahil) oranlanması suretiyle belirlenir. Bu hesaplama sırasında işletme aktifinde yer alan sabit kıymetlerin kayıtlı değeri, yeniden değerlendirilmiş tutarları ile dikkate alınır. İndirimli oran uygulamasına yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçtiği geçici vergi döneminde başlanır.

(5) Hesap dönemi itibarıyla ikinci fıkrada belirtilen şartların sağlanamadığının tespit edilmesi halinde, söz konusu vergilendirme döneminde indirimli vergi oranı uygulanması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmemiş vergiler, vergi ziyai cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte tahsil olunur.

(6) Yatırımın faaliyete geçmesinden önce devri halinde, devralan kurum, aynı koşulları yerine getirmek kaydıyla indirimli vergi oranından yararlanır. Yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanmadan önce indirimli kurumlar vergisi uygulanan hallerde, yatırımın tamamlanıp işletilmeye geçilmemesi durumunda **ikinci** fıkranın (c) bendi uyarınca indirimli vergi oranı uygulanması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmemiş vergiler, vergi ziyai cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte tahsil edilir.

(7) Yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçmesinden sonra devri halinde indirimli vergi oranından devir tarihine kadar devreden, devir tarihinden sonra ise devralan, aynı koşulları yerine getirmek kaydıyla yatırıma katkı tutarının kalan kısmı için yararlanır.

(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 edilir, diğer

tevsi yatırım tutarının, dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına (devam eden yatırımlara ait tutarlar da dahil) oranlanması suretiyle belirlenir. Bu hesaplama sırasında işletme aktifinde yer alan sabit kıymetlerin kayıtlı değeri, yeniden değerlendirilmiş tutarları ile dikkate alınır. İndirimli oran uygulamasına yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçtiği geçici vergi döneminde başlanır.

(5) Hesap dönemi itibarıyla ikinci **ve üçüncü** fıkrada belirtilen şartların sağlanamadığının tespit edilmesi halinde, söz konusu vergilendirme döneminde indirimli vergi oranı uygulanması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmemiş vergiler, vergi ziyai cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte tahsil olunur.

(6) Yatırımın faaliyete geçmesinden önce devri halinde, devralan kurum, aynı koşulları yerine getirmek kaydıyla indirimli vergi oranından yararlanır. Yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanmadan önce indirimli kurumlar vergisi uygulanan hallerde, yatırımın tamamlanıp işletilmeye geçilmemesi durumunda **üçüncü** fıkranın (c) bendi uyarınca indirimli vergi oranı uygulanması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmemiş vergiler, vergi ziyai cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte tahsil edilir.

(7) Yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçmesinden sonra devri halinde indirimli vergi oranından devir tarihine kadar devreden, devir tarihinden sonra ise devralan, aynı koşulları yerine getirmek kaydıyla yatırıma katkı tutarının kalan kısmı için yararlanır.

(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 edilir, diğer

vergilerden terkin 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. (9) Bu madde gelir vergisi mükellefleri hakkında da uygulanır. (10) Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.	vergilerden terkin 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. (9) Bu madde gelir vergisi mükellefleri hakkında da uygulanır. (10) Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir.
---	--