



For the latest from BDO Turkey, follow us

Duyuru Tarihi : 10.11.2026
Duyuru No : 2026/045
Yayım Tarihi : 10.11.2026
Yayımlandığı Yer : T24 BAĞIMSIZ İNTERNET GAZETESİ

Erdoğan SAĞLAM
Yeminli Mali Müşavir

TEŞVİK BELGELİ YATIRIMLARDA YATIRIMA KATKI TUTARININ VERGİ BORÇLARININ ÖDENMESİNDE KULLANILMASI İMKÂNI

Yatırıma katkı payının ileri kullanılamayacağı düşünülen kısmı için vergi borcu ödemesinde kullanma imkânından yararlanıp yararlanmama kararını verebilmek için konunun tüm yönleriyle detaylı bir şekilde analiz edilmesi gerekir! Finansman ihtiyacı ve maliyeti bu değerlendirmede önemli bir unsurdur. Çünkü bu imkândan yararlanmak katkı payının azalmasına neden olmaktadır.

Bir önceki yazımda, finansmana erişimdeki sıkıntılar ve finansman maliyetlerinin yüksekliği nedeniyle vergisel kaynakları da etkili bir şekilde kullanmak gerektiğini belirtikten sonra KDV iadesi alacağını nasıl hızlı bir şekilde alınabileceğini açıklamaya çalışmıştım.

Bugün başka bir vergi kaynağından bahsedeceğim.

Değerli okurlar, geçeli yatırım teşvik mevzuatımıza göre; yatırım teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlar için, diğer faaliyetlerden elde edilen kazançların varlığı halinde yatırım döneminden, yoksa yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli

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 ağının bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağının 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.

oranlar üzerinden kurumlar vergisi hesaplanıyor (Kurumlar Vergisi Kanunu Madde 32/A).

Bu destekle Devlet, yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar kurumlar vergisini indirimli tahsil ederek (yani neticede bu tutar kadar vergi almayarak) bu yatırımları teşvik etmiş oluyor.

Yatırıma katkı tutarı Devletin vergi tahsilinden vazgeçmek suretiyle sağladığı azami destek tutarını ifade ediyor. Destek tutarı, sabit yatırım tutarı (toplam yatırım harcaması) ile belgede yer alan yatırıma katkı oranının çarpılması suretiyle hesaplanıyor.

Yatırım döneminde diğer kazançların olmaması, işletme döneminde ise zarar sebebiyle indirimli kurumlar vergisinden yararlanılamaması durumu ile karşılaşılabiliyor. Bu nedenle, yatırımcıların devreden katkı tutarlarının başka vergi borçlarının ödenmesinde kullanılabilmesi talepleri gündeme geldi.

7338 sayılı Kanunla, yatırıma katkı tutarlarının yüzde 10'unun, KDV ve ÖTV hariç, tahakkuk etmiş diğer vergi borçlarının ödenmesinde kullanılabilmesine imkân tanındı. Düzenleme 1/1/2022 tarihinden itibaren yapılan yatırım harcamalarına uygulanmak üzere 26/10/2021 tarihinde yürürlüğe girdi.

Düzenlemeye ilişkin eleştirilerim

Düzenlemeyi T24'te 29/10/2021 tarihinde yazdığım "Yatırıma katkı tutarlarının yüzde 10'u bazı vergi borçlarının ödemesinde kullanılabilecek" başlıklı yazımda değerlendirmiştim (T24'e erişimde sıkıntı yaşandığı için bu eleştirilerimin özetine aşağıda yer veriyorum).

Yazımda özellikle yatırım döneminde veya sonrasında yeterli kurumlar vergisi matrahı oluşmayan işletmelerin hak kazandıkları katkı tutarlarını nakit akışı avantajına çevirme imkânı getirilmesini olumlu bulmakla birlikte dört açıdan eleştirmiştim:

- Geçmiş Dönem (Devreden) Katkı Tutarlarının Kapsam Dışı Bırakılması: Yatırıma katkı tutarlarının, asıl eritilmesi gereken kısımlarının önceki yıllarda yapılan yatırımlardan kaynaklanmasına rağmen uygulamanın yalnızca 1 Ocak 2022 sonrası harcamaları kapsamasını doğru bulmadığımı ifade etmiştim. Ayrıca başvuru süresinin kurumlar vergisi beyanname ayını takip eden ikinci ayın sonuyla sınırlandırılmasının da o dönemde tahakkuk etmiş borcu bulunmayan mükellefleri hak kaybına uğratacağına dikkat çekmiştim.

- "1 Kat Vazgeçme" Şartının Haksızlığı: Düzenlemeye göre terkin edilen vergi borcunun (yani borç ödemesinde kullanılan tutarın) bir katına isabet eden yatırıma katkı tutarından vazgeçilmiş sayılıyor (Örneğin 100 birim vergi borcu ödenirken toplam 200 birim katkı tutarı siliniyor). Bu durumun haksız olduğunu vurgulamıştım.

- Kalan Katkı Tutarının Yarısı (1/2) Sınırı: Terkin talebinin, hak edilen katkı tutarından indirimli kurumlar vergisi yoluyla kullanılan tutar düşüldükten sonra kalan kısmın yarısını aşamayacak olmasının da haksız sonuçlar doğuracağından bahsetmiştim. Çünkü, ödemeyi karşılayacak bakiye mevcut olduğu sürece böyle bir kısıtlama doğru değil.

- %10 Oranının Düşüklüğü ve Adalet Sorunu: Vergi borçlarının ödenmesinde kullanılabilecek kısmın %10 ile sınırlanması doğru değildir. Bu oran çok düşüktür. Yatırıma katkı oranı düşük ve yüksek olan yatırımcılara aynı %10 sınırının uygulanması yerine, katkı oranına göre kademeli ve daha yüksek bir terkin oranı belirlenmesinin daha adil olacağını ifade etmiştim.

Bu düzenlemeye ilişkin olarak 28/9/2024 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 23 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Tebliğine eklenen "32.2.13. Hak kazanılan yatırıma katkı tutarından diğer vergi borçlarından terkin yoluyla yararlanılması" başlıklı bölümde uygulamaya ilişkin açıklamalar yapılmıştır.

Sonradan yapılan düzenlemeyle indirimli kurumlar vergisinden yararlanma süresi 10 yıl ile sınırlandırıldı!

7555 sayılı Kanunla, 16/6/2025 tarihinden önce başvurusu yapılmış ve reddedilmemiş olanlar hariç, 24 Temmuz 2025 tarihinden itibaren alınan yatırım teşvik belgelerine uygulanmak üzere, yatırım teşvik belgeli yatırımlar için indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecek süre, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar, indirim hakkının kullanılabileceği ilk hesap dönemi dahil en fazla 10 hesap dönemi ile sınırlandırıldı.

24 seri Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Tebliğinin "32.2.13. Hak kazanılan yatırıma katkı tutarından diğer vergi borçlarından terkin yoluyla yararlanılması" başlıklı bölümüne aşağıdaki paragraf eklendi:

"24/7/2025 tarihinden itibaren alınan teşvik belgelerinde on yıllık süreyle sınırlı olarak indirimli oranda kurumlar vergisi uygulanacağından, on yıllık sürenin dolduğu hesap döneminden sonra, diğer vergi borçlarından terkin yoluyla yatırıma katkı tutarının kullanılması mümkün olmayacaktır."

İndirimden yararlanma süresinin 10 yıl ile sınırlandırılması, içinde bulunduğumuz ekonomik durum nedeniyle doğan zararların yanında indirimli kurumlar vergisinden yararlanma olasılığını düşürecektir.

Bu nedenle, özellikle finansman ihtiyacı içinde olan mükelleflere, bakiye yatırıma katkı tutarının %10'unu vergi borçlarının ödenmesinde kullanma seçeneğini değerlendirmelerini öneriyorum.

İmkândan yararlanmak için başvuru süresine ilişkin yaşanan sıkıntılar

Kanunda bu imkândan yararlanabilmek için kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı takip eden ikinci ayın sonuna kadar başvuruda bulunma şartı getirilmiş olduğundan, 30 Haziran 2026 tarihine kadar başvuruda bulunmamış mükellefler bu imkândan bu aşamada yararlanamayacaklar.

Bu imkânı kullanmak isteyen ve şu ana kadar başvuruda bulunmamış olan mükelleflerin ancak 2026 yılı kurumlar vergisi beyannamesini verdikten sonra 30 Haziran 2027 tarihine kadar talepte bulunmaları mümkün.

Bu durum, ödenmemiş vergi borçları bulunan mükellefler açısından gereksiz yere gecikme zammı ödenmesine neden olacaktır.

Bugüne kadar bu konuda talepte bulunan mükellef sayısı az olduğundan sürenin bu şekilde belirlenmiş olması çok ciddi bir eleştiriye uğramamıştı. Ancak yaşanan gelişmeler nedeniyle başvuru sayısının artacağını düşünüyorum.

Bu nedenle başvuru süresinin bağlantısını kurumlar vergisi beyannamesi verme süresinden koparmak gerekir.

En kısa sürede yapılacak yasal düzenlemeyle;

1. Bakiye yatırıma katkı tutarının %10'unu vergi borçlarının ödenmesinde kullanmak isteyen mükelleflere süre sınırını kaldırarak istedikleri tarihte başvuruda bulunma hakkı verilmelidir.

2. Yüzde 10 oranı yükseltilmelidir.

3. Terkin suretiyle vergi borcu ödemesinde kullanılan tutarın bir katına isabet eden yatırıma katkı tutarından vazgeçilmiş sayılacağına dair hüküm kaldırılmalıdır. Yani 100 birimlik borç ödemesi için 200 birimlik hakkın kullanılmış sayılması teşvik mantığına aykırıdır. Buna bağlı olarak, vergi borcu ödemesinde kullanılacak katkı tutarının, indirimli kurumlar vergisi yoluyla kullanılan tutar düşüldükten sonra kalan kısmın yarısı ile sınırlandırılmasına ilişkin hükmün de kaldırılması gereklidir.

Tebliğde, terkin talebinde bulunan mükelleflerin, her bir geçici vergi ile yıllık beyannamesinin verilmesi sonrasında, terkin talep dilekçesindeki hesaplamaları revize etmesi ve yeni bir terkin talep dilekçesi vermesi gerektiği belirtilmektedir.

Terkin talebi, her bir yatırım teşvik belgesi bazında ayrı ayrı yapılacaktır.

Mükelleflerin terkin suretiyle kullanacağı yatırıma katkı tutarları, mükellefler tarafından kurum kazancının tespitinde gelir olarak dikkate alınacağından, bu tutarların geçici ve yıllık kurumlar vergisi beyannamelerinde "Zarar Olsa Dahi

İndirilecek İstisna ve İndirimler" bölümünde yer alan "Diğer İndirim ve İstisnalar" satırında gösterilmek suretiyle kurum kazancından indirilmesi mümkündür.

Bu yazı için son sözlerim…

Yatırıma katkı payının ileri kullanılamayacağı düşünülen kısmı için vergi borcu ödemesinde kullanma imkânından yararlanıp yararlanmama kararını verebilmek için konunun tüm yönleriyle detaylı bir şekilde analiz edilmesi gerekir! Finansman ihtiyacı ve maliyeti bu değerlendirmede önemli bir unsurdur.

Çünkü bu imkândan yararlanmak katkı payının azalmasına neden olmaktadır.

Tebliğde yer alan detaylı örnek

Konunun daha iyi anlaşılabilmesi için tebliğdeki örneği aynen aşağıya aktarıyorum:

“Örnek: (B) A.Ş.'nin 2023 hesap döneminde başlamış olduğu yatırım teşvik belgesi kapsamındaki komple yeni yatırımının toplam tutarı 10.000.000 TL'dir. 2023 hesap döneminde kısmen işletilmeye başlanan bu yatırımın 2.000.000 TL'lik kısmı 11/3/2023 tarihi itibariyle gerçekleştirilmiş ve (B) A.Ş. söz konusu yatırımdan 2023 hesap döneminin 3. geçici vergilendirme döneminde 1.000.000 TL kazanç elde etmiştir.

(Yatırıma katkı oranı: %30, vergi indirim oranı: %50)

Toplam yatırıma katkı tutarı	=	*Toplam yatırım harcaması x Yatırıma katkı oranı*
	=	*10.000.000 TL x %30*
	=	*3.000.000 TL*

2023/3. geçici vergilendirme dönemi itibariyle hak kazanılan yatırıma katkı tutarı	=	*Gerçekleştirilen yatırım harcaması x Yatırıma katkı oranı*
	=	*2.000.000 TL x %30*
	=	*600.000 TL*

Buna göre, (B) A.Ş.’nin yatırım teşvik belgesi kapsamındaki bu yatırımından 2023 hesap döneminin 3. geçici vergilendirme döneminde elde ettiği kazanca uygulanacak indirimli kurumlar vergisi oranı ile yararlanılan yatırıma katkı tutarı aşağıdaki gibi olacaktır.

İndirimli KV oranı = [KV oranı - (KV oranı x Vergi indirim oranı)]

= [%25 - (%25 x %50)] = [%25 - %12,5] = %12,5

- Yatırımdan elde edilen kazanç	1.000.000 TL
- İndirimli KV olmasaydı ödenecek KV (1.000.000 TL x %25)	250.000 TL
- İndirimli orana göre hesaplanan KV (1.000.000 TL x %12,5)	125.000 TL
- Yararlanılan yatırıma katkı tutarı (250.000 TL - 125.000 TL)	125.000 TL

(B) A.Ş.'nin yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımının kısmen işletilmesinden 2023 hesap döneminin 3. geçici vergilendirme döneminde elde ettiği 1.000.000 TL kazancına indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle faydalandığı yatırıma katkı tutarı 125.000 TL'dir. Dolayısıyla, yapılan yatırım harcaması nedeniyle 2023 hesap döneminin 3. geçici vergilendirme döneminde hak kazanılan 600.000 TL'lik yatırıma katkı tutarının bu dönemde faydalanılamayan (600.000 TL - 125.000 TL) 475.000 TL'lik kısmından izleyen hesap dönemlerinde bu yatırımdan elde edilen kazançlara indirimli vergi oranı uygulanmak suretiyle yararlanılabilecektir.

Mükellef 22/5/2023 tarihinde vermiş olduğu dilekçeyle, Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinin sekizinci fıkrası kapsamında indirimli kurumlar vergisi uygulaması nedeniyle hesaplanan yatırıma katkı tutarının %10'unun diğer vergi borçlarından terkin edilmek suretiyle kullanılmasını talep etmiştir. Mükellefin Kasım/2023 dönemi gelir vergisi stopajı ve damga vergisi borcu 80.000 TL'dir.

Mükellefin terkin yoluyla yararlanabileceği yatırıma katkı tutarı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

1. sınır:

Diğer vergi borçlarından terkin edilecek tutar = Hak edilen yatırıma katkı tutarı x %10

= 600.000 TL x %10

= 60.000 TL

Buna göre, mükellefin ilgili dönemde diğer vergi borçlarına terkin yoluyla kullanımını talep edebileceği yatırıma katkı tutarı, hak edilen yatırıma katkı tutarının %10'unu geçemeyecektir.

2. sınır:

Terkin talebinde bulunulabilecek üst sınır	=	*(Hak kazanılan yatırıma katkı tutarı - yararlanılan yatırıma katkı tutarı) / 2*
	=	*(600.000 TL - 125.000 TL) / 2*
	=	*475.000 TL / 2*
	=	*237.500 TL*

(B) A.Ş.'nin terkin talebinde bulunabileceği üst sınır 237.500 TL olup mükellefin terkin edilebilecek vergi borcu söz konusu üst sınırın altında kalmaktadır.

Bununla birlikte, hak kazanılan yatırıma katkı tutarının %10'u olan 60.000 TL, 80.000 TL'lik borç tutarının altında kaldığından, mükellefin 22/5/2023 tarihinde yapmış olduğu başvuru doğrultusunda, hak kazanılan yatırıma katkı tutarının yalnızca 60.000 TL'lik kısmı 80.000 TL tutarındaki diğer vergi borcundan terkin edilebilecektir.

Bu terkin işleminin yapılabilmesi için mükellefin, 2023 hesap döneminin 3. geçici vergilendirme dönemi beyannamesini vermesini müteakiben, yukarıdaki hesaplamaları içeren terkine ilişkin yeni bir dilekçe vermesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, (B) A.Ş.'nin söz konusu tutarı diğer vergi borçlarından terkin etmesi durumunda, kullanılan tutarın bir katına isabet eden yatırıma katkı tutarından vazgeçilecektir.

Vazgeçilen yatırıma katkı tutarı	=	*Diğer vergi borçlarının terkini suretiyle kullanılan tutar x 1*
	=	*60.000 TL x 1*
	=	*60.000 TL*

Dolayısıyla, (B) A.Ş.'nin diğer vergilerden terkin ettiği 60.000 TL ile bu tutarın bir katına isabet eden (vazgeçilen yatırıma katkı tutarı) 60.000 TL'nin toplamı olan 120.000 TL indirimli oranda kurumlar vergisine tabi olmayacaktır."

Saygılarımızla.