

## VERGİ SİRKÜLERİ

8.09.2025

No: 2025/065

### **KONU: 24 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Tebliği Hak.**

04.09.2025 tarihli Resmî Gazete’de, yeni yatırım teşvik belgeleri kapsamında uygulanacak indirimli kurumlar vergisine ilişkin “Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No:1)’nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No:24)” yayımlanmıştır.

24.07.2025 tarihinde yayımlanan 7555 sayılı Kanun ile KVK 32/A’da yapılan değişiklik uyarınca;

- İndirimli kurumlar vergisi uygulaması indirim hakkının kullanılabilirdiği ilk hesap dönemi dâhil en fazla **10 hesap dönemi** ile sınırlandırılmış,
- **Kurumlar vergisi indirim oranı %60** (bu durumda **indirimli KV oranı %10**) olarak belirlenmiş,
- İlgili dönemde kazanç bulunmasına rağmen kullanılmayan **yatırıma katkı tutarlarının sonraki dönemlere devredilemeyeceği** açıklanmış,
- **Diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara** indirimli kurumlar vergisi uygulanması **ilk 4 hesap dönemi** ile sınırlandırılmış,
- **6745 sayılı Kanun kapsamındaki proje bazlı yatırımlar** için süre ve oranların artırılması hususunda **Cumhurbaşkanına yetki** verilmiş,
- Düzenlemelerin **16.06.2025’ten önce başvurusu yapılmış ve reddedilmemiş** belgeler hariç olmak üzere, Kanunun **yayımlı tarihinden itibaren alınan** yatırım teşvik belgelerine uygulanacağı belirtilmiştir.

Bu Tebliğde, yukarıdaki düzenlemelere ilişkin ayrıntılı açıklamalara yer verilmiştir.

Aşağıda, Tebliğde yapılan açıklamalardan öne çıkan bazı hususlar özetlenmiştir.

### **Yapılan değişikliklerin geçerli olduğu yatırım teşvik belgeleri:**

7555 sayılı Kanun’un 18. maddesiyle yapılan değişiklikler, 16.06.2025 tarihinden önce başvurusu yapılmış ve reddedilmemiş olanlar hariç olmak üzere, **24.7.2025 tarihinden itibaren alınan** yatırım teşvik belgelerine uygulanacaktır. Konuya ilişkin olarak Tebliğde, çeşitli durumlar göz önünde bulundurularak örneklere yer verilmiştir.

### **On yıllık sürenin başlangıcı:**

İndirimli kurumlar vergisine ilişkin on yıllık sınırlama, indirim hakkının kullanılabileceği ilk hesap döneminden itibaren işlemeye başlar. Tebliğin “32.2. İndirimli kurumlar vergisi” bölümündeki Örnek 4’te bu ilk dönemin, yatırıma başlanıp indirim hakkının kullanılabileceği **matrahın oluştuğu ilk hesap dönemi** olarak değerlendirilebileceği belirtilmiştir.

### **Belge bazında takip:**

On yıllık süreye ilişkin sınırlama, **her bir yatırım teşvik belgesi bakımından ayrı ayrı uygulanır** ve izlenir.

## Kazanç bulunmasına rağmen yararlanılmayan yatırıma katkı tutarları:

İlgili hesap döneminde **kazanç bulunmasına rağmen yararlanılmayan yatırıma katkı tutarları, izleyen dönemlerde dikkate alınamaz**. Başka bir ifadeyle, dönemde faydalanma imkânı olan katkı tutarları sonraki dönemlere devredilmez.

## Diğer faaliyet kazançlarında uygulama:

Yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlardan elde edilen kazançların yanı sıra, toplam yatırıma katkı tutarının Cumhurbaşkanı Kararı ile belirlenen kısmına ilişkin olmak üzere, diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara da indirimli kurumlar vergisi uygulanabilir; bu imkan **ilk dört hesap dönemiyle sınırlıdır**.

24.07.2025 tarihinden itibaren alınan yatırım teşvik belgeleri kapsamında, yatırıma fiilen başlanan tarihten itibaren, hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben ve indirim hakkının kullanılabilceği ilk hesap dönemi dahil dördüncü hesap dönemi sonuna kadar diğer faaliyet kazançlarına indirimli oran uygulanabilir. Bu uygulama, toplam yatırıma katkı tutarının Cumhurbaşkanı Kararı ile belirlenen oranını geçmeme ve hak edilen yatırıma katkı tutarını aşmama şartlarına bağlıdır.

## Tebliğde iki sınır açıkça tanımlanmıştır:

- **Birinci sınır**, diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlar için yararlanılabilecek yatırıma katkı tutarının; toplam yatırım harcaması ile yatırıma katkı oranının çarpımının, Cumhurbaşkanı Kararı ile belirlenen oranla (%50) çarpılması suretiyle bulunmasıdır.

## 1. SINIR: Diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlar için yararlanılabilecek yatırıma katkı tutarı:

[(Toplam yatırım harcaması x Yatırıma katkı oranı) x Belirlenen oran]

- **İkinci sınır** ise hak edilen yatırıma katkı tutarının, dönem içinde gerçekleştirilen yatırım harcaması ile yatırıma katkı oranının çarpımı olarak hesaplanmasıdır.

## 2. SINIR: Hak edilen yatırıma katkı tutarı:

Yatırım harcaması x yatırıma katkı oranı

Uygulanabilecek katkı tutarı, bu iki sınırdan düşük olanı ile sınırlıdır.

## Dört dönemlik sürenin belirlenmesi:

Kural olarak, indirim hakkının kullanılabilceği ilk hesap dönemi dahil dört hesap dönemine ilişkin süre; yatırıma fiilen başlanan tarihi içeren hesap döneminin başından dördüncü hesap dönemi sonuna kadar olan dönemi kapsar. Tebliğin “32.2.5. Diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlarda indirimli kurumlar vergisi uygulaması” başlıklı bölümünde verilen Örnek 1’de ise, **fiili başlangıç yılındaki hesap döneminde matrah oluşmaması halinde, matrahın ilk oluştuğu hesap dönemi** sürenin başlangıcı olarak dikkate alınabilmektedir.

## İlk dört hesap döneminde diğer faaliyet kazançlarına uygulanamayan kısım:

İlk dört hesap döneminde diğer faaliyet kazançlarına uygulanamayan kısım, hak kazanılan yatırıma katkı tutarını aşmamak kaydıyla, ilk dört hesap dönemi dahil on hesap dönemi içerisinde yatırımın işletilmesinden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle kullanılabilir.

## Diğer faaliyet kazancının kapsamı:

İndirimli vergi oranı uygulamasında, **yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımların işletilmesinden elde edilen kazançlar dışındaki tüm kazançlar “diğer faaliyet” olarak kabul edilir.** Esas olan, yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlardan elde edilen kazançlara, teşvik belgesinde yer alan vergi indirim oranı dikkate alınarak indirimli vergi uygulanmasıdır; bu yatırımlardan elde edilen kazançlar, indirimli vergi uygulamasında “diğer faaliyet” sayılmaz.

## Tamamlanmış yatırımlar sonrası kazançların niteliği:

Yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımların tamamlanması ve indirimli vergi oranı uygulanmak suretiyle yatırıma katkı tutarlarının tamamen kullanılması veya on yıllık sürenin dolması halinde, söz konusu yatırımdan bu tarihten sonra elde edilen kazançlar, indirimli vergi uygulamasında diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç olarak değerlendirilebilir.

## Birden fazla belge ve öncelik sırası:

Mükellefin birden fazla yatırım teşvik belgesinin bulunması ve ilk dört hesap döneminin sonuna kadar diğer faaliyet kazancının yetersiz olması durumunda, hangi teşvik belgesine öncelik verileceği mükellef tarafından **serbestçe belirlenebilir.** Tercih edilen teşvik belgesinde yer alan vergi indirim oranı ve mevzuattaki sınırlar çerçevesinde, diğer faaliyet kazançlarına indirimli oran uygulanabilir.

## Devirlerde süre sınırı:

24.07.2025 tarihinden itibaren alınan teşvik belgelerinde, **yatırımın devrinde devreden ve devralan için birlikte geçerli olmak üzere toplam on yıllık süre sınırı** uygulanır; hak kazanılan yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli kurumlar vergisi uygulanabilir.

## Terkin yoluyla kullanım yasağı (on yıl sonrası):

24.07.2025 tarihinden itibaren alınan teşvik belgelerinde indirimli oranda kurumlar vergisi uygulaması on yıllık süreyle sınırlıdır. Bu nedenle, **on yıllık sürenin dolduğu hesap döneminden sonra, diğer vergi borçlarından terkin yoluyla yatırıma katkı tutarının kullanılması mümkün değildir.**

Saygılarımızla,  
**Fikirli YMM Ltd. Şti.**