

2025 YILI KURUM KAZANÇLARININ VERGİLENDİRİLMESİNDE ÖZELLİKLİ HUSUSLAR



İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası

KURUMLAR VERGİSİ MATRAH TESPİTİ



Kurumlar Vergisi Matrahının Tespiti

Giderler

Zarar Mahsubu

İndirim ve İstisnalar

İmalat Ve İhracat
işlemlerinde
İ.K.V.O.

İndirilecek Giderler

Geçmiş Yıl
Zararları

Zarar Olsa Dahi İndirilecek
İstisna ve İndirimler

İndirimi Kabul
Edilmeyen
Giderler

Kazancın Bulunması
Halinde İndirilecek İstisna
ve İndirimler

KURUM KAZANCININ TESPİTİ



➤ Tam Mükellef Kurumlarda Kurum Kazancının Tespiti;

- ✓ Kurumların elde ettikleri kazanç ve iratlar, Gelir Vergisi Kanununda sayılan gelir unsurlarından hangisine girerse girsin ayırım yapılmaksızın bir bütün halinde **“kurum kazancı”** sayılır.
- ✓ Kurum kazancının bu şekilde tespit edilmesi sırasında, **Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile Gelir Vergisi Kanununun ticari kazancın tespitinde** indirilecek giderlere ilişkin hükümlerine uyulması gerekir.
- ✓ **Safi kurum kazancının tespitinde;** Kurumlar Vergisi Kanununun **8, 9, 10 ve 11’inci** maddelerinin yanı sıra **Gelir Vergisi Kanununun** indirilecek giderlere ilişkin **40. maddesi** de dikkate alınacaktır. Ayrıca, **GVK’nın 41 inci ve KVK’nın 11 inci** maddelerinde yer alan ve ticari bilanço karının tespiti aşamasında gider olarak dikkate alınan harcamaların **KKEG olarak** kurum kazancına ilave edilmesi gerekmektedir

KURUM KAZANCININ TESPİTİ



➤ Tam Mükellef Kurumlarda Kurum Kazancının Tespiti;

40. maddenin 1. fıkrasında **ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin** safi kazancın tespitinde indirilebileceği belirtilmiştir.

Bir giderin ticari kazancın tespitinde dikkate alınabilmesi için;

- a) Giderle, gelirin elde edilmesi ve idame ettirilmesi arasındaki bağı doğrudan olması gerekir.
- b) Gider karşılığında sabit kıymet iktisap edilmiş olmamalıdır.
- c) Gider kanunen kabul edilebilir nitelikte olmalıdır.

KANUNEN KABUL EDİLMEMEYEN GİDERLERİN DAĞILIMI



➤ Yaygın olarak karşılaşılan **kanunen kabul edilmeyen giderler** ile **diğer ilavelere** örnekler aşağıdaki gibidir;

- Kıdem tazminatı karşılığı ile VUK hükümlerine uygun olmayan diğer karşılıklar,
- VUK hükümlerine uygun olmayan **reeskontlar,**
- Ödenmemiş **SGK primleri,**
- Tahakkuk esasına aykırı olarak bu yıla dahil edilmiş giderler,
- Dönemsellik ilkesine aykırı olarak bu yıla dahil edilmiş giderler,
- Binek oto **motorlu taşıt** vergileri ile binek oto **kira giderlerinin yasal sınırı aşan kısmı,**
- Binek oto kullanım giderlerinin **%30'u,**



KANUNEN KABUL EDİLMEMEYEN GİDERLERİN DAĞILIMI



- Özel iletişim vergisi,
- Cezalar, gecikme zamları, gecikme faizleri, pişmanlık zamları, tecil faizleri,
- Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlar
- Örtülü sermaye üzerinden ödenen veya hesaplanan faiz, kur farkları ve benzeri giderler,
- İndirimi kabul edilen ve edilmeyen tüm bağışlar (gider olarak dikkate alınan gıda bankacılığı kapsamındaki bağışlar hariç),
- Kanunen kabul edilmeyen tazminatlar,
- İstisna kazançlara ilişkin giderler ve istisna kapsamındaki faaliyet doğan zararlar,
- Finansman kısıtlaması kapsamında hesaplanan finansman giderleri,
- Sair kanunen kabul edilmeyen giderler ve diğer ilaveler.

** (Bu tabloda yer almayan gider türleri en altta “Diğer” satırında topluca bildirilecektir)

KANUNEN KABUL EDİLMİYEN GİDER TABLOSU



Giderin Türü	Tutar
KVK md.11 hükümlerine göre kabul edilmeyen giderler(KVK m.11/1-i Finansman Gider Kısıtlaması Hariç)	0,00
KVK md.11 hükümlerine göre kabul edilmeyen giderler(KVK m.11/1-i Finansman Gider Kısıtlaması)	0,00
VUK hükümlerine aykırı olarak ayrılan karşılıklar	0,00
VUK hükümlerine aykırı olarak ayrılan reeskontlar	0,00
VUK hükümlerine aykırı olarak ayrılan amortismanlar	0,00
5510 sayılı Kanun md.88 kapsamındaki kabul edilmeyen giderler	0,00
6111 sayılı Kanun (Özel Kanunlar Uyarınca) yazılan KKEG	0,00
Bağış ve yardımlar	0,00

KANUNEN KABUL EDİLMİYEN GİDER TABLOSU



Giderin Türü	Tutar
KDV Kanununun md.30/d uyarınca indirilemeyen KDV tutarı	0,00
6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu uyarınca gider yazılan özel iletişim vergisi	0,00
MTV Kanunu md.14 uyarınca gider kaydedilen MTV'ler	0,00
İstisna faaliyetlerden/işlemlerden doğan zararlar	0,00
GVK 40.m. Gereği bine otomobil gider, amortisman ve kiralaraın gider yazılmasına ilişkin sınırlama kapsamında oluşan KKEG	0,00
7326 sayılı kanun kapsamında oluşan KKEG	0,00
7440 sayılı kanun kapsamında oluşan KKEG	0,00
Sponsorluk Harcamaları (Profesyonel Spor Dalları)	0,00
Sponsorluk Harcamaları (Amatör Spor Dalları)	0,00
Emisyon Prim Kazancı (KVK Mad. 5/1-ç)	0,00
Diğer	0,00

İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası

KANUNEN KABUL EDİLMİYEN GİDERLER İLE İLGİLİ ÖZELLİKLI DURUMLAR



- ✓ Motosiklete Ait **MTV** Gider Yazılır Mı???
- ✓ Taşıt Kiralama Faaliyeti İle Uğraşan İşletmelerin Bu Amaçla Kiraya Verdikleri Taşıtlara Ait **MTV** Gider Yazılır Mı???
- ✓ Taşıt Kiralama Firmasının Yansıttığı **Trafik Cezası** Taşıt Kiralayan Açısından Gider Yazılır Mı???
- ✓ Elektrik, Telefon Firmalarına Ait **Gecikme Cezaları** Gider Yazılır Mı???
- ✓ Şirket Ortağının Şirkete Fatura Ettirdiği **Şahsi Giderleri KKEG** Midir???
- ✓ Sözleşmede Cezai Şart Olarak Konulan **Tazminat** Gider Yazılır Mı???
- ✓ Şirketin Kiraladığı Adrese Ait **Elektrik, Doğalgaz, Su** Faturaları **Mülk Sahibi Adına** Geliyorsa (Değişiklik Yapılmamış) Gider Yazılır Mı???

KANUNEN KABUL EDİLMİYEN GİDERLER İLE İLGİLİ ÖZELLİKLI DURUMLAR



- ✓ Finansman Gider Kısıtlaması Hesaplaması Sonucu Bulunan Tutar İçin **Muhasebe Kaydı** Yapılır Mı???
- ✓ Bağış Ve Yardımların **KKEG** Olarak Yazılması Zorunlu Mu???
- ✓ Ekim 2025 Sgk Priminin **Mart 2026'de** Ödenmesinde Gider Dönemi???
- ✓ Aralık 2025 Sgk Primi, **Ocak 2026'de** Ödenmesinde Gider Dönemi???
- ✓ 2025 Ağustos Ayında İş Akdi Sonlandırılan Personele Ait **Kıdem Ve İhbar** Tazminatlarının, **Ocak 2026** Tarihinde Ödenmesi Durumunda Hangi Döneme Ait Gider Olarak Yazılır???
- ✓ Alt İşveren Tarafından Çalıştırılan İşçilere Ait **Ödenmeyen Sigorta Primleri** Asıl İşveren Tarafından Ödenmesi Durumunda Gider Yazılır Mı???
- ✓ Tahakkuk Eden **GEKAP** Ne Zaman Gider Yazılır???

ZARAR OLSA DAHİ İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER



- ✓ 306 - İştirak Kazançları İstisnası (K.V.K. Mad. 5/1-a) / (K.V.K. Mad. 12'den Kaynaklanan)
- ✓ 307 - İştirak Kazançları İstisnası (K.V.K. Mad. 5/1-a) / (K.V.K. Mad. 13'den Kaynaklanan)
- ✓ 301 - İştirak Kazançları (K.V.K. Mad. 5/1-a) / (Diğer)
- ✓ 317 - Yurtdışı İştirak Kazançları (K.V.K. Mad. 5/1-b)
- ✓ 318 - Tam Mükellef A.Ş.'lerin Yurtdışı İştirak Hisseleri Satış Kazançları (K.V.K. Mad. 5/1-c)
- ✓ 319 - Emisyon Primi Kazancı (K.V.K. Mad. 5/1- ç)
- ✓ 302 - Türkiye'de Kurulu Yatırım Fon ve Ortaklığı Portföy İşletm. Kazancı (K.V.K. Md.5/d)
- ✓ 351 - Taşınmaz Satış Kazancı İstisnası (K.V.K. Mad. 5/1-e)
- ✓ 352 - İştirak Hissesi Satış Kazancı İstisnası (K.V.K. Mad. 5/1-e)
- ✓ 353 - Kurucu Senetleri, İntifa Senetleri ve Rüçhan Hakları Sat. Kaz. İstis.(K.V.K. Mad. 5/1-e)
- ✓ 321 - Bankalara, Finansal Kiralama ya da Finansman Şirketlerine veya TMSF'ye Borçlu Durumda Olan Kurumlar ile Bankalara Tanınan İstisna (K.V.K. Mad. 5/1-f)
- ✓ 322 - Yurtdışı Şube Kazançları (K.V.K. Mad. 5/1-g)
- ✓ 304 - Yurt Dışı İnşaat Onarma, Montaj ve Teknik Hizmetl. Sağl. Kazançl. (K.V.K. Mad. 5/1-h)
- ✓ 305 - Eğ. Öğ. Kur. İle Öz. Kreş ve Gün. Bakım İle Rehabil. Mrkz. Kazanç. (K.V.K. Mad. 5/1-ı)

ZARAR OLSA DAHI İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER



- ✓ 354 - Sat-Kirala-Geri Al İşlemlerden Doğan Kazanç. İstisna (K.V.K. Mad. 5/1-j) (Taşınır)lar)
- ✓ 355 - Sat-Kirala-Geri Al İşlemlerden Doğan Kazanç İstisna (K.V.K. Mad. 5/1-j) (Taşınmazlar)
- ✓ 356 - Sat-Kirala-Geri Al İşlemlerden Doğan Kazançlarda İstisna (K.V.K. Mad. 5/1-j) (Diğer)
- ✓ 357 - Kira Sertifikası İhracı Amacıyla Varlık ve Hakların Satışından Doğan Kazançl. İstisna (K.V.K. Mad. 5/1-k) (Taşınır)lar)
- ✓ 358 - Kira Sertifikası İhracı Amacıyla Varlık ve Hakların Satışından Doğan Kazançl. İstisna (K.V.K. Mad. 5/1-k) (Taşınmazlar)
- ✓ 359 - Kira Sertifikası İhracı Amacıyla Varlık ve Hakların Satışından Doğan Kazançl. İstisna (K.V.K. Mad. 5/1-k)(Diğer)
- ✓ 323 - Yabancı Fon Kazançlarının Vergilendirilmesinde Yönetici Şirketlere İlişkin İstisna (K.V.K. Mad. 5/a/3)
- ✓ 324 - Sınai Mülkiyet Haklarında İstisna (K.V.K. Mad. 5/b)
- ✓ 370 - Döviz Ve Altın Hesaplarından Kur Korumalı TL Mevduata Dönüşümde Vergi İstisnası (K.V.K. Mad.14/a)
- ✓ 350 - Diğer İndirimler ve İstisnalar

DİĞER KANUNLARDA YER ALAN İSTİSNALAR



- ✓ 315- Türk uluslararası gemi siciline kayıtlı gemilerin işletilmesinden ve devrinden elde edilecek kazançlara ilişkin istisna (4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu 12.Md)
- ✓ 308- Serbest bölge kazanç istisnası (3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu geçici 3. Md)
- ✓ 310-Teknoloji geliştirme bölgelerinde Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetlerinden elde edilen kazançlara ilişkin istisna (Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu geçici 2. Md.)
- ✓ Tarım ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu kapsamında düzenlenen ürün senetlerinde kazanç istisnası (Gelir Vergisi Kanunu geçici 76 ncı madde)
- ✓ 345 - 6491 sayılı Türk Petrol Kanununun Mad. 12/5 kapsamında itfa payı olarak addolunan gelirler

İŞTİRAK KAZANÇLARI İSTİSNASI (K.V.K. Mad. 5/1-a) / (Diğer)



- Tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılımlarından elde ettikleri kazançlar,
- Başka bir kurumun kârına katılma imkânı veren kurucu senetleri ile diğer diğer intifa senetlerinden elde ettikleri kâr payları,
- Girişim sermayesi yatırım fonu katılma payları ile girişim sermayesi yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde ettikleri kâr payları ve katılma paylarının fona iadesinden doğan gelirler ile bu fonların katılma paylarının 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 279 uncu maddesi kapsamında değerlenmesinden kaynaklanan değer artış kazançları,
- Diğer yatırım fonu katılma payları ile yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde edilen kâr payları bu istisnadan yararlanamaz.

İŞTİRAK KAZANÇLARI İSTİSNASI (K.V.K. Mad. 5/1-a) / (Diğer)



- Borç verdiği ilişkili şirket tarafından; sermayesinin 3 katını aşan borçlanmanın örtülü sermaye niteliğinde olmasından dolayı ödenen faizin kanunen kabul edilmeyen gider olarak kurum kazancına ilave edilmesine karşın, ilgili dönemde zarar beyan edilmesi nedeniyle örtülü sermaye kullanan kurum adına tarh edilen bir vergi olmadığından, borç veren şirketçe elde edilen faiz geliri iştirak kazancı istisnası kapsamında değerlendirilemeyecektir.

DANIŞTAY 4. DAİRE, E. 2012/5442, K. 2015/7580 sayılı kararı



YURT DIŞI İŞTİRAK KAZANÇ İSTİSNASI (K.V.K. Mad. 5/1-b)



Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5. maddesinin 1 fıkrasının (b) bendinde kurumların **yurt dışından elde ettikleri iştirak kazançları**, belli koşullar altında kurumlar vergisinden istisna edilmiştir

Yurt Dışı İŞtirak Kazancı istisnasından yararlanabilmek için; Gerekli olan Şartlar aŐıklanmıŐ olup söz konusu istisnadan faydalanabilmek için bu Şartların hepsinin **aynı zamanda saėlanmıŐ olması gerekmektedir.**

- İŞtirak edilen kurumun **Anonim** veya **Limited Şirket** niteliğinde bir kurum olması,
- İŞtirak edilen kurumun **kanuni** ve **iş merkezinin** her ikisinde **Türkiye'de bulunmaması,**
- İŞtirak payını elinde tutan kurumun, yurt dışı iŐtirakin **ödenmiş sermayesinin en az %10'una sahip** olması,

YURT DIŞI İŞTİRAK KAZANÇ İSTİSNASI (K.V.K. Mad. 5/1-b)



- İŞtirak kazancının elde edildiği tarih itibarıyla, en az %10 iştirak payının geriye doğru ve kesintisiz olarak en az 1 yıl süre ile elde tutulması,
- İŞtirak kazancının (kâr payı dağıtımına kaynak olan kazançlar üzerinden ödenen vergiler de dâhil olmak üzere)
 - iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az %15 oranında
 - iştirak edilen yabancı kurumun esas faaliyet konusunun;
 - ✓ finansman temini veya
 - ✓ sigorta hizmetlerinin sunulması ya da
 - ✓ menkul kıymet yatırımı olması
- durumunda iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az Türkiye'de uygulanan kurumlar vergisi oranında (%25), gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması,
- İŞtirak kazancının, elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi.

YURT DIŞI İŞTİRAK KAZANÇ İSTİSNASI

(K.V.K. Mad. 5/1-b Ek Paragraf)



➤ 01.01.2023 Tarihinden Geçerli Olmak Üzere;

- ✓ Kanunî ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan **anonim ve limited şirket niteliğindeki** yabancı kurumların sermayesine iştirak eden kurumların,
- ✓ İŞtirak payını elinde tutan Şirketin yurt dışı iŐtirakin ödenmiş **sermayesinin en az %50’sine sahip olması,**
- ✓ Kazancın elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar **Türkiye’ye transfer edilmesi Şartıyla,**
- ✓ Bu bentte belirtilen diğer Şartların sağlanması koşulu aranmaksızın bu iŐtiraklerinden elde ettikleri **iştirak kazançları için istisna oranı, %50** olarak uygulanır.

İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası

TAM MÜKELLEF ANONİM ŞİRKETLERİN YURTDIŞI İŞTİRAK HİSSELERİ SATIŞ KAZANÇLARI İSTİSNASI (K.V.K. Mad. 5/1-c)



Kurumlar Vergisi Kanunu'na Göre Söz Konusu İstisnadan **Tam Mükellefiyete Tabi Anonim Şirketler** Sadece Belirli Şartları Taşıdıkları Takdirde Faydalanabileceklerdir. Şartlar Şu Şekildedir;

- Yurt dışı iştiraklerinin **Anonim** veya **Limited şirket niteliğinde olması** ve bu iştiraklerin Türkiye'de tam **mükellefiyetinin bulunmaması**,
- Yurt dışı iştirak kazancının elde edildiği tarih itibarıyla; aralıksız olarak **en az bir yıl süreyle nakit varlıklar dışında kalan aktif toplamının %75** veya daha fazlasının yurt dışı iştirak hisselerinden oluşması ve yurt dışı iştiraklerinin her birinin sermayesine **en az %10** oranında iştirak etmesi,
- Satışa konu iştirak hisselerini, elden çıkarma tarihi itibarıyla **en az 2 tam yıl (730 gün) süreyle aktifinde tutmuş** olması. Tam mükellef anonim şirketlerin portföyünde, yukarıda sayılan üç maddede yer alan şartları taşımayan iştirak hisselerinin bulunması durumunda sadece bu hisseler istisnadan faydalanamayacak olup, şartları taşıyan iştirak hisseleri istisnadan faydalanabilecektir.

EMİSYON PRİMİ (K.V.K. Mad. 5/1- ç)



- Kuruluşta ya da sermaye artırımında çıkarılan paylardır.
- AŞ'lerin **kendi paylarının** ihracına ait istisnadır
- Ana sözleşmede **Hüküm** veya **Genel Kurul Kararı** Bulunmalıdır. (TTK Md.347)

Emisyon primi: Anonim şirketlerin **kuruluşlarında veya özellikle sermaye artırımlarında**, rüçhan hakkını kullanmayan ortakların hissesine düşen payların, nominal bedelinin üzerinde satışından veya yeni çıkarılan hisselerinin tümünün, genel kurul kararıyla nominal bedelinin üzerinde satışından kaynaklanan kazançlardır.

Örnek: (A) Kurumunun 2025 hesap dönemi Ticari Bilanço Karı 800.000 TL olup, ayrıca bu döneme ait 100.000 TL emisyon primi kazancı bulunmaktadır. Bu verilere göre;

Ticari Bilanço Kârı	: 800.000 TL
İlaveler (Emisyon Primi)	: 100.000 TL
Kâr ve İlaveler Toplamı	: 900.000 TL
İstisnalar (Emisyon Primi)	:(100.000 TL)
Kurumlar Vergisi Matrahı	: 800.000 TL

** Hisse senetlerinin nominal değerinin üzerinde satılması dolayısıyla oluşan kazanç **"520. Hisse Senedi İhraç Primleri"** hesabına kaydedilir ve vergiden istisna edilir.

TAŞINMAZLAR VE İŞTİRAK HİSSELERİ İLE KURUCU SENETLERİ, İNTİFA SENETLERİ RÜÇHAN HAKLARI VE GİRİŞİM SERMAYESİ YATIRIM FONLARI KATILMA PAYLARI SATIŞ KAZANCI İSTİSNASI (K.V.K. Mad. 5/1-e)



İstisna Uygulamasına Konu
Olabilecek İktisadi
Kıymetler

-Taşınmazlar

-İştirak Hisseleri
-Kurucu Senetleri
-İntifa senetleri

-Rüçhan Hakları
-Girş.Serm.Yatr.
Fonl. Katıla Payl.

İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası

TAŞINMAZLAR VE İŞTİRAK HİSSELERİ İLE KURUCU SENETLERİ, İNTİFA SENETLERİ RÜÇHAN HAKLARI VE GİRİŞİM SERMAYESİ YATIRIM FONLARI KATILMA PAYLARI SATIŞ KAZANCI İSTİSNASI (K.V.K. Mad. 5/1-e)



İştirak Hisseleri

Anonim şirketlerin ortaklık payları veya hisse senetleri

Limited şirketlere ait iştirak payları

Eshamlı komandit şirketlerin komanditer ortaklarına ait ortaklık payları

İş ortaklıkları ile adi ortaklıklara ait ortaklık payları

Kooperatiflere ait ortaklık payları

İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası

TAŞINMAZLAR VE İŞTİRAK HİSSELERİ İLE KURUCU SENETLERİ, İNTİFA SENETLERİ RÜÇHAN HAKLARI VE GİRİŞİM SERMAYESİ YATIRIM FONLARI KATILMA PAYLARI SATIŞ KAZANCI İSTİSNASI (K.V.K. Mad. 5/1-e)



- **İstisna uygulamasına** konu olacak iştirak hisseleri ile kurucu senetleri, intifa senetleri, rüçhan hakları ve **girişim sermayesi yatırım fonları katılma payları** **en az 2 tam yıl (730 gün) süreyle kurumun** aktifinde yer alması,
- İştirak Hissesi Satış Kazancının **%50'si beş yıl** süre ile **fon hesabında** tutulması veya **sermayeye ilave edilmesi**
- Satış bedelinin **2 yıl içinde tahsil edilmesi,**
- Kurumlar Vergisi Kanununun 19 ve 20. maddeleri kapsamında gerçekleştirilen **devir, tam ve kısmi bölünme hallerinde,** devir veya bölünme suretiyle devralınan iştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri ile rüçhan haklarının iktisap tarihi olarak, **devir alınan veya bölünen kurumdaki iktisap tarihi esas alınacaktır.**
- Menkul kıymet ticareti ile uğraşılmaması,

TAŞINMAZ SATIŞ KAZANCI İSTİSNASI (K.V.K. Mad. 5/1-e)



TAŞINMAZLAR
(Türk Medeni Kanunu'nun 704.Md.Göre)

Arazi

Tapu siciline ayrı sayfaya kaydedilen bağımsız ve sürekli haklar

Kat mülkiyeti kütüğüne kayıtlı bağımsız bölümler

TAŞINMAZ SATIŞ KAZANCI İSTİSNASI (K.V.K. Mad. 5/1-e)



➤ Taşınmazlarda İstisna Uygulaması;

- İstisna uygulamasına konu olacak taşınmazların en az 2 tam yıl (730 gün) süreyle kurumun aktifinde yer alması,
- Taşınmaz Satış Kazancına ait istisna tutarı beş yıl süre ile fon hesabında tutulması veya sermayeye ilave edilmesi
- Satış bedelinin 2 yıl içinde tahsil edilmesi,
- Taşınmaz ticareti ile uğraşılmaması,



TAŞINMAZ SATIŞ KAZANCI İSTİSNASI (K.V.K. Mad. 5/1-e)



Taşınmazın Aktife Alınma Tarihi	Elden Çıkarılma Tarihi	Kazancın İstisna Durumu
15 Temmuz 2023 Öncesi	15 Temmuz 2023 Sonrası	% 25 İstisna (KVK Geçici 16 M)
15 Temmuz 2023 Sonrası	15 Temmuz 2023 Sonrası	Kazanç İstisnası Bulunmamaktadır.

TAŞINMAZ VE İŞTİRAK HİSSESİ SATIŞ KAZANÇ İSTİSNASINDA ÖZELLİKLI KONULAR



- İstisna, iştirak hisseleri, kurucu senetleri, intifa senetleri, rüçhan hakları ve girişim sermayesi yatırım fonlarının satışından doğan kazancı tamamının fon hesabına alınma şartı bulunmayıp, sadece istisnadan yararlanan kazanç kısmının söz konusu fon hesabına alınması gerekmektedir.
- İstisna uygulamasında mükelleflerin kazancın belli bir kısmı için istisnadan yararlanabilmeleri mümkün bulunmaktadır. İstisnadan kısmen yararlanması halinde, yararlanılmayan bu kazanç tutarı için sonraki yıllarda istisnadan yararlanılabilmesi mümkün değildir.
- İstisnadan yararlanması öngörülen kazanç kısmı; fon hesabına alınan kazanç kısmından büyük olmaz.

TAŞINMAZ VE İŞTİRAK HİSSESİ SATIŞ KAZANÇ İSTİSNASINDA ÖZELLİKLI KUNULAR



- Fon hesabına alınma işleminin, satışın yapıldığı yılı izleyen hesap döneminin başından itibaren kazancın beyan edildiği döneme ait kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihe kadar yapılması gerekir. Örnek; 2025 yılında yapılan bir satış için kazancın fon hesabına alınma zamanı, 01.01.2026 tarihinden KV beyannamesinin fiilen verildiği tarihe kadar olan süre olacaktır.
- Taşınmaz satışlarında her iki uygulama şartlarının da birlikte gerçekleştiği bir bina satışı söz konusu olduğunda, satıştan doğan kazanç tutarı özel fon hesabına alınarak istisna edilecek, kalan vergiye tabi kısım içinse istenirse yenileme fonu ayrılabilir.

TAŞINMAZ VE İŞTİRAK HİSSESİ SATIŞ KAZANÇ İSTİSNASINDA ÖZELLİKLI KONULAR



- Satış işlemi ile birlikte, satış kazancı oluşacağından istisna, satışın yapıldığı dönemde uygulanacaktır. İstisna kapsamındaki varlıkların satışından kaynaklanan alacaklar için alınan faiz, komisyon ve benzeri gelirler, istisna kazancın tespitinde dikkate alınmayacaktır.
- Satış bedelinin **döviz cinsinden belirlenmesi durumunda ortaya çıkan kur farkları** istisna kazancın tespitinde dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.
- **İnşaatı henüz tamamlanmamış bina satışında** arsaya tekabül eden kazanç istisna kapsamındadır.
- Ancak inşaatı tamamlanan binalarda, arsası **2 yıldan eski** iktisap edilmiş bile olsa, inşaatın tamamlandığı ve bina olarak kullanılmaya **başlandığı tarihten itibaren 2 yıl geçmedikçe** kazanç istisnasından yararlanılamaz.

TAŞINMAZ VE İŞTİRAK HİSSESİ SATIŞ KAZANÇ İSTİSNASINDA ÖZELLİKLI KONULAR



- Taşınmazların **para karşılığı olmaksızın** devir ve temlik, trampası gibi işlemler istisna kapsamına girmemektedir.
- **Kat karşılığı arsa devri işleminin,** bir malın başka bir mal ile değiştirilmesini ifade eden trampa niteliğinde olmasından dolayı, bu gibi işlemlerden elde edilen kazançlara söz konusu istisnanın uygulanması mümkün değildir.
- **Cins tashihi** herhangi bir nedenle geciken binalarda **2 yıllık süre** binanın **fiilen kullanım tarihinden** itibaren başlamaktadır. (yapı ruhsatı vb. tespiti gibi)
- **OSB'lerce katılımcılara tahsis** edilen ancak tapu kaydı katılımcı üzerinde bulunmayan arsaların satışı **istisna kapsamında değildir.**

İŞTİRAK HİSSELERİNE AİT FİNANSMAN GİDERLERİ



- **İştirak hisseleri alımlarıyla ilgili finansman giderleri hariç**, kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlara ilişkin **giderlerin** veya istisna kapsamındaki faaliyetlerden doğan **zararların** istisna dışı kurum kazancından indirilmesi kabul edilmez. (KVK/5-3)
- Hisse senetleri alış bedeli ile değeri. **Vadeli alımlarda ödenen finansman giderlerinin doğrudan gider yazılması gerekir.** Hissenin satış tarihinden sonra ödenecek finansman giderlerinin de özel hüküm gereği **zarar yazılması mümkündür.**
- **Taşınmaz satışların da ise;** finansman giderleri, **maliyete ilave edilenler hariç** gider kabul edilmeyecektir.

TAŞINMAZ VE İŞTİRAK SATIŞLARINA İLİŞKİN KDV İSTİSNASI (3065 Sayılı KDVK'nun 17/4-r)



15/7/2023 Trh.ve 32249 sayılı R.G.'de yayınlanarak yürürlüğe giren 7456 sayılı Kanun İle;

- ✓ Kurumların aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulunan taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerde KDV istisnası uygulaması kaldırılmıştır.
- ✓ Ancak, yine aynı kanunla, 15/7/2023 tarihinden önce kurumların aktifinde kayıtlı bulunan taşınmazların 15/7/2023 tarihinden itibaren kurumlar tarafından satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerde 3065 sayılı Kanunun (17/4-r) maddesinde 7456 sayılı Kanunla yapılan değişiklik öncesi KDV. istisnası uygulamasına devam edilecektir.
- ✓ 3065 sayılı Kanunun (17/4-r) maddesi ile geçici 43'üncü maddesi uyarınca, kurumların aktifinde **en az iki tam yıl süreyle** bulunan **iştirak hisseleri** ile **15/7/2023 tarihinden önce kurumların aktifinde kayıtlı bulunan taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler KDV'den istisnadır.**

Ancak; istisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdukları söz konusu taşınmaz ve iştirak hisselerinin teslimleri ise istisna kapsamı dışındadır.

YURT DIŞINDA YAPILAN İNŞAAT, ONARIM, MONTAJ İŞLERİ İLE TEKNİK HİZMETLERDEN ELDE EDİLEN KAZANÇ İSTİSNASI (K.V.K. Mad. 5/1-h)



Özellik Arz Eden Durumlar;

➤ Yurt Dışındaki İnşaat İşlerinin Yapılabilmesi İçin İlgili Ülke Mevzuatına Göre Ayrı Bir Şirket Kurulmasının Zorunlu Olduğu Durumlarda İstisna Uygulaması

Yurt dışındaki inşaat, onarım, montaj işleri ve teknik hizmetlerin yapılabilmesi için; ilgili ülke mevzuatına göre ayrı bir şirket kurulmasının zorunlu olduğu durumlarda, söz konusu şirketlere iştirak edilmesinden elde edilen kazançlara, herhangi bir şart aranmaksızın yurt dışı iştirak kazançları istisnası uygulanacaktır.

Ancak, yurt dışındaki inşaat, onarım, montaj işleri ve teknik hizmetlerin yapılabilmesi için ilgili ülke mevzuatına göre kurulan şirketin ana sözleşmesinde, inşaat, onarım, montaj işleri ve teknik hizmetlerin yapılması için kurulduğunun belirtilmesi ve fiilen bu amaç dışında faaliyetinin bulunmaması şarttır. Bu şartları taşımayan veya başka faaliyet konularıyla da uğraşan şirketlerin bu kapsamda değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası

YURTDIŞI ŞUBE KAZANÇLARI İSTİSNASI (K.V.K. Mad. 5/1-g)

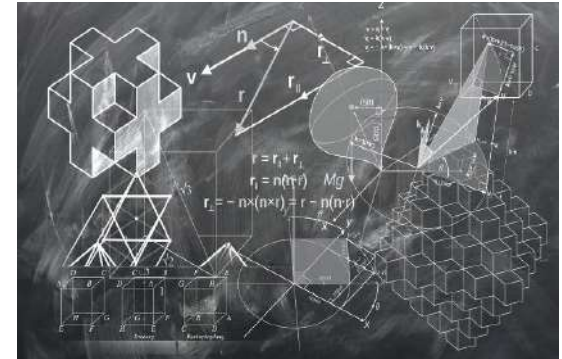
Kurumlar Vergisi Kanununun 5. maddesinin birinci fıkrasının (g) bendi ile kurumların **yurt dışında bulunan iş yerleri** veya **daimi temsilcileri aracılığıyla elde ettikleri kurum kazançları**, belli şartlar altında **kurumlar vergisinden istisna edilmiştir**. Yurt dışında bulunan iş yerleri veya daimi temsilciler aracılığıyla elde edilen kurum kazançlarının istisnaya konu olabilmesi için kazancın;

- **Doğduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az %15 oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması,**
- **Elde edildiği hesap dönemine ilişkin yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmiş olması,**
- **İştirak edilen şirketin ana faaliyet konusunun, finansal kiralama dahil; ***finansman temini, *sigorta hizmetlerinin sunulması** veya ***menkul kıymet yatırımı olması durumunda**, bu kazançların doğduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az Türkiye'de uygulanan kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması, gerekmektedir.**

EĞİTİM ÖĞRETİM KURUMLARI, ÖZEL KREŞ VE GÜNDÜZ BAKIM İLE REHABİLİTASYON MERKEZİ KAZANÇLARI (K.V.K. Mad. 5/1-ı)



- Okul öncesi eğitim, ilköğretim, özel eğitim ve orta öğretim özel okulları,
- Özel kreş ve gündüz bakımevleri (6745 sayılı Kanun, yürürlük: 1/1/2017),
- Cumhurbaşkanınca **vergi muafiyeti tanınan vakıflara veya kamu yararına çalışan derneklere bağlı rehabilitasyon** merkezlerinin işletilmesinden elde edilen **kazançlar 5 vergilendirme dönemi** boyunca kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.
- İstisna okulların **faaliyete geçtiği** vergilendirme döneminden itibaren başlar.



EĞİTİM ÖĞRETİM KURUMLARI, ÖZEL KREŞ VE GÜNDÜZ BAKIM İLE REHABİLİTASYON MERKEZİ KAZANÇLARI (K.V.K. Mad. 5/1-ı)



Örnek: 2024 yılında faaliyete geçen orta öğretim özel okulunun işletilmesinden 2025 yılında 600.000 TL ticari kazanç elde eden kişi/kurum aynı dönemde turizm acenteliğinden dolayı da 750.000 TL de ticari kazanç elde etmiştir.

** 2024 yılında faaliyete geçen orta öğretim özel okul işletmesinden 2025 yılında elde edilen ticari kazanç kurumlar vergisi beyannamesinde istisna kazanç olarak beyan edilecektir.

EĞİTİM ÖĞRETİM KURUMLARI, ÖZEL KREŞ VE GÜNDÜZ BAKIM İLE REHABİLİTASYON MERKEZİ KAZANÇLARINA İLİŞKİN ÖZELGELER



➤ Bu hüküm ve açıklamalara göre, Şirketiniz tarafından eğitim ve öğretim faaliyetlerinin gerçekleştirildiği okullara ilişkin olarak **döviz cinsinden ödenen kira bedellerinden kaynaklanan** ve değerlendirme gününde oluşan olumlu veya olumsuz **kur farklarının bahse konu istisna kazancın tutarının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.** İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 12.01.2016 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-125[5-2015/442]-2532 sayılı özelgesi)

➤ Buna göre, şirketinizce ve işletilmesinden elde edilecek kazançların Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) bendi uyarınca **kurumlar vergisinden istisna edilmesine ilişkin talebinizden** (2014-2017) yılları için **vazgeçmeniz mümkün bulunmaktadır.** (Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 28.04.2015 tarih ve 38418978-125[5-15/21]-432 sayılı özelgesi)

EĞİTİM ÖĞRETİM KURUMLARI, ÖZEL KREŞ VE GÜNDÜZ BAKIM İLE REHABİLİTASYON MERKEZİ KAZANÇLARINA İLİŞKİN ÖZELGELER



➤ Buna göre, **2007 yılından itibaren faaliyet** gösteren ilköğretim okulu işletmeciliğinden elde ettiğiniz kazançlara ilişkin, Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-ı maddesinde yer alan istisnadan yararlanma süresi **2007-2011 döneminde sona ermiş olup, ilköğretim okulunun ...'da yapacağınız yeni okul binasına taşınması, yeni okul açılışı olarak kabul edilemeyeceğinden** yeniden istisnadan yararlanmanız mümkün değildir. (Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 20.09.2013 tarih ve B.07.1.GİB.4.06.16.01-125[5-13/6]-1040 sayılı özelgesi)

➤ Bahsi geçen istisna uygulaması ile ilgili olarak **Başkanlığımıza başvurunun, faaliyete geçtikten 1 yıl sonra yapılması durumunda,** istisna uygulaması uygun görüldüğü takdirde, **geçmiş dönem için de istisnadan yararlanması gerekmektedir.** (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 21.02.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 5-656 sayılı özelgesi)

DİĞER KANUNLARDA YER ALAN İSTİSNALAR (4490-TUGS)



❖ Türk uluslararası gemi siciline kayıtlı gemilerin işletilmesinden ve devrinden elde edilecek kazançlara ilişkin istisna;

✓ 4490 sayılı Kanunla oluşturulan Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı **gemilerin ve yatların işletilmesinden elde edilen kazançlar**, faaliyetin gelir vergisi mükelleflerince (dar mükellefler dahil) yapılması halinde **gelir vergisinden, kurumlar vergisi** mükelleflerince (dar mükellefler dahil) yapılması halinde kurumlar vergisinden; Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı **gemilerin devrinden** elde edilecek kazançlar da **gelir ve kurumlar vergisinden istisnadır.**

✓ Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıt ettirdikleri **gemilerin ve yatların işletilmesinden ve devrinden** elde ettikleri **kazançları ile sınırlıdır.**

DİĞER KANUNLARDA YER ALAN İSTİSNALAR (4490-TUGS)

- ✓ Türkiye’de inşa edilen gemi ve yatlardan anılan Sicile kayıtlı olanların işletilip işletilmediğine bakılmaksızın devrinden elde edilen kazançlar da istisna kapsamındadır.
- ✓ Yurt dışından ithal edilerek; Türk Uluslararası Gemi Siciline kaydedilen 3.000 DWT’nin (yolcu gemileri ile özel maksatlı, özel yapılı gemilerde ise 300 grostonun) üzerindeki gemilerin, Türk Uluslararası Gemi Siciline kaydedilen gemilerin, bu sicilden terkin edilerek başka bir sicile kaydedilmek üzere veya sair suretlerle devri halinde, bunların en az altı ay süreyle Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı olarak işletilmiş olması şartı aranır.”



DİĞER KANUNLARDA YER ALAN İSTİSNALAR (SERBEST BÖLGELER)

- Serbest bölgelerde **06.02.2004 tarihi** itibarıyla faaliyette bulunmak üzere **ruhsat almış mükelleflerin**, faaliyet ruhsatlarında belirtilen süre ile sınırlı olmak üzere **serbest bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetler dolayısıyla elde ettikleri kazançları gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.** (5084 sayılı Kanun ile 29.01.2004 tarihinden geçerli olmak üzere getirilmiştir.)
- Serbest bölgelerde **imalat faaliyetinde bulunan mükelleflerin** bölgelerde imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançları, **Türkiye'nin Avrupa Birliğine tam üyeliğinin gerçekleştiği tarihi** içeren yıllık vergileme döneminin sonuna kadar **kurumlar vergisinden istisnadır.**



DİĞER KANUNLARDA YER ALAN İSTİSNALAR (SERBEST BÖLGELER)



➤ Serbest bölgelerde, **bakım, onarım, montaj, demontaj, elleçleme, ayrıştırma, ambalajlama, etiketleme, test etme, depolama** hizmeti alanlarında faaliyette bulunan ve hizmetin tamamını yurt dışında bulunanlara veren hizmet işletmelerinin, bu hizmetlere konu malların serbest bölgelerden Türkiye'ye girişi olmaksızın yabancı bir ülkeye gönderilmesi şartıyla bu hizmetlerden elde ettikleri kazançlar da **istisna kapsamındadır.**

➤ **Fason hizmet satın alınması** durumunda;

Fason imalatın sadece, **sanayi sicil belgesi veya faaliyet ruhsatında** yazılı üretim kapsamında yaptırılması,
İmalatın, fason imalattan çok **işletmenin kendi imalatından oluşması,**
İmalat faaliyetleriyle ilgili olarak **istisnadan yararlanacak kazanç tutarının fiili kapasite kullanımını ile sınırlı olması,**
İş riskinin ve organizasyonunun üstlenilmesi,
Ham madde ve yardımcı maddelerin temin edilmesi gerekmektedir.

Serbest Bölge Kazanç İstisnasında Yenilikler

ÖNCE

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nun Geçici 3. Maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendi uyarınca **AB tam üyeliğin gerçekleştiği** tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar serbest bölgelerde üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin bu bölgelerde imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri Kazanç gelir veya kurumlar vergisinden istisnadır.

01.01.2025
tarihinden sonra elde edilecek kazançlarda geçerli olmak üzere

SONRA

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nun Geçici 3. Maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendi uyarınca **AB tam üyeliğin gerçekleştiği** tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar serbest bölgelerde **üretim faaliyetinde** bulunan mükelleflerin bu bölgelerde imal ettikleri ürünlerin **yurt dışına** satışından elde ettikleri Kazanç gelir veya kurumlar vergisinden istisnadır.

İstisna
kapsamında
olmayan
kazançlar

Üretim dışı faaliyetlerden

SB dışında üretilen malların
satışından

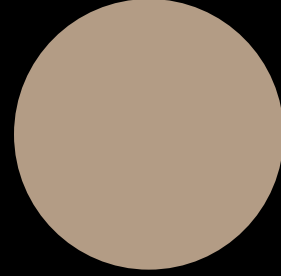
Faaliyet ruhsatında belirtilen alan
dışında üretilen malların satışından

SB'de veya dışında fason olarak
imal ettirilen ürünlerin satışından



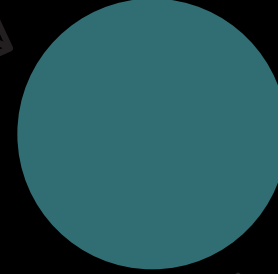
Ruhsat

üretim alanında faaliyet ruhsatının olması



Satış

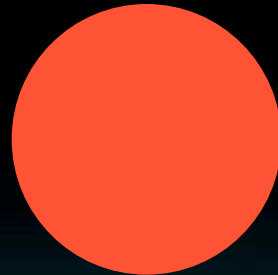
üretilen ürünlerin yurt dışına satılması



İstisnadan Yararlanma Şartları

Üretim

üretimin SB içinde yapılmış olması



Bildirim

faaliyet ruhsatı, sanayi sicil belgesi, kapasite raporu ve araç parkı



Yurt dışına Satış

Serbest bölgede üretici firmaların ürünlerini, aynı veya başka bir serbest bölgede faaliyette bulunan ihracatçılara, yurt dışına satılması kaydıyla teslimlerinin de yurt dışına satış olarak değerlendirilmesi gerektiği açıklanmıştır.

Bu şekilde ihracat kaydıyla yapılan teslimlerde, **üretici firmalar** istisnadan yararlanacağından, **ihracatı gerçekleştiren firmalar** istisnadan yararlanamayacaktır.

Söz konusu malların, ihracatçıya **teslim tarihini takip eden ay başından itibaren 3 ay içinde ihraç edilmesi zorunludur.** Bu sürede ihraç edilmemesi halinde, bu mallara ilişkin **yurt dışı satış gerçekleşmemiş** olarak değerlendirilecektir.

Kazancın Tespiti

İstisna kapsamına giren kazancın tespitinde istisna kapsamında olan satışlar ve bu satışlara ilişkin maliyet ve gider unsurlarının muhasebe sisteminde ayrı ayrı izlenmesi önem arz etmektedir.

Varsa müşterek giderlerin, istisna kapsamında olan ve olmayan satışlar arasında uygun bir dağıtım anahtarı ile paylaşılması gerekmektedir.



Örnek:

Serbest bölgede imalat faaliyeti ile uğraşan (A) A.Ş., 2025 hesap döneminde imal ettiği ürünlerin yurt içine satışından 1.000.000 TL, yurt dışına satışından ise 2.000.000 TL kazanç elde etmiştir. (A) A.Ş.'nin imal ettiği ürünlerin yurt dışına satışından elde ettiği 2.000.000 TL istisna kapsamında değerlendirilecek, yurt içine satışından elde ettiği 1.000.000 TL ise istisna kapsamında olmayacaktır.



DİĞER KANUNLARDA YER ALAN İSTİSNALAR (TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİ)



- Teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösteren mükelleflerin, münhasıran bu bölgedeki yazılım ve AR-GE faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları faaliyete başlanılan tarihten bağımsız olmak üzere, 31.12.2028 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.
- Mükellefler, Teknoloji Geliştirme Bölgelerindeki faaliyetleri sonucu buldukları ürünleri kendilerin seri üretime tabi tutarak pazarlamaları halinde elde edilen kazançların lisans, patent gibi gayrimaddi haklara isabet eden kısmı, transfer fiyatlandırması esaslarına göre ayrıştırılmak suretiyle istisnadan yararlanabilecektir. Diğer kısmı ise istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir.
- Lisans, patent gibi gayrimaddi haklara bağlanmamış olmakla birlikte; uyarlama, yerleştirme, geliştirme, revizyon, ek yazılım gibi faaliyetlerden elde edilen kazançlar istisna kapsamında değerlendirilecektir.

DİĞER KANUNLARDA YER ALAN İSTİSNALAR (TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİ)



- 19/10/2017 tarih ve 30215 sayılı Resmi Gazete 'de yayımlanan 11/9/2017 tarihli ve 2017/10821 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 2. maddesine göre patent veya fonksiyonel olarak patente eşdeğer belgelere bağlanan gayrimaddi haklardan kaynaklanan kazançların istisnadan yararlanacak kısmı, kazancı doğuran faaliyet kapsamında gerçekleştirilen nitelikli harcamaların bu faaliyetle ilgili toplam harcamalara oranı kullanılarak hesaplanacaktır.
- Gayrimaddi hakların satışı, devri veya kiralanmasından kaynaklanan kazançların istisnadan yararlanacak kısmı, bölgede yürütülen her bir projeden elde edilen kazançta, ilgili projeye ilişkin nitelikli harcamaların toplam harcamaya oranı uygulanmak suretiyle hesaplanacaktır.
- Faiz gibi finansman giderleri ve binalara ilişkin amortismanlar, kiralara, ısıtma, aydınlatma, su, temizlik, güvenlik, bakım, onarım, vergi, resim ve harçlar ile genel yönetim giderlerinden verilen paylar gibi yürütülen yazılım, tasarım ve Ar-Ge faaliyetleriyle doğrudan ilişkili olmayan harcamalar hesaplamada dikkate alınmayacaktır.



DİĞER KANUNLARDA YER ALAN İSTİSNALAR (TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİ)



- 4691 Sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu Ek 3. maddesi uyarınca; 1/1/2022 tarihinden itibaren 4691 sayılı Kanunun geçici 2. maddesi kapsamında **yıllık beyanname üzerinden istisna edilen kazançları tutarı 1.000.000 TL ve üzerinde olan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri tarafından**, bu tutarın **%2'si pasifte** geçici bir hesaba aktarılacaktır. Bu fıkra kapsamında aktarılması gereken tutar yükümlülüğü, **yıllık bazda 20.000.000 TL'si ile sınırlıdır.**
- 31 Aralık 2025 tarih ve 10803 Sayılı Cumhurbaşkanlığı kararı ile 2025 Yılı Kurumlar **beyanname üzerinden istisna edilen kazançları tutarı 5.000.000 TL ve üzerinde olan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri tarafından**, bu tutarın **%3'si pasifte** geçici bir hesaba aktarılacaktır. Bu fıkra kapsamında aktarılması gereken tutar yükümlülüğü, **yıllık bazda 100.000.000 TL'si ile sınırlıdır.**
- Bu tutarın, **geçici hesabın olduğu yılın sonuna kadar** Türkiye'de yerleşik girişimcilere yatırım yapmak üzere kurulmuş * **girişim sermayesi yatırım fonu paylarının satın alınması** veya * **girişim sermayesi yatırım ortaklıkları**
* bu Kanun kapsamındaki **kuluçka merkezlerinde** faaliyette bulunan diğer girişimcilere sermaye olarak konulması şarttır.
- Söz konusu tutarın **ilgili yılın sonuna kadar aktarılmaması durumunda**, Kanun kapsamında **yıllık beyanname üzerinden istisna edilen kazançlar tutarının %20'si**, ilgili yılda yararlanılan **gelir ve kurumlar vergisi istisnasına konu edilemeyecektir.** **Bu tutar nedeniyle zamanında alınmayan vergiler vergi ziyası cezası uygulanmaksızın tarh edilecektir.**

DİĞER KANUNLARDA YER ALAN İSTİSNALAR (TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİ)



Örneğin: 4691 SK Kapsamında Teknoloji Geliştirme bölgesinde Faaliyet Gösteren A şirketi Teknoloji geliştirme bölgesi kazancı olan 7.500.000 TL , 2025 yılı Kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde Zarar Olsa Dahı İndirilecek İstisna ve İndirimler Bölümünde 4691 Sk Kapsamında 7.500.000 TL istisna tutarı düşülmüştür.

A Şirketi 7.500.000 TL tutarındaki istisna için Özkaynaklar hesabında dönem net karı tutarın ($7.500.000 \times \%3$) = 225.000 TL tutarındaki fonu 549. Özel Fonlar Hesabına aktaracaktır. 225.000 TL tutarında bu fon en geç 31.12.2026 tarihine kadar Türkiye’de yerleşik girişimcilere yatırım yapmak üzere kurulmuş * girişim sermayesi yatırım fonu paylarının satın alınması veya * girişim sermayesi yatırım ortaklıkları* bu Kanun kapsamındaki kuluçka merkezlerinde faaliyette bulunan diğer girişimcilere sermaye olarak konulması şarttır.

DİĞER KANUNLARDA YER ALAN İSTİSNALAR (TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİ)



Örneğin: Dönem Karından Fon Devir Muhasebe Kaydı 31.12.2026 Tarihine Kadar
-----/---/---/-----

570- Geçmiş Yıllar Karları (2025 Dönem Karı)	225.000 TL
549 Özel Fonlar (4691 Fonu Ek Madde)	225.000 TL
Fon Devir Kaydı	

Fon Satın Alma Kaydı Muhasebe Kaydı: 31.12.2026 Tarihine Kadar Satın Alınma
-----/---/---/-----

118 Diğer Menkul Kıymetler / 242 İştirakler (XXXX GSYF/GSYO/Kuluçka Merkezi-Girişimci)	225.000 TL
102 Bankalar	225.000 TL
4691 Fon Satın Alınması	

TTK 376.MD. 2. FIKRA

Yine son yıllık bilançoya göre, sermaye ile kanuni yedek akçeler toplamının üçte ikisinin zarar sebebiyle karşılıksız kaldığı anlaşılırsa, derhâl toplantıya çağrılan genel kurul, sermayenin üçte biri ile yetinme veya sermayenin tamamlanmasına karar verebilir. Bu kararları vermediğinde şirket kendiliğinden sona erer.

KVK 6. MD. 3. FIKRA

13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 376 ncı maddesi uyarınca; sermayenin tamamlanmasına karar verilen şirketin ortakları tarafından **zarar sebebiyle karşılıksız kalan kısmı kapatacak miktarda aktarılan tutarlar** kurum kazancının tespitinde dikkate alınmaz.

Sermayenin karşılıksız kalması sonucunda, şirket ortaklarının ilgili madde gereği **sermayenin tamamlanmasına karar vermesi ve bu yönde karşılıksız kalan kısım kadar aktarılan tutarlar** kurum kazancının tespitinde dikkate alınmayacaktır.

GEÇMİŞ YIL ZARARLARININ MAHSUBU (K.V.K. Mad. 9)



- ✓ Kurumlar Vergisi Kanununun 9. maddesinde yer alan hükme göre; **5 yıldan fazla nakledilmemek şartıyla** geçmiş yılların mali bilançolarına göre meydana gelen zararlar kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılır. Zarar mahsubu işlemi **5 yıllık süreyi geçmemek şartıyla** en eski yıldan başlanarak yapılmalı böylelikle 5 yıllık zamanaşımı nedeniyle zarar mahsup hakkının ortadan kalkması önlenmelidir.
- ✓ Mahsuba konu edilecek zarar **mali zarardır**. Geçmiş yıl zararları ticari bilançoya göre ortaya çıkan zarar değil, kurumlar vergisi beyannamesinde ortaya çıkan mali zarardır.
- ✓ Kanundaki **5 yıllık süre zararın ortaya çıktığı hesap döneminden sonraki 5 yıllık süreyi** kapsar.
- ✓ **Kurumlar vergisi beyannamelerinde geçmiş yıl zararlarının mahsubu;**
 - Kazanç istisnalarından **sonra**,
 - Yatırım İndiriminden **önce** uygulanacaktır.
- ✓ Kurumlar vergisi beyannamesinde geçmiş yıl zararlarının mahsup edileceği **mali kâr olmasına** rağmen zarar mahsubu yapılmazsa, **o miktarla sınırlı olmak üzere zarar mahsup hakkı kaybedilir**.
- ❖ Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin matrah artırımında buldukları yıllara ait zararlarının **% 50'si**, 2022 ve izleyen yıllar kârlarından mahsup edilemeyecektir. (7440)

GEÇMİŞ YIL ZARARLARININ MAHSUBU (K.V.K. Mad. 9)



Zararın Yasal Defterlerde Ve Mali Tablolarda Gösterilmemesi

- Zarar mahsubu için, geçmiş yıllar zararlarının **yasal defterlerde** veya **mali tablolarda gösterilmesi** zorunlu değildir.
- **Sermaye azaltılması** yapılarak veya **başka bir şekilde** geçmiş yıl zararlarının kapatılması halinde, zarar mahsup olanağı son bulmamaktadır.

GEÇMİŞ YIL ZARARLARININ MAHSUBU

(Devir Bölüme Ve Tür Değiştiren Kurum Zararı)



Devir veya tam bölünme hallerinde, varlıkları devralan kurumlar, devralınan veya bölünen kurumların zararlarını aşağıda belirtilen sınırlamalar dahilinde mahsup imkanına sahiptirler.

Ancak; Devir ve bölünme hallerinde **devreden zarar tutarları**, devralınan veya bölünen kurumun **öz sermayesi ile sınırlıdır**.

Tam bölünme işleminde, bölünen kurumun zararlarından, söz konusu kurumun **öz sermayesinin devralınan tutarını geçmeyen ve devralınan kıymetle orantılı zarar kısmı** mahsup edilebilecektir.

- ✓ Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 20/1. maddesine göre yapılan devir işlemlerinde devir alan kurum tarafından indirilecek geçmiş yıl zarar tutarının, devir edilen kurumun devir tarihi itibarıyla öz sermaye tutarını aşmaması gerekir.
- ✓ Devralınan veya bölünen kurumların **son 5 yıla ilişkin kurumlar vergisi beyannamelerinin kanuni süresinde** verilmiş olması,
- ✓ Devir veya bölünme neticesinde zarar mahsubu yapacak kurumun, **aynı faaliyete devir veya bölünmenin meydana geldiği hesap döneminden itibaren en az 5 yıl** süreyle devam etmesi,

GEÇMİŞ YIL ZARARLARININ MAHSUBU (K.V.K. Mad. 9)



Yurt Dışı Zararların Mahsubu

- Yurtdışı faaliyetlerden doğan zararlar, **zarar eden ülkede vergi denetiminden geçmek** ve **son 5 yıla** ilişkin raporun aslı ile birlikte tercümesinin vergi dairesine verilmek şartı ile mümkündür.
- Kazançları Türkiye’de kurumlar vergisinden **istisna edilen faaliyetlere** ilişkin yurt dışı zararların **mahsup imkanı yoktur**.
- Türkiye’de indirim konusu yapılan yurt dışı zararların **ilgili ülkede mahsup edilmesi** veya **gider yazılması halinde**, Türkiye’de beyannameye dahil edilecek yurt dışı kazanç, **mahsup** ya da **gider yazılmadan önceki tutar**

KAZANCIN BULUNMASI HALİNDE İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER



- 401 - Risturnlar (K.V.K. Mad. 5/1-i)
- 410 - Ar-Ge İndirimi (5746 Sayılı Kanun Mad. 3)
- 454 - Ar-Ge İndirimi (5746 Sayılı Kanun Mad. 3/A)
- 455 - Tasarım İndirimi (5746 Sayılı Kanun Mad. 3)
- 405 - Sponsorluk Harcamaları (K.V.K. Mad. 10/1-b)**
- 402 - Bağış ve Yardımlar (K.V.K. Mad. 10/1-c)**
- 403 - Eğitim ve Sağlık Tesisleri, Gençlik Merkezleri, Gençlik ve İzci Kampları ile Yurt İnşaatlarına İlişkin Bağış ve Yardımlar (K.V.K. Mad. 10/1-ç)
- 417 - İbadethanelere ve Dini Tesislere Yapılan Bağış ve Yardımlar (K.V.K. Mad. 10/1-ç)
- 404 - Kültür ve Turizm Amaçlı Bağış ve Yardımlar (K.V.K. Mad. 10/1-d)
- 451 - Cumhurbaşkanlığınca Başlatılan Yardım Kampanyalarına Yapılan Bağış ve Yardımlar (K.V.K. Mad. 10/1-e)
- 412 - Türkiye Kızılay Derneğine ve Türkiye Yeşilay Cemiyetine Yapılan Nakdi Bağış ve Yardımlar (K.V.K. Mad. 10/1-f)

KAZANCIN BULUNMASI HALİNDE İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER



413 - VUK 325/A'ya Göre Girişim Sermayesi Fonu Olarak Ayrılan Tutarlar (K.V.K. Mad. 10/1-g)

414 - Sağlık Hizmetlerine İlişkin İndirim (K.V.K. Mad. 10/1-ğ)

415 - Eğitim Hizmetlerine İlişkin İndirim (K.V.K. Mad. 10/1-ğ)

416 - Diğer Hizmetlere İlişkin İndirim (K.V.K. Mad. 10/1-ğ)

452 - 5378 Sayılı Engelliler Hakkında Kanuna Göre Kurulan Korumalı İşyeri İndirimi (K.V.K. Mad.10/1-h)

419 - Kapadokya Alanı Başkanlığına Yapılan Bağış ve Yardımlar İle Sponsorluk Harcamaları

406 - Yatırım İndirimi İstisnası

453 - Nakdi Sermaye Artışından Kaynaklanan Faiz İndirimi (K.V.K. Mad. 10/1-ı)

456 - Teknogirişim Sermaye Desteği İndirimi (5746 Sayılı Kanun Mad. 3/5)

457 - Teknokent Sermaye Desteği İndirimi (4691 Sayılı Kanun Geçici Madde 4)

450 - Diğer İndirimler

SPONSORLUK HARCAMALARI (K.V.K. Mad. 10/1-b)



Sponsorluk Harcamaları; Ticari kazancın elde edilmesi ile doğrudan ilişkili olmayan veya ilişkisi ölçülemeyen, sosyal amacı öne çıkan harcamalar olup ticari kazancın elde edilmesi ile doğrudan ilişkili olan reklam harcamalarından farklılık arz etmektedir.

Sponsor Olan Kurumun Adının Anılması Koşuluyla,

- Resmi spor organizasyonları için yapılan **saha, salon veya tesis kira bedelleri,**
- Sporcuların **iaşe, seyahat ve ikamet giderleri,**
- **Spor malzemesi bedeli,**
- Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün uygun göreceği spor tesisleri için yapılan **ayni ve nakdi harcamalar,**
- Sporcuların transfer edilmesini sağlayacak, **bonservis bedelleri,**
- Spor müsabakaları sonucuna göre; sporculara veya spor adamlarına **prim mahiyetinde ayni ve nakdi ödemeler**

gibi harcamalar sponsorluk harcaması olarak değerlendirilecektir.

SPONSORLUK HARCAMALARI (K.V.K. Mad. 10/1-b)

- Spor sahalarına, sporcuların veya diğer ilgililerin spor giysilerinin ya da spor araç ve gereçlerinin üzerine yazılı veya elektronik sinyaller yardımıyla sanal olarak kurumun tanıtımının yapılmasını sağlayacak amblem, marka, isim ve benzeri işaretler konulması gibi doğrudan ticari fayda sağlayan ve kurumun tanıtımını amaçlayan harcamalar ise reklam harcaması olarak değerlendirilecektir.
- Kurumların sponsor olabilmeleri için bağlı buldukları vergi dairesine müracaat ederek;
 - vergi borcu olmadığına dair bir yazı almaları ve
 - yapılan sponsorluk sözleşmesinin bir örneğini ilgili vergi dairesine vermeleri gerekmektedir.



SPONSORLUK HARCAMALARI (K.V.K. Mad. 10/1-b)



3289 (Spor Gen. Müd.) ve 3813 (TFF)Kurumlar tarafından yapılan ve gider olarak kayıtlara alınan sponsorluk harcamaları ile bağış ve yardımların mali karın tespitinde öncelikle kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınması gerekir.

- Amatör spor dalları için %100,
- Profesyonel spor dalları için % 50'si

kurumlar vergisi matrahının tespitinde, beyan edilen kurum kazancından indirim unsuru olarak dikkate alınabilecektir.

KAZANCIN BULUNMASI HALİNDE İNDİRİLECEK DİĞER İNDİRİMLER (%5 ile Sınırlı)



Bağışın Yapıldığı Kurum veya Kuruluş	Kanunun Adı / Maddesi	Bağışın Şekli	İndirim Sınırı
Genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler ve köyler	Kurumlar Vergisi Kanunu (Md. 10/1-c)	Nakdi ve ayni	5%
Kamu yararına çalışan dernekler (siviltoplum.gov.tr dernekler bilgi sistemi)	Kurumlar Vergisi Kanunu (Md. 10/1-c)	Nakdi ve ayni	5%
Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıflar (gib.gov.tr vergi muafiyeti tanınan vakıflar listesi)	Kurumlar Vergisi Kanunu (Md. 10/1-c)	Nakdi ve ayni	5%

DİĞER İNDİRİMLER (K.V.K. Mad. 10)



1 seri no.lu kurumlar vergisi genel tebliğine göre;

%5 üst sınırının tespiti = Ticari Bilanço Karı - (GYZ + İştirak Kazç.İstisn.)

TİCARİ KAZANÇ	+	5.000.000,00
KKEG (BAĞIŞ)		200.000,00
GEÇMİŞ YIL ZARARI	-	600.000,00
İŞTİRAK KAZANCI İSTİSNASI	-	500.000,00
GAYRİ MENKUL SATIŞ KAZANCI İSTİSNASI		300.000,00
MATRAH	5.000.000 - (600.000 + 500.000)	3.900.000,00
ÜST SINIR	(3.900.000 * %5) = 195.000	195.000,00

İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası

KAZANCIN BULUNMASI HALİNDE İNDİRİLECEK DİĞER İNDİRİMLER (Oransal Sınır Yok)



Bağışın Yapıldığı Kurum veya Kuruluş	Kanunun Adı / Maddesi	Bağışın Şekli	İndirim Sınırı
Genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler ve köyler. (Okul, sağlık tesisi, yurt, çocuk yuvası, yetiştirme yurdu, huzurevi ve bakım ve rehabilitasyon merkezi yapımı ve onarımı için yapılan bağışlar veya yapılan harcamalarla sınırlı olarak)	Kurumlar Vergisi Kanunu (Md. 10/1-ç)	Nakdi ve aynı	100%
Genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler, köyler, kamu yararına çalışan dernekler, Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıflar (kültürel, sanatsal ve tarihi eserlerin korunması amacıyla maddede sayılan faaliyetlerle sınırlı olarak)	Kurumlar Vergisi Kanunu. (Md. 10/1-d)	Nakdi ve aynı	100%
Türkiye Kızılay Derneği (İktisadi işletmeleri hariç)	Kurumlar Vergisi Kanunu (Md. 10/1-f)	Nakdi	100%
Türkiye Yeşilay Cemiyeti (İktisadi işletmeleri hariç)	Kurumlar Vergisi Kanunu (Md. 10/1-f)	Nakdi	100%

KAZANCIN BULUNMASI HALİNDE İNDİRİLECEK DİĞER İNDİRİMLER (Oransal Sınır Yok)



Bağışın Yapıldığı Kurum veya Kuruluş	Kanunun Adı / Maddesi	Bağışın Şekli	İndirim Sınırı
Umumi hayata müessir afetlere maruz kalanlara yapılan harcamaları karşılamak üzere, fona verilmek üzere	Umumi Hayata Müessir Afetler Dolayısıyla Alınacak Tedbirlerle Yapılacak Yardımlara Dair Kanun (Md. 45)		
Bağış toplayan kurum ve kuruluşlar	Umumi Hayata Müessir Afetler Dolayısıyla Alınacak Tedbirlerle Yapılacak Yardımlara Dair Kanun (Md. 45)	Nakdi	100 %
Milli ve mahalli yardım komiteleri	Umumi Hayata Müessiri Afetler Dolayısıyla Alınacak Tedbirlerle Yapılacak Yardımlara Dair Kanun (Md. 45)	Nakdi ve ayni	100 %
Üniversiteler ve yüksek teknoloji enstitüleri	Yüksek Öğretim Kanunu (Md.56)	Nakdi ve ayni	100 %
İlköğretim kurumları	İlk Öğretim ve Eğitim Kanunu (Md.76)	Nakdi	100 %

İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası

KAZANCIN BULUNMASI HALİNDE İNDİRİLECEK DİĞER İNDİRİMLER (Oransal Sınır Yok)



Bağışın Yapıldığı Kurum veya Kuruluş	Kanunun Adı / Maddesi	Bağışın Şekli	İndirim Sınırı
Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Fonu ve Vakıfları	Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Kanunu (Md.9)	Nakdi ve aynı	100%
TÜBİTAK	TÜBİTAK Kanunu (Md.13)	Nakdi	100%
Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu	Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu Kanunu (Md.20/b)	Nakdi	100%
Atatürk Kültür, Dil ve Tarih Yüksek Kurumu ve bağlı kuruluşları	Atatürk Kültür, Dil ve Tarih Yüksek Kurumu Kanunu (Md.101)	Nakdi	100%
Türkiye Kızılay Derneği (İktisadi işletmeleri hariç)	Kurumlar Vergisi Kanunu (Md. 10/1-f)	Nakdi	100%
Türkiye Yeşilay Derneği (İktisadi işletmeleri hariç)	Kurumlar Vergisi Kanunu (Md. 10/1-f)	Nakdi	100%
Türkiye Yeşilay Vakfı	6487 Sayılı Kanun (Madde 33)	Nakdi	100%

İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası

KAZANCIN BULUNMASI HALİNDE İNDİRİLECEK DİĞER İNDİRİMLER (Oransal Sınır Yok)



Bağışın Yapıldığı Kurum veya Kuruluş	Kanunun Adı / Maddesi	Bağışın Şekli	İndirim Sınırı
Türk Silahlı Kuvvetlerini Güçlendirme Vakfı	Türk Silahlı Kuvvetlerini Güçlendirme Vakfı Kanunu (Md.3)	Nakdi ve ayni	100%
Milli Ağaçlandırma ve Erozyon Kontrolü Seferberlik Kanunu çerçevesinde yapılan harcamalar	Milli Ağaçlandırma ve Erozyon Kontrolü Seferberlik Kanunu (Md.12)	Nakdi ve ayni	100%
Aile ve Gençlik Fonu	Aile ve Gençlik Fonu Kurulması Hakkında Kanun	Nakdi	100%
Diğer kurumlar Cumhurbaşkanınca başlatılan yardım kampanyalarına makbuz karşılığı yapılan ayni ve nakdi bağışlar	Kurumlar Vergisi Kanunu (Md. 10/1-e)	Nakdi ve ayni	100%

DİĞER KANUNLARA GÖRE TAMAMI İNDİRİLECEK BAĞIŞ VE YARDIMLAR



- TSK Güçlendirme Vakfı Kanununa göre yapılan **ayni/nakdi bağışlar**
- Milli Ağaçlandırma ve Erozyon Kontrolü Seferberlik Kanununa göre yapılan **ayni/nakdi bağışlar**
- **İlköğretim ve Eğitim Kanununun 76 /g maddesine göre ilköğretim kurumlarına yapılan nakdi bağışlar (Okul Aile Birliği Yardımı DEĞİL ?)**
- 2955 Sayılı Gülhane Askeri Tıp Akademisi Kanunu
- 3713 Sayılı Terörle Mücadele Kanunu
- 6546 Sayılı Çanakkale Savaşları Gelibolu Tarihi Alan Başkanlığı Kurulması Hk. Kanun
- 6569 Sayılı Türkiye Sağlık Enstitüleri Başkanlığı Kurulması İle Bazı KHK'de Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
- 6721 Sayılı Türkiye Maarif Vakfı Kanunu

TÜRKİYE'DEN YURTDIŞI MUKİMİ KİŐI VE KURUMLARA VERİLEN HİZMETLERE İLİŞKİN İNDİRİMİ



- Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, iş yeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanılan
- *Mimarlık, *mühendislik *tasarım *yazılım *tıbbi raporlama *muhasabe kaydı tutma *çağrı merkezi *ürün testi *sertifikasyon, *veri saklama *veri işleme *veri analizi hizmetleri.
- İlgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen **mesleki eğitim** hizmetleri.
- İlgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak verilen **eğitim** ve **sağlık hizmetleri**.

TÜRKİYE'DEN YURTDIŞI MUKİMİ KİŐI VE KURUMLARA VERİLEN HİZMETLERE İLİŞKİN İNDİRİMİ



Mesleki Eğitimin Kapsamına Giren Hizmetler

- Planlama,
- Tanıtım,
- Satış, satış sonrası hizmetler,
- Marka yönetimi,
- Finansal yönetim,
- Teknik destek,
- Ar-Ge, tasarım,
- Dış tedarik,
- Yeni geliőtirilen ürünlerin test edilmesi,
- Laboratuvar, araştırma ve analiz,
- Sanayi,
- Turizm,
- İnşaat,
- Tarım,
- Savunma,
- Reklam,
- İnternet ve e-ticaret,
- Çevre,
- Sağlık,
- Basın,
- Kùltür-sanat,
- Sigorta,
- Enerji,
- Spor ve denizcilik,
- İç ve dış ticaret,
- Lojistik ve ulaőtırma.

TÜRKİYE'DEN YURTDIŞI MUKİMİ KİŐI VE KURUMLARA VERİLEN HİZMETLERE İLİŞKİN İNDİRİMİ



İndirimden Yararlanmak İçin,

- İlgili Şirketin ana sözleşmesinde yazılı esas faaliyet konusu ile sunulan hizmetin aynı olması
- Hizmetin, Türkiye'den **münhasıran** yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum için yapılmış olması
- **Faturanın yurtdışı mukimi kişi ve/veya kurum adına** düzenlenmesi
- Türkiye'den yapılan, mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, ağrı merkezi ve veri saklama, veri işleme, veri analizi hizmetlerinden, uzaktan eriŐim imknları kullanılarak yurt dışından yararlanılması,
- İlgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak Türkiye'de yerleşmiş olmayan kiŐilere verile **eğitim** ve **sağlık hizmetlerinin yararlanıcısının yurt dışında olması** gerekmektedir.

İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası

TÜRKİYE'DEN YURTDIŞI MUKİMİ KİŞİ VE KURUMLARA VERİLEN HİZMETLERE İLİŞKİN İNDİRİMİ



İndirimden Yararlanmak İçin,

- Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleri ile ilgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren;
- Türkiye'de yerleşmiş olmayan kiŐilere 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**.

KORUMALI İŞYERİ İNDİRİMİ (K.V.K. Mad. 10/1-h)



- 1/7/2005 tarihli ve 5378 sayılı Engelliler Hakkında Kanuna göre kurulan korumalı işyerlerinde istihdam edilen ve iş gücü piyasasına kazandırılmaları güç olan zihinsel veya ruhsal engelli çalışanlar için **diğer kişi ve kurumlarca karşılanan tutar dâhil yapılan ücret ödemelerinin yıllık brüt tutarının % 100'ü oranında korumalı işyeri indirimi**
- İndirim, her bir engelli çalışan için **azami 5 yıl** süre ile uygulanır
- Yıllık olarak indirilecek tutar, her bir engelli çalışan için **asgari ücretin yıllık brüt tutarının % 150'sini aşamaz.**

Süre Sınırlandırılması

- 05.07.2022 tarihli ve 31887 sayılı Resmi Gazete 'de yayımlanan 7417 Sayılı "Devlet Memurları Kanunu ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile nakdi sermaye artırımı indiriminde yer alan süresiz yararlanma hakkı, **sermaye artırımına ilişkin kararın veya ilk kuruluş aşamasında ana sözleşmenin tescil edildiği hesap dönemi ile bu dönemi izleyen dört hesap dönemi** şeklinde değiştirilerek sınırlandırılmıştır.
- Geçmiş dönemlerde artırım yapmış ve indirimden faydalanmış olan mükelleflerin, **geçmiş dönemlerde faydalandıkları dönem sayısına bakılmaksızın 2022 yılı dahil beş hesap dönemi** daha indirimden faydalanmalarına devam etmeleri söz konusu olacaktır.

Oran Değişikliği

- Nakit sermaye artışlarına uygulanan indirim oranı yurtdışından karşılanan kısım için **%50'den, %75'e** çıkarılmıştır.

NAKDİ SERMAYE ARTIRIMINDA FAİZ İNDİRİMİ

(K.V.K. Mad. 10/1-ı)



Yürürlük Tarihi	01.07.2015
Kimler Yararlanır ?	<u>Finans, bankacılık ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar ile kamu iktisadi teşebbüsleri hariç</u> olmak üzere şartları sağlayan sermaye şirketleri (A.Ş., L.T.D. VE Sermayesi Paylara Bölünmüş Komandit Şirketler.
Hangi Faiz Oranı Uygulanır?	İlgili yıl için en son açıklanan "Bankalarca açılan TL cinsinden ticari kredilere uygulanan ağırlıklı yıllık ortalama faiz oranı (T.C.M.B.)
2025 Yılı için Uygulanacak faiz oranı nedir?	% 45,34 (31.12.2025)
Genel İndirim Oranı Nedir?	% 50
Süre	Hesaba nakit olarak yatırılan ay tam olarak alınmak sureti ile kıst. uygulanacak olup, takip eden yıllarda tam yıl üzerinden koşulların oluşması şartı ile uygulamaya devam olunabilir.

İndirim tutarı = Nakdi sermaye art. x Ticari krediler faiz or. x İndirim or. x Süre

İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası

NAKDİ SERMAYE ARTIRIMINDA FAİZ İNDİRİMİ

(K.V.K. Mad. 10/1-ı)



İNDİRİM ORANI ÖZET TABLOSU

İND. ORN.%

İNDİRİM ORANI ÖZET TABLOSU	İND. ORN.%
Genel olarak	50
<u>Payları borsada işlem gören halka açık sermaye şirketlerinden, indirim uygulanacağı yılın son günü itibarıyla, halka açıklık oranı %50'den az olanlar</u>	75
<u>Payları borsada işlem gören halka açık sermaye şirketlerinden, indirim uygulanacağı yılın son günü itibarıyla, halka açıklık oranı %50'nin üzerinde olanlar</u>	100
<u>Nakit artırılan sermayenin, yatırım teşvik belgeli üretim ve sanayi tesisleri ile bu tesislere ait makine ve teçhizat yatırımlarında ve/veya bu yatırımların inşasına tahsis edilen arsa ve arazi yatırımlarında kullanılması durumunda (Teşvik belgesinde yer alan sabit yatırım tutarıyla sınırlı olmak üzere)</u>	75
<u>Gelirlerinin %25 veya fazlası, faiz, kâr payı, kira, lisans ücreti, menkul kıymet satış geliri gibi pasif nitelikli gelirlerden oluşan sermaye şirketleri</u>	0
<u>Aktif toplamının %50 veya daha fazlası bağlı menkul kıymetler, bağlı ortaklıklar ve iştirak paylarından oluşan sermaye şirketleri</u>	0
Artırılan nakdi sermayenin başka şirketlere sermaye olarak konulan veya kredi olarak kullanılan kısmı	0

İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası

NAKDİ SERMAYE ARTIRIMINDA FAİZ İNDİRİMİ

(K.V.K. Mad. 10/1-ı)



İNDİRİM ORANI ÖZET TABLOSU	İND. ORN.%
Arsa ve arazi yatırımı yapan sermaye şirketlerinde arsa ve arazi yatırımına tekabül eden kısım	0
Finans, bankacılık ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar ile kamu iktisadi teşebbüsleri	0
Nakit dışındaki varlık devirlerinden kaynaklananlar dahil olmak üzere, birleşme, devir ve bölünme işlemlerinden kaynaklanan sermaye artışları	0
Ortaklar veya ortaklarla ilişkili kişilerce kredi kullanılmak veya borç alınmak suretiyle gerçekleştirilen sermaye artırımları	0
09.03.2015 tarihinden 01.07.2015 tarihine kadar olan dönemde sermaye azaltımına gidilmiş olması halinde, artırılan sermaye tutarının azaltılan sermaye tutarına tekabül eden kısmı.	0
Nakdi Sermaye artışlarının yurt dışından getirilen nakitle karşılanan kısmı için (26.10.2021 -7338 sayılı kanun)	75

İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası

NAKDİ SERMAYE ARTIRIMINDA FAİZ İNDİRİMİ

(K.V.K. Mad. 10/1-ı)



İndirim Hesabında Dikkate Alınmayacak Sermaye Artışları

- Sermaye şirketlerine **nakit dışındaki** varlık devirlerinden kaynaklanan (taşınmaz, hisse senedi vb.) **sermaye artışları**,
- Sermaye şirketlerinin **birleşme, devir ve bölünme** işlemlerine taraf olmalarından kaynaklanan **sermaye artışları**
- Bilançoda yer alan **öz sermaye kalemlerinin sermayeye eklenmesinden** kaynaklanan **sermaye artışları**,
- Ortaklarca veya Kurumlar Vergisi Kanununun 12. maddesi kapsamında ortaklarla ilişkili olan kişilerce **kredi kullanılmak** veya **borç alınmak** suretiyle gerçekleştirilen sermaye artışları,
- Bilanço içi kalemlerin (**gerçek nitelikli borç ilişkisine dayanmayan ortaklara borçlar hesabı gibi**) birbiri içinde mahsubu şeklinde gerçekleştirilen sermaye artışları,
- Şirkete nakdi sermaye dışında **hisse senedi, tahvil veya bono** gibi kıymetlerin konulması suretiyle gerçekleştirilen sermaye artışları

indirim tutarının hesaplamasında dikkate alınmayacaktır.

İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası

NAKDİ SERMAYE ARTIRIMINDA FAİZ İNDİRİMİ

(K.V.K. Mad. 10/1-ı)



NAKİT SERMAYE ARTIRIMI FAİZ İNDİRİMİNDE ÖNEMLİ HUSUSLAR

- ✓ Sermaye şirketleri, yetkili organlarının kısmen veya tamamen nakdi **sermaye artışına ilişkin kararının ticaret siciline tescil edildiği hesap döneminden itibaren**, bu indirim uygulamasından yararlanmaya başlayabileceklerdir.
- ✓ İndirim hesaplamasına konu edilebilecek sermaye artışı, artırılan sermaye tutarının ortaklarca şirketin **banka hesabına nakit olarak fiilen yatırılan kısmı ile sınırlı** olup, taahhüt edilen sermayenin, ortaklar tarafından nakit olarak şirketin banka hesabına **fiilen yatırılmayan kısmı indirim tutarının hesaplanmasında dikkate alınmayacaktır.**
- ✓ **Nakdi sermaye artışının yapıldığı hesap döneminden itibaren** başlamak üzere izleyen **her bir dönem için ayrı ayrı yararlanabileceklerdir.**
- ✓ **Kazanç yetersizliği nedeniyle matrahın tespitinde indirim konusu yapılamaması halinde, ilgili yılda hesaplanan indirim tutarları, herhangi bir endekslemeye tabi tutulmaksızın, müteakip hesap dönemlerine ilişkin matrahın tespitinde indirim konusu yapılabilecektir.**
- ✓ **İlgili yıl için hesaplanan indirim tutarı son geçici vergi dönemi ve kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden kullanılacaktır**

İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası

NAKDİ SERMAYE ARTIRIMINDA FAİZ İNDİRİMİ

(K.V.K. Mad. 10/1-ı)



Sermaye Avanslarının Durumu

İleride gerçekleştirilecek sermaye artırımından kaynaklanan sermaye taahhüdünün yerine getirilmesinde kullanılmak amacıyla, **sermaye artırımına ilişkin karardan önce** ortaklar tarafından **sermaye avansı** olarak şirketin banka hesabına yatırılan tutarların;

- Banka hesabına yatırıldığı tarihten itibaren şirketin bilançosunda öz sermaye kalemleri arasında yer alan **“Diğer Sermaye Yedekleri”** hesabında izlenmesi ve
- Banka hesabına yatırıldığı tarihin içinde bulunduğu hesap döneminin sonuna kadar bu tutarlarla ilgili sermaye artırımına ilişkin **kararın ticaret siciline tescil ettirilmesi şartıyla**, söz konusu kararın ticaret siciline tescil ettirildiği tarih esas alınarak indirim uygulamasında dikkate alınması mümkündür.

İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası

KURUMLAR VERGİSİ ORANLARI (2025)



Genel Orana Tabi Mükellefler	25%
Bankalar	
6361 sayılı Kanun kapsamındaki şirketler	
Finansal kiralama şirketleri	
Faktöring şirketleri	
Finansman şirketleri	
Tasarruf finansman şirketleri	
Elektronik ödeme ve para kuruluşları	30%
Yetkili döviz müesseseleri	
Varlık yönetim şirketleri	
Sermaye piyasası kurumları	
Sigorta ve reasürans şirketleri	
Emeklilik şirketleri	
Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurumlar (bankalar, finansal kiralama şirketleri, faktöring şirketleri, finansman şirketleri, ödeme ve elektronik para kuruluşları, yetkili döviz müesseseleri, varlık yönetim şirketleri, sermaye piyasası kurumları ile sigorta ve reasürans şirketleri ve emeklilik şirketleri hariç)	23 %
İhracat Yapan Kurumlar (İhracata ait kazanç için)	20 %
Sanayi Sicil Belgesini Haiz ve Fiilen Üretim Faaliyetiyle İştigal Eden Kurumlar (Üretime ait kazanç için)	24 %

İHRACAT VE İMALATTAN ELDE EDİLEN KAZANÇLARA SAĞLANAN KV İNDİRİMİ

7351



İhracatçılar

- İhracat yapan kurumların **münhasıran ihracattan** elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı **5 puan indirimli** uygulanır.

İmalatçılar

- **Sanayi sicil belgesini** haiz ve **fiilen üretim faaliyetiyle iştigal** eden kurumların **münhasıran üretim faaliyetinden** elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı **1 puan indirimli** uygulanır.
- İmalatçılar için **1 puan indirim** uygulanması halinde, aynı zamanda **ihracat faaliyeti de varsa ihracata isabet eden kısım için ayrıca indirim uygulanmayacaktır.**

Yukarıdaki kazançlara uygulanacak olan indirimli oranlar, 32. madde kapsamındaki diğer indirimler uygulandıktan sonraki kurumlar vergisi oranı üzerine uygulanacaktır.

Yasal Düzenleme

**KVK
32/7**

İhracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı **5 puan** indirimli uygulanır. Aracılı ihracat sözleşmesine dayanarak imalatçı veya tedarikçi kurumların, dış ticaret sermaye şirketleri veya sektörel dış ticaret şirketleri üzerinden gerçekleştirdikleri ihracat faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına da bu indirim uygulanır.

**KVK
32/8**

Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen **üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların** **münhasıran** üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı **1 puan** indirimli uygulanır. Bu kazançların ihracata isabet eden kısmı için yedinci fıkra hükmüne göre indirimden faydalananlara bu fıkra kapsamında ayrıca indirim uygulanmaz.

**KVK
32/9**

Yedinci ve sekizinci fıkralardaki indirimli oranlar, bu madde kapsamındaki **diğer indirimler** uygulandıktan sonraki **kurumlar vergisi oranı üzerine** uygulanır.

İhracatçı ve İmalatçılarda İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması

Kurumlar Vergisi Oranının İndirimli Uygulanmasının Şartları

İhracat faaliyetiyle iştigal eden kurumların **5 puan indirimli kurumlar vergisi oranı** ndan yararlanmaları için

İhracat yapan kurumlar açısından tek şart ihracat faaliyetiyle iştigal edilmesidir.

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 şart olup, kazancın bu sözleşme kapsamındaki faaliyetlerden elde edilmiş olması gerekmektedir.

Üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların **1 puan indirimli kurumlar vergisi oranı** ndan yararlanmaları için

Sanayi sicil belgesine sahip olma ve fiilen üretim faaliyetinde bulunma şartlarını birlikte sağlamaları gerekmektedir.



İhracatçı ve İmalatçılarda İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması

Örnek:

Sanayi sicil belgesini haiz olup inşaat makineleri ve hırdavat malzemeleri üreterek yurt içi ve yurt dışına satış yapan (İ) A.Ş. beyaz eşya üreten (H) Ltd. Şti'den aldığı ürünleri de ihraç etmektedir. (İ) A.Ş.'nin bu faaliyetlerinin 2025 yılı sonuçlarına ilişkin bilgiler ve indirimli kurumlar vergisi hesaplaması aşağıdaki gibidir.

Ticari Bilanço Karı	2.000.000
Yurtiçi Satış (İnşaat Makineleri)	400.000
Yurtdışı Satış (Hırdavat)	-800.000
Yurtdışı Satış (Beyaz Eşya)	1.400.000
Diğer Kazançlar	1.000.000
KKEG	500.000
Geçmiş Yıl Zararları	1.200.000
Kurumlar Vergisi Matrah	1.300.000

Üretim Faaliyeti için toplam Kazanç	400.000
İndirimli Uygulanacak Matrah	
$1.300.000 * (400.000/2.000.000)$	260.000
İhracat Faaliyeti için toplam Kazanç	600.000
İhracat Faaliyeti için	
İndirimli Uygulanacak Matrah	
$1.300.000 * (600.000/2.000.000)$	390.000
Genel Oran	650.000

(İ) A.Ş. 1.300.000 TL'lik 2025 yılı matrahının; 390.000 TL'lik kısmına ihracat faaliyeti nedeniyle 5 puan indirimle (%25-%5=) %20 olarak, 260.000 TL'lik kısmına da üretim faaliyeti nedeniyle 1 puan indirimle (%25-%1=) %24 olmak üzere toplamda (390.000 TL + 260.000 TL=) 650.000 TL'lik kısmına indirimli kurumlar vergisi oranı uygulayacaktır. Matrahın kalan 650.000 TL'lik kısmına ise genel oran uygulanacaktır.



İhracatçı ve İmalatçılarda İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması

	Örnek 1	Örnek 2	Örnek 3	Örnek 4
Ticari Bilanço Karı	2.000.000	500.000	950.000	50.000.000
İhracat Faaliyeti	1.200.000	600.000	1.000.000	5.000.000
Diğer Kazançlar	800.000	-100.000	-50.000	0
KKEG	200.000	300.000	-	2.000.000
Taşınmaz Satış Kazancı İstisnası	100.000	-	-	12.000.000
Geçmiş Yıl Zararları	-	-	750.000	0
Bağış ve Yardımlar	100.000	-	-	0
Kurumlar Vergisi Matrahı	2.000.000	800.000	200.000	40.000.000
İndirimli oran uygulanacak matrah	2.000.000 * (1.200.000 / 2.000.000)	800.000 * (600.000 / 500.000)	200.000 * (1.000.000 / 950.000)	40.000.000 * (5.000.000 / 50.000.000)
	%60	%120	%105	%10
İndirimli oran uygulanacak matrah (%20)	1.200.000	600.000	200.000	4.000.000
Genel oran uygulanacak matrah (%25)	800.000	200.000	-	36.000.000

İhracatçı ve İmalatçılarda İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması

Örnek 1	
Ticari Bilanço Karı	2.000.000
Üretim Faaliyeti	1.400.000
Diğer Kazançlar	600.000
KKEG	500.000
Geçmiş Yıl Zararları	1.200.000
Kurumlar Vergisi Matrahı	1.300.000
İndirimli oran uygulanacak matrah	1.300.000 * (1.400.000 / 2.000.000)
	%70
İndirimli oran uygulanacak matrah (%24)	910.000
Genel oran uygulanacak matrah (%25)	390.000

Örnek 2	
Ticari Bilanço Karı	2.000.000
Üretim Faaliyeti (Tarımsal Makine)	3.800.000
Üretim Faaliyeti (Sağlık Ürünleri)	-1.200.000
Diğer Üretim	-1.800.000
Diğer Faaliyetler	1.200.000
KKEG	1.000.000
Geçmiş Yıl Zararları	2.000.000
Kurumlar Vergisi Matrah	1.000.000
Üretim Faaliyeti Sonucu	800.000
İndirimli oran uygulanacak matrah	1.000.000 * (800.000 / 2.000.000)
	%40
İndirimli oran uygulanacak matrah (%24)	400.000
Genel oran uygulanacak matrah (%25)	600.000

YURT İÇİ YEREL VE ASGARİ KURUMLAR VERGİSİ



Yurt İçi Yerel Asgari Kurumlar Vergisi Uygulaması



YURT İÇİ YEREL VE ASGARİ KURUMLAR VERGİSİ



Kurumlar Vergisi Mükelleflerinin;
2025 yılı ve izleyen vergilendirme
dönemlerinde (Geçici vergi dönemleri
dahil) elde edilen kazançlara uygulanmak
üzere,

Birleşme, devir, tür değişikliği ile
kısmi ve tam bölünme suretiyle
kurulan şirketler dahil;

Hesaplanan kurumlar vergisi, indirim ve
istisnalar düşülmeden önceki kurum
kazancının %10'undan az olmamak
üzere uygulanmaktadır.

Kurumlar vergisinden muaf olanlar ile
ilk defa faaliyete başlayanlarda 3
hesap dönemi



YURT İÇİ YEREL VE ASGARİ KURUMLAR VERGİSİ



Asgari Kurumlar Vergisi Matrahından DÜŞÜLEN İstisna ve İndirimler I

- ✓ İştirak kazançları istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-a)
- ✓ Emisyon primi kazancı istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-ç)
- ✓ Yatırım fon ve ortaklıklarının kazancı istisnası (taşınmazlardan elde edilen kazançlar hariç) (5520 sayılı Kanun madde 5/1-d)
- ✓ Risturn kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-i)
- ✓ Sat-kirala-geri al işlemlerine yönelik kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-j)
- ✓ Varlık kiralama işlemlerinden elde edilen kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-k)
- ✓ Türk uluslararası gemi siciline kayıtlı gemilerin işletilmesinden sağlanan kazanç istisnası (4490 sayılı Kanun madde 12)

YURT İÇİ YEREL VE ASGARİ KURUMLAR VERGİSİ



Asgari Kurumlar Vergisi Matrahından DÜŞÜLEN İstisna ve İndirimler II

- ✓ Serbest bölgelerde elde edilen kazanç istisnası (3218 sayılı Kanun geçici madde 3)
- ✓ Teknoloji geliştirme bölgelerinde elde edilen kazanç istisnası (4691 sayılı Kanun geçici madde 2)
- ✓ 213 sayılı Kanununun 325/A maddesine göre girişim sermayesi fonu olarak ayrılan tutarlarda indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1-g)
- ✓ 1/7/2005 tarihli ve 5378 sayılı Engelliler hakkında Kanuna göre korumalı işyeri indirimi (5520 sayılı Kanun madde 10/1-h)
- ✓ Ar-Ge ve tasarım indirimi (5746 sayılı Kanun madde 3 ve 3/A) (6550 sayılı Kanun geçici madde 1/c) (5520 sayılı Kanun madde 10/1-a)
- ✓ 2/8/2024 tarihinden önce mevcut yatırım teşvik belgelerinde kayıtlı olan yatırım tutarı ile sınırlı olmak koşulu ile

YURT İÇİ YEREL VE ASGARİ KURUMLAR VERGİSİ



Asgari Kurumlar Vergisi Matrahından DÜŞÜLEMEYEN İstisna ve İndirimler I

- ✓ 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 ortaklığı kazancı 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 İÇİ YEREL VE ASGARİ KURUMLAR VERGİSİ



Asgari Kurumlar Vergisi Matrahından DÜŞÜLEMEYEN İstisna ve İndirimler II

- ✓ 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-ı)
- ✓ 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)

YURT İÇİ YEREL VE ASGARİ KURUMLAR VERGİSİ



Asgari Kurumlar Vergisi Matrahından DÜŞÜLEMEYEN İstisna ve İndirimler III

- ✓ 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
- ✓ 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)
- ✓ Cumhurbaşkanınca başlatılan yardım kampanyalarına yapılan bağışlarda indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1-e)

Yurt İçi Yerel Asgari Kurumlar Vergisi Uygulaması



Asgari Kurumlar Vergisi Matrahından DÜŞÜLEMEYEN İstisna ve İndirimler IV

- ✓ 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 10/1ğ)
- ✓ 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 19, geçici 61 ve geçici 69) Yurt dışı inşaat, onarım, montaj ve teknik hizmetler kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-h)
- ✓ Tekno girişim sermaye desteği indirimi (5746 sayılı Kanun madde 3/5) Eğitim ve öğretim kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-ı)
- ✓ Teknokent sermaye desteği indirimi (4691 sayılı Kanun geçici madde 4)Yabancı fon kazançlarının vergilendirilmesinde yönetici şirketlere ilişkin kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/A)

Yurt İçi Yerel Asgari Kurumlar Vergisi Uygulaması



Asgari Kurumlar Vergisi Matrahından DÜŞÜLEMEYEN İstisna ve İndirimler V

- ✓ Tekno girişim sermaye desteği indirimi (5746 sayılı Kanun madde 3/5)
- ✓ Eğitim ve öğretim kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-ı)
- ✓ Teknokent sermaye desteği indirimi (4691 sayılı Kanun geçici madde 4)Yabancı fon kazançlarının vergilendirilmesinde yönetici şirketlere ilişkin kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/A)
- ✓ Kültür ve turizm amaçlı bağış ve yardımlarda indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1-d)
- ✓ Özel kanunlarda yer alan ve asgari vergi matrahına dâhil edilmesi gereken diğer indirimler
- ✓ 2/8/2024 tarihinden önce mevcut yatırım teşvik belgelerinde kayıtlı olan yatırım tutarı dikkate alınacak, bu tarihten sonra yatırım teşvik belgesinde gerçekleştirilen revizeler sonucundaki artışlar hesaplama dahil edilmeyecektir.

Yurt İçi Yerel Asgari Kurumlar Vergisi Uygulaması



Geçmiş Yıl Zararlarında Güncel Durum (KV M.9)

28.09.2024 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan 23 Seri No’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)’ne “32.5. Yurtiçi Asgari Kurumlar Vergisi” başlıklı bölümünde, geçmiş yıl zararlarının asgari kurumlar vergisinden düşülmeyeceği ve asgari kurumlar vergisinin hesaplanmasında dikkate alınacağı ifade edilmiştir.

Danıştay Üçüncü Dairesi, Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No:1)'nin "32.5. Yurtiçi asgari kurumlar vergisi" bölümünün, "32.5.4." ve "32.5.6." altbölümlerinin yedinci paragrafları ile "32.5.6." alt bölümünde yer alan üçüncü ve besinci örneklerin **geçmiş yıl zararlarını ilgilendiren kısımlarının yürütmesinin durdurulmasına** karar vermiştir.

Şu an itibariyle GİB; BDP üzerinde geçici vergi beyannamelerinde geçmiş yıl zararının indirimine izin vermektedir.

VERGİYE UYUMLU MÜKELLEFLERDE %5 İNDİRİM



Vergiye Uyumlu Mükelleflerde Yeni Düzenlemeler

- ✓ Vergiye uyumlu mükelleflere tanınan **%5'lik** vergi indiriminin uygulanmasında beyan edilen vergilerin kanuni süresinde ödenmiş olması şartı kaldırılarak; ödeme koşulu **gelir** ve **kurumlar** vergi beyannamelerinin verilme süresine çekildi ve maddede geçen vergi beyannameleri ibaresinin hangi beyannameleri ifade ettiğine açıklık getirildi;
- Yıllık **Gelir** Vergisi Ve **Kurumlar** Vergisi Beyannameleri
- **Geçici Vergi** Beyannamesi
- **Muhtasar Ve Muhtasar Prim Hizmet** Beyannamesi
- **KDV** ve **ÖTV** Beyannameleri

VERGİYE UYUMLU MÜKELLEFLERDE %5 İNDİRİM



Vergiye Uyumlu Mükelleflerde Yeni Düzenlemeler

- ✓ Vergi indiriminde **kesinleşmeyen vergi tarhiyatları** indirime mani olmayacak,
- ✓ Beyannamenin ait olduğu yıl ve ondan önceki 2 yılda kesinleşen tarhiyatın **İndirim sınırının % 1 inden az olması** durumunda koşullar ihlal edilmiş sayılmayacak,
- ✓ Sonradan **şartların taşınmadığının** tespiti halinde, indirim uygulaması dolayısı ile ödenmeyen vergiler **vergi zıya cezası uygulanmaksızın** tarh edilecek

EK MALİ TABLOLARI HAZIRLAMA YÜKÜMLÜLÜĞÜ

MALİ TABLOLAR	TEMEL MALİ TABLOLAR	EK MALİ TABLOLAR
1 SIRA NUMARALI MUHASEBE UYGULAMA GENEL TEBLİĞİNE GÖRE	✓ Bilanço ✓ Gelir Tablosu + Dipnotları ve Ekleri	✓ Satıların Maliyeti Tablosu ✓ Fon Akım Tablosu ✓ Nakit Akım Tablosu ✓ Kar Dağıtım Tablosu ✓ Öz kaynak Değişim Tablosu ✓ Enflasyon Bilançosu

EK MALİ TABLOLARI HAZIRLAMA YÜKÜMLÜLÜĞÜ



EK MALİ TABLO DÜZENLEME SINIRI (MUSGT)

Aktif Toplamı (TL)	240.560.700.- TL'den fazla
Net Satışlar Toplamı (TL)	534.574.300.- TL'den fazla
Vergilendirme Dönemi	2025
Beyannamenin Verileceği Yıl	2026
Düzenlenecek Ek Tablo	Kar Dağıtım Tablosu
Verilmemesi Halinde Uygulanacak Ceza (VUK md.353/6)	110.000.-TL

İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası

MALİ TABLOLARA AİT DİPNOTLAR



- **1 No.lu Muhasebe Uygulama Genel Tebliğine göre;** Mali Tabloların tüm mükellefler tarafından, **dipnotlu** ve **mukayeseli** olarak hazırlanması ve sunulması zorunludur.
- Mali tabloların dipnotları mali tablolar ile beraber bir bütündür. Tam ve eksiksiz olarak doldurulmalıdır.

MALİ TABLOLARA AİT DİPNOTLAR



MUHASEBE SİSTEMİ UYGULAMA İÇ GENELGESİ 2001/1'e GÖRE;

➤ 213 Sayılı VUK'nun 353.Maddesinde; Anılan kanuna göre belirlenen - Muhasebe Standartlarına - Tekdüzen Hesap Planına - Mali tablolara ilişkin usul ve esaslar ile, muhasebeye yönelik bilgisayar programlarının üretilmesine ve kullanılmasına ilişkin kural ve standartlara uyulmaması da Özel Usulsüzler arasında sayılmıştır.

İlgili Mevzuatta Belirtilen Esaslar Çerçevesinde Mali Tablolarını Düzenlemekle Beraber;

- Tabloların önceki dönem sütunlarını doldurmayan
- Bunlara ait dipnotlarla ilgili bilgilere yer vermeyen

Mükelleflere ceza kesmeden önce; Vergi Daresi İşlem yönergesinin 44. maddesi uyarınca eksikliklerini tamamlamaları hususunda süre verilerek uyarılmaları, uyarıya rağmen gereğini yapmayan mükelleflere VUK 352/ II-7 de öngörülen II. Derece usulsüzlük cezasının uygulanması, ayrıca; yargıya intikal etmiş uygulamalardan vaz geçilmesi uygun görülmüştür.

YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR TASDİK RAPORU İSTENİLEN İSTİSNA VE İNDİRİMLER



30.12.2025 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 49 Seri no.lu Tebliğ ile; **01.01.2026 tarihinden itibaren uygulanmak üzere gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinde yer alan istisna, indirim ve uygulamalardan yararlanılabilmesi ile yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi uygulamasına ilişkin işlemleri yeminli mali müşavirlerce düzenlenmiş tasdik raporu ibraz şartına bağlanmış ve bu raporlara ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir.**

Tasdik raporları, **beyanname verme süresini takip eden iki ay içinde** (GYO kazançları için üç ay) Dijital Vergi Dairesi üzerinden gönderilmelidir. Raporun süresinde sunulmaması durumunda:

- Mükellefe raporu ibraz etmesi için bir mühlet verilir.
- Mühlet sonunda da rapor sunulmazsa, ilgili istisna veya indirim hakkından yararlanılamaz.
- **Ayrıca 2025 yılı için 330.000 TL özel usulsüzlük cezası uygulanır.**
- Tam tasdik sözleşmesi bulunan mükelleflerin, tebliğdeki hususlara tam tasdik raporunda yer verilmesi kaydıyla ayrı bir rapor sunmasına gerek yoktur.

İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası

YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR TASDİK RAPORU İSTENİLEN İSTİSNA VE İNDİRİMLER



S.No	İstisna/İndirim/Uygulama	İlgili Mevzuat	1. Tasdik Sınırı	2. Tasdik Sınırı	3. Tasdik Sınırı
1	Yurt Dışı İştirak Kazançları İstisnası	5520 Sayılı KV Kanunu (Madde 5/1-b)	500.000	Her bir istisna ve indirim 500.000 TL'yi aşmaması, ancak birden fazla istisna ve indirim toplamının 1.000.000 TL'yi aşması	Bütün istisna ve indirim toplamının 1.000.000 TL'yi aşması
2	Yurt Dışı İştirak Hissesi Satış Kazancı İstisnası	5520 Sayılı KV Kanunu (Madde 5/1-c)	500.000		
3	Emisyon Primi Kazancı İstisnası	5520 Sayılı KV Kanunu (Madde 5/1-ç)	500.000		
4	Gayrimenkul Yatırım Fonları Veya Ortaklıklarının Kazanç İstisnası (Esas Faaliyet Konusu İtibarıyla Gayrimenkul, Gayrimenkul Projeleri Ve Gayrimenkule Dayalı Haklardan Oluşan Portföyü İşletmek Amacıyla Kurulanlar Dışında Kalanların Kazançları Hariç)	5520 Sayılı KV Kanunu (Madde 5/1-d/4)	500.000		
5	Taşınmaz ve İştirak Hisseleri İle Kurucu Senetleri, İntifa Senetleri , Rüşhan Hakları İle Girişim Sermayesi Yatırım Fonları Katılma Paylarının Satış Kazancı İstisnası	5520 Sayılı KV Kanunu (Madde 5/1-e ve Geçici Madde 16)	500.000		
6	Yurt Dışı İnşaat, Onarım, Montaj Ve Teknik Hizmetler Kazanç İstisnası	5520 Sayılı KV Kanunu (Madde 5/1-h)	500.000		
7	Sınai Mülkiyet Hakları İstisnası	5520 Sayılı KV Kanunu (Madde 5/B)	500.000		

İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası

YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR TASDİK RAPORU İSTENİLEN İSTİSNA VE İNDİRİMLER



S.No	İstisna/İndirim/Uygulama	İlgili Mevzuat	1. Tasdik Sınırı	2. Tasdik Sınırı	3. Tasdik Sınırı
8	Türk Uluslararası Gemi Siciline Kayıtlı Gemilerin İşletilmesinden Ve Devrinden Sağlanan Kazanç İstisnası	4490 Sayılı Kanun	500.000		
9	Serbest Bölgelerde Elde Edilen Kazanç İstisnası	3218 Sayılı Kanun	500.000		
10	Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Elde Edilen Kazanç İstisnası	4691 Sayılı Kanun	500.000		
11	Araştırma Altyapılarının Ar-Ge ve Yenilik Faaliyetlerinden Elde Ettikleri Kazançlarda İstisna	3/7/2014 tarihli ve 6550 sayılı Araştırma Altyapılarının Desteklenmesine Dair Kanun	500.000		
12	Ar-Ge İndirimi	5520 Sayılı KV Kanunu (Mülga Madde 10/1-a)	500.000		
13	Yurtdışına verilen Yazılım, Mühendislik, Eğitim ve Sağlık Hizmetleri Kazanç İstisnası	5520 Sayılı KV Kanunu (Madde 10/1-ğ)	500.000		
14	Nakdi Sermaye Artışından Kaynaklanan Faiz İndirimi	5520 Sayılı KV Kanunu (Madde 10/1-ı)	500.000		

İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası

YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR TASDİK RAPORU İSTENİLEN İSTİSNA VE İNDİRİMLER



S.No	İstisna/İndirim/Uygulama	İlgili Mevzuat	1. Tasdik Sınırı	2. Tasdik Sınırı	3. Tasdik Sınırı
15	Kurumlar Vergisi Oranının İndirimli Uygulanması	5520 Sayılı KV Kanunu (Madde 32/6,7,8)	Yararlanılan Toplam Verginin 200.000.-TL'i aşması		
	İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulanması	5520 Sayılı KV Kanunu (Madde Madde 32/A)	Tutara bakılmaksızın		
16	Yerel ve Kültürel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi Uygulanması	5520 Sayılı KV Kanunu (Ek Madde 1,2,3,4,5,6,7,8,9,10,11,12,13 ve Geçici Madde 17)	Tutara bakılmaksızın		
17	Ar-Ge ve Tasarım İndirimleri	5746 Sayılı Kanun	500.000		
18	Teknogirişim Sermaye Desteği İndirimi	5747 Sayılı Kanun	500.000		
19	Teknokent Sermaye Desteği İndirimi	4691 Sayılı Kanun	500.000		
20	Yatırım İndirimi İstisnası (193 sayılı Kanunun Geçici 61 inci Maddesi Kapsamında Tevkifata Tabi Olmayanlar)	193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu	500.000		
21	Yıllık Kuramlar Vergisi Beyannamesinin; Zarar Olsa Dahi İndirilecek İstisna Ve İndirimler" Başlıklı Bölümünde Yer Alan "Diğer İndirim ve İstisnalar" İle "Kazancın Bulunması Halinde İndirilecek İstisna ve İndirimler" Başlıklı Bölümünde Yer Alan "Diğer İndirimler"	5520 Sayılı KV Kanunu ile diğer Kanunlar	Beyannamenin bu satırına yazılan tutarın ayrı ayrı 1.000.000 TL Aşması	Bu iki satıra yazılan tutarların toplamının 1.000.000 TL'i aşması	

İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası

**Bir insanın en büyük sermayesi iyi yetişmiş olmasıdır.
İlber ORTAYLI**

